

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter in der Beschwerdesache über die Beschwerde vom 22. Oktober 2012 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt vom 12. Oktober 2012, betreffend Einkommensteuer 2011 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Darstellung des verwaltungsbehördlichen Verfahrens:

In der am 13. September 2012 erstellten und am 17. September 2012 vom Finanzamt erfassten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2011 erklärte der Beschwerdeführer € 13.092,48 an ausländischen Einkünften mit Progressionsvorbehalt bezogen zu haben. An dafür angefallenen Werbungskosten begehrte er € 169,92. Außerdem gab der Beschwerdeführer bekannt, dass bei den ausländischen Einkünften mit Progressionsvorbehalt € 13.262,40 auf eine ausländische Pension entfallen seien.

In einem Begleitschreiben, in welchem der Beschwerdeführer erklärte, warum er den Abgabetermin für Arbeitnehmerveranlagung nicht einhalten habe können, gab der Beschwerdeführer bekannt, dass es sich bei der „A“ um eine privatrechtliche Betriebsrente handle und diese in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig sei. Beschränkt steuerpflichtig sei jene von der „B“. Diese sei entsprechend eines Bescheides vom 31. August 2012 insoweit geändert worden, „dass zusätzlich 2,55% als halber Ausgleich der seit 1. Oktober 2011 von C Pensionsversicherungsanstalt abgezogenen Beiträge zur C Gebietskrankenkasse von dieser Rente bezahlt“ würden. Dies werde ab 1. September 2012 automatisch mitüberwiesen. Die Nachzahlung für den Zeitraum 1. Oktober 2011 bis 31. August 2012 sei am 31. August in Höhe von € 364,00 (durchgestrichen darunter € 169,92) erfolgt. Es seien dem Beschwerdeführer zusätzlich von der Pensionsversicherungsanstalt ab 1. Oktober 2011 monatlich € 56,64 als Beitrag zur C Gebietskrankenkasse abgezogen worden. Dies habe er in seiner handschriftlichen

Aufstellung seiner Renteneinkünfte von der Pensionsversicherungsanstalt mitberücksichtigt. Es sei ihm aufgefallen, dass die Pensionsversicherungsanstalt auch von den Sonderzahlungen die Krankenkassenbeiträge von seiner österreichischen Pension einhebe. Diese Sozialversicherungsbeiträge seien daher vierzehnmal abzuziehen. Die deutsche Rente werde zwölftmal ausbezahlt, der anteilige Beitrag zur C Gebietskrankenkasse zwölftmal abgeführt, im Jahr 2011 jedoch nur dreimal. Da er sich über das richtige Ausfüllen des Formulars für die Arbeitnehmerveranlagung 2011 nicht klar gewesen sei, habe er bei der Kennziffer 791 seine deutsche Rente eingetragen, von welcher 2011 keine Beiträge an die C_Gebietskrankenkasse bezahlt worden seien. In der Kennziffer 493 habe er die von der deutschen Rente abgeführten Beträge an die C_Gebietskrankenkasse für den Zeitraum 1. Oktober bis 31. Dezember 2011 angeführt. In die Kennziffer 453 habe er die Differenz zwischen beiden vorgenannten Kennziffern eingesetzt. Er bitte um Auskunft darüber, was er in Zukunft in diese Kennzahlen eintragen solle und ob die Meldung der Pensionsversicherungsanstalt die Sozialversicherungsbeiträge aus der deutschen Rente bereits enthalte. Es sei zwischen den Beiträgen an die C_Gebietskrankenkasse aus der deutschen Rente für das Jahr 2012 in Höhe von 5,1% und die vom deutschen Rententräger erstatteten Anteile von 2,55% der Rente und die Nachzahlung für Oktober bis Dezember 2011 zu unterscheiden. Den deutschen Einkommensteuerbescheid 2006 füge er bei. Wann er die deutschen Einkommensteuerbescheide 2007 bis 2011 erhalte, sei völlig offen. Wenn er die deutsche (und österreichische) Rechtslage betrachte, könne ihm „*von diesem nationalstaatlichen Gehader und dieser EU nur übel werden*“. Er sei froh irrtümlich in Italien nicht sozialversichert angestellt gewesen zu sein und deshalb daraus keinen Pensionsanspruch zu haben, da er sonst auch dort eine Einkommensteuererklärung würde abgeben müssen. Im Übrigen erläuterte der Beschwerdeführer seinen und den Lebensweg seiner geschiedenen Ehefrau sowie seine Unzufriedenheit mit Politik, Wirtschaft und historischer Entwicklung auf fünf weiteren handgeschriebenen Seiten.

