

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. R in der Beschwerdesache AB, Adresse, StNr. 1, gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 des Finanzamtes FA vom 05.11.2007 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

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

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

## **Entscheidungsgründe**

### **Sachverhalt**

Der Beschwerdeführer (in der Folge: Bf) ist Pensionist und arbeitete während seiner Aktivzeit zum Teil in Österreich, zum Teil in Deutschland.

Laut Zentralem Melderegister ist er deutscher Staatsbürger und mit seinem Hauptwohnsitz an der inländischen Adresse in Adresse , gemeldet.

Dem Bf ist auf dieser landwirtschaftlich genutzten Liegenschaft ein Wohnrecht eingeräumt.

Laut eigenen Angaben (Schreiben vom 26. Juli 2004, E-Akt Bl. 45/2003) meldete sich der zu diesem Zeitpunkt in seiner Eigentumswohnung in Deutschland ( Adresse2 ) lebende Bf dort per 9. April 2003 ab und übersiedelte in der Folge dauerhaft nach Österreich.

Diese mit Kaufvertrag vom 16. Oktober 1992 erworbene Wohnung war im Beschwerdejahr vermietet.

Der Erklärung des Bf zufolge (Schreiben vom 14. Mai 2006, E-Akt Bl. 97 ff/2006) bezog er im Kalenderjahr 2006 neben inländischen Pensionsbezügen der Sozialversicherungsanstalt der Bauern und sonstigen Einkünften gemäß § 29 EStG 1988 aus dem ihm eingeräumten Wohnrecht (dieses wurde nach § 2 Abs. 1 der Sachbezugsverordnung mit 1/10 des Wertes der vollen freien Station von 196,20 € monatlich, daher mit 235,44 € jährlich bewertet) eine deutsche Altersrente (850,54 € monatlich), eine deutsche Rente der C Pensionskasse (1.220,64 € jährlich), Einkünfte aus der Vermietung seiner in Deutschland gelegenen Eigentumswohnung sowie deutsche Zinseinkünfte (laut Angaben des Bf etwa 570,00 € pro Jahr).

Der Bf war sowohl in Deutschland (Finanzamt D ) als auch in Österreich steuerlich erfasst.

Er ersuchte, neben seinem vom Amt für Versorgung und Familienförderung E festgestellten Grad der Behinderung von 50 % weitere, insbesondere mit seiner bescheinigten Herzleistungsminderung und Zuckerkrankheit im Zusammenhang stehende Ausgaben (insgesamt 820,10 €; E-Akt Bl. 101/2006), zu berücksichtigen.

Der Einkommensteuerbescheid 2006 vom 5. November 2007 führte zu einer Nachforderung von 903,51 €.

Die Abgabenbehörde ermittelte einen Gesamtbetrag der Einkünfte von 7.219,08 € (Sozialversicherungsanstalt der Bauern: 5.763,00 €; Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug: 1.220,64 €; sonstige Einkünfte: 235,44 €) und, nach Abzug des Pauschbetrages für Sonderausgaben, des für eine Minderung der Erwerbsfähigkeit von 50 % zustehenden Freibetrages von 243,00 € (§ 35 Abs. 3 EStG 1988) und des bei Bestehen einer Zuckerkrankheit zustehenden Freibetrages von 840,00 € (Verordnung über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. II 430/2010, § 2 Abs. 1) ein zu versteuerndes Einkommen von 6.076,08 €.

Unter Einbeziehung auch der deutschen Einkünfte (11.967,13 €) wurde für dieses Gesamteinkommen ein Durchschnittsteuersatz von 14,87 % ermittelt, der jedoch nur auf das in Österreich zu versteuernde Einkommen angewendet wurde und die im Bescheid ausgewiesene Einkommensteuer ergab.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung vom 13. November 2007 wurde eingewendet, dass der Bf in Deutschland beschränkt und in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig sei. Nach Erhalt der Einkommensteuerbescheide sei festzustellen gewesen, dass die gesamte Steuerbelastung höher sei als bei Besteuerung in einem Staat. Dies verstoße gegen Artikel 24 „Gleichbehandlung“ des DBA Deutschland – Österreich. Beim Finanzamt D sei unter der dortigen StNr. 2 ein Antrag auf unbeschränkte Einkommensteuerpflicht nach § 1 Abs. 3 EStG gestellt worden. Laut beigefügtem Prüfschema lägen die Voraussetzungen vor. Die ebenfalls beigelegte „Bescheinigung EU/ EWR“ möge nach Vervollständigung wieder zurück gesendet werden.

Mit weiterer Eingabe vom 7. Jänner 2008 wurde der zwischenzeitig am 27. Dezember 2007 ergangene Einkommensteuerbescheid des Finanzamtes D übermittelt. Im

Einkommensteuerbescheid 2006 des Finanzamtes FA müssten die „Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug“ in Höhe von 1.220,64 € entfallen, da diese Pensionsbezüge im Bescheid des Finanzamtes D enthalten seien. Dazu würden die „ausländischen Einkünfte“ zur Berechnung des Progressionsvorbehaltes nicht 11.967,13 €, sondern 7.172,00 € betragen (siehe Gesamtbetrag der Einkünfte laut beigelegtem Bescheid).

Diese Einkünfte setzen sich zusammen aus Einkünften aus Vermietung und Verpachtung iHv 1.891,00 €, der Rente iHv 10.206,00 €, wobei 50 % dieses Betrages steuerfrei belassen wurden (steuerpflichtig daher: 5.103,00 €), und der Rente iHv 1.220,00 €, welche mit einem Ertragsanteil von 23 % versteuert wurde (steuerpflichtig daher: 280,00 €). Nach Abzug des Werbungskostenpauschbetrages von 102,00 € verbleibt ein Gesamtbetrag der Einkünfte von 7.172,00 €.

Im Bescheid wurden darüber hinaus ein Verlustvortrag von 2.762,00 € sowie ein Behindertenpauschbetrag von 570,00 € berücksichtigt.

Über Auftrag der damals zuständigen Referentin des Unabhängigen Finanzsenates getätigte Erhebungen der Abgabenbehörde ergaben, dass die Bezüge aus der C Pensionskasse zu 63,64 % auf Beiträgen des ehemaligen Arbeitgebers und zu 36,36 % auf Beiträgen des Bf beruhen.

Das Finanzamt D gab mit Schreiben vom 24. März 2010 bekannt, dass der Bf im Jahr 2006 unbeschränkt einkommensteuerpflichtig gewesen sei. Die Berücksichtigung eines Arbeitnehmeranteils zur gesetzlichen Gesamtsozialversicherung als Sonderausgaben sei im Jahr 2006 nicht erfolgt.

Die Beiträge zur C Pensionskasse hätten in den Jahren 1995 bis 2004 die Einkünfte nicht gemindert. Seit 1. Jänner 2005 beziehe der Bf Leistungen aus der C Pensionskasse (E-Akt Bl. 99 und 107 f/2006).

Das Bundessozialamt teilte am 19. Juli 2010 (E-Akt Bl. 112/2006) auf Anfrage mit, dass die Einschätzung der deutschen Behörde ohne weitere Prüfung übernommen worden sei und ein Grad der Behinderung von 50 % in den Jahren 2002 bis 2007 bestätigt werde.

