

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Christoph Kordik in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 4. April 2022 gegen den Bescheid des ***FA*** DS ***1*** vom 30. März 2022 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2021 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (Bf.) erzielte im Beschwerdezeitraum als Pensionist im Inland steuerpflichtige Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (bezugsauszahlende Stelle: PVA) sowie steuerpflichtige Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit ohne inländischen Lohnsteuerabzug (**Firmenpension** vom ehem. Arbeitgeber ***5***, ***4***).

In Zusammenhang mit einer früheren Tätigkeit in Deutschland bezog er überdies von der **Deutschen Rentenversicherung** ***2***, Deutschland) eine **Rente aus der gesetzlichen Pensionsversicherung**.

Am **15.03.2022** übermittelte der Bf. dem FAÖ DS 41 das ausgefüllte Formular L 17 wegen der ausländischen (deutschen) **Firmenpension** (ehem. Arbeitgeber ***3*** GmbH, ***4*** – Kennzahl 350 brutto 23.554,16) in Papierform. Die sonstigen Bezüge wurden mit € 3.664,88 in der Kennzahl 351 eingetragen. Eine deutsche Lohnsteuer wurde nicht einbehalten (Kennzahl 358 Punkt 6. des L 17 Formulars: kein Eintrag eines Betrages!). Es ergab sich dadurch bei der

später in Österreich durchgeführten Arbeitnehmerveranlagung 2021 auch keine Anrechnung. Dies ist zwischen den Parteien auch unstrittig. Infolge eines Fehlercodes (kein Ausweis eines Sozialversicherungsbetrages für die sonstigen Bezüge in der Kennzahl 347 (€ 0,00) konnte dieses L 17 Formular EDV-mäßig auch nicht bearbeitet werden.

Aus den internen Datenbanken geht auch eine elektronische Meldung der Bescheinigung für 2021, datiert v.16.03.2021, hervor (Meldung an die Finanzverwaltung durch die auszahlende Stelle, dem ehem. Arbeitgeber ***5***, ***4***).

Kurze Zeit später wurde vom Bf. am **30.03.2022** die **ANV-Erklärung per Finanzonline** an die Abgabenbehörde übermittelt.

Einkommensteuerbescheid v.30.03.2022

Mit dem angefochtenen **Einkommensteuerbescheid v.30.03.2022** für das Jahr 2021 wurden die deutschen Rentenbezüge (gesetzliche Rente) als steuerbefreite Auslandseinkünfte behandelt und für Zwecke des Progressionsvorbehaltes mit 23.866,44 € erfasst. Lt. angefochtenem Bescheid beträgt die Bemessungsgrundlage für den Durchschnittssteuersatz € 50.583,28 (im Inland steuerpflichtige Pensionseinkünften (€ 26.716,84 sowie die steuerbefreiten deutschen Renteneinkünfte(€ 23.866,44)). Es ergab sich eine Einkommensteuer von € 7.086,00.

Beschwerde

Gegen diesen Bescheid erhob der - steuerlich nicht vertretene - Abgabepflichtige am 04.04.2022 fristgerecht **Beschwerde**, die - sich seiner Meinung nach - gegen die unrichtige Erfassung der Berechnung richtete:

*„Sehr geehrte Damen und Herren, Ich weiß nicht woran es liegt. Die letzten 3-4 Jahre habe ich mit meiner online-Steuerklärung nichts wie Ärger. Die jetzige Steuerklärung, Einkommensteuerbescheid 2021 vom 30.März2022, stimmt wieder nicht. Ich habe mir daher vorgenommen, in Zukunft meine Steuerklärungen nicht mehr online zu machen. Es funktioniert einfach so, nicht. Aus diesem Grund berufe ich hiermit gegen den Einkommensteuerbescheid 2021 vom 23. März 2022 und gegen den Vorauszahlungsbescheid 2022 vom 30. März 2022.Meine Berufung begründe ich wie folgt: Wie aus der, am 15.03.2022, vorweg eingesandten Lohnbescheinigung, zu sehen ist, beträgt meine ***-Pension 14 mal im Jahr 2021 ausbezahlt, 14 mal 1682,44, jährlich 23.554,15 €,in diesem Betrag enthalten, ist der 13. Plus 14. Bezug, 1682,44€ mal 2. von 3364,88€.Der von der Pensionsversicherung einbehaltene Betrag für die Krankenversicherung beträgt 1.248,96€. Ich ersuche daher mir einen richtigen Steuerbescheid 2021 zu schicken“.*

