

## **IM NAMEN DER REPUBLIK!**

Das Bundesfinanzgericht hat durch

die Richterin

Dr.AB

in der Beschwerdesache Bf, Adresse gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 25.02.2013, betreffend Einkommensteuer 2012 zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Einkommensteuer für 2012 wird mit einer Gutschrift von € -45,00 festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlage und die Berechnung der Gutschrift sind der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Salzburg-Land vom 20. August 2013 zu entnehmen.

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

## **Entscheidungsgründe**

### **1) Übergangsbestimmung**

Infolge Einrichtung des Bundesfinanzgerichtes ab 1.1.2014 sind gemäß § 323 Abs. 38 BAO 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. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

### **2) Sachverhalt**

Die Arbeitnehmerveranlagung der Beschwerdeführerin (Bf) im Beschwerdejahr erfolgte erklärungsgemäß unter Berücksichtigung inländischer Pensionseinkünfte in Höhe von € 16.247,00. Unter Verweis auf eine Bestätigung der Versicherungsanstalt der Eisenbahner vom 25.02.2013 stellte die Bf in der Folge innerhalb offener Berufsungsfrist einen „Antrag auf Berichtigung des Einkommensteuerbescheides 2012“. Diese Bestätigung besagt, dass *"im Kalenderjahr 2012 Beiträge an Krankenversicherung gemäß § 73 a ASVG für eine ausländische Leistung in Höhe von € 48,90 entrichtet wurden. Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten bei jener Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. Die Krankenversicherung für die ausländische Rente reduziert daher im Lohnzettel die Lohnsteuerbemessungsgrundlage der inländischen Pension nicht. Eine Geltendmachung kann ausschließlich im Rahmen der Veranlagung erfolgen."*

Das Finanzamt wertete diesen Antrag der Bf als Berufung (nunmehr Beschwerde) und forderte die Bf mittels Vorhalt vom 13.06.2013 auf, die Höhe der ausländischen Rentenbezüge für das Jahr 2012 durch Rentenbescheid zu belegen.

Die Bf teilte daraufhin am 13.06.2013 mit, dass seit 2005 vom Finanzamt Neu-Brandenburg laufend Einkommensteuer für die deutsche Rente zur Vorschreibung komme und von ihr auch bezahlt werde. Die Sozialversicherung werde jedoch in Österreich geleistet. Ein auszugsweise in Ablichtung übermitteltes Schreiben der Deutschen Rentenversicherung vom 01.07.2012, betreffend „Rentenanpassung zum 01.07.2012“, lautet wie folgt:

*„Sehr geehrte FrauBf,  
die Leistungen der Deutschen Rentenversicherung werden zum 01.07.2012 angepasst. Wie sich die Anpassung auf die Höhe Ihrer Rente auswirkt, zeigen wir Ihnen in diesem Bescheid.*

*Bisherige und neue Beträge im Vergleich*

	<i>Bisheriger Betrag</i>	<i>Betrag ab 01.07.2012</i>
<i>monatliche Rente</i>	€ 98,90	€ 101,06

*Der neue Betrag der laufenden Zahlung wird zum 29.06.2012 zum ersten Mal ausgezahlt.“*

Mit BVE vom 20.08.2013 wurde der bekämpfte Einkommensteuerbescheid 2012 abgeändert und die deutsche Rente in Höhe von € 841,72 (nach Kürzung um die Krankenversicherungsbeiträge von € 48,90 und einem anteiligen Veranlagungsfreibetrag von € 309,14) zum Progressionsvorbehalt herangezogen.

Über Antrag der Bf vom 17.09.2013 wurde die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

### 3) Rechtslage

Gemäß §1 Abs. 2 EStG 1988 unterliegt das gesamte in- und ausländische Einkommen eines unbeschränkt Steuerpflichtigen (mit Wohnsitz im Inland) der Einkommensteuer.

Nach § 2 Abs. 3 Z 4 EStG 1988 unterliegen der Einkommensteuer auch Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 25 EStG).

Gemäß § 25 Abs. 1 Z 3 lit. a EStG 1988 sind Pensionen aus der gesetzlichen Sozialversicherung Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Gemäß § 25 Abs. 1 Z 3 lit. c EStG 1988 gehören auch Pensionen aus einer ausländischen gesetzlichen Sozialversicherung, die einer inländischen gesetzlichen Sozialversicherung entsprechen, zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit.

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

Gemäß § 20 Abs. 2 EStG 1988 dürfen bei der Ermittlung der Einkünfte ua. Aufwendungen und Ausgaben, soweit sie mit nicht steuerpflichtigen Einnahmen in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, nicht abgezogen werden.

