



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Dkfm. Bw., Anschrift\_Bw., vom 28. April 2011 gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Stadt, vertreten durch Mag. Dr. Thomas Seiler, vom 8. April 2011 betreffend **Einkommensteuer für den Zeitraum 2006 bis 2010** entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Die Berufung richtet sich gegen die Einkommensteuerbescheide der Jahre 2006 bis 2010.

Im Zuge der Veranlagung der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2010 gab der Berufungswerber in einem Begleitschreiben zum Formular L 1i, datiert mit 16. Februar 2010, bekannt, seit seiner Pensionierung im Jahre 2000 eine Rente aus Deutschland zu beziehen und für 2010 monatlich rund EUR 160,00, jährlich exakt EUR 1.922,00, erhalten zu haben. Ende 2010 sei ihm von der deutschen Abgabenbehörde für die Jahre 2005 bis 2009 ein Gesamtbetrag von EUR 750,00 an Einkommensteuer vorgeschrieben und zudem EUR 10,00 an Säumniszinsen berechnet worden.

Daraufhin ersuchte das Finanzamt Salzburg-Stadt um die Vorlage der ausländischen Rentenbescheide ab dem Jahre 2006, welche der Berufungswerber am 15. März 2011 per Fax einreichte. Aufgrund der in den Mitteilungen über die Anpassungen der Leistung aus der

gesetzlichen Rentenversicherung angeführten monatlich bezogenen Rentenbeträge veranlasste das Finanzamt mit 08. April 2011 die Wiederaufnahme der Verfahren gemäß [§ 303 Abs. 4 BAO](#) für die Zeiträume 2006 bis 2009 und setzte für das Jahr 2010 die Einkommensteuer mit einem Erstbescheid fest.

Zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung stellte das Finanzamt die ausländischen Einkünfte unter Progressionsvorbehalt von der Besteuerung frei. Als Bemessungsgrundlage wurden die jährlichen Gesamteinkünfte ohne Abzug der in Deutschland einbehaltenen Steuer herangezogen.

Die sich daraus ergebene Einkommensteuer führte zu Abgabennachforderungen in Höhe von EUR 234,04 (2006), EUR 515,87 (2007), EUR 594,67 (2008) und EUR 524,09 (2009). Begründet wurden die Wiederaufnahmebescheide sowie die dazugehörigen Sachbescheide wie folgt:

*„Aufgrund der von Ihnen vorgelegten Unterlagen war das Verfahren von Amts wegen wiederaufzunehmen und die ausländischen Einkünfte aus einer Rente in die Veranlagung aufzunehmen.“*

Für das Jahr 2010 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer mit Bescheid vom 08. April 2011 in Höhe von EUR 7.053,29 fest.

Die eingebrachte Berufung, datiert mit 28. April 2011, Eingangsstempel vom 29. April 2011, richtet sich gegen die Einkommensteuerbescheide 2006 bis 2010. Darin wendet der Berufungswerber ein, bei der Neuberechnung aufgrund der Berücksichtigung der ausländischen Pensionseinkünfte sei die Bruttorente herangezogen worden, er habe de facto aber nur die um die deutsche Steuer verminderte Summe erhalten.

Die Bescheide über die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer 2006 bis 2009 blieben unbekämpft und erwachsen in Rechtskraft.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 06. Mai 2011 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Als Begründung führte das Finanzamt an, die zugeflossene deutsche Pension sei im Wohnsitzstaat Österreich unter den Einkünften mit Progressionsvorbehalt berücksichtigt worden und die in Deutschland einbehaltene Steuer wäre dabei nicht in Abzug zu bringen.

Mit Schreiben vom 08. Juni 2011 beantragte der Berufungswerber die Vorlage der Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat. Er brachte vor, aufgrund des Gerechtigkeitsprinzips sei nur der um die ausländische Steuer verminderte Betrag für die Berechnung der Einkommensteuer heranzuziehen und es könne nicht sein, dass ein niemals empfangener Betrag in die Einkommensteuer progressionswirksam aufgenommen werde und seine

Steuerbelastung erhöhe. Es solle zumindest die Möglichkeit einer Anrechnung in Betracht gezogen werden.