Eine am 10. Oktober 2008 erfolgte Begutachtung ergab einen Gesamtgrad der Behinderung von 70 % (E-Akt Bl. 114 f/2006); eine Rückwirkung ist den Feststellungen nicht zu entnehmen. Seitens des Bundessozialamtes (ab Juni 2014: Sozialministeriumservice) wurde vielmehr vermerkt, dass der festgestellte Grad der Behinderung zumindest seit 2008 bestehe (E-Akt Bl. 70/2006).

Mit Berufungsvorentscheidung vom 18. August 2010 änderte das Finanzamt den angefochtenen Bescheid ab. Dieser führte im Vergleich zum Erstbescheid zu einer Abgabennachforderung von 149,17 €.

Soweit diese Berufungsvorentscheidung das Beschwerdejahr 2006 betrifft, wurde begründend ausgeführt, dass der Nachversteuerungsbetrag von 2.892,24 € aus EDV-technischen Gründen bei den wiederkehrenden Bezügen angesetzt worden sei.

Folgende Besteuerungsgrundlagen seien festgestellt worden:

### *Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit*

Pension der SVA der Bauern laut übermitteltem Lohnzettel

### *Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit ohne Lohnsteuerabzug*

Rente der C Pensionskasse. Grundsätzlich seien diese Rentenbezüge als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zu 100 % zu versteuern.

Als Ausnahme davon seien jene Bezugssteile, die auf Arbeitnehmerbeiträge entfielen, nur mit 25 % zu besteuern. Jene Bezugssteile, die auf Arbeitgeberbeiträge entfielen seien ebenfalls nur mit 25 % zu besteuern, wenn die Beiträge die Einkünfte nicht gemindert hätten.

Laut Auskunft der Pensionskasse beruhten die Bezüge zu 63,64 % auf Arbeitgeberbeiträgen und zu 36,36 % auf Arbeitnehmerbeiträgen.

Laut Auskunft des Finanzamtes D hätten die Arbeitgeberbeiträge die Einkünfte nicht gemindert. Die gesamte Rente sei daher mit 25 % zu besteuern (daher: 1.220,64 € x 25 % = **305,16 €**).

### *Sonstige Einkünfte*

Für das Wohnrecht sei 1/10 des Sachbezugswertes für die volle freie Station (monatlich 196,20 €, davon 1/10 = 19,62 € x 12 Monate = **235,44 €**) anzusetzen.

### *Progressionseinkünfte*

#### 1. Deutsche Sozialversicherungsrente:

Diese habe im Jahr 2006 10.206,48 € betragen. Von diesem Betrag entfalle ein Betrag von 303,00 € auf freiwillige Beiträge, sodass nur die Differenz von **9.903,48 €** anzusetzen sei.

#### 2. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung:

Als AfA-Bemessungsgrundlage sei von einem Betrag von 131.184,00 € auszugehen, davon 1,5 % = 1.967,00 € jährliche AfA.

Die höhere AfA führe zu verringerten Mieteinkünften von 1.412,89 € (anstatt bisher 1.760,65 €).

#### 3. Nachversteuerung des deutschen Vermietungsverlustes 2003:

Die Nachversteuerungsbetrag von 2.892,24 € sei als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung anzusetzen. Gleichzeitig seien die als Progressionseinkünfte zu versteuernden deutschen Mieteinkünfte um diesen Betrag zu kürzen (wodurch sich ein Betrag von **Null** ergebe).

In Summe lägen daher Progressionseinkünfte von 9.903,48 € (deutsche Sozialversicherungsrente) vor.

### *Kapitaleinkünfte*

Laut Mitteilungen der Kreissparkasse D seien 2006 Zinsen in Höhe von 433,70 € - ohne Einbehaltung von Kapitalertragsteuer - bezahlt worden.

## *Außergewöhnliche Belastungen*

Diese seien in beantragtem Ausmaß gewährt worden.

Mit fristgerechtem Vorlageantrag wandte der Bf ein, dass er mehrere der im Bescheid enthaltenen Positionen nicht nachvollziehen könne.

Die sonstigen Einkünfte in Österreich hätten laut Erstbescheid 235,44 € betragen, nunmehr aber 3.127,68 €.

An Sonderausgaben seien eine persönliche Haftpflichtversicherung (120,19 €), eine Betriebsleiter-Unfallversicherung (140,16 €) und Kirchensteuer (82,00 €) nachzutragen.

Ab 2003 bestehe ein Behindertenfreibetrag von 363,00 € (70 % anstatt 50 %).

Von allen Kapitalanlagen sei KEST (in Österreich: 25 %) und TAZ (BRD: 30 %) an die Finanz abgeführt worden; Bestätigungen lägen vor.

Als 4. Punkt ist im Vorlageantrag wörtlich angeführt:

*„Wohnung; ist zugunsten 3., also  $235,44 \times 0,8$  lt. UFS Bauj. Haus 1850!!“*

Die RichterIn ersuchte den Bf, zu nachstehendem Sachverhalt bzw. zu nachstehenden Fragen Stellung zu nehmen:

*1) Sonstige Einkünfte in Höhe von 3.127,68 €:*

*In der Berufungsvorentscheidung vom 18. August 2010 wurde begründend darauf verwiesen, dass der Nachversteuerungsbetrag von 2.892,24 € auf Grund der sowohl in Österreich als auch in Deutschland berücksichtigten Verluste aus Ihren Einkünften aus Vermietung und Verpachtung aus EDV-technischen Gründen bei den sonstigen Einkünften ausgewiesen worden ist ( $2.892,24 \text{ €} + 235,44 \text{ €}$  laut Erstbescheid = 3.127,68 €).*

*Die Berechnung des Betrages von 2.892,24 € wurde in der gesonderten Bescheidbegründung vom 17. August 2010 erläutert.*

*2) Haftpflichtversicherung (120,19 €):*

*Als Sonderausgaben im Sinne des § 18 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 abzugsfähig sind nur Beiträge und Prämien zu bestimmten dort genannten (freiwilligen) Personenversicherungen (im Wesentlichen freiwillige Unfall-, Kranken- und Kapitalversicherungen).*

*Beiträge zu Sachversicherungen (zB Haftpflicht-, Kasko-, Rechtsschutzversicherung) sind keine Sonderausgaben im Sinne des Einkommensteuergesetzes.*

*Die für Ihre Privathaftpflichtversicherung geleisteten Prämien sind daher als Kosten der privaten Lebensführung nicht abzugsfähig.*

*3) Unfallversicherung als Betriebsführer nach dem BSVG (140,16 €):*

*Gemäß § 3 Abs.1 Z 1 in Verbindung mit § 2 Abs. 1 Z 1 und § 3 Abs. 2 Bauern-Sozialversicherungsgesetz (BSVG) sind in der Unfallversicherung auf Grund dieses Bundesgesetzes natürliche Personen, die auf ihre Rechnung und Gefahr einen*

*land(forst)wirtschaftlichen Betrieb im Sinne der Bestimmungen des Landarbeitsgesetzes führen oder auf deren Rechnung und Gefahr ein solcher Betrieb geführt wird, pflichtversichert (...).*

