

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter in der Beschwerdesache über die Beschwerde vom 8. Februar 2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt vom 3. Februar 2016, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2014 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Darstellung des verwaltungsbehördlichen Verfahrens:

Der Beschwerdeführer gab seine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2014 am 22. Oktober 2015 elektronisch ab. Darin erklärte er auch unter anderem, im Jahr 2014 unter Progressionsvorbehalt steuerbefreite ausländische Einkünfte nichtselbstständiger Arbeit i.H.v. € 15.229,07 bezogen zu haben.

Gegen den mit 3. Februar 2016 datierten Einkommensteuerbescheid 2016 wandte sich der Beschwerdeführer mit der im Weg des FinanzOnline eingebrachten Beschwerde vom 8. Februar 2016. Darin führte er aus, dass seines Erachtens der Pensionistenabsetzbetrag zu gering berechnet worden sei. Dieser solle € 277,02 und nicht, wie vom Finanzamt berechnet, € 93,85 ausmachen.

Diese Beschwerde wurde mit der Beschwerdevorentscheidung betreffend die Einkommensteuer 2014 datiert vom 29. Februar 2016 abgewiesen und dies damit begründet, dass der volle erhöhte Pensionistenabsetzbetrag für laufende zu versteuernde Pensionseinkünfte bis zur Höhe von € 19.930 zustehe. Der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag vermindere sich bei laufenden zu versteuernden Pensionseinkünften von € 19.039,00 bis € 25.000,00 gleichmäßig einschleifend auf null. Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastungen seien dabei nicht zu berücksichtigen. Bis zum Veranlagungsjahr 2013 sei bei der Berechnung des Pensionistenabsetzbetrages (nicht auf die laufenden zu versteuernden Pensionseinkünfte sondern) auf das Pensionseinkommen abzustellen gewesen.

Neuerlich im Wege des FinanzOnline brachte der Beschwerdeführer den Antrag auf Vorlage an das Bundesfinanzgericht gemäß § 264 Abs. 1 BAO (Bundesabgabenordnung, BGBl. Nr. 194/1961) am 11. März 2016 ein, auch wenn er dies als Beschwerde gemäß § 243 BAO bezeichnete.

Darin erklärte er, dass der Pensionistenabsetzbetrag für die Einkommensteuer 2014 für den Steuerzahler in der Hinsicht nicht nachvollziehbar wäre, dass nicht erkennbar sei, welche steuerfreien Beträge das Finanzamt zum versteuerten Einkommen hinzurechne. Er bat darum, dass ihm die Berechnungsgrundlagen übermittelt würden, da auch der Steuerberater ihm keine zufriedenstellende Erklärung habe geben können.

Beweiswürdigung und sich daraus ergebender entscheidungsrelevanter Sachverhalt:

Der Gesamtbetrag der inländischen steuerpflichtigen Pensionseinkünfte des Beschwerdeführers aus nichtselbstständiger Arbeit war im Jahr 2014 unstrittig € 7.899,34. Die ausländischen nichtselbstständiger Pensionseinkünfte des Beschwerdeführers, welche im Wege des Progressionsvorbehalts zu berücksichtigen waren, betrugen ebenfalls unbestritten im Jahr 2014 € 15.229,07.

Die an der gleichen Adresse lebende Ehegattin des Beschwerdeführers bezog im Jahr 2014 eine inländische steuerpflichtige Pension i.H.v. € 4.088,16.

Der Beschwerdeführer erfüllte im Jahr 2014 nicht die Voraussetzungen für die Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages im Sinne des § 33 Abs. 3 Z 1 EStG 1988 (Einkommensteuergesetz 1988, BGBl. Nr. 400/1988).

Rechtslage und rechtliche Erwägungen:

Nach § 33 Abs. 6 EStG 1988 steht den Steuerpflichtigen, welche 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 EStG 1988 erhalten und welche keinen Anspruch auf die Absetzbeträge nach § 33 Abs. 5 EStG 1988 (Verkehrsabsetzbetrag, Arbeitnehmerabsetzbetrag, Grenzgängerabsetzbetrag, Pendlereuro, Pendlerausgleichsbetrag) haben, ein Pensionistenabsetzbetrag im Sinne der Z 1 und 2 oder 3 § 33 Abs. 6 EStG 1988 zu.

Voraussetzung für den erhöhten Pensionistenabsetzbetrag von € 764,00 im Sinne des § 33 Abs. 6 Z 1 und 2 EStG 1988 ist, dass der Steuerpflichtige mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragener Partner ist und von diesem nicht dauernd getrennt lebt, sowie der Partner im Sinne des § 106 Abs. 3 EStG 1988 Einkünfte im Sinne des § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 von höchstens € 2.200,00 jährlich erzielt und der Steuerpflichtige keinen Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag hat.

