



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden HR Mag. Bernhard Renner und die weiteren Mitglieder HR Dr. Gabriele Mittermayr, Leopold Pichlbauer und Dr. Barbara Postl im Beisein der Schriftführerin Marija Schistek über die Berufung des Bw, gegen den Bescheid des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr vom 14. Mai 2010 betreffend Einkommensteuer 2009 nach der am 15. Februar 2012 in 4010 Linz, Bahnhofplatz 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (Bw), der seinen Wohnsitz in Österreich (X.) hat, erzielte im berufungsgegenständlichen Jahr 2009 neben inländischen Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit (Pension) ausländische Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit in Höhe von 1.582,68 € (deutsche Pension).

Das Finanzamt ermittelte die Einkommensteuer unter Berücksichtigung der ausländischen Einkünfte durch Vornahme eines „zwischenstaatlichen“ Progressionsvorbehaltes gemäß § 33 EStG 1988 (Bescheid vom 14. Mai 2010).

Gegen diesen Bescheid er hob der Bw mit Schriftsatz vom 26. Mai 2010 (eingelangt beim Finanzamt am 28. Mai 2010) wegen mangelnder gesetzlicher Grundlagen bei der Anwendung

des Progressionsvorbehaltes Berufung. Der Progressionsvorbehalt wirke nicht progressiv sondern tatsächlich degressiv. Dies widerspreche dem dem Steuerrecht innewohnenden Grundsatz der Gerechtigkeit durch eine progressive Besteuerung und sei daher rechtswidrig. Die degressive Wirkung auf die der Besteuerung in Österreich eigentlich entzogene deutsche Pension sei auch verfassungsrechtlich bedenklich (Eigentumsschutz, Gleichheitsgrundsatz). Auf die ausführliche Begründung und Berechnungen in der Berufungsschrift wird verwiesen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 4. Juni 2010 wies das Finanzamt die Berufung unter Hinweis auf Art. 18 Abs. 2 und Art. 23 Abs. 2 lit. d des Doppelbesteuerungsabkommens Österreich/Deutschland als unbegründet ab.

Mit Schriftsatz vom 7. Juli 2010 beantragte der Bw die Vorlage seiner Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung durch einen Berufungssenat.

Neben der Anwendung des Progressionsvorbehaltes wird die Einschleifregelung des Pensionistenabsetzbetrages bekämpft. Auf die Begründung wird verwiesen.

Das Finanzamt legte in weiterer Folge die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Mit Schriftsätzen vom 27. Juli 2010, 3. Jänner 2011, 14. März 2011 und 10. Jänner 2012 erstattete der Bw ergänzende Vorbringen und umfangreiche Modellrechnungen betreffend der Auswirkungen des Progressionsvorbehaltes in Form einer degressiven Besteuerung und Anwendung der Einschleifregelung für den Pensionistenabsetzbetrag. Auf die diesbezüglichen Ausführungen und detaillierten Berechnungen wird verwiesen.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

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

Gemäß § 26 Abs. 1 BAO hat jemand einen Wohnsitz im Sinn der Abgabenvorschriften dort, wo er eine Wohnung inne hat unter Umständen, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen wird.

Gemäß Art. 1 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland (DBA-BRD), BGBl. III 182/2002 vom 24. August 2000, gilt dieses Abkommen für Personen, die in einem Vertragsstaat oder in beiden Vertragsstaaten ansässig sind.

Gemäß Art. 18 Abs. 1 DBA-BRD dürfen, wenn eine in einem Vertragsstaat ansässige Person Ruhegehälter und ähnliche Vergütungen oder Renten aus dem anderen Vertragsstaat erhält, diese Bezüge nur im erstgenannten Staat besteuert werden.

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 (Abs. 2).

Gemäß Art. 23 Abs. 2 DBA-BRD wird die Steuer bei einer in der Republik Österreich ansässigen Person wie folgt festgesetzt:

- a) 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.
- d) 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.

Ob jemand beschränkt oder unbeschränkt steuerpflichtig ist, richtet sich allein nach den Kriterien des § 1 EStG 1988 (Wohnsitz, gewöhnlicher Aufenthalt); die Staatsbürgerschaft ist unmaßgeblich (Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch EStG 1988, § 1 Tz 7).

Unbeschränkt steuerpflichtig sind alle natürlichen Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben (Universalitätsprinzip). Die unbeschränkte Steuerpflicht besteht unabhängig davon, ob ein einkommensteuerpflichtiger Tatbestand erfüllt wird (Wohnsitzprinzip) (Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar Band I, § 1 Tz 6).

Unbestritten ist, dass der Bw. einen Wohnsitz in Österreich hat und hier auch unbeschränkt steuerpflichtig ist.

