

IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache X, Adr. gegen die Bescheide des Finanzamtes Deutschlandsberg Leibnitz Voitsberg vom 20. Juni 2012, betreffend Einkommensteuer 2006, 2007 und 2008, StNr. 00, zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 5. Dezember 2007 setzte das Finanzamt aufgrund einer Arbeitnehmerinnenveranlagung für das Jahr 2006 eine Nachforderung bzgl. Einkommensteuer in Höhe von 616,87 € fest. Für das Jahr 2007 erfolgte die Einkommensteuervorschreibung am 16. September 2008 und für 2008 kam es am 14. Oktober 2009 zur bescheidmäßigen Festsetzung.

Am 4. Mai 2012 langten beim Finanzamt für die Jahre 2006 bis 2010 berichtigte Einkommensteuererklärungen ein, wonach die Beschwerdeführerin, im Folgenden kurz Bf. genannt, neben den inländischen Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit auch eine Witwenrente der Dt. Rentenversicherung Bayern Süd erhielt. Diese betrug lt. den vorgelegten deutschen Steuerbescheiden insgesamt:

2006	5.118 €
2007	5.132 €
2008	5.174 €

Das Finanzamt verfügte daraufhin mit Bescheiden vom 20. Juni 2012 die amtswegige Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer der gegenständlichen Streitjahre 2006, 2007 und 2008 und erließ am selben Tag auch die entsprechenden

Einkommensteuerbescheide, die die ausländischen Rentenbezüge zur Gänze bei der Berechnung des Steuersatzes miteinbezogen.

Gegen diese Vorschreibungen wurde am 17. Juli 2012 Berufung erhoben und im Wesentlichen vorgebracht, dass das Finanzamt bei der Berechnung des Durchschnittsteuersatzes die deutschen Renteneinkünfte nicht um steuerfreie Teile – wie in den deutschen Einkommensteuerbescheiden ausgewiesen – gekürzt habe. Die im vorliegenden Fall anzusetzenden deutschen Renteneinkünfte würden daher richtigerweise nur in folgender Höhe anzusetzen sein:

2006	2.559 €
2007	2.573 €
2008	2.615 €

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 9. Oktober 2012 wurden die Berufungen vom Finanzamt als unbegründet abgewiesen. Am 24. Oktober 2012 wurde der Vorlageantrag gestellt. Darin wurde neu vorgebracht, dass hinsichtlich der Vorschreibung für das Jahr 2006 bereits Verjährung eingetreten sei.

Über die Beschwerden wurde erwogen:

1. Verjährung

Die Wiederaufnahme aller drei Verfahren der Jahre 2006 bis 2008 erfolgte nach § 303 Abs. 4 Bundesabgabenordnung (BAO) idF BGBl. I 97/2002 jeweils von Amts wegen.

Nach § 304 BAO in der am 20. Juni 2012 gültigen Fassung ist nach Eintritt der Verjährung eine Wiederaufnahme des Verfahrens ausgeschlossen, sofern ihr nicht ein a) innerhalb des Zeitraumes, bis zu dessen Ablauf die Wiederaufnahme von Amts wegen unter der Annahme einer Verjährungsfrist (§§ 207 bis 209 Abs. 2) von sieben Jahren zulässig wäre, oder b) vor dem Ablauf einer Frist von fünf Jahren nach Eintritt der Rechtskraft des das Verfahren abschließenden Bescheides eingebrachter Antrag gemäß § 303 Abs. 1 zugrunde liegt.

Die Verjährungsfrist beträgt bei der Einkommensteuer nach § 207 Abs. 2 BAO 5 Jahre. Gemäß § 209 Abs. 1 BAO verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr, wenn innerhalb der Verjährungsfrist nach § 207 BAO nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen von der Abgabenbehörde unternommen werden. Ursprüngliche, später mit Wiederaufnahme aus dem Rechtsbestand beseitigte Einkommensteuerbescheide unterbrechen die Verjährung wie jede Amtshandlung iSd § 209 Abs. 1 BAO, zu denen auch die Erlassung von Abgabenbescheiden gehört (vgl. VwGH 18.9.1991, 91/31/0064). Die Verlängerung um ein Jahr erfolgt unabhängig davon, in welchem Jahr der Verjährungsfrist die Amtshandlung erfolgt (Ritz, BAO⁵, § 209 Rz 1).

Daraus ergibt sich Folgendes:

Der strittige Abgabenanspruch (betr. die zu veranlagende Einkommensteuer 2006) ist gemäß § 4 Abs. 2 lit. a Z 2 BAO mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorzunehmen war, entstanden. Somit wäre mit Ablauf des Kalenderjahres 2011 die Verjährung eingetreten. Allerdings wurde am 5. Dezember 2007 der erste, später durch die Wiederaufnahme beseitigte Einkommensteuerbescheid 2006 erlassen, was die Verjährungsfrist – wie oben ausgeführt - um ein Jahr verlängert. Die im Juni 2012 erlassenen Bescheide bzgl. Wiederaufnahme und Einkommensteuer für das Jahr 2006 wurden daher rechtmäßig erlassen und dem Einwand der Verjährung kommt keine Berechtigung zu.

2. Einbeziehung der deutschen Rente bei der Steuersatzberechnung

Die Bf. ist in Österreich ansässig und erhält neben inländischen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit seit 2006 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.

Über die Beschwerden war daher spruchgemäß zu entscheiden. Gleichzeitig wird auf die Berufungsentscheidung des UFS vom 16. April 2013, RV/0809-G/12, zu den Streitjahren 2009 und 2010 verwiesen.

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.