



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des W K P, geb. xx.xx.xxxx, 0001 G, F0, vertreten durch Dr.Denk - Mag.Ferdin Wirtschaftstreuhand und Steuerberatung GmbH, 4710 Grieskirchen, Stadtplatz 27, vom 4. Mai 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 24. April 2009 betreffend **Einkommensteuer** (Arbeitnehmerveranlagung) **2008** entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

#### Ablauf des bisherigen Verwaltungsgeschehens:

Der in Österreich unbeschränkt steuerpflichtige Berufungswerber (in der Folge abgekürzt Bw) bezog im Berufungsjahr 2008 zwei Pensionen aus Deutschland (Herkunft der Pensionen laut Veranlagungsakt z.B. Bestätigungen im Jahr 2003).

Im **Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2008 vom 24. April 2009** wurde kein Pensionistenabsetzbetrag berücksichtigt, da die Bemessungsgrundlage der gesamten Pensionsbezüge 27.942,12 € betrug.

Mit **Berufung vom 04. Mai 2009** begehrte der Steuerberater die Berücksichtigung des Pensionistenabsetzbetrages in Höhe von 400.- € entsprechend den Vorjahren.

Mit **Berufungsvorentscheidung vom 13. Mai 2009** wurde die Berufung vom Finanzamt mit im Wesentlichen folgender Begründung abgewiesen: Es sei zwar im vorliegenden Fall die Einkommensteuer tatsächlich von einem im Inland zu versteuernden Einkommen in Höhe von 8.844,24 € festzusetzen und zu erheben. Es handle sich aber bei der unter Progressionsvorbehalt befreiten Altersrente aus der staatlichen deutschen Alterspension um einen dem Grunde nach in Österreich steuerpflichtigen (und in diesem Sinne sehr wohl um einen „zu versteuernden“) Pensionsbezug, da die Tarifsteuer vom Welteinkommen zu bemessen sei. Es seien alle Einkommensteile aus Pensionsbezügen bei der Höhe der Einschleifregelung beim Pensionistenabsetzbetrag zu berücksichtigen. Es solle nämlich bei grenzüberschreitenden Sachverhalten genauso eine Besteuerung erreicht werden, wie sie auch bei rein innerstaatlichen Sachverhalten vorgenommen würde. Der Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung erfordere die Berücksichtigung der befreiten Auslandseinkünfte bei der Einschleifregelung des Pensionistenabsetzbetrages.

Mit **Vorlageantrag vom 04. Juni 2009** begehrte der Steuerberater für den Bw erneut die Berücksichtigung des Pensionistenabsetzbetrages in Höhe von 400.- € mit folgender Begründung:

*„Gemäß § 33 Abs. 6 3. Satz vermindert sich der Pensionistenabsetzbetrag gleichmäßig einschleifend zwischen zu versteuernden Pensionsbezügen von 17.000.- € und 25.000.- € auf Null €.“*

*Der klare und eindeutige Wortlaut der gesetzlichen Bestimmung spricht von zu versteuernden Pensionsbezügen, die für die Verminderung des Pensionistenabsetzbetrages heranzuziehen sind. Einkünfte die für die Besteuerung vom Finanzamt somit nicht herangezogen werden wie etwa ausländische vom jeweiligen Staat zu versteuernde Einkünfte dürfen somit für die Frage der Verminderung der Pensionsbezüge nicht zur Grenzbetragsermittlung herangezogen werden.“*

*Gem. § 33 Abs. 11 in der Fassung Abgabensicherungsgesetz 2007, BGBI I 2007/99, ab der Veranlagung 2007 ist nunmehr der Pensionistenabsetzbetrag erst im 2. Rechengang nach Ermittlung des Durchschnittssteuersatzes von den in Österreich zu versteuernden Einkünften in Abzug zu bringen. Bei der Ermittlung des Durchschnittssteuersatzes selbst im 1. Rechengang bleiben die Abzüge nach den Absätzen 4-6 des § 33 ohne Berücksichtigung. Dies gilt gem. Abs. 11 wenn bei der Berechnung der Steuer ein Progressionsvorbehalt aus der Anwendung eines DBA zu berücksichtigen ist. Wie in der Bescheidbegründung des Finanzamtes Grieskirchen Wels ausgeführt wurde, handelt es sich bei den Einkünften unseres Klienten teilweise um ausländische Pensionseinkünfte in Form einer staatlichen deutschen Altersrente, die gemäß DBA Österreich/Deutschland in Deutschland der Besteuerung unterliegen. Lediglich*