*Da Sie im Jahr 2006 Pensionseinkünfte bezogen haben und kein Betriebsführer waren, bestand laut BSVG in der Unfallversicherung keine Pflichtversicherung.*

*Beiträge zur Pflichtversicherung in der gesetzlichen Sozialversicherung sind nach § 16 Abs. 1 Z 4 lit. a EStG 1988 Werbungskosten.*

*Die von Ihnen geleistete Unfallversicherung könnte daher allenfalls als freiwillige Unfallversicherung angesehen und als Sonderausgabe qualifiziert werden.*

#### *4) Kirchenbeitrag:*

*Da in den Vorjahren die Geltendmachung eines Kirchenbeitrages nicht ersichtlich ist, werden Sie ersucht, die Höhe des 2006 geleisteten Kirchenbeitrages nachzuweisen.*

#### *5) Deutsche Zinserträge:*

*Laut den vorgelegten Bescheinigungen wurden von den Kapitalerträgen sowohl ein Zinsabschlag als auch ein Solidaritätszuschlag einbehalten und diese Beträge an das Finanzamt F abgeführt.*

*Nach Art. 11 Abs. 1 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (kurz: DBA D) dürfen Zinsen, die aus einem Vertragsstaat (im vorliegenden Fall: Deutschland) stammen und an eine im anderen Vertragsstaat (im vorliegenden Fall: Österreich) ansässige Person gezahlt werden, nur im anderen Staat (im vorliegenden Fall: Österreich) besteuert werden.*

*Bereits in dem Ihnen zugestellten Schreiben vom 10. November 2008 der damals zuständigen Referentin des Unabhängigen Finanzsenates zur GZ. RV/0176-L/08 wurde zutreffend darauf verwiesen, dass Österreich zur Anrechnung der deutschen Abzugssteuer nur dann verpflichtet wäre, wenn Deutschland auf Grund des DBA D ein Besteuerungsrecht zukäme. Da Deutschland auf Grund des Art. 11 Abs. 1 DBA D kein Besteuerungsrecht hatte, können der Zinsabschlag und der Solidaritätszuschlag nicht auf die inländische Steuer angerechnet werden.*

*In diesem Schreiben wurden Sie weiters darauf hingewiesen, dass die Erstattung dieser entgegen dem DBA D einbehaltenen Beträge nur auf Grund eines in Deutschland gestellten Antrages möglich sei.*

*Im Veranlagungsakt befindet sich eine Bescheinigung der Raiffeisen-Volksbank D eG (siehe Beilage!) vom 14. Februar 2007 über Zinserträge 2006 in Höhe von 207,53 €.*

*Wem sind diese Zinserträge zugeflossen?*

#### *6) Behindertenfreibetrag:*

*Auf Anfrage der Abgabenbehörde teilte das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen mit Schreiben vom 21. Jänner 2009 mit, dass ein Grad der Behinderung von 70 % seit 2008 bestehe. Für die Jahre 2002 bis 2007 wurde dagegen ein Grad der Behinderung von 50 % bescheinigt (Schreiben vom 19. Juli 2010).*

*Falls kein Nachweis erbracht wird, dass das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen bereits eine für das Kalenderjahr 2006 bestehende Minderung der Erwerbsfähigkeit von 70 % bescheinigt hat, wird der Entscheidung - wie bisher - eine Minderung der Erwerbsfähigkeit von 50 % zu Grunde gelegt werden.*

#### *7) Bewertung des Ausgedinges:*

*Im Übergabsvertrag vom 30. September 1999 verpflichtete sich der Übernehmer, CD, Ihnen sowie Ihren Geschwistern G und H das dort vertraglich vereinbarte Wohnrecht und Ausgedinge einzuräumen sowie Ihren Bruder K mitwohnen zu lassen.*

*Erhebungen ergaben, dass CD als Verpflichteter in seiner Einkommensteuererklärung 2006 Ausgedingelasten von 2.800,00 € (das sind 4 x 700,00 €) als Belastung im Rahmen seiner Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft geltend machte und diese Belastung im Einkommensteuerbescheid antragsgemäß berücksichtigt wurde.*

*Dieser Betrag ergibt sich aus § 13 Abs. 3 der Verordnung über Durchschnittsätze für die Gewinnermittlung in der Land- und Forstwirtschaft, BGBl. II Nr. 258/2005, wonach die aus Sachleistungen bestehenden Ausgedingelasten pro Person mit 700,00 € jährlich anzusetzen sind, sofern die tatsächliche Belastung nicht nachgewiesen oder zumindest glaubhaft gemacht wird.*

*Da die Belastung beim Verpflichteten naturgemäß in gleicher Höhe zu bewerten ist wie die Begünstigung beim Empfänger, ist beabsichtigt, den Wert des Ihnen eingeräumten Wohnrechts mit 700,00 € jährlich (anstatt wie bisher mit 235,44 €) zu schätzen.*

Der Bf führte dazu aus, dass er im Februar 2007 ein Schreiben vom BMF- I bekommen habe, wonach er außer dem österreichischen Einkommen noch weitere Einkünfte habe. Diese weiteren Einkünfte seien auch und "nur in Österreich im vollen Umfang zu versteuern" (BMF- I ). Bis dahin habe seine Steuer- und Anwaltskanzlei in der BRD die Steuererklärungen im "Ursprungsland" des Einkommens beim dafür zuständigen Finanzamt D in Bayern gemacht (DRV-Rente, Betriebsrente, Mieteinnahmen in der BRD und die Abschreibung sowie Ausgaben und Abgaben für die Wohnung). Dort sei er voll steuerpflichtig, denn sein Einkommen in Österreich (SVB-Rente) sei geringer als das Mindesteinkommen in der BRD.

Das sei mit dem EU/EWR- Antrag für die BRD-Steuerklärung vom BMF Österreich zu bestätigen. Diesen habe man jedoch im BMF- I damals noch nicht gekannt. Der EU/EWR- Antrag sei erst nach Vorlage der BRD-Steuerkanzlei und mehrmaliger Aufforderung des BMF seitens der BRD-Steuerkanzlei ca. 2-3 Jahre später genehmigt worden. Also nur vom BMF- I unterzeichnet! Ja, man habe auch der BRD-Steuerkanzlei die Tätigkeit für ihn

untersagen wollen (Telefonat der damaligen Sachbearbeiterin mit der BRD-Kanzlei - die EU-Vereinbarung gelte wohl in diesem Fall nicht?).

Die österreichischen Einkünfte seien die SVB-Rente = 6.076,08 € + die vom BMF hinzugekommene Wohnrechtsteuer zu Gunsten Dritter = 235,44 €.

Das in Österreich letztlich belastbare Einkommen inklusive dem anrechenbaren Progressionszuschlag sei wegen der im Ursprungsland BRD auch dort zu zahlenden Steuer von Österreich zu berücksichtigen. Damit sei sein Einkommen in Österreich erheblich unterhalb der österreichischen Steuerbemessungsgrenze (siehe internationales Steuerrecht - das gelte laut dem Sachbearbeiter des BMF J für ihn nicht!)

