

IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache X, Adr., gegen den Bescheid des Finanzamtes Deutschlandsberg Leibnitz Voitsberg vom 23. Mai 2012, StNr. 00, betreffend Einkommensteuer 2011, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe ist dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden diese einen Bestandteil des Spruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgabe ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Eine Revision beim Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Am 4. Mai 2012 langte beim Finanzamt - neben berichtigen Erklärungen für die Jahre 2006 bis 2010 - auch eine Erklärung zur Arbeitnehmerinnenveranlagung für das Jahr 2011 ein, in der der Bezug einer deutschen Rente bekanntgegeben wurde. Mit Schreiben vom 18. Mai 2012 legte die Beschwerdeführerin, im Folgenden kurz Bf. genannt, sodann einen Rentenbescheid vor, wonach sie von der Deutschen Rentenversicherung Bayern Süd eine Witwenrente erhält, die im Jahre 2011 5.354,52 € betrug.

Mit Bescheid vom 23. Mai 2012 setzte das Finanzamt für das Jahr 2011 eine Nachforderung von 1.011 € an Einkommensteuer fest, wobei es die ausländischen Einkünfte unter Abzug der dt. Einkommensteuer nur in Höhe von 4.931,66 € bei der Berechnung des Durchschnittsteuersatzes berücksichtigte.

Gegen diese Vorschreibung wurde am 6. Juni 2012 Berufung erhoben und im Wesentlichen vorgebracht, dass das Finanzamt bei der Berechnung des

Durchschnittsteuersatzes die deutschen Renteneinkünfte nicht um steuerfreie Teile gekürzt habe. Die im vorliegenden Fall anzusetzenden deutschen Renteneinkünfte würden daher richtigerweise – wie auch in der Erklärung bekanntgegeben - nur 2.693,52 € betragen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 23. Juli 2012 wurde die Berufung vom Finanzamt als unbegründet abgewiesen. Am 16. August 2012 wurde der Vorlageantrag gestellt.

Das nunmehr zuständige Bundesfinanzgericht richtete am 23. Jänner 2014 ein Schreiben an die Bf., worin auf die schon in der Berufungserledigung des UFS vom 16. April 2013 für die Jahre 2009 und 2010 enthaltene Rechtsauffassung verwiesen wurde und wurde sie darauf aufmerksam gemacht, dass die gesamten ausländischen Einkünfte in Höhe von 5.354,52 € (ohne Abzug der dt. Einkommensteuer) bei der Ermittlung des Steuersatzes in Ansatz zu bringen wären.

Daraufhin teilte die Bf. mit, dass sie die Berufung bzw. Beschwerde weiterhin aufrechterhalte, und beantragte - unter Beilage einer Bestätigung der österr. Pensionsversicherungsanstalt - die Berücksichtigung von Versicherungsbeiträgen für die ausländische Leistung in Höhe von 68,61 € als Werbungskosten.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Einbeziehung der deutschen Rente bei der Steuersatzberechnung

Die Bf. ist in Österreich ansässig und erhält neben inländischen Pensionseinkünften eine Witwenrente aus der Dt. Rentenversicherung Bayern Süd.

Das Abkommen zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, BGBl. III 182/2002 (im Folgenden kurz: DBA-Deutschland), gilt für Personen, die in einem Vertragsstaat oder in beiden Vertragsstaaten ansässig sind.

Art. 18 Abs. 2 des DBA-Deutschland weist für Renten aus der gesetzlichen deutschen Sozialversicherung Deutschland das alleinige Besteuerungsrecht zu. In Österreich sind diese Einkünfte nach Art. 23 Abs. 2 lit. a DBA-Deutschland von der Steuer befreit. Gemäß Art. 23 Abs. 2 lit. d DBA-Deutschland hat Österreich jedoch das Recht, bei der Festsetzung der Steuer für das inländische Einkommen die deutschen Pensionsbezüge zu berücksichtigen (Befreiungsmethode unter Progressionsvorbehalt). Dieser Artikel lautet: „Einkünfte oder Vermögen einer in der Republik Österreich ansässigen Person, die nach dem Abkommen von der Besteuerung in der Republik Österreich auszunehmen sind, dürfen gleichwohl in der Republik Österreich bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen oder Vermögen der Person einbezogen werden.“

§ 2 Abs. 8 Z 1 EStG 1988 besagt: „Soweit im Einkommen oder bei Berechnung der Steuer ausländische Einkünfte zu berücksichtigen sind, gilt Folgendes: Für die Ermittlung der ausländischen Einkünfte sind die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes maßgebend.“

Bei Anwendung des Progressionsvorbehaltes ist daher das (Gesamt)einkommen nach den Vorschriften des österreichischen EStG zu ermitteln (vgl. VwGH 14.12.2006,

2005/14/0099; VwGH 23.10.1997, 96/15/0234; VwGH 24.5.2007, 2004/15/0051).