*für die Ermittlung des Steuersatzes zur Besteuerung der inländischen Einkünfte sind diese in Deutschland zu versteuernden Pensionseinkünfte heranzuziehen. Das Finanzamt verkennt unseres Erachtens den klaren Wortlaut der Bestimmung des § 33 Abs. 6, wenn es davon spricht, dass die aus Deutschland bezogene Altersrente in Höhe von 20.219,88 € gem. § 2 Abs. 2 EStG der österreichischen Einkommensteuer unterliegt.*

*Gerade das Gegenteil ist nämlich der Fall – die Besteuerung ist durch das DBA Österreich entzogen – und lediglich für die Berechnung der Steuer zur Besteuerung der restlichen Inlandseinkünfte ist die deutsche Altersrente heranzuziehen. Sie unterliegt aber dezidiert selbst nicht der österreichischen Besteuerung.*

*Unseres Erachtens ist auf Grund dieses klaren Wortlautes des § 33 Abs. 6 in Verbindung mit § 33 Abs. 11 EStG kein Raum für eine andere Interpretation. Ist der Wortlaut eindeutig und klar, erübrigen sich gegebenenfalls Spekulationen über andere Interpretationsvarianten (VwGH 20.11.1997, 95/15/0012). Für eine andere Gesetzesauslegung ist kein Spielraum, sondern es müsste eben diesfalls zuerst die gesetzliche Bestimmung geändert werden, wie dies auch Kanduth-Kristen in ihrem Artikel dem Gesetzgeber nahe legt, um eine entsprechende Gleichstellung mit reinen Inlandspensionisten zu erreichen (Pensionistenabsetzbetrag bei Auslandspensionen, taxlex 2009, 128).*

*Wie das Finanzamt selbst feststellt, ist die Einkommensteuer lediglich von einem Einkommen von 8.844,24 € festzusetzen. Dieser in Österreich der Einkommensteuer unterliegende Betrag liegt jedoch klar unter der Einschleifgrenze von 17.000 Euro gem. § 33 Abs. 6 3. Satz EStG. Eine Einschleifung bzw. Verminderung des Pensionistenabsetzbetrages unseres Klienten kommt daher nicht in Frage und würde den genannten Bestimmungen widersprechen.*

*Wir wiederholen somit unsere in der Berufung gestellten Anträge und ersuchen um entsprechende Änderung des erstinstanzlichen Einkommensteuerbescheides 2008.“*

**Mit Vorlagebericht vom 16. Juni 2009** legte das Finanzamt den Vorlageantrag dem Unabhängigen Finanzsenat (UFS) vor.

Mit Schreiben vom 18. Mai 2010 erhob der Steuerberater für den Bw Säumnisbeschwerde beim Verwaltungsgerichtshof (VwGH). Auf Grund der Einleitung des Vorverfahrens beim VwGH, eingelangt beim UFS am 09. August 2010, ist innerhalb einer dreimonatigen Frist zu entscheiden.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

Strittig ist, ob die aus Deutschland bezogene staatliche - nach dem DBA Österreich / Deutschland in Österreich steuerfreie Altersrente - zur aus Deutschland bezogenen betrieblichen und in Österreich zu versteuernden Rente für die Berechnung der Einschleifregelung für den Pensionistenabsetzbetrag hinzuzurechnen ist oder nicht.

**Beim Bw liegt folgender Sachverhalt vor:**

Der Bw hat laut Abfrage aus dem Zentralen Melderegister unter dem Namen F W seit yy.yy.yyyy seinen Hauptwohnsitz in F0, 0001 G.

Der Bw erzielte im verfahrensgegenständlichen Zeitraum 2008 ausschließlich Pensionseinkünfte aus Deutschland. Diese setzen sich zusammen:

Die in Österreich zu versteuernde Betriebspension der Firma S wird im Steuerbescheid als „Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug“ bezeichnet und betrug 8.844,24 €. Österreich steht gemäß Art 18 Abs. 1 das **volle** Besteuerungsrecht gemäß dem Doppelbesteuerungsabkommen (abgekürzt DBA) zwischen Österreich und Deutschland (BGBl III Nr.182/2002) zu.