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

#### **1 Sachverhalt**

Die Entscheidung durch den Unabhängigen Finanzsenat basiert auf dem nachfolgenden Sachverhalt, der in den Akten des Finanzamtes und der entscheidenden Behörde abgebildet ist. Soweit nicht gesondert angeführt, ist er unstrittig.

Der Berufungswerber hat seit 1981 einen Wohnsitz in Salzburg und unterliegt im Inland der unbeschränkten Steuerpflicht. In den berufsgegenständlichen Jahren 2006 bis 2010 bezog er im Inland Einkünfte aus selbständiger und nichtselbständiger Arbeit und erzielte daneben Pensionseinkünfte aus einer deutschen gesetzlichen Sozialversicherung, deren Höhe unstrittig ist.

Die Höhe der Einkommensteuer für die Jahre 2006 bis 2010 ermittelte das Finanzamt unter Anwendung des Progressionsvorbehaltes und zog als Bemessungsgrundlage sämtliche ausländischen (Brutto)Einkünfte ohne Abzug ausländischer Ertragsteuern heran.

**Strittig ist ausschließlich**, ob bei den gegenständlichen Veranlagungen diese ausländische Steuer, welche der Berufungswerber aufgrund der aus Deutschland bezogenen Rentenbezüge an die deutsche Abgabenbehörde zu entrichten hatte, von der Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Einkommensteuer abzuziehen und als Aufwandsposten zu berücksichtigen ist.

#### **2 Rechtsgrundlagen**

Gemäß [§ 1 Abs. 2 EStG 1988](#) sind jene natürlichen Personen unbeschränkt steuerpflichtig, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte. Nach [§ 26 Abs. 1 BAO](#) hat jemand seinen Wohnsitz dort, wo er eine Wohnung innehat unter Umständen, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen wird.

Unstrittig ist laut Aktenlage, dass der Berufungswerber in den berufsgegenständlichen Jahren seinen Wohnsitz in Österreich hatte und im Inland der unbeschränkten Steuerpflicht unterlag.

Diese Steuerpflicht umfasst alle steuerbaren Einkünfte im Sinne des [§ 2 EStG 1988](#) (Welteinkommen, Totalitätsprinzip), und zwar unabhängig davon, ob sie auch im Ausland besteuert werden (*Doralt*, EStG<sup>9</sup>, § 1 Tz 6; VwGH 29.07.2010, [2010/15/0021](#); vgl. auch

Widhalm in *Gassner/Lang/Lechner* (Hrsg.), Die Methoden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung: Anrechnungs- und Befreiungsmethode (1995), 159f).

Gem. [§ 25 Abs. 1 Z 3 lit. c EStG 1988](#) gehören aus einer ausländischen gesetzlichen Sozialversicherung, die einer inländischen gesetzlichen Sozialversicherung entspricht, zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit. Diese sind damit in die Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Einkommensteuer aufzunehmen.

Ziehen nun Österreich und ein anderer Steuerhoheitsträger den Steuerpflichtigen hinsichtlich derselben Einkünfte desselben Besteuerungszeitraumes zu einer gleichartigen Steuer heran, dann wäre eine Doppelbesteuerung gegeben (*Fuchs in Hofstätter/Reichl*, Die Einkommensteuer - Kommentar<sup>45</sup>, § 1 Tz 13).

Zur Vermeidung einer Doppelbelastung wurden auf zwischenstaatlicher Ebene Doppelbesteuerungsabkommen abgeschlossen. Die Regeln des Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und Vermögen ([BGBl. III Nr. 182/2002](#)) lauten auszugsweise:

*Artikel 18 Ruhegehälter, Renten und ähnliche Zahlungen*

(...)

*(2) 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.*

(...)

*Artikel 23 Vermeidung der Doppelbesteuerung*

(...)

*(2) Bei einer in der Republik Österreich ansässigen Person wird die Steuer 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.*

(...)

Das Abkommen besagt damit, dass in Österreich für Renten aus der gesetzlichen deutschen Sozialversicherung gem. Art. 18 Abs. 2 in Verbindung mit Artikel 23 Abs. 2 leg.cit. die Befreiungsmethode mit Progressionsvorbehalt vorgesehen ist.

