



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der O.J., Pensionistin, 1170, vertreten durch Mercator WTH GmbH, Wirtschaftstreuhänder, 2500 Baden, Albrechtsgasse 103, vom 14. November 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 8/16/17, vertreten durch Mold Eckhard, vom 15. Oktober 2007 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Abgabepflichtige wies in ihrer Einkommensteuererklärung für 2006 unter anderem Einkünfte aus einer deutschen (gesetzlichen) Alterspension aus.

Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2006 vom 15.10.2007 wurde wie folgt berechnet:

Einkommen	22.262,66 €
ausländische Einkünfte	1.746,36 €
Bemessungsgrundlage für den Durchschnittssteuersatz	23.949,02 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	5.347,12 €
Pensionistenabsetzbetrag	-52,55 €
Steuer für den Durchschnittssteuersatz	5294,57 €

Einkommensteuer	184,32€
-----------------	---------

In der gegen diesen Bescheid gerichteten Berufung vom 14.11.2007 stellte die Abgabepflichtige den Antrag bei der Einschleifung des Pensionistenabsetzbetrags die ausländischen Pensionseinkünfte nicht heranzuziehen. Gem. Art 10 des DBA Österreich - Deutschland 1954 BGBI Nr 221/1955 idF BGBI Nr 361/1994 stehe das Recht auf Besteuerung eines Ruhebezugs aus einer öffentlichen Kassa dem bezugsauszahlenden Staat zu, auch wenn der Empfänger in einem anderen Staat seinen Wohnsitz hat. Somit sei die staatliche Rente, die sie von der BRD erhalte in Österreich von der Einkommensteuer befreit. Lediglich zur Berechnung der Steuerprogression erfolge eine Berücksichtigung in Österreich.

In den LStR 2006 Rz 809 werde ausdrücklich festgehalten, dass nicht das gesamte Jahreseinkommen für die Einschleifung maßgeblich sei, sondern das aus den Pensionsbezügen resultierende Einkommen. Gemeint sei somit nur das steuerpflichtige Pensionseinkommen.

Über die Berufung wurde erwogen:

1.) Unbestritten ist, dass es sich bei der von der Bundesversicherungsanstalt für Angestellte bezogenen Altersrente um Bezüge aus der gesetzlichen Sozialversicherung handelt.

Das *Besteuerungsrecht* für solche Bezüge kommt daher gemäß Art. 18 Abs. 2 des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland, BGBI. III Nr. 182/2002, welches für das Berufungsjahr anzuwenden ist, der Bundesrepublik Deutschland zu.

Aus Art. 23 Abs. 2 lit. a des genannten Abkommens ergibt sich, dass Österreich als Wohnsitzstaat diese Einkünfte von der Besteuerung ausnimmt. Die von der Besteuerung ausgenommenen Einkünfte dürfen aber nach Art. 23 Abs. 2 lit. d des Abkommens gleichwohl in der Republik Österreich bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen der Person einbezogen werden (sog. Progressionsvorbehalt).

2.) Innerstaatliche Rechtsgrundlage des Progressionsvorbehalts ist die Bestimmung des § 2 EStG 1988. Danach unterliegt das gesamte in- und ausländische Einkommen des Steuerpflichtigen (Welteinkommen) der Einkommensteuer. Das Einkommen wird nach den Bestimmungen des österreichischen Einkommensteuergesetzes ermittelt (VwGH 24.5.2007, 2004/15/0051, mit weiterführenden Literaturnachweisen).

3.) Gemäß § 25 Abs. 1 Z 3 lit. c EStG 1988 gehören Pensionen aus einer ausländischen gesetzlichen Sozialversicherung, die einer inländischen gesetzlichen Sozialversicherung entsprechen, zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit.

Die von der Bundesversicherungsanstalt für Angestellte bezogene deutsche Altersrente entspricht der inländischen Pensionsversicherung (Altersrente). Die Rente beruht auf gesetzlicher Beitragspflicht. Bei Erfüllung der gesetzlichen Voraussetzungen besteht ein Rechtsanspruch auf Rente, die wiederkehrend (in Monatsbeträgen) ausbezahlt wird.

4.) Beiträge von Arbeitnehmern zu einer ausländischen Pflichtversicherung, die einer inländischen gesetzlichen Sozialversicherung entsprechen, gehören nach § 16 Abs. 1 Z 4 lit. f EStG 1988 zu den Werbungskosten. Auf Grund der für das Berufungsjahr geltenden Rechtslage des EStG 1988 könnten Beiträge für die strittige Rente sonach in voller Höhe einkommensmindernd berücksichtigt werden. Ob die von der Bw. geleisteten Beiträge in den Jahren der Beitragszahlung tatsächlich einkommensmindernd zu berücksichtigen waren oder berücksichtigt worden sind, ist nicht entscheidend (VwGH 14.12.2006, 2005/14/0099). Die deutsche Altersrente der Bw. in Höhe von (unbestritten) 1.746,36€ unterliegt daher gemäß § 2 Abs. 2 EStG 1988 der österreichischen Einkommensteuer. Sie ist in die Ermittlung des Durchschnittssteuersatzes für Zwecke der Durchführung des Progressionsvorbehaltes einzubeziehen.