Werden die im letzten Absatz genannten Voraussetzungen nicht erfüllt, steht nach § 33 Abs. 6 Z 3 EStG 1988 ein Pensionistenabsetzbetrag i.H.v. € 400 zu. Dieser Absetzbetrag vermindert sich gleichmäßig einschleifend zwischen zu versteuernden laufenden Pensionseinkünften von € 17.000 25.000 auf null.

Da der Beschwerdeführer im Jahr 2014 keine Einkünfte aus einem bestehenden Dienstverhältnis erzielte, sondern nur inländische und ausländische Pensionen erhielt, standen ihm die Absetzbeträge nach § 33 Abs. 5 EStG 1988 nicht zu. Zwar war der Beschwerdeführer im Jahr 2014 durchgehend verheiratet (und ist dies noch) und hatte auch keinen Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag im Sinne des § 33 Abs. 4 Z 1 StGB 1988, jedoch haben die Einkünfte seiner Ehegattin € 2.200,00 um nahezu das Doppelte überstiegen, weswegen für den Beschwerdeführer das Ansetzen des erhöhten Pensionistenabsetzbetrages im Sinne des § 33 Abs. 6 Z 1 und 2 EStG 1988 nicht infrage kommt.

Damit ist auf dem Beschwerdeführer § 33 Abs. 6 Z 3 EStG 1988 anzuwenden. Der Beschwerdeführer hat im Jahr 2014 aus laufender zu versteuernder inländische Pension € 7.899,34 und aus laufender mit Progressionsvorbehalt zu berücksichtigender ausländischer Pension € 15.229,07, also in Summe Einkünfte aus laufender Pension von € 23.128,41 bezogen.

Zur Frage, ob für die Einschleifregelung nach § 33 Abs. 6 Z 3 EStG 1988 auch ausländische (progressionsrelevante) Pensionseinkünfte herangezogen werden müssen, hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 30.3.2016, Zl. 2013/13/0027 folgendes festgehalten:

"In den Erläuterungen der Regierungsvorlage zu der erst durch das Budgetbegleitgesetz 2001, BGBl. I Nr. 142/2000, eingeführten Einschleifregelung in § 33 Abs. 6 letzter Satz EStG 1988, 311 BlgNR XXI. GP 161 und 169, wurde bei schon gleichem Wortlaut ("einschleifend zwischen zu versteuernden Pensionsbezügen von") die Höhe der "Monatsbruttopensionen" und des "Einkommens" des Pensionisten als die maßgebliche Größe beschrieben. Auf grenzüberschreitende Sachverhalte wurde nicht Bezug genommen.

Zum Zweck des Pensionistenabsetzbetrages und damit verbunden zur Rechtfertigung der neuen Einschleifregelung führte der Verfassungsgerichtshof im Erkenntnis vom 3. März 2003, B 1302/02, VfSlg 16.818, aus, es könne dahinstehen, ob es sich, wie in den Materialien zum EStG 1972 dargelegt und in einem früheren Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes angenommen, bei diesem Absetzbetrag um eine allgemeinen sozialen Erwägungen entspringende Begünstigung für eine bestimmte Gruppe von Einkommensbeziehern handle (vgl. insoweit das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 14. März 1977, B 79/75, VfSlg 8003), oder ob eine pauschalierende Berücksichtigung alters- oder krankheitsbedingt erhöhter Aufwendungen und somit von Aufwendungen vorliege, die vom EStG 1988 ansonsten als außergewöhnliche Belastungen eingestuft würden. Im ersten Fall spreche nichts dagegen, "bei entsprechend hohem Einkommen eine sozial orientierte Tarifmaßnahme abzubauen". Im zweiten Fall sei auf den bei individueller Geltendmachung im Allgemeinen vorgesehenen Abzug eines Selbstbehaltes hinzuweisen. "Nichts anderes als ein solcher einkommensabhängiger Selbstbehalt" werde letztlich bewirkt, wenn angenommene durchschnittliche alters- oder krankheitsbedingte

Mehraufwendungen mit Hilfe eines Absetzbetrages berücksichtigt würden und dieser Absetzbetrag mit höherem Einkommen verschleifend abgebaut werde.

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, sind nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes für keine der beiden Varianten erkennbar. Die Einbeziehung solcher Bezüge wird mit Hinweis u.a. auf das Sonderausgaben betreffende und seinerseits auf Vorjudikatur zum Selbstbehalt bei außergewöhnlichen Belastungen verweisende Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 24. Mai 2007, 2004/15/0051, VwSlg 8236/F, auch im Schrifttum aus teleologischen Gründen befürwortet (vgl. Kanduth-Kristen in taxlex 2009, 128, und in Jakom, EStG, 2015, § 33 Rz 66; auf sie verweisend Doralt/Herzog, EStG14, § 33 Tz 60; aM ohne Auseinandersetzung mit dem Zweck der Regelung Hilber, SWK 2003, S 837). Der Gesetzeswortlaut ("einschleifend zwischen zu versteuernden Pensionsbezügen von 17.000 Euro und 25.000 Euro") mag das Gegenteil zunächst als näherliegend erscheinen lassen, steht dem nach dem Zweck der Regelung gebotenen Verständnis aber nicht zwingend entgegen.

