

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***Ri*** in der Beschwerdesache ***Sohn***, geb. am ***Datum1*** und ***Tochter***, geb. am ***Datum2*** als Erben des ***Bf1***, verstorben am ***Datum3*** über die Beschwerde vom 15. Dezember 2020 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 27. November 2020 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2015 bis 2019; 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

Das Beschwerdeverfahren betrifft die Einkommensteuer für die Jahre 2015 bis 2019 des mittlerweile am ***Datum3*** verstorbenen ***Bf1*** (im Folgenden als Beschwerdeführer bezeichnet). Strittig ist die Einbeziehung der ausländischen Pensionseinkünfte zur Berechnung des in Österreich zur Anwendung kommenden Steuersatzes (Progressionsvorbehalt).

Mit Schreiben vom 24.07.2020 forderte die belangte Behörde den Beschwerdeführer (in der Folge: Bf) auf, seine Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 2015 bis 2019 bis spätestens 11.09.2020 abzugeben.

Dies begründete die belangte Behörde damit, dass durch das Vorliegen von Einkünften im Inland und im Ausland ein Pflichtveranlagungsstatbestand vorliege.

Mit 09.09.2020 übermittelte der Bf seine Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung für die genannten Jahre. Dabei gab er für alle Jahre an, dass er Wohnsitz und gewöhnlichen Aufenthalt

in Österreich habe und Bezieher einer ausländischen Pension sei. Die jeweiligen Bezüge führte er auch unter Kennzahl 453 sowie 791 als unter Progressionsvorbehalt stehende Einkünfte an.

Die Behörde erließ in der Folge mit 27. November 2020 erklärungsgemäß die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2015 bis 2019.

Für das Jahr 2015 ergab sich eine festgesetzte Einkommensteuer in der Höhe von 205,00 €, für 2016 von 54,00 €, für 2017 von 76,00 €, für 2018 von 139,00 € und für 2019 von 214,00 €.

Mit Schreiben vom 17.12.2020 erhob der Bf Beschwerde gegen die gegenständlichen Bescheide. Darin führte er aus, dass die in Deutschland bezogenen Einkünfte derzeit doppelt versteuert würden und er nur eine Mindestpension beziehen würde. Weitere Ausführungen dazu erfolgten nicht durch den Bf.

Mit Beschwerdevorentscheidungen für die Jahre 2015 bis 2019, jeweils vom 18.01.2021, wurden die Beschwerden als unbegründet abgewiesen. Dies begründete die belangte Behörde damit, dass die österreichische Finanzverwaltung aufgrund einer internationalen Kontrollmitteilung die Information erhalten habe, dass der Bf ausländische Einkünfte bezogen habe. Entsprechend der Kontrollmitteilung habe er eine gesetzliche Rente in folgenden Höhen für die jeweiligen Jahre erhalten:

2015: 2.053,02 €

2016: 2.118,36 €

2017: 2.183,04 €

2018: 2.239,14 € und

2019: 2.310,84 €

Die deutschen Rentenbezüge aus der gesetzlichen Sozialversicherung würden auf Grund des DBA Österreich – Deutschland in Österreich von der Steuer befreit. Allerdings berücksichtige Österreich die deutschen Rentenbezüge bei der Berechnung der Steuer für das übrige Einkommen, das in Österreich zu versteuern sei.

Zu den Beschwerdevorentscheidungen übermittelte der Bf mit 25.01.2021 fristgerecht ein als Vorlageantrag zu wertendes Schreiben. Eine über die in der Beschwerde bereits ausgeführte, hinausgehende Begründung fand sich im Vorlageantrag nicht.

Mit Vorlagebericht vom 12.02.2021 legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Die belangte Behörde beantragte darin, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Mit 01.07.2025 wurde die Beschwerdesache der nunmehr zuständigen Gerichtsabteilung des Bundesfinanzgerichts aufgrund einer Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses iZm der Pensionierung der bisherigen Richterin zugeteilt.

Mit ***Datum3*** verstarb der Bf. Mit Einantwortungsbeschluss des Bezirksgerichtes Mattighofen vom 06.06.2023 wurde die Verlassenschaften den erblichen Kindern ***Sohn*** und ***Tochter*** nach Abgabe einer unbedingten Erbserklärung eingewantwortet.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen

1. Sachverhalt

Der Bf, mit Wohnsitz und gewöhnlichem Aufenthalt in Österreich, bezog in den streitgegenständlichen Jahren inländische sowie ausländische Pensionseinkünfte. Diese stellen sich für die jeweiligen Jahre wie folgt dar:

	2015	2016	2017	2018	2019
Inländische Pensionseinkünfte	11.000,04 €	11.132,04 €	11.221,08 €	11.339,92 €	11.766,12 €
Ausländische Pensionseinkünfte	2.053,02 €	2.118,36 €	2.183,04 €	2.239,14 €	2.310,84 €

Die ausländischen Einkünfte wurden im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagungen für das jeweilige Jahr als Progressionseinkünfte im Rahmen der Ermittlung des Durchschnittsteuersatzes berücksichtigt. Bei diesen ausländischen Einkünften handelt es sich um Zahlungen der Deutschen Rentenversicherung Bayern Süd.

2. Beweiswürdigung

Dass der Bf seinen Wohnsitz und gewöhnlichen Aufenthalt in Österreich hat und Bezieher einer ausländischen Pension ist, ergibt sich aus den Angaben des Bf in seiner Arbeitnehmerveranlagung. Genannte Sachverhaltselemente sind unstrittig.

Die Höhe der in den jeweiligen Jahren erzielten inländischen Pensionseinkünfte ergibt sich aus den dem Gericht vorliegenden Lohnzetteln.

