

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 11. Jänner 2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 14. Dezember 2023 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2020 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (= Bf.) bezog im Streitjahr neben seiner österreichischen Pension auch eine Rente aus Deutschland. Aufgrund der Berücksichtigung des erhöhten Pensionistenabsetzbetrages seitens der Pensionsversicherungsanstalt wurde der Bf. mit Schreiben vom 28.9.2023 von der Abgabenbehörde aufgefordert, seine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2020 durchzuführen.

Dieser Aufforderung wurde nicht Folge geleistet, weswegen im Einkommensteuerbescheid vom 14.12.2023 der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag (die Ehegattin bezog im Streitjahr höhere Einkünfte als 2.200 Euro) nicht berücksichtigt wurde.

Daraufhin wurde fristgerecht Beschwerde eingebracht und darin ausgeführt, dass der Bf. keine Zustimmung zur Arbeitnehmerveranlagung erteilt habe, seine Sonderausgaben im Bescheid nicht berücksichtigt worden wären - er habe Aufwendungen für seine Medikamente iHv 100 Euro pro Monat und müsse seine Ehefrau finanziell unterstützen - und der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag ebenso keine Berücksichtigung gefunden habe.

Mit Vorhalt vom 22.01.2024 ersuchte die Abgabenbehörde um Bekanntgabe der gewünschten Änderungen sowie um Vorlage der dazugehörigen Belege. Weiters wurde dem Bf. darin auch

mitgeteilt, weswegen er zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung aufgefordert worden war.

(„Hinweis: Da von der pensionsauszahlenden Stelle der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag berücksichtigt wurde, besteht Pflichtveranlagung. Da Sie trotz Aufforderung keinen Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung abgegeben haben, erfolgte die Veranlagung von Amts wegen mit Berücksichtigung des Freibetrages wegen Behinderung/50%.

Da das Einkommen Ihrer Gattin den Grenzbetrag von 2200,- übersteigt besteht kein Anspruch auf den erhöhten Pensionistenabsetzbetrag. Um Nachzahlungen zu vermeiden und die Pflichtveranlagung zu vermeiden, wird Ihnen geraten, die Streichung des erhöhten Pensionistenabsetzbetrages bei der pensionsauszahlenden Stelle zu beantragen.“)

Der Bf. beantragte mit Schreiben vom 1.3.2024 eine Fristverlängerung für die Vorhaltsbeantwortung allerdings ohne bestimmte Frist, weswegen neuerlich am 04.03.2025 ein Vorhalt folgenden Inhalts an ihn erging:

„Eingangs wird angemerkt, dass im gegenständlichen Fall gemäß § 41 Abs. 1 Z 1 Einkommensteuergesetz 1988 ein Pflichtveranlagungstatbestand vorliegt. Aus diesem Grund sind Sie verpflichtet, Ihren Antrag auf Durchführung einer Arbeitnehmerveranlagung bzw. eine Steuererklärung abzugeben. Da Sie dieser Verpflichtung nicht nachgekommen sind, wurde von Amtswegen ein Einkommensteuerbescheid nach Aktenlage erlassen.

Der Pflichtveranlagungstatbestand ergibt sich aus den unter Progressionsvorbehalt anzusetzenden Einkünften aus Ihrer deutschen Pension von der Deutschen Rentenversicherung Bayern Süd. Auf die Begründung im Einkommensteuerbescheid vom 14.12.2023 wird verwiesen. In Ihrer Beschwerde führen Sie aus, dass Sonderausgaben nicht berücksichtigt wurden, Sie monatlich EUR 100 für ein Medikament ausgeben müssen und, dass Sie Ihre Gattin finanziell unterstützen.

Legen Sie folgende Unterlagen:

*1) Sonderausgaben: Rechnungen bzw. Zahlungsbelege sowie eine detaillierte Berechnung
2) Außergewöhnliche Belastungen – Krankheitskosten: Rechnungen bzw. Zahlungsbelege sowie eine detaillierte Berechnung der Höhe. Falls die Medikamente im Zusammenhang mit Ihrer Behinderung stehen, so ist ein Nachweis zu erbringen.*

3) Bei Vorliegen einer Diätverpflegung, ist diese nachzuweisen.

Angemerkt wird, dass Unterhaltsleistungen an Ehegatten gemäß § 34 Abs. 7 Z 4 Einkommensteuergesetz 1988 steuerlich nicht abzugsfähig sind. Absetzbar sind nur Aufwendungen, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Um als außergewöhnliche Belastung zu gelten, muss eine Belastung außergewöhnlich sein, zwangsläufig erwachsen und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.