Die Befreiungsmethode (Quellenzuteilungsmethode) besteht darin, dass der Wohnsitzstaat für jene Einkünfte, die nach dem Abkommen im anderen Staat („Quellenstaat“, hier Deutschland) besteuert werden, eine Steuerbefreiung gewährt. Dabei wird dem Wohnsitzstaat (hier Österreich) das Recht zugestanden, die Steuern von den ihm zur Besteuerung überlassenen Einkünften nach dem Satz zu erheben, der dem Welteinkommen entspricht. Das heißt, dass bei der Ermittlung des anzuwendenden Steuersatzes zwingend auf die ausländischen Einkünfte Bedacht zu nehmen ist (*Wiesner in Wiesner/Grabner/Wanke* (Hrsg), Kommentar zum Einkommensteuergesetz<sup>12</sup>, § 2 Tz 62).

Damit werden die Ruhebezüge aus der gesetzlichen Sozialversicherung im Inland zwar nicht versteuert, jedoch bei der Ermittlung des Steuersatzes als Bestandteil des Einkommens betrachtet (VwGH 7.7.1967, [0758/67](#)). Dabei ist das (Gesamt-)Einkommen inklusive der ausländischen Einkünfte nach den Vorschriften des österreichischen Einkommensteuergesetzes zu ermitteln. In der Folge ist die österreichische Einkommensteuer zu errechnen, die auf das gesamte Welteinkommen entfällt und sodann der dabei zur Anwendung gekommene Durchschnittssteuersatz zu ermitteln. Danach sind die ausländischen, steuerbefreiten Pensionsbezüge wieder auszuschneiden und ist auf das verbleibende (inländische) Einkommen der Durchschnittssteuersatz anzuwenden (vgl. VwGH 14.12.2006, [2005/14/0099](#); 24.5.2007, [2004/15/0051](#)).

Gem. [§ 20 Abs. 1 Z 6 EStG 1988](#) dürfen bei der Ermittlung der Einkünfte Steuern vom Einkommen und sonstige Personensteuern nicht abgezogen werden. Zu diesen nichtabzugsfähigen Personensteuern gehören auch ausländische Personensteuern, die österreichischen Personensteuern entsprechen (vgl. UFS 7.5.2010 RV/3313-W/08, *Doralt/Kofler in Doralt, EStG*<sup>11</sup>, § 1 Tz 6 mit weiteren Nachweisen).

Angemerkt werden darf, dass diese nationalen Regeln bezüglich des Progressionsvorbehaltes Personen, die von ihrem Recht Gebrauch gemacht haben, sich in Österreich oder in einem anderen Mitgliedsstaat frei zu bewegen und aufzuhalten, nicht benachteiligen. Ausländische Pensionen werden durch das österreichische Steuerrecht damit nämlich nicht schlechter gestellt als Pensionen aus Österreich (VwGH 14.12.2006, [2005/14/0099](#)).

### **3 Rechtliche Würdigung**

Im konkreten Fall bedeutet dies, dass der Vorgangsweise des Finanzamts nicht mit Erfolg entgegen getreten werden kann.

Es zog für die Berechnung der in Österreich festzusetzenden Einkommensteuer zu Recht sämtliche in- und ausländische Einkünfte heran. Für deren Ermittlung wendete es die Bestimmungen des österreichischen Einkommensteuergesetzes an.

Dass es dabei auch die Nichtabzugsfähigkeit in- und ausländischer Personensteuern ([§ 20 Abs. 1 Z 6 EStG 1988](#)) beachtet und damit die Bruttobezüge herangezogen hat, kann ihr nicht zum Vorwurf gemacht werden. Dass es sich bei den hinzugerechneten Steuern nicht um solche gehandelt hätte, wurde nicht vorgebracht.

Die Berechnung der Einkommensteuer durch die Abgabenbehörde 1. Instanz erfolgte damit unter Beachtung aller Vorschriften des EStG 1988 und des Doppelbesteuerungsabkommens mit der Bundesrepublik Deutschland.

Der Berufung war daher der Erfolg zu versagen.

Salzburg, am 26. April 2012