Beschwerdevorentscheidung

In der Beschwerdevorentscheidung v.11.05.2022 wurde ein inländisches Einkommen v. € 23.171,68 berechnet (Durschnittssteuersatz v. € 26,97%). Es wurde eine Einkommensteuer v. € 6.445,00 festgesetzt (bisher € 7.086,00). Es ergab sich eine Abgabengutschrift v.€ 641,00. Die Rentenbezüge der Deutschen Rentenversicherung *****2*****, wurden als steuerbefreite Auslandseinkünfte behandelt und für Zwecke des Progressionsvorbehaltes mit € 23.866,44 erfasst. Der Pensionistenabsetzbetrag wurde mit 0,00 € ausgewiesen.

In der **Begründung** wurde ausgeführt: „Hinweis: Die von ihnen über Finanzonline eingebrachte Erklärung ist deshalb nicht korrekt veranlagt worden, da die Pensionsbezüge der *****3***** unter der Kennzahl 359 erfasst wurden. Laut Ihren Angaben in der Beschwerde betreffend der Vorauszahlungen für das Kalenderjahr 2021 wurde ausgeführt, dass dies leider nicht anders möglich war, da Sie ansonsten die Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung nicht absenden konnten. Leider erfolgte die Veranlagung vorerst ohne nähere Prüfung, weshalb es zu der falschen Berechnung kam. Es erfolgte nun die Korrektur im Zuge der Beschwerde“.

Vorlageantrag

Am **16.05.2022** stellte der Abgabepflichtige fristgerecht den Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Beilage der PVA vom Jänner 2021 betreffend österreichischer Pension sowie Vorlage einer händischen Berechnung des Einkommens 2021, der zufolge ein Durschnittssteuersatz von 26,58 % von € 21.907,14 anzuwenden sei, sodass sich daraus eine Einkommensteuer idHv. € 5.986,80 und eine Gutschrift v.576,20 ergebe).

„Sehr geehrte Damen und Herren, Ich berufe hiermit gegen den mir zugesandten Bescheid vom 11.05.2022 und begründe meine Berufung wie folgt: Bei der Berechnung der Einkommensteuer wurde mir unter PENSIONSVERSICHERUNGSANSTALT der Betrag vom € 3.047,40 angerechnet. Das ist meiner Meinung nach grundlegend falsch. Dieser Betrag setzt aus der Bruttopension von monatlich € 267,60 mal 14 zusammen. Es wurden somit der 13. + 14 monatliche Pensionsbezug normal besteuert und werden in den durchschnittlichen Steuersatz voll eingerechnet. Wenn man diese beiden Bezüger heraus rechnet, ergibt das einen Betrag von € 2612,06. Das würde den Durchschnittssteuersatz wesentlich reduzieren. Außerdem stellt sich die Frage, warum werde ich nicht behandelt wie jeder andere Arbeitnehmer? Warum wird überhaupt der von der Pensionsversicherung gemeldete Betrag zum Ansatz gebracht? Bei jedem Arbeitnehmer wird die Lohnsteuer wie folgt berechnet: Bruttolohn, minus Sozial- und Krankenversicherung und davon wird die Lohnsteuer für 12 Monate berechnet. Das wären bei mir; Monatliche Pension € 267,60, minus Krankenversicherung € 117,73, ergibt € 149,87 und das 12-mal. Das ergibt einen Betrag von jährlich € 1798,04. Dieser Betrag dürfte bei der Berechnung meiner Einkommensteuer unter PENSIONSVERSICHERUNGSANSTALT zum Ansatz gebracht werden. Eine