Sein belastbares Einkommen sei:

(Österreichische SVB-Rente + Wohnrecht) + (( BRD-Rente 10.206,00 € - (5.103,00 €\* + 306,19 €\*\*)) + 1/2 x Betriebsrente + ((Bruttomiete 590,00 €) - (Abgaben für Hausverwaltung + Betriebskosten + degressive Abschreibung + Sonstiges + BRD-Steuer)).

\*Der BRD-Steuerfreibetrag in Höhe von 5.103,00 € = Kohorte 0 = ein Steuerfreibetrag für Altrentner mit bis 2004 als Rentenantrittsalter. Begründung: Weil das Gehalt dieser Einzahler zu 100% besteuert worden sei. Damit sei die "Arbeitnehmerbeitragszahlung zur gesetzlichen Rentenversicherung" schon einmal besteuert. Die DVR-Rente sei also schon zu 50% besteuert mit dem Arbeitnehmereinkommen. Das gelte auch für die Betriebsrente, auch da sei der Versicherte mit seinem Beitragsanteil besteuert.

\*\* Der Rentenanspruch in Höhe von 306,19 € ergebe sich aus einer freiwilligen Beitragsleistung über acht Jahre hinweg und sei somit zu 100% besteuert gewesen.

Zweimal das Gleiche besteuern gelte nicht, auch nicht für Österreich. Dies gelte jedoch nur für die in der BRD mit Hauptwohnsitz lebenden Einzahler, nicht für Grenzgeher (siehe DBA + EU + Sozialabkommensverträge).

2006 habe es vom österreichischen BMF zwei Bescheide gegeben.

1. Bescheid vom 5.11.2007 - Einkommensteuer 903,51 €;
2. Bescheid vom 18.8. 2010 – Einkommensteuer 1.052,68 €.

Vom BRD-Finanzamt in D (Bayern):

1. Bescheid vom: 5. 10.2007 - Einkommensteuer 933,06 €;
2. Bescheid vom 27.12.2007 - Einkommensteuer 140,00 €.

Wegen der österreichischen Forderung vom 5.11.2007 sei eine Aufhebung des 1. Bescheides erfolgt. Die Reststeuer = Nettomieteinkommensteuer des Ursprungslandes BRD?

Nun zu den Fragen:

1.) **Sonstige Einkünfte von 3.127,68 €** verstehe er nicht. Wie setze sich dieser Betrag zusammen? Habe man da etwa die ihm zustehende Abschreibung der Wohnung sowie die Behinderung und die in der BRD fällige Steuer oder sonst etwas ihm Zustehendes



nicht berücksichtigt? 1994 sei die Fertigstellung der Wohnung gewesen, Kaufpreis seien 326.000 DM = 126.000,00 € + 2x Versorgungsanschlusskosten wegen Bauträgerinsolvenz + Anteilseignerinsolvenz + diverse Erschließungs- und Nachbesserungskosten, das ergebe doch Absetzbares. Dürfe das Österreich ignorieren?

2.) **Haftpflichtversicherung:** Bei der Übergabe der Liegenschaft Adresse, an CD zum 1.10.1999 habe sich der ehemalige Besitzer GB das Wohnrecht für sich einbehalten. Für seine Geschwister habe er das Wohnrecht zugunsten Dritter einbehalten für das Wohngebäude, Baujahr 1840-50. Die Geschwister hätten daraufhin eine Haftungsversicherung abgeschlossen, weil der Bruder KB auf Grund eines schweren Arbeitsunfalles ein hohes Haftungsrisiko gewesen sei. Sein Anteil an dieser Versicherungsprämie habe 120,00 € betragen.

3.) **Betriebsführerversicherung bei der SVB:** Bis Oktober 1999 habe er unentgeltlich für jemanden eine kleine Wiese gemäht. Der Besitzer dieses Grundstückes habe ihn bei der SVB vermutlich als Bewirtschafter angemeldet. Leider habe er ihn später nicht abgemeldet.

4.) **Kirchenbeitrag:** 2010 habe er nach langem Streit mit der Kirchenbeitragsstelle für 2006 + 2007 noch einen Beitragsrückstand von 106,07 € bezahlt. Seither sei er kein Mitglied mehr. Anlass dazu sei gewesen, dass das BRD-Finanzamt automatisch 9% der Einkommensteuer + der Kapitalertragsteuer an die Finanzkammer der Diözese abführe. Die österreichische Kirchenbeitragsstelle habe von ihm aber nochmals den vollen Kirchenbeitrag von allen Einkünften verlangt: BRD Steuer und KEST + Österreich von der Rente der (SVB + DRV + Betr.R + Bruttomiete). Dazu solche Schreiben: "Wenn Sie nicht so stark behindert wären, würden wir noch viel mehr verlangen!"

5.) **Deutsche Zinserträge:** Diese seien wie von deutschen auch von ausländischen Kontoinhabern einbehalten worden (25 % KEST + Stabilitätsabgabe (Ossi Steuer) + Kirchensteueranteil von der KEST = 9 % von 25 %). Dann seien die Steuererträge der ausländischen Kontoinhaber anonym an den jeweiligen Staat des Kontoinhabers überwiesen worden. Österreich mache es ja noch immer so. Umgekehrt mache Österreich nun eine Kontoinhaberabfrage. Ihm stehe aber ein KEST-Freibetrag von 800,00 € zu (siehe Fragen).

Die Anlage sei das Konto der Hausverwaltung für die Eigentümergemeinschaft. Darüber sei er nie Verfügungsberechtigt gewesen!

6.) **Behinderung:** 50 % Behinderung seien rückwirkend von 2003 bis 2008 anerkannt worden. 70 % Behinderung bestehe seit mindestens 2008 (siehe Anlage).

80 % Behinderung + Gehbehinderung würden ab 2012 gelten.

In Österreich dauere eine Anerkennung mindestens acht bis neun Monate, in der BRD seien es zwei Wochen!

Amtlich anerkannte Behinderungen von der BRD müssten laut deutsch-österreichischem Sozialabkommen von Österreich anerkannt werden. Auskunft: Deutsche Rentenversicherung.

7.) **Ausgedinge**: Sei das Wohnrecht zu Gunsten Dritter ein Ausgedinge? Das Wohnrecht-Ausgedinge sei seinem Bruder hoch genug besteuert worden. Sei das Wohnrecht in einem alten Haus, Baujahr 1850, auch 700,00 €/Person wert? (BRD-Aussage: "Dieses Haus ist zu 160% abgeschrieben") Welcher Einheitswert werde dem Haus noch zugemessen? Der Einheitswert der Landwirtschaft sei 330.000,00 ÖS gewesen. Wie hoch sei er dann für das Wohnhaus alleine, gebe es da keine objektbezogenen Wertregeln? Zahle der im Erdloch Wohnende etwa gleich viel wie der im Neubau? Ähnliches habe das BMF behauptet! Wenn der Steuerberater von CD einen so hohen Belastungswert für jeden einzelnen Bewohner ansetze, werde er das wohl auch begründen können.