In einem Anhang stellte der Beschwerdeführer dar, im Jahr 2011 eine in Österreich unbeschränkt steuerpflichtige Pension von der Pensionsversicherungsanstalt erhalten zu haben. Aus Deutschland habe er vom D Pensionsfond € 9.125,82 und von der A_(A) € 397,62 erhalten, welche in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig seien. Beschränkt steuerpflichtig sei in Österreich (beziehungsweise in Deutschland) die Rente von der B. Die Betriebsrenten würden nach Ansicht des deutschen Finanzamtes der österreichischen Besteuerung unterliegen. Die deutschen Einkommensteuerbescheide 2005 und 20056 würden jeweils 6.338,00 als Einkommen (also nur die Hälfte der deutschen Jahresrente), an Einkommensteuer € 1.295,00 und als Solidaritätszuschlag € 64,60 angeben. Weitere Bescheide habe er nicht. Die deutsche Steuerpolitik erachte er als empörend und schildert seine Jugend und Erlebnisse im und nach dem zweiten Weltkrieg sowie wen er in steuerlicher Hinsicht konsultiert hat. Die deutsche Jahresrente habe vom 1. Januar bis 30. Juni 2011 monatlich € 1.099,74 und danach bis zum Jahresende € 1.110,66 betragen (in Summe 13.262,40, von welche noch die erwähnten € 169,92 abzuziehen seien). An Tilgung und Zinsen für Darlehen zur Sanierung seiner Eigentumswohnung habe er

2011 € 566,86 getragen, Spenden an Ärzte ohne Grenzen (€ 400,00), die Tierrettung F (€ 70,00) und die Dreikönigsaktion (€ 80,00) geleistet sowie an den E € 47,00 und weiter an den Seniorenbund € 20,00 bezahlt.

Beigelegt waren der Pensionistenausweis 2011, die Mitteilung über die Pensionshöhe der Pensionsversicherungsanstalt (€ 884,26 monatlich), eine Mitteilung vom 14. Oktober 2011 über Einbehalt eines Krankenversicherungsbeitrags für die ausländischen Pension des Beschwerdeführers folgenden Inhalts: Mit dem Inkrafttreten der europäischen Verordnung zur Koordinierung der Systeme der sozialen Sicherheit (VO acht 83/24) sei vom österreichischen Gesetzgeber mit dem zweiten Sozialversicherungsänderungsgesetz 2010 (§ 73a ASVG, BGBl. I Nr. 102/2010) die Einbeziehung aller Pensions- und Rentenleistungen in der Krankenversicherung beschlossen worden, soweit der Betroffene Versicherungsnehmer Anspruch auf Leistungen eines österreichischen Krankenversicherungsträgers habe. Die Pensionsversicherungsanstalt sei daher verpflichtet von der ausländischen Pension des Beschwerdeführers (monatlich € 1.110,66) einen Krankenversicherungsbeitrag von 5,1% einzubehalten (€ 56,64 monatlich). Dieser Betrag werde erstmals für die Alterspension für den Oktober 2011 in Abzug gebracht, wodurch sich der Auszahlungsbetrag entsprechend vermindere. Dieser Krankenversicherungsbeitrag mindere jedoch nicht die monatliche Lohnsteuerbemessungsgrundlage, sondern sei im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung geltend zu machen. Der Beschwerdeführer habe im Jahr 2011 € 169,92 an Beiträgen für eine Krankenversicherung gemäß § 73a ASVG aufgrund ausländischer Leistungen bezahlt. Nach § 16 Abs. 1 EStG 1988 zu den Werbungskosten bei jener Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen wären. Der Krankenversicherungsbeitrag für ausländische Rente würde daher die Lohnsteuerbemessungsgrundlage der inländischen Pension nicht vermindern und könne dies als Werbungskosten nur im Rahmen der Veranlagung geltend gemacht werden. Dazu ergänzte der Beschwerdeführer handschriftlich, dass die Hälfte dieses Betrages von der B durch Nachzahlung am 31. August 2012 erfolgt sei.