Gleichfalls aus Deutschland bezieht der Bw im Jahr 2008 eine Pension von der deutschen Bundesversicherungsanstalt für Angestellte in Höhe von 20.219,88 €. Bei dieser Altersrente handelt es sich um Bezüge aus der deutschen gesetzlichen Sozialversicherung. Das Besteuerungsrecht für solche Bezüge kommt gemäß Art 18 Abs. 2 des DBA zwischen der Republik Österreich und Deutschland 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 (Anwendung der Befreiungsmethode in DBAs). 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 oder Vermögen der Person einbezogen werden (so genannter **Progressionsvorbehalt**).

**Rechtlich ist auszuführen:**

Im Steuertarif werden die Höhe und die Berechnung der Einkommensteuer beschrieben.

Zu den Tarifvorschriften zählt das Einkommensteuergesetz ua. die Steuersätze und die Steuerabsetzbeträge (§ 33 EStG 1988).

Der Einkommensteuertarif ist ein progressiver Steuertarif dh je höher die Bemessungsgrundlage ist, desto höher steigt die Durchschnittssteuerbelastung.

Die Bemessungsgrundlage für den Tarif ist das Einkommen nach § 2 Abs. 2 EStG 1988. Dies ist der Gesamtbetrag der Einkünfte nach Abzug der im § 2 Abs. 2 genannten Einkommensanteile.

Zur Altersrente der Bundesversicherungsanstalt für Angestellte ist auszuführen:

Gemäß § 25 Abs. 1 Z 3 lit. c EStG 1988 gehören Pensionen aus einer ausländischen gesetzlichen Sozialversicherung, die einer inländischen gesetzlichen Sozialversicherung entspricht, 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 Rente wird wiederkehrend (in Monatsbeträgen) ausbezahlt.

Zur Versteuerung des Welteinkommens in Österreich als Wohnsitzstaat:

Grundsätzlich ist in Österreich als Wohnsitzstaat das Welteinkommen zu versteuern. Durch die Doppelbesteuerungsabkommen sollen aber allfällige Doppelbelastungen bei der Steuerpflicht der Abgabepflichtigen entweder nach der Befreiungsmethode (idR mit Progressionsvorbehalt) oder nach der Anrechnungsmethode zwischen den Staaten vermieden werden.

Der **Progressionsvorbehalt** ergibt sich aus den Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes (§§ 1, 2 und 33 EStG 1988) und dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung. Als Progressionsvorbehalt gelten jene Bestimmungen, die eine Berücksichtigung der aus der Bemessungsgrundlage auszuscheidenden Teile des Welteinkommens für Zwecke der Tarifermittlung anordnen.

Durch die Anwendung des Progressionsvorbehaltes kommt es zu einer **Erhöhung** des Durchschnittssteuersatzes für die in Österreich steuerpflichtigen Teile des Welteinkommens eines Steuerpflichtigen. Es erfolgt damit eine **Gleichstellung** mit jenen Steuerpflichtigen, deren sämtliche Einkünfte der österreichischen Einkommensteuer unterliegen.

Der Progressionsvorbehalt soll verhindern, dass ein Abgabepflichtiger sein Einkommen auf mehrere Länder verteilt und dadurch mit den Teilbeträgen in eine niedrigere Steuerklasse kommt, als wenn er alles in Österreich versteuern müsste.

Der Berechnung eines Progressionsvorbehaltes stehen aus gemeinschaftsrechtlicher Sicht keine Bedenken (VwGH 14.12.2006, 2005/14/0099) entgegen.

Gemäß § 114 Abs. 1 erster Satz Bundesabgabenordnung (BAO) haben die Abgabenbehörden darauf zu achten, dass alle Abgabepflichtigen nach den Abgabenvorschriften erfasst und

gleichmäßig behandelt werden, sowie darüber zu wachen, dass Abgabeneinnahmen nicht zu Unrecht verkürzt werden.

Ab dem Veranlagungsjahr 2007 bestimmt § 33 Abs. 11 EStG 1988: Ist bei der Berechnung der Steuer ein Progressionsvorbehalt aus der Anwendung eines Doppelbesteuerungsabkommens zu berücksichtigen, gilt für die Steuerberechnung Folgendes: Der Durchschnittssteuersatz ist zunächst **ohne** Berücksichtigung der Abzüge nach den Abs. 4 bis 6 zu ermitteln. Von der unter Anwendung dieses Durchschnittssteuersatzes ermittelten Steuer sind die Abzüge nach den Abs. 4 bis 6 (ausgenommen Kinderabsetzbeträge nach Abs. 4 Z 3 lit. a) abzuziehen (Anm.: Fettdruck durch Berufungsbehörde).

