

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache des Bf., über die Beschwerde vom 10. Oktober 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes F vom 27. September 2019 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2017, Steuernummer abc, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Der Abgabepflichtige erzielt als Pensionist im Inland steuerpflichtige Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (bezugsauszahlende Stelle: X-GmbH) sowie im Inland steuerpflichtige Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit ohne inländischen Lohnsteuerabzug (Pensionsbezüge aus Italien). In Zusammenhang mit einer früheren Tätigkeit in Deutschland bezieht er überdies von der Deutschen Rentenversicherung Bayern Süd eine Rente aus der gesetzlichen Rentenversicherung.

Aufgrund einer Kontrollmitteilung wurde dem Finanzamt F am 9. September 2018 mitgeteilt, dass der Abgabepflichtige im Jahr 2017 von der Deutschen Rentenversicherung Bayern Süd eine Pensionsauszahlung von 3.013,32 € erhalten habe.

Mit Ergänzungsersuchen vom 12. August 2019 ersuchte das Finanzamt F den Abgabepflichtigen um Übermittlung seiner Steuererklärung betreffend die Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2017; er sei zur Arbeitnehmerveranlagung aufgrund des Bezuges mehrerer Pensionen verpflichtet.

Mit (weiterem) Ergänzungsersuchen vom 24. September 2019 (betreffend die „*Arbeitnehmerveranlagung 2014 - 2018*“) ersuchte das Finanzamt F den Abgabepflichtigen um „*Offenlegung der italienischen und deutschen Pension (Pensionsbescheide der beiden Länder) und der Zahlungen an die österr. Krankenversicherung*“. Weiters wurde der Abgabepflichtige darauf hingewiesen, dass die Veranlagung für das Jahr 2017 noch nicht durchgeführt worden sei. Im Zuge dessen sprach der Abgabepflichtige am 27. September 2019 im Finanzamt F vor und legte seine ausländischen Einkünfte offen.

2. Auf der Grundlage der offengelegten Einkünfte erließ das Finanzamt F am 27. September 2019 einen Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2017, mit dem die Einkommensteuer mit 682,00 € festgesetzt wurde. Die im Inland steuerpflichtigen Pensionseinkünfte wurden dabei mit 22.658,56 € (lt. übermitteltem Lohnzettel der X-GmbH) und 842,79 € (Pensionsbezüge aus Italien) erfasst.

Die Rentenbezüge der Deutschen Rentenversicherung Bayern Süd wurden als steuerbefreite Auslandseinkünfte behandelt und für Zwecke des Progressionsvorbehaltes mit 2.859,64 € erfasst (3.013,32 € Pensionsauszahlung lt. Kontrollmitteilung vom 9. September 2018 abzüglich Krankenversicherungsbeiträge von 153,68 €). Den erhöhten Pensionistenabsetzbetrag habe das Finanzamt F nicht berücksichtigt, da die Pensionseinkünfte höher als der Grenzbetrag von 25.000,00 € seien.

3. Gegen diesen Bescheid erhob der - steuerlich nicht vertretene - Abgabepflichtige am 10. Oktober 2019 fristgerecht Beschwerde, die sich gegen eine „*Doppelbesteuerung*“ richtete. Er habe beim Finanzamt Neubrandenburg in Deutschland für das Jahr 2017 Einkommensteuer von 254,00 € bezahlt. Für ihn stelle sich daher die Frage, warum vom Finanzamt F „*dieselbe Einkommensteuer*“ für das Jahr 2017 nochmals vorgeschrieben werde. Der Zahlungsbeleg über die Einzahlung der „*Einkommensteuer 2017*“ von 254,00 € an das Finanzamt Neubrandenburg wurde der Beschwerde beigelegt.

4. Am 21. Oktober 2019 erließ das Finanzamt F eine abweisende Beschwerdevorentscheidung zur Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2017. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass die aus Deutschland zufließenden Renteneinkünfte entsprechend dem Abkommen zwischen Österreich und Deutschland steuerfrei seien. Eine Doppelbesteuerung

habe nicht stattgefunden. Diese Beträge seien lediglich zur Ermittlung des Steuersatzes für „*die österreichischen Einkünfte*“ herangezogen worden. Da die „*Pension aus Deutschland*“ nicht versteuert werde, könne die in Deutschland bezahlte Steuer in Österreich auch nicht berücksichtigt werden.