4) Nachweis betreffend die außergewöhnliche Belastung Ihrer Ehegattin, Rechnungen bzw. Zahlungsbelege sowie eine detaillierte Berechnung der Höhe.“

In Beantwortung des Vorhalts übermittelte der Bf. folgende Unterlagen:

- 1) Bestätigung vom 22.3.2025 von Herrn Dr. Arzt, Facharzt für Innere Medizin und Nephrologie, Wahlarzt für alle Kassen, in welcher bestätigt wird, dass der Beschwerdeführer aufgrund einer Statinunverträglichkeit seit 2019 eine sehr strenge fett- und cholesterinarme Diät einhalten müsse. Des Weiteren bestehe auch eine Fructose- und Lactoseintoleranz, weshalb ebenso eine strenge Kosten eingehalten werden müsse (Anmerkung: ohne konkretes Beginndatum).
- 2) Rechnung vom 6.12.2019 der Firma Walz Leben & Wohnen GmbH betreffend einen Knipser mit Nagelfang sowie ein Oberarmblutdruckmessgerät
- 3) 2 Rechnungen aus dem Jahr 2020 der Firma fangocur GmbH betreffend ArthroDisc Gelenk- und Bandscheiben-Kapseln (je 101,80 EUR).
- 4) 2 Honorarnoten Dr. Zahn (Zahnarzt) aus 2020 betreffend die Ehegattin des Bf..

Mit 29.06.2024 erging eine abweisende Beschwerdeentscheidung.

Mit Schreiben vom 17.7.2024 brachte der Bf. einen Vorlageantrag ein und begründete im Wesentlichen wie in der Beschwerde. Ergänzend beantragte er die Vorlage an den VfGH zur Überprüfung der Verfassungsmäßigkeit des Doppelbesteuerungsabkommens Österreich – Deutschland.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf. bezieht eine inländische Pension der PVA sowie ausländische Pensionseinkünfte der Deutschen Rentenversicherung Bayern Süd. Die Berechnung der Höhe der ausländischen Einkünfte ist der Begründung des Einkommensteuerbescheids zu entnehmen;

Sozialversicherungsbeiträge wurden als Werbungskosten berücksichtigt.

Aufgrund Nichtabgabe der Pflichtveranlagung wurde der Bf. gem. Aktenlage (§ 184 BAO) veranlagt. In seiner Beschwerde machte der Bf. Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastungen (Arztrechnungen, Gelenkscapseln, Diätverpflegung, Freibetrag aufgrund einer Behinderung) sowie den erhöhten Pensionistenabsetzbetrag geltend. Außerdem Sonderausgaben, da er monatlich EUR 100 für Medikamente ausgibt und seine Ehefrau finanziell unterstützt.

Die Einkünfte der Gattin des Beschwerdeführers, AB, betrugen im Jahr 2020 mehr als 2.200 Euro.

Der Freibetrag aufgrund eigener Behinderung wurde berücksichtigt.

Als außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt wurden die geltend gemachten Kosten (und belegten Kosten) für ArthroDisc-Kapseln sowie das Blutdruckmessgerät samt Versandkosten

und die geltend gemachten Arztkosten der Ehegattin anerkannt (EUR 608,6). Diese hatten allerdings keine steuerliche Auswirkung aufgrund der Höhe des Selbstbehalts.

Keine Berücksichtigung fand der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag sowie die lt. Bestätigung Dris. Arzt bestehenden Intoleranzen (Diätverpflegung).

Eine Diätverpflegung ist nicht aktenkundig und wurde auch trotz Aufforderung nicht nachgewiesen.

2. Beweiswürdigung

Die getroffenen Feststellungen ergeben sich aus dem vom Finanzamt mit dem Vorlagebericht vom 30.05.2025 vorgelegten Unterlagen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

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

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn) sind nach § 25 Abs. 1 Z 3 EStG 1988:

- a) Pensionen aus der gesetzlichen Sozialversicherung (erster Satz). (..)
- b) ...
- c) Pensionen aus einer ausländischen gesetzlichen Sozialversicherung, die einer inländischen gesetzlichen Sozialversicherung entspricht.

Dass die deutschen Renteneinkünfte Leistungen darstellen, die einer inländischen gesetzlichen Sozialversicherung entsprechen ist unbestritten.

Der. Bf. beanstandete in seiner Vorlage das österreichisch-deutsche Doppelbesteuerungsabkommen diskriminiere niedrigere Einkommen gegen über höheren Einkommen, respektive widerspräche es dem Gleichheitsgrundsatz im Sinne der EMRK und regte die Vorlage an den VfGH an.

