



## Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBI Nr. 1961/194 idgF, unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

### Begründung

Nach jahrelanger nichtselbständiger Tätigkeit in der Schweiz ist die Berufungswerberin (Bw.) am 13. April 2007 aus der Schweiz nach Österreich zugezogen. Neben inländischen nichtselbständigen Einkünften bezog sie im Streitjahr 2007 von der schweizerischen Pensionskasse W eine (einmalige) Freizügigkeitsleistung aus der zweiten Säule der schweizerischen Altersversorgung in der Höhe von CHF 96.000 (€ 58.288,51).

Nach Übermittlung des Antrages auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2007 setzte das Finanzamt mit Bescheid vom 12. Jänner 2009 die Einkommensteuer 2007 in der Höhe von € 24.126,10 fest. Begründend wurde dazu ausgeführt, dass Österreich für die Pensionsabfindung in der Schweiz das Besteuerungsrecht zukomme.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung brachte die Bw. vor, dass sie in ihrer Verzweiflung einen Brief an das Finanzamt geschrieben habe, in welchem sie um

---

Unterstützung und Rat ersucht habe, da die Höhe der Steuerzahlung (ca. 51% der gesamten Summe) für sie unfassbar und nicht nachvollziehbar sei. In einem Telefongespräch sei sie dann darüber informiert worden, dass alles rechtens sei. Leider sei ihr jedoch kein einziger Hinweis auf die Rechtsmittelbelehrung, die bei allen Bescheiden nachzulesen sei, gegeben worden. In ihrer derzeitigen, seit August 2008 anhaltenden, katastrophalen gesundheitlichen Verfassung habe sie die Tragweite bzw. die Notwendigkeit einer Berufung gegen alle an sie ergangenen Bescheide nicht erfassen können.

Die Bw. brachte weiters vor, dass sie sich zusätzlich zu dieser Berufung auch an den Finanzminister und den Volksanwalt gewendet habe. Für einen Schritt in die Öffentlichkeit fehle ihr die Kraft, aber wenn dies die einzige Möglichkeit wäre, um dieser hohen Besteuerung und der Ablehnung um Zahlungserleichterung ein Ende zu bereiten, dann werde sie mit Hilfe von Freunden auch dies wagen. Sie könne es einfach nicht glauben, dass man Staatsbürger, die einige Jahre im Ausland gearbeitet hätten, bei ihrer Rückkehr zu einem Sozialfall machen wolle. Die Bw. habe keinerlei Ersparnisse, die Pensionskassenauszahlung hätte als Existenzgrundlage (Wohnung usw.) zur Heimkehr dienen sollen.

Mit Eingabe vom 24. Februar 2009 beantragte die Bw. ergänzend zu ihrer Berufung, dass keine Besteuerung der Pensionsauszahlung aus der Schweiz in Österreich erfolgen möge.

Gemäß § 1 Abs. 2 EStG 1988 sind natürliche Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, mit allen in- und ausländischen Einkünften (unabhängig vom Ort des Zuflusses) unbeschränkt steuerpflichtig.

Gemäß § 26 Abs. 1 BAO hat eine Person ihren Wohnsitz dort, wo sie eine Wohnung innehalt unter Umständen, die darauf schließen lassen, dass sie diese Wohnung beibehalten und benutzen wird. Unstrittig ist, dass die Bw. seit 13. April 2007 wieder in Österreich ansässig und damit seit diesem Zeitpunkt in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig ist.

Gemäß Artikel 18 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Schweizerischen Eidgenossenschaft zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, BGBI. 1975/64 i.d.F. BGBI. 1992/161, III 2001/204 (in weiterer Folge DBA Schweiz) dürfen Ruhegehälter und ähnliche Vergütungen, die einer in einem Vertragstaat ansässigen Person für frühere unselbständige Arbeit gezahlt werden, vorbehaltlich des Artikel 19 Abs. 1 DBA Schweiz, der Tätigkeiten im öffentlichen Dienst betrifft, nur in diesem Staat besteuert werden.

Gemäß Artikel 4 DBA Schweiz versteht man unter einer in einem Vertragstaat ansässigen Person eine solche, die nach dem in diesem Staat geltenden Recht dort unbeschränkt steuerpflichtig ist.

Im gegenständlichen Fall ist strittig, ob die Freizügigkeitsleistung (Pensionskassenauszahlung), die die Bw. am 7. Juni 2007 infolge ihres Wegzuges aus der Schweiz von der schweizerischen W erhielt, in Österreich der Besteuerung unterliegt, und falls ja, in welcher Höhe.

Gemäß § 25 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988 in der für das Streitjahr 2007 geltenden Fassung sind Bezüge und Vorteile aus ausländischen Pensionskassen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Soweit im Ausland keine gesetzliche Verpflichtung zur Leistung von Pensionskassenbeiträgen besteht (bestand), sind derartige Bezüge nur mit 25% steuerlich zu erfassen.