5. Am 3. November 2019 stellte der Abgabepflichtige fristgerecht den Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht. Dabei wiederholte er sein bisheriges Vorbringen.

6. Mit Vorlagebericht vom 15. November 2019 wurde die gegenständliche Beschwerde vom 10. Oktober 2019 vom Finanzamt F zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht vorgelegt.

II. Sachverhalt

1. Der Beschwerdeführer (Bf.) ist österreichischer Staatsangehöriger, er ist seit dem 3. Mai 1973 mit seinem Hauptwohnsitz in Österreich (zunächst in Ort 1, A-Straße, sodann - seit dem 28. Dezember 2020 - in Ort 2, B-Straße) gemeldet. Im Streitjahr 2017 erzielte er als Pensionist im Inland steuerpflichtige Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, die von der pensionsauszahlenden Stelle X-GmbH dem Finanzamt F mit 22.658,56 € (KZ 245) gemeldet wurden. Zudem wurde ihm eine im Inland steuerpflichtige Pension aus Italien ausbezahlt, die im Streitjahr 2017 - unbestritten - mit 842,79 € (KZ 359) als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit ohne inländischen Lohnsteuerabzug zu erfassen ist.

2. In Zusammenhang mit einer früheren Tätigkeit in Deutschland bezog der Bf. im Jahr 2017 überdies von der Deutschen Rentenversicherung Bayern Süd eine Rente aus der gesetzlichen Rentenversicherung, die mit 3.013,32 € ausbezahlt und in Deutschland (vom Finanzamt Neubrandenburg) einer Besteuerung unterzogen wurde. An das Finanzamt Neubrandenburg musste der Bf. dafür eine Einkommensteuerzahlung von 254,00 € entrichten. Die Deutsche Rentenversicherung Bayern Süd ist einer von insgesamt 16 Trägern der gesetzlichen Rentenversicherung in Deutschland.

3. Mit dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2017 wurden die deutschen Rentenbezüge als steuerbefreite Auslandseinkünfte behandelt und für Zwecke des Progressionsvorbehaltes mit 2.859,64 € erfasst. Dem Progressionsvorbehalt legte das Finanzamt F die Pensionsauszahlung von 3.013,32 € lt. Kontrollmitteilung vom 9. September 2018 zugrunde, wovon die mit 153,68 € festgestellten Krankenversicherungsbeiträge für die ausländische Rente als Werbungskosten abgezogen wurden.

Der Bf. erblickte in der Erfassung der deutschen Rente für Zwecke des Progressionsvorbehaltes eine Doppelbesteuerung, da diese Rentenbezüge in Deutschland bereits versteuert worden seien.

4. Der vorstehende Sachverhalt ergibt sich aus dem gesamten Akteninhalt, insbesondere aus der Kontrollmitteilung vom 9. September 2018 an das Finanzamt F zum deutschen Rentenbezug, aus den vom Bf. vorgelegten Unterlagen sowie einer Abfrage aus dem Zentralen Melderegister zum Hauptwohnsitz des Bf. Streit besteht einzig darüber, ob die von der Deutschen Rentenversicherung Bayern Süd ausbezahlte Rente aus der gesetzlichen Rentenversicherung in Österreich für Zwecke des Progressionsvorbehaltes erfasst werden darf.

III. Rechtslage

1. Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes:

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 § 2 Abs. 1 EStG 1988 ist der Einkommensteuer das Einkommen zugrunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat. Einkommen ist nach § 2 Abs. 2 EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung des StRefG 2015/2016, BGBl. I Nr. 118/2015, der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den im Abs. 3 aufgezählten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) und außergewöhnlichen Belastungen (§§ 34 und 35) sowie der Freibeträge nach den §§ 105 und 106a.