Um eine doppelte steuerliche Erfassung von Auslandseinkünften einerseits im Quellenstaat (das ist jener Staat, in welchem die ausländischen Einkünfte bezogen werden) und andererseits im Wohnsitzstaat hintanzuhalten, wurden von einzelnen Staaten Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) abgeschlossen. Diese DBA legen fest, ob durch Befreiung ausländischer Einkommensteile bei der Ermittlung der inländischen Steuern oder durch Anrechnung der ausländischen Steuern auf jene im Inland ermittelte Steuer des Welteinkommens eine entsprechende Entlastung erreicht werden kann.

Im vorliegenden Fall kommt das mit Deutschland abgeschlossene Doppelbesteuerungsabkommen, BGBl III Nr. 182/2002 idF BGBl III Nr. 32/2012, zur Anwendung.

Art 18 des besagten DBA ordnet an:

"(1) Erhält eine in einem Vertragsstaat ansässige Person Ruhegehälter und ähnliche Vergütungen oder Renten aus einem 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 erhält, dürfen abweichend von vorstehendem Absatz 1 nur in diesem anderen Staat besteuert werden.

(3) .."

Die Besteuerung der verfahrensgegenständlichen deutschen Renteneinkünfte erfolgte demgemäß auch ausschließlich in Deutschland.

Die Bestimmung des Art 23 Abs. 2 DBA (tit.: "Vermeidung von Doppelbesteuerung") regelt die Vorgehensweise bei auftretender Doppelbesteuerung wie folgt:

"(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** nach Art. 23 Abs. 2 lit. a DBA Deutschland vorbehaltlich der Buchstaben b und c (Anm: für den ggst Fall nicht relevante Einkünfte) diese Einkünfte oder dieses Vermögen **von der Besteuerung aus.**

(b) und (c) ...

(d) Einkünfte oder Vermögen einer in der Republik Österreich ansässigen Person, die nach dem Abkommen von der Besteuerung in der Republik auszunehmen sind, **dürfen gleichwohl in der Republik Österreich bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen oder Vermögen der Person einbezogen werden."**

Dies geschieht im Wege des sogenannten Progressionsvorbehaltes und wurde auch im vorliegenden Fall derart gehandhabt.

Die Einkünfte aus der deutschen Pension wurden in Österreich nicht besteuert, sondern lediglich im Wege des Progressionsvorbehalts für die Höhe der Steuerbemessungsgrundlage der österreichischen Einkünfte herangezogen.

Die Bestimmung des Progressionsvorbehaltes ist nach der Judikatur des VfGH verfassungskonform (vgl. VfGH 29.3.1962, B 274/61; VfGH 2.10.1964, B 3/64; VfGH 10.3.1967, B 213/66 u.v.a.). Der VfGH hatte festgehalten, dass gegen den Progressionsvorbehalt im Abkommen zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Republik Österreich an sich keine verfassungsrechtlichen Bedenken aus dem Gesichtspunkt des Gleichheitsgrundsatzes bestehen würden. Die Berücksichtigung von ausländischen Pensionsbezügen für Zwecke des Progressionsvorbehalts verstößt auch nicht gegen das Gemeinschaftsrecht (VwGH 14.12.2006, 2005/14/0099).

Aufgrund der eindeutigen Gesetzeslage kann dem Begehren des Bf nicht nähergetreten werden.

Zum Beschwerdepunkt der **Pflichtveranlagung**:

Gem. § 33 (6) EStG 1988 steht einem Steuerpflichtigen bei Erhalt von Bezügen oder Vorteilen 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, 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 nicht zu.

Für die Berücksichtigung des **Pensionistenabsetzbetrages** gilt:

1. 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.

2. Der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag beträgt 1 214 Euro, wenn die laufenden Pensionseinkünfte des Steuerpflichtigen 19 930 Euro im Kalenderjahr nicht übersteigen. Dieser Absetzbetrag vermindert sich gleichmäßig einschleichend zwischen zu versteuernden laufenden Pensionseinkünften von 19 930 Euro und 25 500 Euro auf null.

3. Liegen die Voraussetzungen für einen erhöhten Pensionistenabsetzbetrag nach der Z 1 nicht vor, beträgt der Pensionistenabsetzbetrag 825 Euro. Dieser Absetzbetrag vermindert sich gleichmäßig einschleichend zwischen zu versteuernden laufenden Pensionseinkünften von 17 500 Euro und 25 500 Euro auf null.