**Fragen** : Mieteinkünfte und sonstige Einkommen von ortsgebundenen Objekten im Ausland - habe da nicht das Ursprungsland des Einkommens das Besteuerungsrecht wegen der dort geltenden Abschreibungsregeln usw.? Müsse der Wohnortstaat diese nicht anerkennen? Im Internationalen Steuerrecht stehe dazu, dass die Steuer vom anderen Staat von diesem Staat berücksichtigt werden müsse, wenn sie nicht höher sei als in diesem Staat. Das gelte auch für die seit 2004 geltende deutsche Rentensteuer (DRV). Ebenso auch für Mieterträge, die tatsächliche Nettoertragsbesteuerung und nicht selbst Gestricktes zur Aufbesserung des Progressionszuschlages? Warum habe das BMF-Österreich seine Besteuerungsregeln, den Ablauf der Besteuerung nie den DBA und EU- Regeln und Sozialabkommen ordnungsgemäß angepasst? Bilaterale Verträge abzuschließen, aber dann "weiterwursteln wie bisher" sei schändlich für dieses Land.

Warum müssten so viele nachzahlen, wenn sich das österreichische BMF ja ohnehin für alle Einkommen zuständig erklärt habe? Zwischen Bregenz und Passau seien das tausende Bürger gewesen! Auch solche, welche über ein Jahrzehnt in Südtirol gearbeitet haben, hätten Probleme bekommen. Es habe auch Probleme mit Übersiedlungsgütern gegeben, NOVA, da habe man den österreichischen Handelswert inklusive NOVA zur Bemessung der Nachzahlung herangezogen!

In der BRD habe man 800,00 € KEst-Steuerfreibetrag zur Altersvorsorge für Alleinstehende. Wer nun nach Österreich übersiedle, werde personenbezogen vom österreichischen Finanzamt in der BRD abgefragt. Habe er dann in der BRD mehr als 22,50 € Zinsertrag, müsse er dafür Kapitalertragsteuer nachzahlen. Das sei eine Aberkennung einer ihm zustehender sozialen Vergünstigung (siehe oben).

Wie stehe so etwas mit dem 13. + 14. steuerfreien Gehalt in Österreich im Einklang, oder mit dem zusätzlichen sonstigem Einkommen bis ca.700,00 €? Sei das toleriertes Schwarzarbeitereinkommen?

Wie könne es sein, dass der Selbstbehalt im 1. Bescheid 0,00 €, im 2. Bescheid dann 900,00 € und im 3. Bescheid ca.1.400,00 € gewesen sei, sei das behördliche Willkür?

Der Rentenanspruch von 306,19 € ergebe sich aus einer freiwilligen Beitragsleistung über acht Jahre hinweg und sei somit zu 100 % besteuert, somit progressionsfrei.

Nach einer der Protestversammlungen wegen der Nachbesteuerungen der BRD (ca. 150 Personen), weil sich das österreichische BMF taub gestellt habe, habe ihm ein 83-jähriger damaliger Grenzgänger gesagt: "Ich zahle nicht nach, eher lasse ich mich einsperren."

Man erwarte von seiner Finanzbehörde ein geordnetes Steuerverfahren, wo auch die Verträge (DBA, EU + Sozialabkommen) einbezogen würden. In der Finanz-Software seien diese nicht berücksichtigt, wie solle er dann wissen, was zu tun sei? Dieses zur Bürgerfreundlichkeit der Gesetzgebung und der Behörden.

Im Übrigen, die Stellungnahmen, welche Personen vom Finanzministerium im Fernsehen beim Volksanwalt abgegeben hätten, seien sehr schwach gewesen (Stellungnahme eines Grenzlandsteuerberaters).

Er habe jedenfalls alle Forderungen an das BMF I überwiesen, um endlich Ruhe zu haben. Es habe ihn nicht nur viel Zeit und Nerven gekostet, sondern auch einige tausend Euro (F.J-Strauß hätte sowas einen Saustall genannt).

Die zuvor zuständige Bearbeiterin habe zu seiner Beschwerde eine ca. 30-seitige Stellungnahme geschrieben. Diese habe er seiner deutschen Steuerberatung + dem BRD Finanzamt zur Verfügung gestellt. Außer Kopfschütteln und mitleidigem Lächeln habe er dafür nichts bekommen.

Er hoffe, dass seine ausführlichen Stellungnahmen zu den Problemen mit der bilateralen Abwicklung der Besteuerung (DBA + EU + BMF + bilateralen Sozialabkommen) die Richterinnen nicht allzu sehr überfordern würden.

## **Erwägungen**

Eingangs ist festzuhalten, dass durch die Verwaltungsgerichtsbarkeits-Novelle 2012, BGBl. I 51/2012, ab 1. Jänner 2014 das Bundesfinanzgericht an die Stelle des Unabhängigen Finanzsenates getreten ist.

Nach § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Die vorliegende Berufung war am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängig, sodass sie als Beschwerde zu erledigen war.

Mit Beschluss des Geschäftsverteilungsausschusses des Bundesfinanzgerichtes vom 22. April 2015 wurde diese Beschwerde wegen längerer Erkrankung der zuständigen Richterin neu zugeteilt.

## **Rechtliche Beurteilung**

### *1) Verluste aus der Vermietung der deutschen Eigentumswohnung*

Nach § 2 Abs. 8 Z 3 EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung (BGBl. I Nr. 100/2006) sind im Ausland **nicht** berücksichtigte Verluste bei der Ermittlung des Einkommens anzusetzen. Danach angesetzte ausländische Verluste erhöhen in jenem Kalenderjahr ganz oder teilweise den Gesamtbetrag der Einkünfte, in dem sie im Ausland ganz oder teilweise berücksichtigt werden oder berücksichtigt werden könnten.

Die Berücksichtigung ausländischer Verluste gilt gleichermaßen für betriebliche wie außerbetriebliche Verluste, daher auch für Verluste aus Vermietung und Verpachtung). Verluste dürfen nur einmal verwertet werden. Kann daher ein ausländischer Verlust im Ausland verwertet werden, kommt es in Österreich zur Nachversteuerung.

Liegen die Voraussetzungen für die Nachversteuerung vor, erhöht der Nachversteuerungsbetrag den Gesamtbetrag der Einkünfte.

Nach Abs. 8 Z 1 dieser Bestimmung sind für die Ermittlung der ausländischen Einkünfte die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes maßgebend.

Ausländische Einkünfte bzw. Verluste sind daher bei der Berücksichtigung in Österreich stets nach österreichischem Steuerrecht zu ermitteln, weshalb eine Adaptierung des ausländischen Steuerrechts an das österreichische Steuerrecht stattzufinden hat. Daher bleiben zB nur im ausländischen Steuerrecht vorgesehene Steuerbefreiungen oder Investitionsbegünstigungen unbeachtlich.

### *2) Deutsche Kapitaleinkünfte (Spareinlagen)*

Nach § 37 Abs. 8 Z 3 EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung sind nicht im Inland bezogene Kapitalerträge im Sinne des § 93 Abs. 2 Z 3 (das sind Zinserträge aus Geldeinlagen bei Kreditinstituten) bei der Berechnung der Einkommensteuer weder beim Gesamtbetrag der Einkünfte noch beim Einkommen (§ 2 Abs. 2) zu berücksichtigen und mit einem besonderen Steuersatz von 25% zu versteuern. Die Einkommensteuer gilt durch diese besondere Besteuerung als abgegolten.