Die Beschwerde führt dagegen in teleologischer Hinsicht ins Treffen, die angestrebte Gleichbehandlung inländischer und ausländischer Pensionsbezüge könne durch die Einbeziehung der ausländischen Pensionsbezüge nicht erreicht werden, und verweist dazu anhand eines Rechenbeispiels auf die Auswirkungen unterschiedlicher Steuersätze. Ein solches Argument vermag vermeidbare Ungleichbehandlungen nicht zu rechtfertigen, zumal es auch nicht ungewöhnlich ist, dass die Verwirklichung anerkannter Abkommensziele und Gesetzeszwecke an Grenzen stößt (vgl. im Zusammenhang mit der Besteuerung grenzüberschreitender und rein innerstaatlicher Sachverhalte unter dem Gesichtspunkt unterschiedlicher Bemessungsgrundlagen und Steuersätze das Erkenntnis vom 30. März 2011, 2007/13/0105, 0151, VwSlg 8624/F).

Als Argument zur "grammatikalischen Interpretation" macht die Beschwerde geltend, die Einbeziehung der in Deutschland zu versteuernden Rente lasse das Attribut "zu versteuernde" in der auszulegenden Regelung bedeutungslos werden und eine solche Auslegung liege "außerhalb des äußerst möglichen Wortsinns, der freilich die Grenze jeglicher Auslegung absteckt". Diesem in Wahrheit bloß systematischen und nicht "die Grenze jeglicher Auslegung" betreffenden Argument fügt die Beschwerde unter dem Gesichtspunkt systematischer Interpretation noch hinzu, das Verständnis der belangten Behörde müsse - übertragen auf § 33 Abs. 2 EStG 1988 - zu dem "skurrilen" Ergebnis führen, dass ein Pensionistenabsetzbetrag auch ohne eine in Österreich zu versteuernde Pension zustehen könnte. Ob dies der Fall sein kann, ist Gegenstand der zu Ro 2015/15/0010 anhängigen Amtsrevision gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 12. Jänner 2015, RV/6100495/2014, und muss hier nicht erörtert werden, weil zwar die Bejahung dieser Frage wohl voraussetzen würde, dass die ausländische Rente auch im Sinne des § 33 Abs. 6 letzter Satz EStG 1988 "zu versteuern"

ist, umgekehrt aber letzteres noch nicht ausreicht, um in Bezug auf § 33 Abs. 2 EStG 1988 zu dem vom Beschwerdeführer als "skurril" bezeichneten Ergebnis zu gelangen.

Argumente, deren Gewicht es rechtfertigen würde, bei der Anwendung einer nicht auf die Regelung von Fragen grenzüberschreitender Sachverhalte abzielenden Bestimmung auf solche - unter den Anwendungsbereich eines Doppelbesteuerungsabkommens fallende - Sachverhalte ein mit dem Zweck der Bestimmung nicht in Einklang stehendes Ergebnis hinzunehmen, liegen somit insgesamt nicht vor, weshalb die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen war."

Zusammenfassend geht der Verwaltungsgerichtshof davon aus, dass laufende in- und ausländische Pensionseinkünfte (soweit unter Progressionsvorbehalt) als Berechnungsgrundlage für den Pensionistenabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 6 Z 3 EStG 1988 dienen.

Dies bedeutet für den Beschwerdeführer, dass die Berechnungsgrundlage für die Bemessung des Pensionistenabsetzbetrages € 23.128,41 ausmacht. Zieht man diesen Betrag von € 25.000,00 ab, ergeben sich € 1.871,59, welche im Verhältnis von € 400,00 zu € 8.000,00 (Differenz zwischen € 25.000 und € 17.000) gegen null eingeschliffen werden sollen. € 1.871,59 multipliziert mit € 400,00 dividiert durch € 8.000,00 ergeben € 93,58. Dieses ist genau jener Betrag, welcher im angefochtenen Bescheid dem Beschwerdeführer als Pensionistenabsetzbetrag zuerkannt wurde.

Diesen Überlegungen folgend war die Beschwerde gemäß § 33 Abs. 6 Z 3 EStG 1988 abzuweisen, da die als Berechnungsgrundlage heranzuziehenden laufenden Pensionseinkünfte des Beschwerdeführers im Jahr 2010 € 23.128,41 erreichten und das Finanzamt die in der leg. cit. vorgesehene Einschleifregelung korrekt angewendet hat.

Zulässigkeit einer 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.

In diesem Erkenntnis wurde der Ansicht des Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 30.3.2016, ZI. 2013/13/0027 gefolgt und wurden keine weiteren Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung berührt. Es ergibt sich daher keine über den Einzelfall hinausgehende Bedeutung der behandelten Rechtsfragen, was die Zulässigkeit der Revision ausschließt.