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 für frühere Dienstverhältnisse, Pensionen und gleichartige Bezüge im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 3 oder Abs. 1 Z 4 bis 5 bezieht. Bei Einkünften, die den Anspruch auf den Pensionistenabsetzbetrag begründen, steht der Werbungskostenpauschbetrag nach § 16 Abs. 3 nicht zu. Der Pensionistenabsetzbetrag vermindert sich gleichmäßig einschleifend zwischen zu versteuernden Pensionsbezügen von 17.000 Euro und 25.000 Euro auf Null.

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

Zur Ermittlung der Steuer und des Durchschnittssteuersatzes:

Österreich behält sich als Ansässigkeitsstaat vor, die auf Grund eines DBA aus der Bemessungsgrundlage auszunehmenden ausländischen Einkünfte für Zwecke der **Ermittlung des Steuersatzes** für diejenigen Einkünfte, die in der Steuerkompetenz von Österreich verbleiben, als **progressionserhöhend** zu berücksichtigen. Es werden **alle** Einkünfte eines Abgabepflichtigen als Welteinkommen addiert. Von diesem Welteinkommen wird die nach den Bestimmungen des österreichischen EStG entfallende Einkommensteuer ermittelt (VwGH 24.5.2007, 2004/15/0051, mit weiterführenden Literaturnachweisen). Das ist jene Steuer, die sich ergeben würde, wenn die Steuerfreiheit der deutschen Alterspension laut DBA nicht bestehen würde.

Die für das Welteinkommen ermittelte Einkommensteuer wird zu diesem Welteinkommen ins Verhältnis gesetzt und ein Durchschnittssteuersatz ermittelt.

Dieser Durchschnittssteuersatz wird auf das in Österreich zu versteuernde Einkommen angewendet, nachdem die ausländischen Einkünfte entsprechend einem DBA aus der Bemessungsgrundlage ausgeschieden wurden.

### **Auf den Berufungsfall angewendet bedeutet dies:**

Die Gesamteinkünfte des Bw in Österreich sind Pensionsbezüge und betragen in Summe 27.942,12 €.

Im ersten Schritt wurde das im Inland zu versteuernde Einkommen berechnet (Einkünfte bisher ohne inländischen Steuerabzug 8.844,24 € abzüglich Pauschbetrag für Sonderausgaben 60.- € und Steuerberatungskosten 1.062.- € = 7.722,24 € im Inland zu versteuerndes Einkommen). Zu diesem im Inland zu versteuernden Einkommen wurden die ausländischen von der inländischen Einkommensteuer freigestellten Progressioneinkünfte in Höhe von 20.219,88 € hinzugerechnet. Von diesem Gesamtbetrag der Einkünfte (= Welteinkommen des Bw in Höhe von 27.942,12 €) wurde in einem zweiten Schritt die auf dieses Welteinkommen entfallende österreichische Einkommensteuer berechnet. Die Steuer darauf wurde mit 7.032,65 € ermittelt. Diese errechnete Einkommensteuer wurde zu diesem Welteinkommen ins Verhältnis gesetzt und ein Durchschnittssteuersatz mit 25,17% ermittelt.

Der Durchschnittssteuersatz von 25,17 % ist auf das in Österreich zu versteuernde Einkommen (von 7.722,24 €) anzuwenden, nicht hingegen auf die gesetzliche deutsche Altersrente (siehe Einkommensteuerbescheid vom 24. April 2009). Die Steuer des Bw wurde mit 1.943,69 € ermittelt (7.722,24 € multipliziert mit 25,17 %).

Von diesem Steuerbetrag in Höhe von 1.943,69 € ist **kein** Pensionistenabsetzbetrag abzuziehen. Bei der Ermittlung des Durchschnittssteuersatzes waren Pensionsbezüge von 27.942,12 € anzusetzen. Die Höhe dieser gesamten Pensionsbezüge übersteigt den Betrag von 25.000 Euro (Grenzbetrag der Einschleifregelung), sodass ein Pensionistenabsetzbetrag **nicht** mehr zu berücksichtigen ist.