Diese Bestimmung wurde mit BGBl. Nr. 1996/201 neu eingefügt. Nach den Erläuternden Bemerkungen zu § 25 Abs. 1 Z 2 lit. a und b lagen dem folgende Überlegungen zu Grunde: "Die bisherige Verwaltungspraxis, Beitragsleistungen von Arbeitnehmern zu ausländischen Pensionskassen, die aufgrund ausländischer gesetzlicher Vorschriften verpflichtend zu leisten sind, als Werbungskosten zu behandeln, wird gesetzlich verankert. Hinsichtlich der Arbeitgeberbeiträge wird § 26 Z 7 lit. a auf gesetzlich verpflichtend zu leistende Arbeitgeberbeiträge an ausländische Pensionskassen erweitert. Im § 25 Abs. 1 Z 2 lit. b erster Satz wird die volle Erfassung der Pensionskassenleistungen als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit normiert. Damit wird die volle Gleichstellung mit inländischen Sozialversicherungspensionen und gleichartigen Versorgungsleistungen im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 3 lit. a erreicht."

Die Intention des Gesetzgebers zur gegenständlichen Novellierung bestand demnach in der Schaffung einer dem verfassungskonformen Grundsatz der Einmalbesteuerung (vgl. VfGH 30.6.1984, G 101/84) entsprechenden gesetzlichen Regelung im Zusammenhang mit der nunmehrigen Zuordnung der ausländischen Pensionskassenleistungen zu den nichtselbständigen Einkünften. Auch wenn daher in § 25 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988 die Bedingung der gesetzlichen Beitragspflicht im Präsens formuliert ist, wurde hiermit lediglich eine innere Verknüpfung zwischen dem Rechtsgrund zur einstigen Beitragsleistung und dem Ausmaß der Steuerpflicht für die aus diesem Rechtsverhältnis erfließenden Leistungen sprachlich umgesetzt. Beitragsleistung und Einkünftezielung aus Pensionsverträgen müssen schon begrifflich in einer zeitlichen Aufeinanderfolge der Phase des Kapitalaufbaus und jener der Kapitalnutzung vor sich gehen, sodass auch nur ein historisches Verständnis der Bedingungsformulierung eine sachgerechte Besteuerung im jeweiligen Einzelfall zu gewährleisten vermag. Wie auch die für den Unabhängigen Finanzsenat unverbindlichen Anfragebeantwortungen des BMF (EAS 854, 1774, 1932 und 2174) aufzeigen, wurde die strittige Gesetzespassage auch von Anfang an in diesem Sinne interpretiert (vgl. insbesondere

---

EAS 854 vom 28.3.1996, worin ausdrücklich auf die zu diesem Zeitpunkt noch in parlamentarischer Behandlung gestandene Bestimmung eingegangen wurde).

Da eine gesetzliche Beitragspflicht zu Pensionskassen direkt oder indirekt (über ein auf dem BVG fußendes Pensionskassenreglement) erst seit der Einführung des Drei-Säulen-Pensionsmodells in der Schweiz durch das mit 1.1.1985 in Kraft getretene Bundesgesetz über die berufliche Vorsorge (BVG) bestand und bis dahin geleistete Beträge auf freiwilliger Basis erfolgten, geht die Abgabenbehörde erster Instanz von einer dem Gesetzeszweck der gebotenen Besteuerung nur des Vermögenszuwachses entgegenstehenden Auslegung aus.

Denn die Abgabenbehörde erster Instanz hat sich nicht ausreichend mit der Frage auseinandergesetzt, ob und in welchem Ausmaß die seinerzeitigen Beiträge zu den Pensionskassenbezügen gesetzlich verpflichtend zu leisten waren. Des Weiteren fehlen Feststellungen darüber, ob es sich bei der schweizerischen Pensionskasse W um eine einer inländischen Pensionskasse vergleichbaren Pensionskasse handelt.

Da aus der Aktenlage ersichtlich ist, dass die Bw. bereits seit dem Jahr 1975 in der Schweiz wohnhaft war, ist sehr wahrscheinlich, dass die Beitragssleistungen der ersten Jahre vor Inkrafttreten des BVG erfolgten und daher in Österreich nur mit 25% zu erfassen sind.

Da jedoch weder geklärt ist, aber welchem Zeitpunkt die Bw. Beitragssleistungen in die Pensionskasse geleistet hat noch in welcher Höhe diese Beiträge geleistet wurden, erweist sich der entscheidungsrelevante Sachverhalt als in allen für die steuerliche Beurteilung der strittigen Pensionsbezüge wesentlichen Punkten nicht oder nicht ausreichend erhoben.

Gemäß § 289 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidungen unter Zurückweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können.

Für die Ermessensübung (§ 20 BAO) zu Gunsten einer Bescheidaufhebung sprechen neben dem Grundsatz der Verfahrensökonomie (Wahrung des Parteiengehörs im Rahmen des fortgesetzten Verfahrens, Umfang der Ermittlungen) und dem Gesichtspunkt, dass der Bw. der volle Instanzenzug erhalten bleiben soll, auch die Überlegung, dass es nicht im Sinne des Gesetzes wäre, wenn die Berufungsbehörde, statt ihre (umfassende) Kontrollbefugnis wahrnehmen zu können, jene Behörde ist, die erstmals den entscheidungswesentlichen Sachverhalt ermittelt und einer Beurteilung unterzieht (vgl. Ritz, BAO, § 289, Tz 5).

---

Es wird an der Abgabenbehörde erster Instanz liegen, nach Ermittlung des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes einen neuen Bescheid unter Berücksichtigung der Begünstigungsvorschrift zu erlassen.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 7. Mai 2009