Nach § 2 Abs. 3 Z 4 EStG 1988 unterliegen der Einkommensteuer auch die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 25). Soweit im Einkommen oder bei Berechnung der Steuer ausländische Einkünfte zu berücksichtigen sind, gilt gemäß § 2 Abs. 8 Z 1 EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung des StReformG 2005, BGBl. I Nr. 57/2004, dass für die Ermittlung der ausländischen Einkünfte die Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes 1988 maßgebend sind.

Gemäß § 25 Abs. 1 Z 3 lit. a EStG 1988 sind Pensionen aus der gesetzlichen Sozialversicherung Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn). Gemäß § 25 Abs. 1 Z 3 lit. c EStG 1988 sind Pensionen aus einer ausländischen gesetzlichen Sozialversicherung, die einer inländischen gesetzlichen Sozialversicherung entspricht, ebenfalls Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn).

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. Gemäß § 16 Abs. 1 Z 4 lit. a EStG 1988 sind Werbungskosten auch Beiträge des Versicherten zur Pflichtversicherung in der gesetzlichen Sozialversicherung.

Pensionistenabsetzbetrag: Stehen einem Steuerpflichtigen die Absetzbeträge nach § 33 Abs. 5 EStG 1988 nicht zu und erhält er Bezüge oder Vorteile im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 1 oder 2 für frühere Dienstverhältnisse, Pensionen und gleichartige Bezüge im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 3 oder Abs. 1 Z 4 bis 5, steht gemäß § 33 Abs. 6 EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung des BGBl. I Nr. 53/2013 ein Pensionistenabsetzbetrag gemäß Z 1 und Z 2 oder gemäß Z 3 zu. Bei Einkünften, die den Anspruch auf einen Pensionistenabsetzbetrag begründen, steht der Werbungskostenpauschbetrag nach § 16 Abs. 3 EStG 1988 nicht zu.

Für die Berücksichtigung des erhöhten Pensionistenabsetzbetrages gilt gemäß § 33 Abs. 6 Z 1 EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung des BGBl. I Nr. 53/2013:

Ein erhöhter Pensionistenabsetzbetrag steht zu, wenn

- der Steuerpflichtige mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragener Partner ist und vom (Ehe-)Partner nicht dauernd getrennt lebt,
- der (Ehe-)Partner (§ 106 Abs. 3) Einkünfte im Sinne des Abs. 4 Z 1 von höchstens 2.200 Euro jährlich erzielt und
- der Steuerpflichtige keinen Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag hat.

Der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag beträgt gemäß § 33 Abs. 6 Z 2 EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung des BGBl. I Nr. 53/2013 764 Euro, wenn die laufenden Pensionseinkünfte des Steuerpflichtigen 19.930 Euro im Kalenderjahr nicht übersteigen. Dieser Absetzbetrag vermindert sich gleichmäßig einschleifend zwischen zu versteuernden laufenden Pensionseinkünften von 19.930 Euro und 25.000 Euro auf Null.

Liegen die Voraussetzungen für einen erhöhten Pensionistenabsetzbetrag nach der Z 1 nicht vor, beträgt der Pensionistenabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 6 Z 3 EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung des BGBl. I Nr. 53/2013 400 Euro. Dieser Absetzbetrag vermindert sich gleichmäßig einschleifend zwischen zu versteuernden laufenden Pensionseinkünften von 17.000 Euro und 25.000 Euro auf Null.

Ist bei der Berechnung der Steuer ein Progressionsvorbehalt aus der Anwendung eines Doppelbesteuerungsabkommens zu berücksichtigen, gilt für die Steuerberechnung gemäß § 33 Abs. 11 EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung des BudBG 2009, BGBl. I Nr. 52/2009, Folgendes: Der Durchschnittssteuersatz ist zunächst ohne Berücksichtigung der Abzüge nach den Abs. 4 bis 6 zu ermitteln. Von der unter Anwendung dieses Durchschnittssteuersatzes ermittelten Steuer sind die Abzüge nach den Abs. 4 bis 6 (ausgenommen Kinderabsetzbeträge nach Abs. 3) abzuziehen.