Der Pensionistenabsetzbetrag wird ausschließlich für Pensionsbezüge gewährt und nicht für andere Einkunftsarten oder Einkunftsquellen dh der Absetzbetrag wird nicht für die Stellung eines Abgabepflichtigen als Pensionist gewährt, sondern nur für Bezüge aus Pensionen.

Die Wortfolge im § 33 Abs. 11 „ist bei der **Berechnung der Steuer** ein Progressionsvorbehalt aus einem DBA zu berücksichtigen“ bezieht sich auf den Durchschnittssteuersatz und somit direkt auf die Basis der Ermittlung des Steuersatzes aus dem Welteinkommen.

Nachdem der Durchschnittssteuersatz beim Progressionsvorbehalt aus dem gesamten Welteinkommen zu ermitteln ist, verweist die Einschleifregelung für den Pensionistenabsetzbetrag in § 33 Abs. 6 dritter Satz EStG 1988 textlich auf zu versteuernde Pensionsbezüge.

Bei der Einschleifregelung des Pensionistenabsetzbetrages geht es inhaltlich – wie bei jeder Einschleifregelung – um eine bestimmte Einkommenshöhe der Pension oder mehrerer Pensionen, bis zu der ein Pensionistenabsetzbetrag zusteht oder eben nicht mehr zusteht. Der Sinn der Einschleifregelung (= Zweck der Norm) liegt darin, ab einer bestimmten Pensionshöhe **keinen** Absetzbetrag mehr zu gewähren.

Der Text in § 33 Abs. 6 **erster** Satz EStG 1988 umfasst Pensionsbezüge **jeder Art** (inländische, ausländische und ausländische, die den inländischen gleichgestellt sind etc.), die laut § 25 EStG 1988 hier genannt sind.

Da im **ersten Satz** des Absatzes 6 im § 33 EStG 1988 alle Pensionsbezüge angeführt sind, sind im **dritten Satz** des Absatzes 6 bei den zu versteuernden Pensionsbezügen diese Pensionsbezüge alle zusammenzurechnen, die ein Abgabepflichtiger in einem Jahr bezieht.

Beim Begriff „zu versteuernde Pensionsbezüge“ für die Einschleifregelung geht es um die Ermittlung der Bemessungsgrundlage der Pensionsbezüge, **die zur Versteuerung gelangen können**. Es geht nicht um tatsächlich versteuerte Pensionsbezüge, sondern um die Summe der potenziell möglichen Pensionsbezüge, die grundsätzlich zu versteuern wären. Nach der Summe dieser Pensionsbezüge richtet sich die Anwendung der Einschleifregelung. Es ist gleichgültig, ob es sich um inländische oder ausländische, steuerpflichtige oder steuerfrei gestellte Pensionsbezüge handelt.

Der Bw wendet bei der Einbeziehung der Altersrente (von der Bundesversicherungsanstalt für Angestellte) in die Ermittlung des Durchschnittssteuersatzes ein, dass es sich bei dem Betrag von 20.219,88 € nicht um bei der endgültigen Steuerermittlung zu versteuerndes Einkommen handelt. Dies ist zutreffend, da die Einkommensteuer lediglich von einem "Einkommen" von 7.722,24 € festzusetzen und zu erheben ist. Dessen ungeachtet handelt es sich bei der deutschen Altersrente - für Zwecke der Ermittlung des Durchschnittssteuersatzes - um **grundsätzlich** in Österreich steuerpflichtige (und in diesem Sinne um "zu versteuernde") Pensionsbezüge (Teile des Welteinkommens gemäß § 2 Abs. 2 EStG 1988). Zweck des Progressionsvorbehaltens ist es, jenen Steuersatz zu ermitteln, der sich für die der (inländischen) Steuerpflicht unterliegenden Einkünfte ergeben würde, wenn die nach dem Doppelbesteuerungsabkommen befreiten Einkünfte steuerpflichtig wären.