Kopie des Schreibens der Pensionsversicherungsanstalt vom Jänner 2021 lege ich bei sowie die Berechnung aus meiner Sicht.“

Vorlagebericht

Mit **Vorlagebericht** vom **23.09.2022** wurde die gegenständliche Beschwerde v.04.04.2022 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt. Das FAÖ DS ***1*** regte eine Neuberechnung des Einkommens 2021 an.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer (Bf.), geb. am 13.10.1942, ist österreichischer Staatsangehöriger mit Hauptwohnsitz in Österreich (***Bf1-Adr***) gemeldet.

Im Streitjahr 2021 erzielte er als Pensionist im Inland steuerpflichtige Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, die von der pensionsauszahlenden Stelle der PVA dem FAÖ mit 3.047,40 € (KZ 245) gemeldet wurden. Zudem wurde ihm eine im Inland steuerpflichtige Pension aus Deutschland (Firmenpension der ***5***) – wie auch schon in den Vorjahre ausbezahlt, die im Streitjahr 2021 - unbestritten - mit € 20.189,28 (KZ 359) als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit ohne inländischen Lohnsteuerabzug zu erfassen war.

Im Zusammenhang mit einer früheren Tätigkeit in Deutschland bezog der Bf. im Jahr 2021 überdies von der Deutschen Rentenversicherung eine Rente aus der gesetzlichen Rentenversicherung, die mit 24.490,80 € ausbezahlt und in Deutschland einer Besteuerung unterzogen wurde. Auf diese deutsche Pension entfallen unstrittig € 1.248,96 an Pflichtbeiträgen zur gesetzlichen Krankenversicherung (12 x € 104,08 mtl.)

2. Beweiswürdigung

Der vorstehende Sachverhalt ergibt sich aus dem gesamten Akteninhalt, insbesondere aus dem elektronisch vorgelegten Akt, dem Parteivorbringen sowie der vom Bf. übermittelten Arbeitnehmerveranlagungserklärung 2021 sowie dem Formular L 17. Eine weitere Beilage L 1 i war dem vorgelegten Akt nicht zu entnehmen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (teilweise Stattgabe)

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 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, 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.

Bestimmungen des DBA Ö/D:

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.

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.

b)

c)

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.

Durchführung des Progressionsvorbehaltes und Festsetzung der österreichischen Einkommensteuer:

§ 33 Abs. (11) EStG 1988 normiert:

„Ist bei der Berechnung der Steuer ein Progressionsvorbehalt aus der Anwendung eines Doppelbesteuerungsabkommens zu berücksichtigen, gilt für die Steuerberechnung 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. 4 Z. 3 lit. a) abzuziehen.“

Einkommensberechnung:

Die innerstaatliche Rechtsgrundlage findet sich im **§ 2 EStG 1988**, wonach bei unbeschränkt Steuerpflichtigen 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 (VwGH vom 24.5.2007, 2004/15/0051 und die darin angeführten Nachweise: 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 VwGH vom 23. Oktober 1997, 96/15/0234, und VwGH vom 14. Dezember 2006, 2005/14/0099, im Ergebnis auch Widhalm, Rechtsgrundlagen und Anwendungsbereich des Progressionsvorbehalts in Gassner/Lang/Lechner, Die Methoden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung, 153 ff, insbesondere 159 ff; weiters Wöber, Der Progressionsvorbehalt, in Sutter/Wimpissinger, Freistellungs- und Anrechnungsmethode in den Doppelbesteuerungsabkommen, 155 ff, insbesondere 165 ff).

Erwägungen

Das Bundesfinanzgericht ist zur Erledigung der Beschwerde vom 04.04.2022 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2021 zuständig und hat somit ausschließlich über die Einkommensteuer für das Jahr 2021 abzusprechen.