Besonderheiten des ausländischen Rechtes (wie zB nur im ausländischen Steuerrecht vorgesehene Steuerbefreiungen) sind dabei nicht zu berücksichtigen (vgl. Doralt, EStG¹⁴, § 2 Tz 193, mwN).

§ 25 Abs. 1 Z 3 lit. c EStG 1988 bestimmt, dass nichtselbständige Einkünfte auch Pensionen aus einer ausländischen gesetzlichen Sozialversicherung sind, die einer inländischen gesetzlichen Sozialversicherung entspricht. **Dabei ist gesetzlich nicht vorgesehen, dass solche Pensionseinkünfte nur mit einem bestimmten Anteil zu erfassen sind.** Die Witwenrente der Deutschen Rentenversicherung Bayern Süd ist auf geleistete Beiträge zu einer ausländischen Pflichtversicherung zurückzuführen. Die dt. Rentenversicherung basiert zumindest grundsätzlich auf einer Pflichtversicherung (Sozialgesetzbuch, SGB VI) und entspricht damit einer inländischen gesetzlichen Sozialversicherung. Im Sinne der höchstgerichtlichen Rechtsprechung (VwGH 14.12.2006, 2005/14/0099) stellen die Rentenbezüge aus der Deutschen Rentenversicherung Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 3 lit. c EStG 1988 dar und sind in voller Höhe bei der Berechnung des Steuersatzes in Ansatz zu bringen.

Ein Abzug der deutschen Einkommensteuer kann ebenfalls nicht in Betracht kommen, weil für die Einkommensteuer – egal ob inländisch oder ausländisch – ein Abzugsverbot nach § 20 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 besteht.

2. Werbungskosten

Die Bf. legte im Beschwerdeverfahren eine Bestätigung der Pensionsversicherungsanstalt vom 17. Februar 2012 vor, wonach sie im Jahr 2011 Beiträge gemäß § 73a ASVG für eine ausländische Leistung in Höhe von 68,61 € gezahlt hat.

Nach § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Sie sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. Gemäß § 16 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 sind Werbungskosten auch Beiträge des Versicherten zur Pflichtversicherung in der gesetzlichen Sozialversicherung.

Pflichtbeiträge liegen auch vor, wenn bei Bezug einer ausländischen Rente der für diese Rente nach § 73a ASVG zu entrichtende Krankenversicherungsbeitrag von der inländischen Pension einbehalten oder gesondert vorgeschrieben wird. Diese Werbungskosten stehen in Zusammenhang mit der ausländischen Rente und sind bei ihr in Abzug zu bringen (vgl. auch LStR, Rz 229 und 243).

Die bedeutet, dass die deutsche Rente unter Abzug der Werbungskosten mit 5.285,91 € bei der Berechnung des Durchschnittsteuersatzes zu berücksichtigen war.

Nach § 279 Abs. 1 BAO ist das Verwaltungsgericht berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern.

Im Sinne dieser Abänderungsbefugnis war über die Beschwerde daher spruchgemäß zu entscheiden.

3. Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist eine Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des VwGH abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des VwGH nicht einheitlich beantwortet wird (Art. 133 Abs. 4 B-VG). Mit der Frage, inwieweit deutsche Sozialversicherungsrenten nur mit ihrem in Deutschland steuerpflichtigen (Ertrags-) Anteil bei der Berechnung der Progression heranzuziehen sind, hat sich der VwGH bereits in seinen Entscheidungen vom 23.10.1997, 96/15/0234, und vom 14.12.2006, 2005/14/0099, beschäftigt und hat festgestellt, dass das Gesetz nicht vorsieht, dass derartige Pensionseinkünfte nur mit einem bestimmten Anteil zu erfassen sind, wenn sie Einkünfte nach § 25 Abs. 1 Z 3 lit. c EStG 1988 darstellen. Damit ist davon auszugehen, dass die gegenständliche Rechtsfrage bereits hinreichend geklärt wurde, weshalb ihr keine grundsätzliche Bedeutung mehr zukommt.