**Von derselben Bemessungsgrundlage, von der der Steuertarif in Österreich ermittelt wird, ist auch der Steuerabsetzbetrag zu ermitteln.** Die Einschleifregelung beim Pensionistenabsetzbetrag ist ausgehend von der Bemessungsgrundlage für den Durchschnittssteuersatz (= Bemessungsgrundlage des Welteinkommens) zu beurteilen und nicht nur von den in Österreich tatsächlich versteuerten Einkommensteilen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat zur Einschleifregelung des § 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 idF des Strukturanpassungsgesetzes 1996 ausgesprochen, dass Einkünfte, die auf Grund eines Doppelbesteuerungsabkommens nicht der inländischen Besteuerung unterliegen, bei der angesprochenen Einschleifregelung für die Berücksichtigung von Sonderausgaben zu berücksichtigen seien. Grundsätzlich soll bei grenzüberschreitenden Sachverhalten eine Besteuerung erreicht werden, wie sie auch bei rein innerstaatlichen Sachverhalten vorgenommen wird (vgl. VwGH 24.05.2007, 2004/15/0051 und vgl. VwGH 25.09.2001, 99/14/0217).

Der Grundsatz der **Gleichmäßigkeit der Besteuerung** erfordert die Berücksichtigung der Auslandseinkünfte bei der Einschleifregelung des § 33 Abs. 6 dritter Satz EStG 1988: Die Einschleifregelung ist von jenem Gesamtbetrag der Einkünfte zu bemessen, der dem Welt- einkommen zu Grunde liegt, unabhängig davon, ob ein Teil der Einkünfte solche sind, die als Auslandseinkünfte auf Grund eines Doppelbesteuerungsabkommens freigestellt sind (vgl. VwGH 24.05.2007, 2004/15/0051).

Die Zweifel, die die Autorin Kanduth-Kristen im Artikel zum Pensionistenabsetzbetrag (siehe Kanduth-Kristen, taxlex 2009, 128) anmeldet, ob nur die tatsächlich zu versteuernden Pensionsbezüge gemeint sind, werden von der Referentin des UFS nicht geteilt.

Wäre die auch vom Bw für zutreffend erachtete Auslegung richtig, hätte das 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 ausländische Rentenbezug von einer inländischen Anstalt ausbezahlt, käme der Pensionisten- absetzbetrag nicht zum Abzug. Nichts Anderes hat aber auch für den vorliegenden Fall zu gelten. Gerade mit der dem angefochtenen Bescheid zugrunde liegenden Interpretation des § 33 Abs. 6 EStG 1988 wird jene Ungleichbehandlung vermieden, die sich bei der vom Bw ver- tretenen Auslegung für eine inländische Altersrente ergeben würde. Es bestehen keinerlei Anhaltspunkte, dass der Gesetzgeber ein solches Ergebnis einer Ungleichbehandlung herbeiführen wollte.

Der Bw hat weiters auch vorgebracht, dass er den Pensionistenabsetzbetrag vom Finanzamt wie in den Vorjahren erhalten möchte. Dazu ist auszuführen:

Unter dem Grundsatz von Treu und Glauben versteht man, dass jeder der am Rechtsleben teilnimmt, zu seinem Wort und zu seinem Verhalten zu stehen hat und sich nicht ohne triftigen Grund in Widerspruch zu dem setzen darf, was er früher vertreten hat und worauf andere vertraut haben (Ritz, BAO, 3. Auflage, § 114 Tz 6; VwGH 14.10.1992, 90/13/0009; 14.07.1994, 91/17/0170; 15.03.2001, 2001/16/0063).

Es wird jedoch nicht allgemein das Vertrauen der Abgabepflichtigen auf die Rechtsbeständigkeit einer unrichtigen oder anderen abgabenrechtlichen Beurteilung für die Vergangenheit geschützt. Auf Grund des verfassungsmäßigen Legalitätsprinzips (Art 18 B-VG) ist eine Verwaltungsbehörde verpflichtet von ihrer unrichtigen Vorgangsweise abzugehen, wenn sie diese erkennt. Es gibt kein subjektives Recht des Abgabepflichtigen auf Fortführung bisherigen Verwaltungshandelns.

Die für den Bw günstigere Rechtsansicht des Finanzamtes in den Vorjahren wird ab dem Jahr 2008 nicht mehr aufrechterhalten. Es ist jedes Veranlagungsjahr einzeln und für sich zu überprüfen und der Sachverhalt zu würdigen.

Auf Grund der dargelegten Ausführungen konnte der gegenständlichen Berufung kein Erfolg beschieden sein. Sie war daher als unbegründet abzuweisen.

Eine Ausfertigung der Berufungsentscheidung ergeht auch an das Finanzamt.

Linz, am 25. August 2010