Das Doppelbesteuerungsabkommen zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, BGBl. III 182/2002 (DBA-Deutschland) sieht in Artikel 18 für Ruhegehälter, Renten und ähnliche Zahlungen folgende Regelungen vor:

*1) Erhält eine in einem Vertragsstaat ansässige Person Ruhegehälter und ähnliche Vergütungen oder Renten aus dem anderen Vertragsstaat, so dürfen diese Bezüge nur im erstgenannten Staat besteuert werden.*

*2) Bezüge, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus der **gesetzlichen Sozialversicherung des anderen Vertragsstaates** enthält, dürfen abweichend von vorstehendem Absatz 1 nur in diesem anderen Staat besteuert werden.*

*Nach Art. 23 Abs. 2 lit. d DBA-Deutschland dürfen 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.*

#### **4) Erwägungen**

Die Bw hat ihren Wohnsitz im Inland und ist damit in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig im Sinne des § 1 Abs. 2 EStG 1988. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte. Die Bw bezog im Streitjahr eine Pension aus der inländischen gesetzlichen Sozialversicherung, die im Inland der Besteuerung unterliegt. Daneben erhielt sie, wie dem Rentenanpassungsbescheid der deutschen Abgabenbehörde zu entnehmen ist, eine Rente aus der gesetzlichen Sozialversicherung in der Bundesrepublik Deutschland, für die der Bundesrepublik Deutschland gemäß Art. 18 Abs. 2 des Doppelbesteuerungs-abkommens zwischen der

Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland (DBA D) das uneingeschränkte Besteuerungsrecht zusteht.

Doppelbesteuerungsabkommen dienen der Vermeidung der internationalen Doppelbesteuerung: Ob Steuerpflicht besteht, ist zuerst nach innerstaatlichem Recht zu beurteilen. Ergibt sich aus innerstaatlichem Recht eine Steuerpflicht, so ist im nächsten Schritt zu beurteilen, ob das Besteuerungsrecht durch ein Doppelbesteuerungsabkommen eingeschränkt wird.

Das bedeutet für den gegenständlichen Fall: Art. 18 Abs. 2 DBA- Deutschland weist für Renten aus der deutschen gesetzlichen Sozialversicherung Deutschland das alleinige Besteuerungsrecht zu. In Österreich sind diese Einkünfte nach Art. 23 Abs. 2 lit. a DBA-Deutschland von der Steuer befreit. Gemäß Art. 23 Abs. 2 lit. d DBA-Deutschland hat Österreich jedoch das Recht, bei der Festsetzung der Steuer für inländische Einkommen die deutschen Pensionsbezüge zu berücksichtigen (*Befreiungsmethode mit Progressionsvorbehalt*).

Nach der Befreiungsmethode werden Einkünfte, die bei unbeschränkt Steuerpflichtigen (mit Wohnsitz in Österreich) zwar nach dem Welteinkommensprinzip, nicht aber nach dem DBA in Österreich besteuert werden dürfen, von der inländischen Einkommensteuer freigestellt. Allerdings dürfen die ausländischen Einkünfte zur Berechnung der individuellen Steuerprogression mitberücksichtigt werden (Progressionsvorbehalt).

Durch die Anwendung des Progressionsvorbehaltes **wird somit die deutsche Pension in Österreich nicht besteuert**, sondern es werden lediglich die steuerpflichtigen inländischen Einkünfte mit jenem Steuersatz erfasst, der zum Tragen käme, wenn alle Einkünfte aus inländischen Quellen stammten.

Der Progressionsvorbehalt ist bei Vorliegen entsprechender inländischer Einkünfte im Wege einer Steuerveranlagung durch das zuständige Wohnsitzfinanzamt zwingend vorzunehmen und liegt nicht im Ermessen des Finanzamtes.

Laut Bestätigung der Versicherungsanstalt für Eisenbahn und Bergbau ist der Versicherungsbeitrag für die ausländische Rente angefallen. Das Abzugsverbot des § 20 Abs. 2 EStG 1988 ist Ausdruck des allgemeinen Rechtsgrundsatzes, wonach dem Fehlen der Steuerpflicht auf der einen Seite das Abzugsverbot auf der anderen Seite gegenüber steht; ebenso wie die Einnahmen steuerlich unbeachtlich bleiben, haben auch die Aufwendungen außer Ansatz zu bleiben, die mit steuerfreien Einnahmen im Zusammenhang stehen (VwGH 10.10.1996, 94/15/0187).

Das Finanzamt hat daher zu Recht die strittigen Krankenversicherungsbeiträge in Höhe von € 48,90 bei den ausländischen Einkünften berücksichtigt.

Aus oben angeführten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Hinsichtlich der Berechnung tritt keine Änderung zur Berufungsvorentscheidung vom 20. August 2013 ein.

## **5) Zulässigkeit einer Revision**

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG i.V.m. § 25a Abs. 1 VwGG ist gegen diese Entscheidung eine Revision unzulässig. Es handelt sich um keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, da das Bundesfinanzgericht in rechtlicher Hinsicht der in der Entscheidung dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes folgt.