

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Thomas Schmidt in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Langer Pfarl & Partner Steuerberatungs GmbH, Au 43, 5360 St.Wolfgang/Salzkammergut, über die Beschwerden vom 18. Mai 2021 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 10. Mai 2021 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2015, 2016, 2017 und 2018, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerden werden 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

Mit 18.05.2021 erließ das Finanzamt die Einkommensteuerbescheide 2015, 2016, 2017 und 2018.

In den am 18.05.2021 eingebrachten Beschwerden wurde vorgebracht, dass die Summe der Einkünfte aus Österreich und Deutschland unter 25.000,00 Euro liege und daher ein eingeschliffener Pensionistenabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 6 Z. 3 EStG 1988 zustehe.

In den Beschwerdevorentscheidungen vom 20.05.2021 wurden die Beschwerden mit folgender Begründung abgewiesen:

*„Der Pensionistenabsetzbetrag vermindert sich gleichmäßig einschleifend zwischen zu versteuernden Pensionseinkünften von 17.000 Euro und 25.000 Euro auf Null.
Für die Einschleifung sind alle Pensionseinkünfte maßgeblich, die im Welteinkommen enthalten sind, unabhängig davon, ob ein Teil der Pensionseinkünfte als Auslandseinkünfte auf Grund eines Doppelbesteuerungsabkommens von der österreichischen Steuer freigestellt ist.*

Pensionseinkünfte sind die laufenden Brutto(pensions)bezüge abzüglich Werbungskosten (zB Sozialversicherung).

Da die Pensionseinkünfte € 25.000,00 überschritten wurde bei der Veranlagung automationsunterstützt keine Pensionistenabsetzbetrag gerechnet.

Die Beschwerde war entsprechend abzuweisen.“

Am 27.05.2021 wurden Vorlageanträge eingebracht und wie folgt begründet:

„Laut Steuerbescheid ergibt die Addition der inländischen und der ausländischen Einkünfte weniger als 25.000,00. Trotzdem wird in der Beschwerde vorentscheidungs begründung behauptet, sie überschreiten den Betrag von 25.000,00. Auch die Steuerberechnung laut RZL ergibt eine Negativsteuer zu Gunsten der Steuerpflichtigen (siehe Beilage).“

Am 19.07.2021 legte das Finanzamt die Beschwerden dem Bundesfinanzgericht samt dazugehörigen Akten vor und beantragte die Abweisung der Beschwerden.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Im Jahr 2015 bezog die in Österreich unbeschränkt steuerpflichtige Beschwerdeführerin österreichische Pensionseinkünfte i.H.v. Euro 22.331,04 (KZ 245) und eine Pension aus der deutschen Rentenversicherung Bund i.H.v. Euro 3.619,49 (KZ 453).

Im Jahr 2016 bezog die in Österreich unbeschränkt steuerpflichtige Beschwerdeführerin österreichische Pensionseinkünfte i.H.v. Euro 22.599,00 (KZ 245) und eine Pension aus der deutschen Rentenversicherung Bund i.H.v. Euro 3.735,26 (KZ 453).

Im Jahr 2017 bezog die in Österreich unbeschränkt steuerpflichtige Beschwerdeführerin österreichische Pensionseinkünfte i.H.v. Euro 22.779,84 (KZ 245) und eine Pension aus der deutschen Rentenversicherung Bund i.H.v. Euro 3.642,28 (KZ 453).

Im Jahr 2018 bezog die in Österreich unbeschränkt steuerpflichtige Beschwerdeführerin österreichische Pensionseinkünfte i.H.v. Euro 23.144,40 (KZ 245) und eine Pension aus der deutschen Rentenversicherung Bund i.H.v. Euro 3.947,84 (KZ 453).

2. Beweiswürdigung

Die obigen Sachverhaltsfeststellungen ergeben sich aus den vom Finanzamt vorgelegten Akten.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

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 EStG 1988 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 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.

Ein erhöhter Pensionistenabsetzbetrag steht gemäß § 33 Abs. 6 Z 1 EStG 1988 in der für die Beschwerdezeiträume geltenden Fassung 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.

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 die Beschwerdezeiträume geltenden Fassung 600 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 die Beschwerdezeiträume geltenden Fassung Folgendes: „Der Durchschnittssteuersatz ist zunächst ohne Berücksichtigung der Abzüge gemäß Abs. 3a bis 6 zu ermitteln. Von der unter Anwendung dieses Durchschnittssteuersatzes ermittelten Steuer sind die Abzüge gemäß Abs. 3a bis 6 (ausgenommen Kinderabsetzbeträge nach Abs. 3) abzuziehen.“

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.

Die Beschwerdeführerin 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.

Neben ihren inländischen Pensionseinkünften bezog die Beschwerdeführerin in den Streitjahren 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).

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.

Das bedeutet, dass die Einkommensteuer, die auf die inländischen Pensionseinkünfte entfällt, mit dem Steuersatz berechnet wird, der sich aus dem Welteinkommen der Beschwerdeführerin errechnet, also die ausländischen Pensionseinkünfte miteinbezieht.

Der Pensionistenabsetzbetrag beträgt gemäß § 33 Abs. 6 Z 3 EStG 1988 in der für die Beschwerdezeiträume geltenden Fassung grundsätzlich Euro 600,00. (Die Voraussetzungen für einen erhöhten Pensionistenabsetzbetrag liegen im Streitfall unbestritten nicht vor.) Dieser Absetzbetrag vermindert sich gleichmäßig einschleifend zwischen zu versteuernden laufenden Pensionseinkünften von Euro 17.000,00 und Euro 25.000,00 auf Null.

Streitpunkt des Verfahrens ist die Berücksichtigung der deutschen Renteneinkünfte bei der Berechnung des Pensionistenabsetzbetrages gemäß § 33 Abs. 6 Z 3 EStG 1988.

In seinem Erkenntnis VwGH 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 zu versteuernden Pensionseinkünfte iSd § 33 Abs. 6 Z 3 EStG 1988 umfassen demnach auch kraft eines Doppelbesteuerungsabkommens befreite ausländische Pensionsbezüge. Sie sind in Österreich zwar steuerpflichtig (§ 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 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 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.

Bei der Berechnung des Pensionistenabsetzbetrages sind die zu versteuernden laufenden Pensionseinkünfte sowie deutsche Renteneinkünfte zu erfassen. Im Zuge der Einkünfteermittlung sind Werbungskosten im Zusammenhang mit dem Pensionsbezug abzuziehen.

Sonderausgaben, außergewöhnliche Belastungen gemäß § 34 EStG 1988 sowie Freibeträge gemäß §§ 35 und 105 EStG 1988 sind als Bestandteile der Einkommensermittlung nicht zu berücksichtigen (BFG 11.11.15, RV/7105539/2015 und 30.11.15, RV/7105531/2015; 5.1.16, RV/7105541/2015; 23.3.16, RV/7105534/2015; 12.4.16, RV/7105532/2015; *Jakom/Kanduth-Kristen* EStG, 2026, § 33 Rz 97).

Da der Grenzbetrag von Euro 25.000 in jedem Beschwerdejahr überschritten wurde, steht der Pensionistenabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 6 Z 3 EStG 1988 nicht zu.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

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 bei der Berechnung des Pensionistenabsetzbetrages zu erfassen sind, folgt das Bundesfinanzgericht der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, weshalb im Beschwerdefall eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nicht vorliegt. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher unzulässig.

Innsbruck, am 17. Juni 2026