Nach § 20 Abs. 2 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 161/2005 dürfen bei der Ermittlung der Einkünfte Aufwendungen und Ausgaben, soweit sie mit nicht steuerpflichtigen Einnahmen, mit Kapitalerträgen im Sinne des § 97 oder mit Kapitalerträgen, die gemäß § 37 Abs. 8 mit einem besonderen Steuersatz versteuert werden, in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, nicht abgezogen werden.

Die Kapitalerträge sind daher mit dem Bruttobetrag anzusetzen; ein Abzug von Werbungskosten ist bei den von § 37 Abs. 8 EStG 1988 erfassten Kapitalerträgen nicht möglich.

Die Veranlagung mit dem besonderen Steuersatz gemäß § 37 Abs. 8 EStG 1988 erfolgt gesondert neben der allgemeinen Einkommensteuerveranlagung und führt zur Besteuerung nach Art einer Endbesteuerung. Die Kapitalerträge sind aus dem Gesamtbetrag der Einkünfte und aus dem Einkommen des Steuerpflichtigen auszuscheiden. Derartige Kapitalerträge bleiben daher in allen Fällen, in denen

Regelungen auf den Gesamtbetrag der Einkünfte oder auf das Einkommen abstellen, beim selben Steuerpflichtigen unberücksichtigt.

Ausländische Kapitalerträge sind damit den inländischen gleichgestellt.

Nach Art. 11 Abs. 1 des Abkommens 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, in der für das Streitjahr gültigen Fassung (in der Folge: DBA-D) dürfen Zinsen, die aus einem Vertragsstaat stammen und an eine im anderen Vertragsstaat ansässige Person gezahlt werden, nur im anderen Staat besteuert werden.

Mit dieser Bestimmung wird dem Quellenstaat für Sparzinsen (im vorliegenden Fall: Deutschland) generell das Besteuerungsrecht entzogen.

Deutsche Zinsen aus Spareinlagen unterliegen daher ohne Abzug von Werbungskosten und ohne Anrechnung ausländischer Steuer dem besonderen Steuersatz von 25 %.

Der Solidaritätszuschlag ist eine Ergänzungsabgabe zur Einkommen-, Kapitalertrag- und Körperschaftsteuer in Deutschland ( <https://de.wikipedia.org> ) und teilt damit deren steuerliches Schicksal.

Eine entgegen der Bestimmung des Art. 11 Abs. 1 DBA-D allenfalls erhobene deutsche Kapitalertragsteuer (bis 2008: Zinsabschlagsteuer) eines in Österreich ansässigen Beziehers deutscher Sparzinsen wäre allenfalls im Quellenstaat (nämlich Deutschland) zurückzufordern und zu erstatten (Art 27 DBA-D).

### *3) Bewertung des im Übergabsvertrag vom 30. September 1999 eingeräumten unentgeltlichen Wohn- und Ausgedingerechtes*

Nach § 15 Abs. 2 EStG 1988 sind geldwerte Vorteile (wie Wohnung, Heizung, Beleuchtung, Kleidung, Kost, Waren, Überlassung von Kraftfahrzeugen zur Privatnutzung und sonstige Sachbezüge) mit den üblichen Mittelpreisen des Verbrauchsortes anzusetzen.

§ 29 Z 1 EStG 1988 erfasst unter den sonstigen Bezügen wiederkehrende Bezüge, sofern sie nicht unter die übrigen Einkunftsarten fallen.

Mit der im Streitjahr geltenden Verordnung BGBl. II Nr. 258/2005, mit der Durchschnittssätze für die Gewinnermittlung in der Land- und Forstwirtschaft festgelegt wurden, wurde in § 13 Abs. 3 festgelegt, dass die aus Sachleistungen bestehenden Ausgedingelasten pro Person mit 700,00 € jährlich anzusetzen sind. Werden die Sachleistungen nachgewiesen oder glaubhaft gemacht, sind sie in der nachgewiesenen (glaubhaft) gemachten Höhe zu berücksichtigen.

### *4) Grad der Minderung der Erwerbsfähigkeit*

Hat jemand außergewöhnliche Belastungen durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung, so steht ihm ein Freibetrag (Abs. 3) zu (§ 35 Abs. 1 EStG 1988).

Nach Abs. 2 dieser Bestimmung richtet sich die Höhe des Freibetrages nach dem Grad der Behinderung.

Die Tatsache der Behinderung und der Grad der Behinderung sind durch eine amtliche Bescheinigung der für diese Feststellung zuständigen Stelle nachzuweisen. Zuständige Stelle ist:

Der Landeshauptmann bei Empfängern einer Opferrente (§ 11 Abs. 2 des Opferfürsorgegesetzes, BGBl. Nr. 183/1947);

die Sozialversicherungsträger bei Berufskrankheiten oder Berufsunfällen von Arbeitnehmern.

In allen übrigen Fällen sowie bei Zusammentreffen von Behinderungen verschiedener Art das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen.

Nach Abs. 3 dieser Gesetzesbestimmung wird bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von 45% bis 54% ein jährlicher Freibetrag von 243,00 € und bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von 65% bis 74% ein jährlicher Freibetrag von 363,00 € gewährt.

Die rückwirkende Feststellung eines Grades der Behinderung ist nur in Ausnahmefällen möglich.

#### *5) Haftpflichtversicherung*

Als Sonderausgaben im Sinne des § 18 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung (BGBl. I Nr. 101/2006) abzugsfähig sind nur Beiträge und Prämien zu bestimmten dort genannten (freiwilligen) Personenversicherungen (insbesondere freiwillige Kranken- oder Unfall- sowie bestimmte Lebensversicherungen). Beiträge zu Sachversicherungen (zB Haftpflicht-, Kasko-, Rechtsschutzversicherung) sind keine Sonderausgaben.

Nach § 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 ist als Sonderausgaben ein Viertel der Ausgaben, mindestens aber der Pauschbetrag nach Abs. 2 (das sind 60,00 € jährlich), absetzbar.

#### *6) Betriebsführer-Unfallversicherung nach dem BSVG*

Nach § 16 Abs. 1 Z 4 lit. a EStG 1988 sind Werbungskosten auch Beiträge des Versicherten zur Pflichtversicherung in der gesetzlichen Sozialversicherung.

Pflichtversicherungsbeiträge sind Beitragsleistungen mit Zwangscharakter in der inländischen gesetzlichen Sozialversicherung, die zu leisten sind, um in den Genuss des Versicherungsschutzes zu gelangen.

Werbungskosten (oder Betriebsausgaben) liegen nur vor, wenn Ausgaben durch eine außerbetriebliche (oder betriebliche) Tätigkeit verursacht werden.

Hängen dagegen Aufwendungen nicht ursächlich mit einer Einkunftsquelle zusammen, sind sie keine Werbungskosten (Betriebsausgaben).

Pflichtbeiträge sind auf Grund der Pflichtmitgliedschaft und des Zwangscharakters der Beitragsleistung abzugsfähig.