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.

„Mehrfachpensionsbezieher“:

Neben seinen im Inland steuerpflichtigen Pensionseinkünften (PVA –Pension sowie Firmenpension aus Deutschland bezog er im Streitjahr 2021 zudem von der Deutschen Rentenversicherung ***2***, Deutschland, 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).

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 (allgemeiner positiver Progressionsvorbehalt).

Pension aus der gesetzlichen Sozialversicherung von der Deutschen Rentenversicherung Bund, Berlin:

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

Durch die Anwendung des Progressionsvorbehaltes wird somit die gesetzliche 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. Diese deutsche Rente wurde lediglich für Zwecke des Progressionsvorbehaltes einbezogen. 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.

Die deutschen Renteneinkünfte des Bf. sind im Streitjahr 2021 für Zwecke des Progressionsvorbehaltes mit € 23.241,84 (Pensionsauszahlung von € 24.490,80 abzüglich inländische Krankenversicherungsbeiträge von € 1.248,96) zu erfassen (bisher lt. Beschwerdeentscheidung v. 11.05.2022 € 23.866,44).

Firmenpension (ehem. Arbeitgeber *5***, ***4***):**

Diese Pensionszahlungen stellen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit iSd. § 25 EStG 1988 dar und sind in Österreich steuerpflichtig. Es wurden die Sozialversicherungsbeiträge als Werbungskosten iSd § 16 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 berücksichtigt.

Der Vollständigkeit halber wird vom Gericht zur Berechnung noch ausgeführt:

Pensionistenabsetzbetrag (€ 0,00):

Liegen die Voraussetzungen für einen erhöhten Pensionistenabsetzbetrag (wie im gegenständlichen Beschwerdefall) 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. 10/2022 (§ 124 b Z 393 ab Veranlagung 2021) € 825. Dieser Absetzbetrag vermindert sich gleichmäßig einschleifend zwischen zu versteuernden laufenden Pensionseinkünften von 17.500 Euro und 25.500 Euro auf Null.

Diese Grenze von € 25.500 wurde überschritten.

Bei Zusammentreffen inländischer und ausländischer (aufgrund eines Doppelbesteuerungsabkommens steuerbefreiter) Pensionseinkünfte vertritt das Gericht die Auffassung, dass die Einschleifung des Pensionistenabsetzbetrages aufgrund der Höhe der inländischen und ausländischen Pensionseinkünfte vorzunehmen ist.

Die Wortfolge "zu versteuernde Pensionseinkünfte" in § 33 Abs. 6 Z 3 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).

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.

Danach sind auch ausländische, unter Progressionsvorbehalt stehende Renten als "zu versteuernde Pensionseinkünfte" zu beurteilen, die für die Einschleifregelung des § 33 Abs. 6 Z 3 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 FAÖ wurde daher zu Recht kein Pensionistenabsetzbetrag berücksichtigt, da die "zu versteuernden laufenden Pensionseinkünfte" iSd § 33 Abs. 6 Z 3 EStG 1988 den Grenzbetrag von 25.500,00 € überstiegen haben.

Zusammenfassung

Der Durchschnittssteuersatz ist daher- in Abänderung der BVE v.11.05.2022- richtig mit **26,77 Prozent** (bisher lt. BVE v.26,97 % bzw. 28,02 % lt. angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2021 v. 30.03.2022) zu berechnen. Dieser Steuersatz wurde auf das inländische Einkommen (€ 23.171,68) angewendet. Auf die Beilage 1 (Berechnungsblatt für 2021) wird verwiesen.

Der Beschwerde war daher teilweise Folge zu geben.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

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 (30.3.2016, 2013/13/0027) stützen, weshalb im Beschwerdefall eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nicht vorliegt. Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher unzulässig.

Beilage: 1 Einkommensberechnung 2021

Linz, am 3. Oktober 2022