Ist eine Person unbeschränkt steuerpflichtig, dann erfasst die Steuerpflicht alle steuerbaren Einkünfte iSd § 2 EStG 1988 (Welteinkommen, Totalitätsprinzip), und zwar unabhängig davon, ob sie auch im Ausland besteuert werden (Doralt, a.a.O, § 1 Tz 6).

---

Das Wesen der unbeschränkten Steuerpflicht liegt demnach darin, dass sich diese auf sämtliche Einkünfte erstreckt, die eine natürliche Person erzielt. Dabei ist es unmaßgeblich, ob eine Einkunftsquelle im Ausland oder im Inland liegt bzw. ob eine Tätigkeit im Ausland oder im Inland ausgeübt wird.

Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf das so genannte Welteinkommen des Steuerpflichtigen. Diesem an sich uneingeschränkten Besteuerungsanspruch des Steuergläubigers werden allerdings durch innerstaatliche Maßnahmen (§ 48 BAO und § 103) oder durch zwischenstaatliche Maßnahmen (Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung) Grenzen gezogen (Quantschnigg/Schuch, a.a.O., § 1 Tz 7 und 8).

Durch Doppelbesteuerungsabkommen wird das Besteuerungsrecht Österreichs eingeschränkt. Auch in solchen Fällen besteuert Österreich die ihm zur Besteuerung zugewiesenen Teile des Welteinkommens nach den Regeln, die für unbeschränkt Steuerpflichtige gelten (also nicht nach den Regeln der §§ 98 ff EStG 1988 für beschränkt Steuerpflichtige) (Beiser, Doppelwohnsitz und Mittelpunkt der Lebensinteressen im zwischenstaatlichen Steuerrecht, ÖStZ 1989, S 241).

Wie bereits dargestellt hat der Bw. in Österreich einen Wohnsitz und ist hier unbeschränkt steuerpflichtig. Demnach kommt Österreich der Status des Wohnsitzstaates und Deutschland der Status des Quellenstaates zu.

Bei den Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit handelt es sich um Einkünfte aus der gesetzlichen Sozialversicherung, die in Deutschland zu versteuern sind (Art. 18 Abs. 2 DBA-BRD).

Der Gesamtbetrag der ausländischen Einkünfte beträgt 1.582,68 €.

Da aber Österreich – als Wohnsitzstaat – das Besteuerungsrecht hinsichtlich des so genannten Welteinkommens des Bw. hat, unterliegen somit seine sämtliche Einkünfte – gleichgültig ob sie in Österreich oder Deutschland erzielt wurden – der österreichischen Besteuerung. Dabei ist es unerheblich, ob die Einkünfte in Deutschland bereits einer Einkommensbesteuerung unterzogen worden sind.

Zu diesem Zweck ist die Höhe der deutschen Einkünfte nach österreichischem Steuerrecht zu ermitteln.

Auf Grund des Doppelbesteuerungsabkommens mit Deutschland wird jedoch die Doppelbelastung durch Normierung einer speziellen Berechnung des inländischen Steuersatzes in Form der Befreiungsmethode mit Progressionsvorbehalt vermieden.

---

Dies bedeutet, dass der Steuersatz für die österreichischen Einkünfte zwar nach dem Welteinkommen (österreichische steuerpflichtige Bezüge nach Abzug der Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen zuzüglich der ausländischen Einkünfte = Bemessungsgrundlage für den Durchschnittssteuersatz) ermittelt wurde, dieser Durchschnittssteuersatz aber nur auf das inländische Einkommen (inländische Einkünfte abzüglich der Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen) angewandt wird.

Das Finanzamt hat entsprechend den Bestimmungen des Doppelbesteuerungsabkommens mit Deutschland die Einkommensteuer 2009 richtig berechnet. Ebenso wurde der Pensionistenabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 6 EStG 1988 eingeschliffen, sodass die Kürzung rechtens erfolgte.

Dass sich der Progressionsvorbehalt tatsächlich degressiv auf die Steuerbelastung auswirkt und nicht progressiv, liegt jedoch nicht im Einflussbereich der Abgabenbehörden und kann von diesen auch nicht korrigiert werden.

Der Bw macht aus diesem Grund in der Berufung die Verletzung seiner verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechte, insbesondere Eigentumsschutz, Gleichheitsgrundsatz, geltend.

Es ist nicht Aufgabe des Berufungssenates, die Verfassungsmäßigkeit von Gesetzen zu prüfen. Selbst wenn die Bestimmung verfassungswidrig sein sollte – eine Verfassungswidrigkeit liegt jedoch nach Ansicht des Senates nicht vor –, könnte dies im gegenständlichen Verfahren nicht berücksichtigt werden, weil der Senat an das im Art. 18 Abs. 1 B-VG verankerte Legalitätsprinzip gebunden ist.

Das Finanzamt hat eine Veranlagung in der oben beschriebenen Weise durchgeführt.

Da der Berufungssenat in Vollziehung der Gesetze zu entscheiden hat, war die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 15. Februar 2012