Gemäß § 3 Abs.1 Z 1 in Verbindung mit § 2 Abs. 1 Z 1 und § 3 Abs. 2 Bauern-Sozialversicherungsgesetz (BSVG) sind in der Unfallversicherung auf Grund dieses Bundesgesetzes natürliche Personen, die auf ihre Rechnung und Gefahr einen land(forst)wirtschaftlichen Betrieb im Sinne der Bestimmungen des Landarbeitsgesetzes führen oder auf deren Rechnung und Gefahr ein solcher Betrieb geführt wird, pflichtversichert (...).

#### *7) Kirchenbeitrag*

Nach § 18 Abs. 1 Z 5 EStG 1988 in der Fassung BGBl. I Nr. 101/2006 sind Beiträge an gesetzlich anerkannte Kirchen und Religionsgesellschaften, höchstens jedoch 100,00 € jährlich, als Sonderausgaben abzugsfähig.

Einnahmen und Ausgaben sind grundsätzlich im Zeitpunkt des Zu- bzw. Abflusses steuerwirksam (§ 19 Abs. 1 und Abs. 2 EStG 1988).

#### **Anwendung dieser Rechtslage auf den vorliegenden Sachverhalt**

Nicht in Streit stand, dass der Bf, ein deutscher Staatsbürger, auf Grund seines inländischen Wohnsitzes gemäß § 1 Abs. 2 EStG 1988 in Österreich ansässig und unbeschränkt steuerpflichtig war und über Antrag nach § 1 Abs. 3 dEStG (deutsches Einkommensteuergesetz; entspricht § 1 Abs. 4 EStG 1988) im Streitjahr auch in Deutschland als unbeschränkt Steuerpflichtiger veranlagt wurde.

##### *1) Verluste aus der Vermietung der deutschen Eigentumswohnung:*

Dem Bf wurde bereits im Zuge vorangegangener Rechtsmittel seitens der Referentin des Unabhängigen Finanzsenates mit Schreiben vom 10. November 2008 erläutert und dort auch entsprechend detailliert aufgeschlüsselt, dass aus der Vermietung seiner in Deutschland gelegenen Eigentumswohnung laut deutschem Einkommensteuerbescheid 2003 ein Werbungskostenüberschuss erwachsen war, der in diesem Jahr nur teilweise mit deutschen Einkünften ausgeglichen werden konnte und einen bereits bestehenden deutschen Verlustvortrag (nach deutschem Recht) um 3.011,00 € erhöhte, sodass dieser zum 31. Dezember 2003 11.909,00 € betrug.

Der Verlust von 3.011,00 € wurde – nach vorrangiger Verwertung der älteren Verlustvorträge – im Rahmen der deutschen Veranlagung für 2005 mit 249,00 € und 2006 mit 2.762,00 € verwertet.

Dieser im Rahmen der Veranlagung 2003 in Deutschland entstandene Werbungskostenüberschuss wurde gemäß § 2 Abs. 8 Z 3 erster Satz EStG 1988 im Rahmen der österreichischen Einkommensteuerveranlagung 2003 mit positiven inländischen Einkünften ausgeglichen und (nach österreichischem Recht) mit 3.152,99 € berücksichtigt.

Der sich aus der Vermietung 2003 ergebende Verlust wurde demzufolge sowohl in Österreich als auch in Deutschland berücksichtigt.

Die Nachversteuerung dieses in Österreich zu Unrecht berücksichtigten Verlustes von 3.152,99 € erfolgte, wie in der Begründung vom 17. August 2010 zur Berufungsvorentscheidung detailliert dargestellt, 2005 mit einem Betrag von 260,75 € und 2006 mit einem Betrag von 2.892,24 €.

In der Berufungsvorentscheidung vom 18. August 2010 wurde zudem begründend darauf verwiesen, dass dieser Nachversteuerungsbetrag von 2.892,24 € aus EDV-technischen Gründen bei den wiederkehrenden Bezügen (235,44 €) angesetzt wurde, weshalb dort in Summe ein Betrag von 3.127,68 € ausgewiesen war.

## *2) Deutsche Kapitaleinkünfte (Spareinlagen)*

Laut den vorgelegten Bescheinigungen wurden von den Kapitalerträgen sowohl ein Zinsabschlag als auch ein Solidaritätszuschlag einbehalten und diese Beträge an das Finanzamt F abgeführt.

Wie oa., kam der Bundesrepublik Deutschland nach Art. 11 DBA-D diesbezüglich kein Besteuerungsrecht zu. Da Österreich als Ansässigkeitsstaat das alleinige Besteuerungsrecht zugewiesen wurde, unterlag der Bf mit diesen Zinseinkünften der österreichischen Besteuerung.

Voraussetzung für die Anrechnung der deutschen Zinsabschlagsteuer und des Solidaritätszuschlages wäre gewesen, dass die deutschen Zinserträge in Deutschland zu Recht besteuert worden wären.

Der Bf wurde bereits mit Schreiben der damals zuständigen Referentin des Unabhängigen Finanzsenates vom 10. November 2008 auf die Möglichkeit verwiesen, im Quellenstaat Deutschland beim Bundeszentralamt für Steuern, gestützt auf Art. 27 Abs. 1 DBA-D und § 50d Abs. 1 zweiter Satz dEStG innerhalb von vier Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Kapitalerträge bezogen wurden, einen Antrag auf Erstattung der von den deutschen Sparzinsen abkommenswidrig im Abzugsweg erhobenen deutschen Steuer zu stellen.

Die vom Bf beantragte Anrechnung war aus den angeführten Gründen nicht möglich.

## *3) Bewertung des im Übergabsvertrag vom 30. September 1999 eingeräumten unentgeltlichen Wohn- und Ausgedingerechtes*

Wenn der Bf in seiner Eingabe vom 17. September 2015 in Punkt 7. einleitend anzweifelte, dass das Wohnrecht zu Gunsten Dritter ein Ausgedinge sei, war ihm entgegen zu halten, dass auf Grund des oa. Übergabsvertrages zu seinen Gunsten sowohl ein Wohnrecht als auch ein Ausgedinge grundbücherlich einverleibt wurden.

Anlässlich der Übergabe der landwirtschaftlich genutzten Liegenschaft durch den Bruder des Bf an CD wurde nicht nur dem Übergeber, sondern auch dem Bf und seiner Schwester ein Wohn- und Ausgedingerecht eingeräumt, das als wiederkehrende Naturalleistung der Einkommensteuerpflicht im Sinne des § 29 Z 1 EStG 1988 unterliegt.



Zu der in den Vorjahren unbeanstandet gebliebenen Bewertung, welche die Abgabenbehörde in Anlehnung an die Sachbezugsverordnung dergestalt vornahm, dass sie vom Wert der vollen freien Station (196,20 € monatlich) für das zuerkannte freie Wohnrecht ein Zehntel dieses Wertes ansetzte ( $19,62 \text{ €} \times 12 \text{ Monate} = 235,44 \text{ €}$ ), wandte der Bf erkennbar ein, dass er, da das freie Wohnrecht drei Personen gewährt und das Haus bereits 1850 errichtet worden sei, lediglich den angesetzten Wert, multipliziert mit 0,8, für sachgerecht erachte.

