

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin MMag. Ines Sattlegger in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 6. Juli 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 9. Juni 2023 betreffend Einkommensteuer 2022 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.) erzielt im Jahr 2022 Pensionseinkünfte von der Sozialversicherungsanstalt der Selbständigen und von der Ärztekammer für ***BL***.

Mit Einkommensteuererklärung 2022 vom 30.05.2023 wurden auch Einkünfte aus selbständiger Arbeit (Arztpraxis) in Höhe von € -17.396,03 erklärt.

Mit Einkommensteuerbescheid 2022 vom 09.06.2023 erfolgte die Veranlagung erklärungsgemäß.

Mit Schreiben vom 06.07.2023 wurde gegen den Einkommensteuerbescheid 2022 Beschwerde erhoben. Begründend wurde ausgeführt, dass Werbungskosten nicht abgezogen und Absetzbeträge nicht berücksichtigt worden wären.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 13.07.2023 wurde die Beschwerde abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, dass der Pensionistenabsetzbetrag automatisch von der pensionsauszahlenden Stelle berücksichtigt werde. Bei Pensionseinkünften über € 25.500,00

stehe durch die Anwendung einer Einschleifregelung kein Pensionistenabsetzbetrag mehr zu. Das Werbungskostenpauschale in Höhe von € 132,00 stehe nur aktiven Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern zu. Da im vorliegenden Fall Pensionsbezüge bezogen würden, könne das Werbungskostenpauschale nicht berücksichtigt werden.

Mit Schreiben vom 02.08.2023 wurde Beschwerde gegen die Beschwerdevorentscheidung erhoben, welche seitens der belangten Behörde als Vorlageantrag gewertet wurde. Ergänzend wurde darin ausgeführt, dass bei den Lohnzetteln kein Pensionistenabsetzbetrag berücksichtigt worden wäre. Es würden der Verkehrsabsetzbetrag und der Teuerungsabsetzbetrag gemäß § 124b Z 407 EStG 1988 fehlen. Der Gesamtbetrag der Einkünfte wäre € 19.175,83.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer erzielt im Jahr 2022 Pensionseinkünfte von der Sozialversicherungsanstalt der Selbständigen (steuerpflichtige Bezüge in Höhe von € 31.329,36) und von der Ärztekammer für ***BL*** (steuerpflichtige Bezüge in Höhe von € 5.374,56).

Mit Einkommensteuererklärung 2022 vom 30.05.2023 wurden auch Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von € -17,396,03 erklärt.

Mit Einkommensteuerbescheid 2022 vom 09.06.2023 erfolgte die Veranlagung erklärungskgemäß, ohne Berücksichtigung eines Werbungskostenpauschales, Verkehrsabsetzbetrages, Pensionistenabsetzbetrages oder Teuerungsabsetzbetrages.

2. Beweiswürdigung

Der vom Bundesfinanzgericht festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem im Zuge der Vorlage der Beschwerde übermittelten Verwaltungsakt der belangten Behörde und aus der Einsicht durch das erkennende Gericht in das elektronische Abgabensinformationssystem der Finanzverwaltung.

Das Bundesfinanzgericht hegt keine Zweifel an der Echtheit und Glaubwürdigkeit der vorgelegten Unterlagen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

3.1.1. Gesetzliche Grundlagen

§ 16 Abs. 3 EStG 1988 lautet auszugsweise:

„Für Werbungskosten, die bei nichtselbständigen Einkünften erwachsen, ist ohne besonderen Nachweis ein Pauschbetrag von 132 Euro jährlich abzusetzen. Dies gilt nicht, wenn diese Einkünfte den Anspruch auf den Pensionistenabsetzbetrag (§ 33 Abs. 6 und § 57 Abs. 4) begründen. (...)“

§ 33 Abs. 5 EStG 1988 lautet auszugsweise:

„Bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis stehen folgende Absetzbeträge zu:

1. Ein Verkehrsabsetzbetrag von 400 Euro jährlich.

...“

§ 33 Abs. 6 EStG 1988 lautet:

„Stehen einem Steuerpflichtigen die Absetzbeträge nach Abs. 5 nicht zu und erhält er Bezüge oder Vorteile 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, steht 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 25.250 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 einschleifend zwischen zu versteuernden laufenden Pensionseinkünften von 17.500 Euro und 25.500 Euro auf null.“*

§ 124b Z 407 EStG 1988 lautet:

„Hat ein Steuerpflichtiger Anspruch auf einen der Absetzbeträge nach § 33 Abs. 5 oder 6 und hat er keine außerordentliche Einmalzahlung gemäß § 772a ASVG, § 400a GSVG, § 394a BSVG, § 95h PG 1965 und § 60 Abs. 19 BB-PG erhalten, so steht ihm für das Kalenderjahr 2022 im Wege der Einkommensteuerveranlagung ein Teuerungsabsetzbetrag in Höhe von 500 Euro zu. Für die Berücksichtigung des Teuerungsabsetzbetrages gilt:

- a) *Bei Anspruch auf den Verkehrsabsetzbetrag steht der Teuerungsabsetzbetrag bis zu einem Einkommen von 18.200 Euro im Kalenderjahr zu und vermindert sich zwischen Einkommen von 18.200 Euro und 24.500 Euro gleichmäßig einschleifend auf null. Der Teuerungsabsetzbetrag vermindert sich um außerordentliche Gutschriften gemäß § 398a GSVG und § 392a BSVG. Abweichend von § 33 Abs. 8 Z 2 sind für das Kalenderjahr 2022 70% der Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 3 lit. a (ausgenommen Betriebsratsumlagen) und des § 16 Abs. 1 Z 4 und 5, höchstens aber 1.550 Euro, rückzuerstatten.*
- b) *Bei Anspruch auf einen der Absetzbeträge gemäß § 33 Abs. 6 steht der Teuerungsabsetzbetrag bis zu laufenden Pensionseinkünften von 20.500 Euro im Kalenderjahr zu und vermindert sich zwischen laufenden Pensionseinkünften von 20.500 Euro und 25.500 Euro gleichmäßig einschleifend auf null. Der Teuerungsabsetzbetrag vermindert sich um außerordentliche Gutschriften gemäß § 398a GSVG und gemäß § 392a BSVG. Abweichend von § 33 Abs. 8 Z 3 sind für das Kalenderjahr 2022 100% der Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 4, höchstens aber 1.050 Euro, rückzuerstatten. Bei Anspruch auf einen Pensionistenabsetzbetrag ist der Teuerungsabsetzbetrag zusätzlich zu den Absetzbeträgen gemäß § 66 Abs. 1 bei der Berechnung der Lohnsteuer zu berücksichtigen. Die pensionsauszahlende Stelle hat für die Pensionsbezieher eine Aufrollung gemäß § 77 Abs. 3 so bald wie möglich, jedoch spätestens bis 30. September 2022 durchzuführen.“*

3.1.2. Für den beschwerdegegenständlichen Fall ergibt sich daraus:

3.1.2.1. Werbungskostenpauschale

Es ist zwischen den Parteien des Verfahrens nicht strittig, dass der Bf. im streitgegenständlichen Zeitraum 2022 Pensionseinkünfte und (negative) Einkünfte aus selbständiger Arbeit erzielte. Er ergibt sich bereits unmittelbar aus § 16 Abs. 3 EStG 1988, dass der Pauschbetrag von € 132,00 nur für Werbungskosten, die bei nichtselbständigen Einkünften erwachsen, geltend gemacht werden kann und dann nicht absetzbar ist, wenn die nichtselbständigen Einkünfte den Anspruch auf den Pensionistenabsetzbetrag begründen. Im vorliegenden Fall besteht – zumindest dem Grunde nach – ein Anspruch auf den Pensionistenabsetzbetrag, wodurch die Absetzbarkeit des Pauschbetrages für Werbungskosten nicht gegeben ist.