5.) Für Zwecke der zutreffenden Besteuerung der Inlandseinkünfte auf der Grundlage des bestehenden Progressionsvorbehalts ist daher zunächst das gesamte, von der Bw. bezogene *in- und ausländische Einkommen iSd § 2 Abs. 2 EStG 1988* und die auf dieses Einkommen entfallende österreichische Einkommensteuer zu ermitteln, als ob kein Doppelbesteuerungsabkommen anzuwenden wäre.

6.) Es ist also zunächst jene Steuer zu errechnen, die sich ergeben würde, wenn die Steuerfreiheit der deutschen Alterspension nicht bestehen würde:

Gemäß § 33 Abs. 6 EStG 1988 hat ein Steuerpflichtiger, dem die Absetzbeträge nach Abs. 5 nicht zustehen, Anspruch auf einen Pensionistenabsetzbetrag bis zu 400 € jährlich, wenn 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 EStG 1988 oder Abs. 1 Z 4 bis 5 leg. cit. bezieht. Der Pensionistenabsetzbetrag vermindert sich gleichmäßig einschleifend zwischen zu versteuernden Pensionsbezügen von 17.000 € und 25.000 € auf Null.

Gegen die Einschleifregelung des § 33 Abs. 6 EStG 1988 bestehen keine nationalen verfassungsrechtlichen Bedenken (VfGH 3.3.2003, B 1302/02).

§ 33 Abs. 10 EStG 1988 bestimmt: Ist im Rahmen einer Veranlagung bei der Berechnung der Steuer ein Durchschnittssteuersatz anzuwenden, so ist dieser *nach* Berücksichtigung der Abzüge nach § 33 Abs. 3 bis 7 EStG 1988 - richtig: § 33 Abs. 3 bis 6 EStG 1988 -

(ausgenommen Kinderabsetzbeträge nach Abs. 4 Z 3 lit. a EStG 1988) zu ermitteln. Diese Abzüge sind nach Anwendung des Durchschnittssteuersatzes nicht nochmals abzuziehen.

Gegen die Berechnung eines Progressionsvorbehalts stehen aus gemeinschaftsrechtlicher Sicht keine Bedenken (VwGH 14.12.2006, 2005/14/0099).

7.) Auf den Berufungsfall angewendet bedeutet dies: Bei der Ermittlung des Durchschnittssteuersatzes sind Pensionsbezüge von insgesamt 23.949,02 € anzusetzen. Auf Grund der Höhe dieser (beiden) Pensionsbezüge ist ein Pensionistenabsetzbetrag nur mehr in Höhe von 052,55 zu berücksichtigen. Der Durchschnittssteuersatz von 22,11 % ist sodann auf das Einkommen (von 22.202,66 €) anzuwenden, nicht hingegen auf die gesetzliche deutsche Altersrente.

8.) Die von der Bw. für zutreffend erachtete Auslegung hätte zur Folge, dass der strittige Pensionsbezug unterschiedlich behandelt würde, je nachdem, ob er von einer inländischen oder von einer ausländischen Anstalt ausbezahlt wird. Würde der strittige Rentenbezug von einer inländischen Anstalt ausbezahlt, würde der Pensionistenabsetzbetrag (unbestritten) stärker eingeschliffen. Mit der dem angefochtenen Bescheid zugrunde liegende Interpretation des § 33 Abs. 6 EStG 1988 wird jene Ungleichbehandlung vermieden, die sich bei der von der Bw. vertretenen Auslegung für eine inländische Altersrente ergeben würde. Es bestehen keinerlei Anhaltspunkte, dass der Gesetzgeber ein solches Ergebnis herbeiführen wollte. Im Gegenteil.

Auch in den, von der Bw. erwähnten LStR Rz 809 wird nur von Pensionsbezügen und nicht von inländischen gesprochen.

9.) Hinsichtlich des von der Bw. erwähnten Artikels in der SWK 35/36/2003 wird festgehalten, dass in dem beschriebenen Sachverhalt die Grenzen der Einschleifregelung nicht erreicht wurden. Darüber hinaus wurde festgehalten, dass die Einschleifregelung sich nur auf das steuerpflichtige Pensionseinkommen anzuwenden ist. Andere Einkünfte sind bei dieser Berechnung nicht zu berücksichtigen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 4. März 2008