Wenngleich das Einkommensteuergesetz keinen ausdrücklichen Grundsatz kennt, wonach die bei einer Person gewinnmindernd angesetzten Beträge bei einer anderen Person zwingend einkünfterhöhend anzusetzen sind („Korrespondenzprinzip“), wird bei den wiederkehrenden Bezügen im Grundsatz eine Symmetrie auf der Einnahmen- und Ausgabenseite als gegeben erachtet (Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG<sup>17</sup>, Kommentar, §§ 2 und 29, jeweils Tz 5).

Das bedeutet für den vorliegenden Fall, dass der Übernehmer des Grundstücks für das Ausgedinge nicht einen höheren Wert (der in Anlehnung an die Verordnung, mit der Durchschnittssätze für die Gewinnermittlung in der Land- und Forstwirtschaft festgelegt wurden, geschätzt wurde) an Ausgaben ansetzen darf als der Begünstigte an Einkünften.

Diese als außerbetriebliche (private) Versorgungsrente gemäß § 29 Z 1 EStG 1988 zu qualifizierende Naturalleistung, die bisher mit einem geschätzten Wert von 235,44 € angesetzt wurde, war daher auf 700,00 € zu erhöhen.

Überzeugende Argumente, die einen derart unterschiedlichen Ansatz ein und derselben Leistung zu rechtfertigen vermocht hätten, brachte der Bf nicht vor.

Aus EDV-technischen Gründen wurde abermals, worauf bereits in der Begründung zur Berufungsvorentscheidung vom 18. August 2010 verwiesen wurde, der Nachversteuerungsbetrag von 2.892,24 € (siehe Punkt 1) bei den sonstigen Einkünften angesetzt ( $700,00 \text{ €} + 2.892,24 \text{ €} = 3.592,24 \text{ €}$ ).

#### *4) Grad der Minderung der Erwerbsfähigkeit*

Nach § 35 Abs. 2 Z 2 EStG 1988 sind sowohl die Tatsache der Behinderung als auch der Grad der Behinderung durch eine amtliche Bescheinigung der für diese Feststellung zuständigen Stelle nachzuweisen.

Im Fall des Bf hat diese Feststellung zwingend das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen zu treffen; eine andere Form der Beweisführung lässt das Gesetz nicht zu.

Entgegen der Ansicht des Bf müssen daher in Deutschland festgestellte Behinderungen in Österreich nicht anerkannt werden.

Nach den vorgelegten Unterlagen wurden ein Grad der Behinderung von 70 % erst ab 2008 und ein Grad der Behinderung von 80 % sowie eine Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel ab 2012 bescheinigt.

Für das Beschwerdejahr 2006 war daher unverändert der Pauschbetrag für eine Minderung der Erwerbsfähigkeit von 50 % anzusetzen.

#### *5) Haftpflichtversicherung*

Unter Hinweis auf obige Ausführungen (Punkt 5) war die für die Privathaftpflichtversicherung geleistete Prämie von 120,19 € nicht als Sonderausgabe abzugsfähig.

#### *6) Betriebsführer-Unfallversicherung nach dem BSVG*

Zwischen den Beiträgen des Bf an die SVA der Bauern für eine Unfallversicherung als Betriebsführer und seinen Pensionseinkünften war kein Zusammenhang feststellbar. Auf dem in Kopie übermittelten Kontoauszug, auf welchem die Leistung dieses Beitrages ersichtlich ist, merkte der Bf selbst an, seit 1. Oktober 1999 kein Betriebsführer mehr gewesen zu sein, aber auf die Löschung bei der SVA vergessen zu haben.

Die zur Unfallversicherung geleistete Prämie von 140,16 € war daher als freiwillige Unfallversicherung und demnach nicht als Werbungskosten, sondern als Sonderausgabe im Sinne des § 18 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 zu qualifizieren.

Da ein Viertel des bezahlten Betrages das ohne besonderen Nachweis zu berücksichtigende Sonderausgabenpauschale von 60,00 € nicht überschritt, kam lediglich – wie bisher – der Pauschbetrag zum Ansatz.

#### *7) Kirchenbeitrag*

Der Bf leistete im Beschwerdejahr 2006 laut eigenen Angaben keinen Kirchenbeitrag (die Nachzahlung für die Jahre 2006 und 2007 erfolgte tatsächlich erst im Jahr 2010), weshalb der beantragte Kirchenbeitrag von 82,00 € nicht anerkannt werden konnte.

Zu der in Beantwortung des Ergänzungsersuchens abermals aufgeworfenen Frage, ob Deutschland oder Österreich das Besteuerungsrecht an den Mieteinkünften der in Deutschland vermieteten Eigentumswohnung zukomme, wird abermals auf das dem Bf zugegangene Schreiben, Punkt V., der im damaligen Rechtsmittelverfahren zuständigen Referentin des Unabhängigen Finanzsenates vom 10. November 2008 verwiesen.

Nach Art. 6 Abs. 1 DBA-D dürfen Einkünfte, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus unbeweglichem Vermögen (einschließlich der Einkünfte aus land- und forstwirtschaftlichen Betrieben) bezieht, das im anderen Vertragsstaat (gegenständlich: Deutschland) liegt, im anderen Staat (gegenständlich: Deutschland) besteuert werden.

Nach Art. 23 Abs. 2 lit. a dieses Abkommens wird bei einer in der Republik Österreich ansässigen Person die Steuer wie folgt festgesetzt:

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.

Allerdings dürfen nach lit. d dieser Bestimmung Einkünfte oder Vermögen einer in der Republik Österreich ansässigen Person, die nach dem Abkommen von der Besteuerung in der Republik Österreich auszunehmen sind, gleichwohl in der Republik Österreich bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen oder Vermögen der Person einbezogen werden.

Das bedeutet, dass der Ansässigkeitsstaat (Österreich) die deutschen Vermietungseinkünfte zwar nicht unmittelbar in die Besteuerung einbeziehen, aber - bei progressivem Tarifverlauf - bei der Ermittlung des auf die inländischen Einkünfte anzuwendenden Steuersatzes berücksichtigen darf.

Darüber hinaus sind, worauf bereits mehrfach hingewiesen wurde, ausländische Einkünfte bei der Berücksichtigung in Österreich stets nach österreichischem Steuerrecht zu ermitteln. Für die Berücksichtigung in Österreich hat daher zwingend eine "Umrechnung" (Adaptierung) vom ausländischen (Steuer)Recht auf das österreichische Steuerrecht stattzufinden (§ 2 Abs. 8 Z 1 EStG 1988).

Mit den übrigen Ausführungen in dieser Eingabe bringt der Bf erkennbar seinen Unmut mit dort geschilderten Umständen in Österreich zum Ausdruck, denen aber keine Rechtserheblichkeit für das gegenständliche Beschwerdeverfahren zukommen konnte.

Zu den weitwendigen Ausführungen betreffend Besteuerung seiner Pensionsbezüge wird wiederum auf die detaillierten Ausführungen im Schreiben der damals zuständigen Referentin des Unabhängigen Finanzsenates vom 10. November 2008 verwiesen, denen der Bf mit keinen konkreten Einwendungen entgegen trat .

## **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.

Feststellungen zur Subsumtion von in- und ausländischen Einkünften unter die jeweils zutreffenden Normen sind auf den Einzelfall bezogene Fragen der Beweiswürdigung und keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung und damit einer Revision nicht zugänglich.

Linz, am 2. Oktober 2015