2. Bestimmungen des DBA-Deutschland:

Gemäß Art. 4 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 (kurz: DBA-Deutschland), BGBl. III Nr. 182/2002 idF BGBl. III Nr. 32/2012, bedeutet im Sinne dieses Abkommens der Ausdruck eine in einem Vertragsstaat ansässige Person eine Person, die nach dem Recht dieses Staates dort auf Grund ihres Wohnsitzes, ihres ständigen Aufenthalts, des Ortes ihrer Geschäftsleitung oder eines anderen ähnlichen Merkmals steuerpflichtig ist, und umfasst auch diesen Staat, seine Gebietskörperschaften und andere juristische Personen des öffentlichen Rechts. Der Ausdruck umfasst jedoch nicht eine Person, die in diesem Staat nur mit Einkünften aus Quellen in diesem Staat oder mit in diesem Staat gelegenen Vermögen steuerpflichtig ist.

Ist nach Art. 4 Abs. 1 DBA-Deutschland eine natürliche Person in beiden Vertragsstaaten ansässig, so gilt die Person gemäß Art. 4 Abs. 2 lit. a DBA-Deutschland als nur in dem Staat ansässig, in dem sie über eine ständige Wohnstätte verfügt; verfügt sie in beiden Staaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als nur in dem Staat ansässig, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat (Mittelpunkt der Lebensinteressen).

Erhält eine in einem Vertragsstaat ansässige Person Ruhegehälter und ähnliche Vergütungen oder Renten aus dem anderen Vertragsstaat, so dürfen diese Bezüge gemäß Art. 18 Abs. 1 DBA-Deutschland 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 gemäß Art. 18 Abs. 2 DBA-Deutschland nur in diesem anderen Staat besteuert werden.

Bezieht eine in der Republik Österreich ansässige Person Einkünfte oder hat sie Vermögen und dürfen diese Einkünfte oder dieses Vermögen nach dem DBA-Deutschland in der Bundesrepublik Deutschland besteuert werden, so nimmt die Republik Österreich zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung gemäß Art. 23 Abs. 2 lit. a DBA-Deutschland diese Einkünfte oder dieses Vermögen von der Besteuerung aus. Einkünfte oder Vermögen einer in der Republik Österreich ansässigen Person, die nach dem Abkommen von der Besteuerung in der Republik Österreich auszunehmen sind, dürfen gemäß Art. 23 Abs. 2 lit. d DBA-Deutschland gleichwohl in der Republik Österreich bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen oder Vermögen der Person einbezogen werden.

IV. Erwägungen

1. Zunächst ist festzuhalten, dass mit der Beschwerde vom 10. Oktober 2019 aufgrund des eindeutigen Wortlautes dezidiert nur der Bescheid vom 27. September 2019 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2017 bekämpft wurde. Im Vorlageantrag vom 3. November 2019 nahm der Bf. zwar auch auf die vom Finanzamt F - teilweise nach Wiederaufnahme des Verfahrens

gemäß § 303 Abs. 1 BAO von Amts wegen - erlassenen Bescheide vom 2. Oktober 2019 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2014, 2015, 2016 und 2018 Bezug; diese Sachbescheide wurden jedoch mit der vor dem Bundesfinanzgericht - nach Erlassung der Beschwerde vor Entscheidung vom 21. Oktober 2019 (vgl. § 262 Abs. 1 BAO) und Stellung des Vorlageantrages vom 3. November 2019 (vgl. § 264 Abs. 1 BAO) - anhängigen Beschwerde vom 10. Oktober 2019 nicht bekämpft. Das Bundesfinanzgericht ist daher zur Erledigung der Beschwerde vom 10. Oktober 2019 zuständig und hat somit ausschließlich über die Einkommensteuer für das Jahr 2017 abzusprechen.

2. Der Bf. hat im Inland einen Wohnsitz 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. Der Bf. gilt aufgrund seines inländischen Hauptwohnsitzes unbestritten auch als eine in Österreich ansässige Person im Sinne des Art. 4 DBA-Deutschland.

Neben seinen im Inland steuerpflichtigen Pensionseinkünften (X-GmbH sowie Pensionsbezüge aus Italien) bezog er im Streitjahr 2017 zudem von der Deutschen Rentenversicherung Bayern Süd eine Rente aus der gesetzlichen Rentenversicherung. Die deutschen Renteneinkünfte aus der gesetzlichen Rentenversicherung sind unstrittig Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 3 lit. c EStG 1988 (Pensionen aus einer ausländischen gesetzlichen Sozialversicherung, die einer inländischen gesetzlichen Sozialversicherung entspricht).