Die ausländischen Einkünfte sind aus den jährlichen Kontrollmitteilungen ersichtlich; daraus lassen sich sowohl Höhe als auch auszahlende Stelle erkennen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Nach § 1 Abs 2 EStG 1988 unterliegen Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, der unbeschränkten Steuerpflicht. Diese erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte.

§ 2 Abs 3 Z 4 EStG 1988 bestimmt, dass auch Einkünfte aus unselbständiger Arbeit nach § 25 leg cit der Einkommensteuer unterliegen. Darunter fallen insbesondere Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis (§ 25 Abs 1 Z 1 lit a EStG 1988).

Da der Bf Wohnsitz und gewöhnlichen Aufenthalt in Österreich hatte, unterliegt er mit seinen inländischen und ausländischen Pensionseinkünften grundsätzlich der Steuerpflicht in Österreich.

In der Folge ist in einem zweiten Schritt zu beurteilen, ob das Besteuerungsrecht Österreichs durch ein Doppelbesteuerungsabkommen eingeschränkt wird (VwGH vom 26.02.2015, 2012/15/0035 sowie VwGH vom 23.02.2017, Ro 2014/15/0050).

In gegenständlichem Fall kommt das Abkommen zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen zur Anwendung (in der Fassung BGBl. III Nr. 182/2002)

Maßgebliche Bestimmungen des DBA Deutschland sind Art 18 und Art 23.

Art 18 DBA Deutschland lautet wie folgt:

Ruhegehälter, Renten und ähnliche Zahlungen

(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 Vertragsstaats erhält, dürfen abweichend von vorstehendem Absatz 1 nur in diesem anderen Staat besteuert werden.

(3)...

(4) Der Begriff „Rente“ bedeutet bestimmte Beträge, die regelmäßig zu festgesetzten Zeitpunkten lebenslanglich oder während eines bestimmten oder bestimmbaren Zeitabschnitts auf Grund einer Verpflichtung zahlbar sind, die diese Zahlungen als Gegenleistung für in Geld oder Geldeswert bewirkte angemessene Leistung vorsieht.

(5)....

Art 23 Abs 2 lit a DBA Deutschland sieht weiters vor:

(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.

Der Bf hatte nur einen Wohnsitz in Österreich, sodass er nach Art 4 Abs. 1 DBA Deutschland als in Österreich ansässig galt. Die Bezüge von der "Deutschen Rentenversicherung Bayern Süd" gelten als Bezüge aus der deutschen gesetzlichen Sozialversicherung, sodass diese gemäß Artikel 18 Abs. 2 DBA Deutschland in Deutschland versteuert werden dürfen. Gemäß Artikel 23 Abs. 2 DBA Deutschland darf Österreich diese Einkünfte jedoch bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen einbeziehen (siehe u.a. VwGH vom 10.05.2021, Ra 2020/15/0111).

Hinsichtlich der vom Bf behaupteten Doppelbesteuerung der ausländischen Pensionseinkünfte führt der VwGH in oben angeführtem Erkenntnis zudem aus:

„Der Sinn und Zweck eines Doppelbesteuerungsabkommens erschöpft sich dabei im Anwendungsbereich der Freistellungsmethode darin, dass die Steuer lediglich von gewissen Einkommensteilen, hinsichtlich deren das Besteuerungsrecht wie hier Deutschland zusteht, nicht von Österreich erhoben werden darf. Es soll aber nicht dazu dienen, einen im Inland unbeschränkt Einkommensteuerpflichtigen von der Anwendung des progressiven Steuersatzes zu schützen. Durch Art. 23 Abs. 3 lit. d DBA Deutschland wird ausdrücklich verdeutlicht, dass dem Ansässigkeitsstaat (hier: Österreich) das Recht zugestanden wird, die Steuern von den ihm zur Besteuerung überlassenen Einkünften nach dem Satz zu erheben, der dem gesamten Einkommen des Steuerpflichtigen entspricht (vgl. bereits VwGH 21.5.1985, 85/14/0001, zum früheren DBA Deutschland).

Die Wirkung des Progressionsvorbehalts liegt dabei darin, "bei einem Bezug steuerfreier Einkünfte die nicht steuerbefreiten Einkünfte nach einem Steuersatz zu besteuern, der der Leistungsfähigkeit der die Einkünfte erzielenden Person entspricht". Dem Steuerpflichtigen "soll durch den Bezug steuerfreier Einkünfte weder ein sonstiger Steuersatzvorteil noch ein Steuersatznachteil entstehen" (so Wassermeyer, Doppelbesteuerung Art 23 A MA Rz 121; vgl. ferner beispielsweise Widhalm, in Gassner/M Lang/Lechner, Methoden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung 153 ff, 162, mwN).

Damit dient der Progressionsvorbehalt gerade der Gleichbehandlung von in Österreich ansässigen Steuerpflichtigen mit grenzüberschreitenden Einkünften einerseits und mit bloß innerstaatlichen Einkünften andererseits ... “

Die behauptete Mehrfachbesteuerung der gleichen Einkünfte liegt somit nicht vor.

Der Progressionsvorbehalt wurde zu Recht bei der Berechnung der Einkommensteuer

berücksichtigt und die Steuer entsprechend § 33 Abs. 11 EStG 1988 ermittelt. Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

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.

Die Anwendung eines Progressionsvorbehaltes, entspricht der ständigen Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofs und wurde auch konkret bezogen auf deutsche Pensionseinkünfte durch den Verwaltungsgerichtshof bestätigt. Das Bundesfinanzgericht weicht mit diesem Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs ab und es liegt daher keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor womit eine Revision nicht zuzulassen ist.

Graz, am 9. Dezember 2025