Gem. § 41 Abs 1 EStG 1988 **ist** der Steuerpflichtige **zu veranlag**en, wenn [...] der Alleinverdienerabsetzbetrag, der Alleinerzieherabsetzbetrag, **der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag**, der erhöhte Verkehrsabsetzbetrag oder Freibeträge nach § 62 Z 10 und 11 EStG **berücksichtigt wurden**, aber die Voraussetzungen nicht vorlagen, (Krammer/Seebacher, Lohnsteuer 2025 221. Pflichtveranlagung (§ 41 Abs 1 EStG) Rz 1724 (Stand 1.11.2024, rdb.at))

Im konkreten Fall war der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag durch die Pensionsversicherungsanstalt berücksichtigt worden, wodurch der Tatbestand des § 41 EStG-nämlich die Pflicht zur Abgabe einer Erklärung zur Einkommensteuer ausgelöst wurde. Daher wurde der Bf. aufgefordert die Voraussetzungen für den Bezug des erhöhten Pensionistenabsetzbetrages gem. § 33 (6) EStG nachzuweisen. Eine Zustimmung des Steuerpflichtigen zur Erklärungsabgabe ist hier gesetzlich (siehe zitierte Gesetzesstelle) nicht

vorgesehen. Da im Streitjahr die Ehegattin des Bf. mehr als 2.200 Euro an Einkünften bezog, war zumindest eine der notwendigen Voraussetzungen für die Berücksichtigung des erhöhten Pensionisten nicht gegeben, weswegen dieser nicht zu gewährt ist.

Der Hinweis der Abgabenbehörde, dass sich der Bf. an die Pensionsversicherungsanstalt wenden solle um den erhöhten Absetzbetrag streichen zu lassen, ist als Serviceleistung zu sehen. Dadurch würde es dem Bf. erspart bleiben eine Pflichtveranlagung abzugeben. Einen erhöhten Pensionistenabsetzbetrag könnte er immer noch im Wege einer freiwilligen Erklärung zur Einkommensteuer beantragen.

Zu den **weiteren Ausgaben** des Bf.:

Der Bf. monierte, dass er monatlich 100 Euro für Medikamente ausgibt und seine Ehefrau finanziell unterstützen müsste.

Auf Nachfrage, um welche Sonderausgaben es sich konkret handelt, wurden Rechnungen für Gelenkscapseln und Honorarnoten betreffend die Zahnarztkosten der Ehegattin vorgelegt, weitere Unterlagen über eine finanzielle Unterstützung der Ehefrau wurden nicht vorgelegt. Grundsätzlich ist eine Unterhaltsleistung an die Ehefrau gemäß § 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988 steuerlich nicht abzugsfähig. Absetzbar sind nur Aufwendungen, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Von den vorgelegten Unterlagen können die Zahnarztkosten der Ehegattin sowie die Gelenkscapseln als außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt anerkannt werden, allerdings haben diese aufgrund des Selbstbehalts keine steuerliche Auswirkung.

Beim Nagelknispser mit Nagelfang handelt es sich nicht um eine außergewöhnliche Belastung, weshalb dieser nicht anerkannt wird und im Übrigen bereits 2019 – somit außerhalb des Streitzeitraumes – gekauft worden war.

Zu den geltend gemachten **Diätkosten**:

Der Bf. legte eine Bestätigung Dris. Ziaks betreffend notwendiger Diätverpflegung vor.

Für die Berücksichtigung des Pauschsatzes für eine Krankendiät ohne Abzug eines Selbstbehalts ist das Vorliegen einer Behinderung von mindestens 25 % und die Feststellung des Bedarfs an der jeweiligen Krankendiät durch das Sozialministeriumservice (SMS) Voraussetzung. Eine solche Feststellung wurde nicht vorgelegt.

Ein Grad der Behinderung iHv 50% ist aktenkundig (lt. Behindertenpaß, elektronische Übermittlung durch das SMS), eine etwaige Zusatzeintragung einer Krankendiät dagegen nicht.

Dass die aktenkundige Behinderung im Zusammenhang mit einer etwaigen Diätverpflegung steht bzw zu welchem Grad, wurde nicht nachgewiesen. Eine fach- oder hausärztliche Bestätigung ist für die Berücksichtigung ohne Selbstbehalt nicht ausreichend.

Aus diesem Grund konnte kein Pauschbetrag berücksichtigt werden – weder ohne noch mit Selbstbehalt.

Daher war spruchgemäß zu entscheiden.

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. Die steuerliche Berücksichtigung von deutschen Renteneinkünften im Wege des Progressionsvorbehaltes ist durch einhellige höchstgerichtliche Judikatur gedeckt. Zu den weiteren Beschwerdepunkten ist ebenfalls bereits einschlägige Judikatur vorhanden, weswegen die Revision nicht zuzulassen war.

Graz, am 5. Juni 2025