Als weitere Beilage war eine Mitteilung der D Pensionsfond AG vom 27. Januar 2012 beigelegt, aus welcher hervorgeht, dass € 9.125,82 an dem Beschwerdeführer im Jahr 2011 geleistet worden seien.

Ebenso bestätigte die A Pflichtversicherung am 15. Februar 2012 die Zahlung des Betrages von € 397,62 an den Beschwerdeführer im Jahr 2011.

Über die Rentenanpassung zum 1. Juli 2011 informierte die B_ den Beschwerdeführer. Die monatliche Rente habe vom 1. Januar 2011 bis Ende Juni € 1.099,74 und dann bis zum Jahresende €1.110,66 betragen.

Im übrigen belegte der Beschwerdeführer die geltend gemachten Sonderausgaben und legte Artikel über bekannte historische Technikpioniere ebenso wie den Deutschen Einkommensteuerbescheid 2006 datiert vom 24. April 2012 bei.

Mit dem Einkommensteuerbescheid 2011 datiert vom 12. Oktober 2012 wurden die im Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung genannten Beträge antragsgemäß berücksichtigt, allerdings wurden die erklärten Spenden gemäß § 4a Z 3 EStG 1988 (Einkommensteuergesetz 1988, BGBl. Nr. 400/1988) um € 30,00 reduziert. Dabei wurden bei den Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit € 9.523,44 an Einkünften ohne inländischen Steuerabzug und bei der Berechnung des Durchschnittsteuersatzes € 13.092,48 an ausländischen Einkünften angesetzt.

Gegen den oben genannten Bescheid wandte sich der Beschwerdeführer mit handschriftlich verfasster Beschwerde vom 22. Oktober 2012 (zum damaligen Zeitpunkt „*Berufung*“ nach § 243 BAO in der Fassung BGBl. I Nr. 194/1961, nunmehr gemäß § 323 Abs. 38 BAO idF. BGBl. I Nr. 13/2014 beim Bundesfinanzgericht als „*Beschwerde*“ zu behandeln). Darin begehrte er, jene € 169,92, welche er an die österreichische Sozialversicherung im Hinblick auf seine deutsche Pension habe zahlen müssen, nicht als Minderung seiner Einkünfte mit Progressionsvorbehalt sondern bei den österreichischen Einkünften zu berücksichtigen. Seit 1. Oktober 2011 führe die Pensionsversicherungsanstalt Österreichs automatisch außer Sozialversicherungsbeiträgen von der österreichischen Pension auch solche von der gesetzlichen Rente in Deutschland ab. Die Pensionsversicherungsanstalt weise diese Beträge im Lohnzettel (der österreichischen Pension) allerdings nicht aus. Diese (auf die deutsche Rente entfallenden Sozialversicherungsbeiträge an die österreichische Sozialversicherungsanstalt) hätten vom 1. Oktober bis 31. Dezember 2012 € 169,92 betragen und habe er dies unter Werbungskosten für die ausländischen Einkünfte mit Progressionsvorbehalt in der Abgabenerklärung eingetragen. Im Einkommensteuerbescheid sei der letztgenannte Betrag aber nicht bei den Werbungskosten (zu österreichischen Pension) sondern nur als Minderung der in Österreich nur beschränkt steuerpflichtigen deutschen Rente berücksichtigt worden. Bei der Berechnung der Deutschen Steuer (auf die deutsche Rente) sei der genannte Betrag nicht als Werbungskosten angesehen worden, weil dieser für die österreichische Krankenversicherung geleistet worden sei. Der Beschwerdeführer halte die Vorgangsweise im Einkommensteuerbescheid 2011 für eine nicht zu rechtfertigende Benachteiligung. Er sei der Ansicht, dass die genannten Beträge von der Pensionsversicherungsanstalt genauso wie die Abgaben von der österreichischen Pension (im Lohnzettel) auszuweisen und als Werbungskosten anzuerkennen seien. Es sei nach seiner Ansicht unerheblich, welchen Ursprung die Beträge hätten.