3. Nach Art. 18 Abs. 2 DBA-Deutschland steht Österreich kein Besteuerungsrecht für diese deutschen Renteneinkünfte zu. Sie unterliegen jedoch dem Progressionsvorbehalt gemäß Art. 23 Abs. 2 lit. d DBA-Deutschland.

Die Rechtsgrundlage für den Progressionsvorbehalt findet sich im § 2 EStG 1988, wonach das gesamte in- und ausländische Einkommen der Einkommensteuer unterliegt. Bei der Anwendung des Progressionsvorbehaltes wird das (Gesamt-)Einkommen nach den Vorschriften des österreichischen EStG ermittelt (vgl. etwa die zum insoweit inhaltsgleichen Art. 15 Abs. 3 des (früheren) Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland, BGBl. Nr. 221/1955, ergangenen Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 23.10.1997, 96/15/0234, und vom 14.12.2006, 2005/14/0099; vgl. auch VwGH 24.5.2007, 2004/15/0051, mwN).

Mit dem StReformG 2005, BGBl. I Nr. 57/2004, wurde in § 2 Abs. 8 Z 1 EStG 1988 auch gesetzlich verankert, dass für die Ermittlung der ausländischen Einkünfte die Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes 1988 maßgebend sind. Damit sollte (vgl. Bericht des Finanzausschusses zum StReformG 2005, 461 BlgNR XXII. GP, 7) umfassend dargestellt werden, wie im Ausland erzielte Einkünfte für Zwecke der inländischen Besteuerung zu ermitteln sind. Die Regelung betrifft die Berücksichtigung ausländischer Einkünfte für Zwecke der Einkommensermittlung als auch für Zwecke der Steuerberechnung (positiver Progressionsvorbehalt).

4. Durch die Anwendung des Progressionsvorbehaltes wird somit die deutsche Rente 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. Die vom Bf. eingewendete „*Doppelbesteuerung*“ im Hinblick auf die Erfassung der deutschen Rente liegt somit im Streitfall nicht vor; die deutsche Rente wurde lediglich für Zwecke des Progressionsvorbehaltes einbezogen.

Die deutschen Renteneinkünfte des Bf. sind im Streitjahr 2017 für Zwecke des Progressionsvorbehaltes unbestritten mit 2.859,64 € (Pensionsauszahlung von 3.013,32 € abzüglich inländische Krankenversicherungsbeiträge von 153,68 €) zu erfassen. Die deutschen Renteneinkünfte des Bf. sind damit zwar in Österreich nicht zu besteuern, wohl aber bei der Ermittlung des Steuersatzes für das übrige inländische Einkommen zu berücksichtigen. Dabei wird das Einkommen (Gesamteinkommen) nach den Vorschriften des österreichischen Einkommensteuergesetzes ermittelt, die auf dieses Einkommen entfallende österreichische Einkommensteuer eruiert, und sodann der Durchschnittssteuersatz errechnet. Dieser wird auf jenen Einkommensteil angewandt, welcher von Österreich besteuert werden darf.

5. Pensionistenabsetzbetrag: Im angefochtenen Bescheid führte das Finanzamt F begründend aus, dass der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag nicht berücksichtigt werden könne, da die Pensionseinkünfte höher als der Grenzbetrag von 25.000,00 € seien.

Der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag beträgt gemäß § 33 Abs. 6 Z 2 EStG 1988 grundsätzlich 764,00 €. Dieser Absetzbetrag vermindert sich gleichmäßig einschleifend zwischen zu versteuernden laufenden Pensionseinkünften von 19.930,00 und 25.000,00 auf Null.

Lt. angefochtenem Bescheid beträgt die Bemessungsgrundlage für den Durchschnittssteuersatz 25.625,25 € und beinhaltet neben den im Inland steuerpflichtigen Pensionseinkünften auch die steuerbefreiten deutschen Renteneinkünfte.