Die Annahme des Gesetzgebers, dass bei Pensionisten mit Erzielung der Pension in der Regel keine Werbungskosten verbunden sein können, die unter das Werbungskostenpauschale fallen, wird damit begründet, dass der Bezug von Pensionseinkünften nicht auf einer mit laufenden Werbungskosten verbundenen Tätigkeit, sondern auf dem Bestand eines den Anspruch auf Pension begründenden Beschäftigungsverhältnisses vor der Pensionierung beruht. Demnach liegt darin eine sachliche Rechtfertigung für die Regelung, nach der den Beziehern von Pensionen – im Gegensatz zu den sonstigen Beziehern von Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit – die Absetzung eines Werbungskostenpauschbetrages nicht ermöglicht wird, wobei ihnen aber die Geltendmachung von entstandenen Werbungskosten im Einzelfall durchaus offen bleibt (VwGH 14.03.1977, B79/75).

3.1.2.2. Verkehrsabsetzbetrag

Da im beschwerdegegenständlichen Zeitraum kein aufrechtes Dienstverhältnis vorliegt, besteht gemäß § 33 Abs. 5 Z 1 EStG 1988 kein Anspruch auf Geltendmachung des Verkehrsabsetzbetrages.

3.1.2.3. Pensionistenabsetzbetrag

Da der Verkehrsabsetzbetrag nicht zusteht, aber Pensionseinkünfte im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 bezogen werden, steht dem Grunde nach ein Pensionistenabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 6 EStG 1988 zu. Hinsichtlich der Höhe dieses Absetzbetrages sieht das Einkommensteuergesetz eine Einschleifung in Abhängigkeit von der Höhe der Pensionseinkünfte vor. Der Anspruch auf den Pensionistenabsetzbetrag richtet sich bereits nach dem Wortlaut des § 33 Abs. 6 Z 3 EStG 1988 nach den zu versteuernden laufenden Pensionseinkünften und nicht nach dem Gesamtbetrag der Einkünfte. Eine Saldierung mit den Verlusten aus der selbständigen Arbeit hat daher zu unterbleiben. Da die gesamten Pensionseinkünfte (Sozialversicherung und Ärztekammer) den Grenzbetrag von € 25.500,00 übersteigen, steht der Pensionistenabzugsbetrag zwar dem Grunde nach, nicht aber der Höhe nach vor.

Zum Zweck des Pensionistenabsetzbetrages und damit verbunden zur Rechtfertigung der 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 Einkommensbezieher*innen 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 (VwGH 30.03.2016, 2013/13/0027).

3.1.2.4. Teuerungsabsetzbetrag

Ein Teuerungsabsetzbetrag gemäß § 124b Z 407 lit. a EStG 1988 steht nicht zu, da kein Anspruch auf den Verkehrsabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 5 Z 1 EStG 1988 besteht.

Ein Teuerungsabsetzbetrag gemäß § 124b Z 407 lit. b EStG 1988 steht dem Grunde nach zu, da auch ein Anspruch auf den Pensionistenabsetzbetrag dem Grunde nach besteht. Da die Pensionseinkünfte des Bf. (wie bereits unter Punkt 3.1.2.3. ausgeführt) den Grenzbetrag von € 25.500,00 übersteigen, steht der Teuerungsabsetzbetrag jedoch der Höhe nach nicht zu.

3.1.2.5. Fazit

Da das Werbungskostenpauschale, der Verkehrsabsetzbetrag, der Pensionistenabsetzbetrag und der Teuerungsabsetzbetrag entweder dem Grunde oder der Höhe nach nicht zustehen, war spruchgemäß zu entscheiden und die Beschwerde 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.

Das gegenständliche Erkenntnis ergibt sich unmittelbar aus den oben angeführten klaren und eindeutigen gesetzlichen Bestimmungen. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor. Die ordentliche Revision war daher nicht zuzulassen.

Klagenfurt am Wörthersee, am 12. Juni 2026