Entscheidend sei in welchem Staat sie bezahlt worden wären. Im August 2012 habe ihm die Deutsche Rentenversicherung mitgeteilt, dass sie aufgrund eines Urteils des EuGH 50% der Sozialversicherungsbeiträge aus der deutschen Rente der österreichischen Gebietskrankenkasse erstattete. Tatsächlich sei dieser Anteil für den Zeitraum 1. Oktober 2011 bis 31. August 2012 rückwirkend erstattet worden und ab dem 1. September 2012 einen Hälfteanteil bei der monatlichen Rentenzahlung ausgewiesen worden. Wie ihm ein Schulkollege, der als Steuerberater tätig sei, mitgeteilt habe, habe der Deutsche Bundestag wahrscheinlich im Jahr 2008 beschlossen, die Durchführung des

Doppelbesteuerungsabkommens mit Österreich rückwirkend ab dem 1. Januar 2005 insofern zu ändern, als der Progressionsvorbehalt aus der gesetzlichen Rente nicht nur als Progressionsvorbehalt in Österreich, sondern auch in Deutschland besteuert werde. Er habe die Steuererklärungen für 2005 bis einschließlich 2011 am zuständigen deutschen Finanzamt eingereicht. Deutsche Einkommensteuerbescheide habe er erst für die Jahre 2005 und 2006 erhalten und einen davon der Beschwerde beigefügt. Er könne nicht beurteilen, wie die Sozialversicherungsbeiträge zur österreichischen Gebietskrankenkasse für das Jahr 2011 im deutschen Steuerverfahren behandelt werden würden. Das deutsche Finanzamt habe ihm jedoch telefonisch mitgeteilt, dass es die Aufwendungen für die österreichische Sozialversicherung, wie oben dargestellt, nicht anerkennen werde.

Am 9. November 2012 ergänzte der Beschwerdeführer sein Vorbringen insoweit, dass mit dem Schreiben vom 6. November 2012 das deutsche Finanzamt das Anerkennen der in Österreich für die deutsche Rente gezahlten Sozialversicherungsbeiträge abgelehnt habe und schilderte seinen Lebensweg nach der Rückkehr nach Österreich auf sechs handgeschriebenen Seiten.

Beigelegt war ein informatives Schreiben des zuständigen deutschen Finanzamtes, in welchem dem Beschwerdeführer mitgeteilt wurde, dass ein Abzug von Krankenbeziehungsweise Pflegeversicherungsbeiträgen als Sonderausgaben bei beschränkter Steuerpflicht nicht möglich sei.

Das Begehren des Beschwerdeführers wurde mit der Berufungsvorentscheidung datiert vom 20. November 2012 abgewiesen und dies mit den folgenden Worten begründet: „*Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. Gemäß Artikel 18 Abs. 2 und Artikel 23 Abs. 2d Doppelbesteuerungsabkommen Österreich/Deutschland hat der Kassenstaat das Besteuerungsrecht für Sozialversicherungspensionen. Der Ansässigkeitsstaat kann nur im Rahmen des Progressionsvorbehaltes (Befreiungsmethode mit Progressionsvorbehalt) die inländischen Einkünfte mit dem Steuersatz des Welteinkommens berechnen und richtigstellen. Die ausländischen Sozialversicherungspensionen dürfen dabei nicht besteuert werden. Das heißt die ausländische Sozialversicherungspension (abzüglich der Werbungskosten) ist nur für die Ermittlung des inländischen Steuersatzes maßgeblich. Die Krankenversicherungsbeiträge für die ausländische Sozialversicherungspension können daher nur bei der ausländischen Sozialversicherungspension in Abzug gebracht werden.*“

Am 18. Dezember 2012 brachte der Beschwerdeführer einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz (nun als Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht zu behandeln; siehe oben) wegen „*Diskriminierung*“ ein und begehrte das steuerliche Anerkennen der von der gesetzlichen Rente der B in Österreich bezahlten Sozialversicherungsbeiträge als Werbungskosten. Darin wiederholte er sein bisheriges Vorbringen und erklärte, dass diese Beträge weder in Deutschland noch in Österreich als Werbungskosten anerkannt würden. Er sei dadurch diskriminiert, dass diese Werbungskosten in Deutschland nur dann abgezogen würden, wenn dort unbeschränkt steuerpflichtig wäre. Die EU-