Bei Zusammentreffen inländischer und ausländischer (aufgrund eines Doppelbesteuerungsabkommens steuerbefreiter) Pensionseinkünfte vertreten der Unabhängige Finanzsenat und das Bundesfinanzgericht (vgl. UFS 22.11.2007, RV/0441-I/07; UFS 4.3.2008, RV/0430-W/08; UFS 7.1.2009, RV/0470-G/08; UFS 18.5.2010, RV/0015-G/10; UFS 28.6.2010, RV/1650-W/10; UFS 25.8.2010, RV/0605-L/09; UFS 18.12.2010, RV/0214-I/10; UFS 10.5.2012, RV/0243-I/11; UFS 25.9.2012, RV/0457-S/12; UFS 28.12.2012, RV/2029-W/12; UFS 16.1.2013, RV/2839-W/12; BFG 20.2.2014, RV/2100293/2009; BFG 7.6.2016, RV/7102205/2013; BFG 28.9.2016, RV/2101418/2016; BFG 31.10.2016, RV/7101665/2016) die Auffassung, dass die Einschleifung des Pensionistenabsetzbetrages aufgrund der Höhe der inländischen **und** ausländischen Pensionseinkünfte vorzunehmen ist. Diese Ansicht wurde mittlerweile vom Verwaltungsgerichtshof bestätigt. In seinem Erkenntnis vom 30.3.2016, 2013/13/0027, hat der Verwaltungsgerichtshof zur Einschleifregelung des § 33 Abs. 6 EStG 1988 ausgesprochen, dass sachliche Gründe für

eine Ausklammerung von Bezügen, die nur durch ein Doppelbesteuerungsabkommen der Besteuerung in Österreich entzogen und der alleinigen Besteuerung durch den anderen Vertragsstaat vorbehalten wurden, auch auf der Grundlage der Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes zur Einschleifregelung des § 33 Abs. 6 EStG 1988 nicht erkennbar sind.

Die Wortfolge „zu versteuernde Pensionseinkünfte“ in § 33 Abs. 6 Z 2 EStG 1988 umfasst demnach auch kraft eines Doppelbesteuerungsabkommens befreite ausländische Pensionsbezüge. Sie sind in Österreich zwar steuerpflichtig (vgl. § 25 Abs. 1 Z 3 lit. c EStG 1988), aber zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung - unter Progressionsvorbehalt - von einer (weiteren) Besteuerung des Ansässigkeitsstaates befreit (vgl. dazu auch VwGH 20.12.2016, Ro 2015/15/0010).

Danach sind auch ausländische, unter Progressionsvorbehalt stehende Renten als „zu versteuernde Pensionseinkünfte“ zu beurteilen, die für die Einschleifregelung des § 33 Abs. 6 Z 2 EStG 1988 berücksichtigt werden müssen. Die Einschleifung des Pensionistenabsetzbetrages ist daher von jenen Pensionsbezügen zu bemessen, die dem Welteinkommen zugrunde liegen, und zwar unabhängig davon, ob ein Teil der Pensionsbezüge als Auslandseinkünfte auf Grund eines Doppelbesteuerungsabkommens von der österreichischen Steuer freigestellt ist.

Vom Finanzamt F wurde daher zu Recht kein (erhöhter) Pensionistenabsetzbetrag berücksichtigt, da die „zu versteuernden laufenden Pensionseinkünfte“ iSd § 33 Abs. 6 Z 2 EStG 1988 den Grenzbetrag von 25.000,00 € überstiegen haben.

6. Die Beschwerde vom 10. Oktober 2019 gegen den Bescheid vom 27. September 2019 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2017 ist als unbegründet abzuweisen. Der angefochtene Bescheid ändert sich durch diese Entscheidung nicht.

V. Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Bei der Frage, ob die deutschen Renteneinkünfte aus der gesetzlichen Rentenversicherung für Zwecke des Progressionsvorbehaltes und bei der Berechnung des Pensionistenabsetzbetrages zu erfassen sind, konnte sich das Bundesfinanzgericht auf die zitierte ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stützen, weshalb im Beschwerdefall eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nicht vorliegt. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher unzulässig.

Innsbruck, am 4. August 2022