Verträge sollten solche Diskriminierungen verhindern. Das Angebot des deutschen Finanzamtes dort unbeschränkt steuerpflichtig zu sein, könne er nicht annehmen, weil die deutschen nicht 90% seine gesamten Einkünfte ausmachen würden. Außerdem würde er keinerlei deutsche Infrastruktur in Anspruch nehmen. Des Weiteren schilderte der Beschwerdeführer seine 24 Jahre andauernde Tätigkeit in Deutschland und seine negative Einschätzung der deutschen politischen und wirtschaftlichen Maßnahmen in jenem Zeitraum und der von ihm vermuteten "*Parteibuch- und Freunde der Wirtschaft samt Korruption*" in Österreich. Weiter begehrte der Beschwerdeführer eine Neuregelung der steuerlichen Verhältnisse zwischen Deutschland und Österreich, sodass seine Einkünfte ausschließlich in Österreich versteuert würden. Weiter schilderte der Beschwerdeführer seine Sicht der weltpolitischen und sozialen Lage (insgesamt zehn handgeschriebenen Seiten).

Beigelegt war ein Schreiben des zuständigen deutschen Finanzamtes vom 6. November 2012, in welchem dem Beschwerdeführer mitgeteilt wurde, dass Kranken- oder Pflegeversicherungsbeiträge als Sonderausgaben nur bei unbeschränkter Steuerpflicht anerkannt werden könnten. Weiter wurden die Voraussetzungen für einen Antrag auf unbeschränkte Steuerpflicht in Deutschland geschildert.

Beweiswürdigung und sich daraus ergebender entscheidungsrelevanter Sachverhalt:

Der entscheidungsrelevante Sachverhalt ergibt sich aus dem widerspruchsfreien Inhalt des Vorbringens des Beschwerdeführers, der von ihm vorgelegten Belegen und dem dazu passenden Inhalt des vorgelegten Aktes des Finanzamtes.

Danach hat der Beschwerdeführer im Jahr 2011 folgenden Einkünfte bezogen: Die B_ hat laut der Mitteilung über die Rentenanpassung zum 1. Juli 2011 dem Beschwerdeführer € 13.262,40, die A Pflichtversicherung laut Mitteilung über steuerpflichtige Leistung aus einem Altersversorgungsvertrag oder einer betrieblichen Altersversorgung nach § 22 Nr. 5 Satz 7 DEStG) vom 15. Februar 2012 € 397,62, die D Pensionsfond AG ebenfalls mit einer Mitteilung über die steuerpflichtige Leistung aus einem Altersversorgungsvertrag oder einer betrieblichen Altersversorgung nach § 22 Nr. 5 Satz 7 DEStG) vom 27. Januar 2012 € 9.125,82 und von der österreichischen Pensionsversicherungsanstalt € 8.050,44 an steuerpflichtigen Bezügen.

Nach der Bestätigung der Pensionsversicherungsanstalt Landesstelle C., hatte der Beschwerdeführer € 169,92 an Beiträgen an Krankenversicherung gemäß § 73a ASVG (Allgemeines Sozialversicherungsgesetz, BGBl. Nr. 189/1955) für seine ausländischen Pensionseinkünfte zu leisten. Dieser Betrag wurde nicht von den österreichischen Pensionseinkünften abgezogen sondern getrennt vorgeschrieben und der Beschwerdeführer darauf hingewiesen, dass dieser Betrag als Werbungskosten gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 im Rahmen einer (Arbeitnehmer-) Veranlagung geltend gemacht werden könne.

Die Hälfte dieses Betrages (also € 84,96) hat die B_ dem Beschwerdeführer nach den Aussagen des Beschwerdeführers am 31. August 2012 erstattet.

Der Beschwerdeführer hatte und hat seit Ende 1994 seinen Hauptwohnsitz in Österreich. Für das Vorhandensein eines weiteren Wohnsitzes im Ausland gibt es keinen Hinweis.

Rechtslage und rechtliche Erwägungen:

Nach § 1 Abs. 2 EStG 1988 sind in Österreich jene natürlichen Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, unbeschränkt steuerpflichtig. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte.

Der Beschwerdeführer hatte im Beschwerdejahr 2011 seinen Wohnsitz in Österreich. Daher unterläge grundsätzlich sein gesamtes Welteinkommen der österreichischen (Einkommensteuer-) Steuerpflicht. Da der Beschwerdeführer ausschließlich Pensionseinkünfte aus verschiedenen Staaten bezieht, unterliegen diese verschiedenen Einkunftsquellen den §§ 2 Abs. 3 iVm. 25 Abs. 1 Z 1a) EStG 1988 ("*Bezüge oder Vorteile aus einem bestehenden oder früherem Dienstverhältnis*").

Entsprechend § 2 Abs. 1 EStG 1988 ist der Einkommensteuer das Einkommen zugrunde zu legen, das der Steuerpflichtige in einem Kalenderjahr bezogen hat. Dies ist nach § 2 Abs. 2 EStG 1988 der Gesamtbetrag der in § 2 Abs. 3 aufgezählten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus einzelnen Einkunftsarten ergeben und nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988) und außergewöhnlichen Belastungen (§§ 34 und 35 EStG 1988) sowie der Freibeträge nach den §§ 104, 105 und 106a EStG 1988.

§ 2 Abs. 4 Z 2 iVm. § 2 Abs. 3 EStG 1988 sieht vor, dass bei Pensionszahlungen die Einkünfte als Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten nach den §§ 15 und 16 EStG 1988 zu ermitteln ist.

Einnahmen in diesem Sinne liegen nach § 15 Abs. 1 EStG 1988 vor, wenn dem Steuerpflichtigen Geld oder geldwerte Vorteile im Rahmen der Einkunftsarten des § 2 Abs. 3 Z 4 bis 7 EStG 1988 zufließen. Werbungskosten sind nach § 16 Abs. 1 EStG 1988 die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Dabei sind die Einkünfte für jede Einkunftsquelle getrennt zu ermitteln, denn nur so kann überhaupt ermittelt werden, ob überhaupt eine Einkunftsquelle vorliegt und somit ein horizontaler (mit Einkünften derselben Einkunftsart) oder vertikaler (mit Einkünften einer anderen Einkunftsart) Verlustausgleich möglich ist, wobei die zahlreichen Verlustausgleichsverbote zu berücksichtigen sind (herrschende Lehre und Judikatur; siehe für Viele Sutter/Pfalz in Hofstätter/Reichel (Hrsg), Die Einkommensteuer [EStG 1988] - Kommentar [62. Lfg 2016] § 16 EStG 1988, Seite 6: "*Die Systematik des EStG fordert, dass im Rahmen der Einkommensermittlung zunächst stets die Einkünfte an jeder einzelnen Einkunftsquelle ermittelt werden. Ist eine Aufwendung zugleich durch mehrere, nicht die Lebensführung betreffende Bereiche veranlasst worden,*

so muss der aufgewendete Betrag aufgeteilt und mit jeweils einem Teilbetrag den unterschiedlichen Betätigungen zugeordnet werden [VwGH 29. 5. 1996, 93/13/0008; 28. 1. 1997, 95/14/0156]. Ist eine klare Zuordnung nicht möglich, erscheint eine Aufteilung im Verhältnis der Einnahmen als vertretbar (VwGH 8. 10. 1985, 83/14/0237; 29. 5. 1996, 93/13/0008; 21. 12. 2005, 2002/14/0148].").

Dies bedeutet im Fall des Beschwerdeführers, dass jede einzelne Pensionszahlung für sich betrachtet werden muss, soweit diese auf ein einzelnes Arbeitsverhältnis zurückgeht. Werbungskosten, wie Sozialversicherungsbeiträge sind daher bei den Einnahmen abzuziehen, für welche sie gezahlt werden. Hat der Beschwerdeführer € 169,92 im Jahr 2011 an Sozialversicherung entrichtet, welche sich auf sein ehemaliges Dienstverhältnis in Deutschland beziehen, so ist dieser Betrag auch bei den Einnahmen aus dem ehemaligen Dienstverhältnis (oder Dienstverhältnissen) in Deutschland zu berücksichtigen.

Erhebt also das österreichische Einkommensteuerrecht im Prinzip den Anspruch das gesamte Welteinkommen zu besteuern, so hat Österreich, um mehrfache Besteuerung seiner Bürger zu vermeiden mit vielen Staaten Doppelbesteuerungsabkommen (auch mit Deutschland) abgeschlossen, welche Besteuerungsrechte, allenfalls auch in Form eines Progressionsvorbehaltes verteilen. Ausgangspunkt für diese Abkommen ist aber (aus Sicht Österreichs) immer die österreichische Rechtslage aufgrund derer zuerst ein Steuersubstrat zu ermitteln ist.

Art. 18 Abs. 2 DBA-Deutschland (Abkommen zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, BGBl. III Nr. 182/2002) lautet:

"Bezüge, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus der gesetzlichen Sozialversicherung des anderen Vertragsstaats erhält, dürfen abweichend von vorstehendem Absatz 1 nur in diesem anderen Staat besteuert werden."

Art. 23 Abs. 1 lit. a DBA-Deutschland bestimmt:

"Bezieht eine in der Republik Österreich ansässige Person Einkünfte oder hat sie Vermögen und dürfen diese Einkünfte oder dieses Vermögen nach diesem Abkommen in der Bundesrepublik Deutschland besteuert werden, so nimmt die Republik Österreich vorbehaltlich der Buchstaben b und c diese Einkünfte oder dieses Vermögen von der Besteuerung aus."

Art. 23 Abs. 2 lit. d DBA-Deutschland sieht vor:

"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."

Weist daher das DBA-Deutschland in Art. 18 Abs. 2 das Besteuerungsrecht an einer Sozialversicherungsrente dem Kassenstaat (dem Staat der Sozialversicherung) das

Besteuerungsrecht zu, so sind dort die nach österreichischem Recht ermittelten Einkünfte, also auch die dazugehörenden Werbungskosten zuzuordnen.

Für den Beschwerdeführer bedeutet dies, dass die von ihm begehrten € 169,92 an österreichischen Sozialabgaben auf seine Pension aus der deutschen Sozialversicherung (B_{_}) aus österreichischer Sicht bei dieser Einkunftsquelle, für welche Deutschland das Besteuerungsrecht zusteht, verbleiben. Da diese Werbungskosten gleichsam schon verbraucht sind, können sie nicht noch einmal bei den Einkunftsquellen abgezogen werden, bei welchen auch nach dem DBA-Deutschland das Besteuerungsrecht in Österreich verbleibt.

Kein österreichisches Gericht aber kann darüber befinden, wie deutsche Verwaltungsbehörden und Gerichte die deutsche Rechtslage zu beurteilen haben. Wenn nun der Beschwerdeführer vorbringt, das deutsche Finanzamt habe die € 169,92 nicht bei seiner deutschen Einkommensteuer 2011 zum Werbungskostenabzug zugelassen und dadurch seien allenfalls europarechtliche Vorschriften verletzt, so wäre es gegebenenfalls Sache Deutschlands eine europarechtskonforme deutsche Rechtslage, auf welchem Weg auch immer, herzustellen. Dies scheint aber nach dem Vorbringen des Beschwerdeführers ohnehin der Fall zu sein, da ihm 50% der bezahlten Sozialversicherungsbeträge auf seine deutsche Sozialversicherungspension im Jahr 2012 zurückerstattet wurden.

Bei der Berechnung des österreichischen Steuersatzes ist aber nach Art. 23 Abs. 2 lit. d DBA-Deutschland, dem so genannten "*Progressionsvorbehalt*" sehr wohl nach österreichischem Recht zu berücksichtigen, dass € 169,92 bei den in deutschem Besteuerungsrecht liegenden Einnahmen aus der deutschen Sozialversicherung als Werbungskosten in Abzug zu bringen sind, genauso wie es das Finanzamt in seinem angefochtenem Einkommensteuerbescheid 2011 gemäß § 33 Abs. 11 EStG 1988 bei der Berechnung des Steuersatzes getan hat, weswegen die Beschwerde spruchgemäß abzuweisen war.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die Antwort auf Frage, bei welchen Einkünften Werbungskosten abzuziehen, ergibt sich unmittelbar aus dem Gesetzestext und entsprechen die in dieser Entscheidung vertretenen Rechtsansichten auch ständiger Judikatur und Lehre, weswegen keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu beantworten war.

Linz, am 16. März 2018