

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. R. in der Beschwerdesache WBG, gegen den Bescheid des FA Deutschlandsberg Leibnitz Voitsberg vom 11. Juni 2013, betreffend Einkommensteuer 2012 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe bleiben unverändert.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

Entscheidungsgründe:

Der Beschwerdeführer (Bf) erzielte im Streitjahr als Pensionist Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (SVA der Bauern) in Höhe von 9.399,36 € und Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 2.283,18 € (Gesamtbetrag seiner Einkünfte daher: 11.682,54 €).

Das Finanzamt ermittelte im angefochtenen Bescheid die Tarifsteuer gemäß § 33 Abs. 1 EStG 1988 mit 227,23 €, zog davon den Pensionistenabsetzbetrag (PAB) in Höhe von 184,22 € ab, was schließlich zur Festsetzung einer Einkommensteuer in Höhe von 43 € führte.

In der dagegen erhobenen Berufung (nunmehr: Beschwerde) wurde im Wesentlichen vorgebracht, dass der PAB richtigerweise in Höhe von 400 € zu berücksichtigen gewesen wäre (§ 33 Abs. 6 Z 2 EStG 1988), da sein Einkommen nur 11.622,54 € betragen habe.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 11. Juni 2013 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen, weil der PAB gemäß § 33 Abs. 2 EStG 1988 insoweit nicht abzuziehen sei, als er jene Steuer übersteige, die auf die zum laufenden Tarif zu versteuernden nichtselbständigen Einkünfte entfalle.

Dazu hielt der Bf in seinem Vorlageantrag vom 26. Juni 2013 fest, dass seine Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Pensionseinkünfte) 2012 lt. Lohnzettel nur 9.399,36 € betragen hätten und folglich der Anspruch auf einen PAB über 400 € gemäß § 33 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 6 Z 2 EStG 1988 zustünde; die Einkünfte aus nichtselbständiger

Arbeit (Pensionseinkünfte) lägen unter 11.000 € und betrage die Einkommensteuer dafür zum laufenden Tarif Null Euro.

Mit Vorlagebericht vom 8. Juli 2013 wurde die Beschwerde dem Unabhängigen Finanzsenat (nunmehr: Bundesfinanzgericht - BFG) vorgelegt. Darin wird ausgeführt, dass im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2012 zum Zwecke der Ermittlung des PAB bei Vorliegen mehrerer Einkunftsarten eine Aliquotierung vorzunehmen sei, *"da nur die Pensionseinkünfte den PAB vermitteln"* würden.

Nachdem nun aber lt. EDV-Berechnung die auf die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit entfallende Einkommensteuer nur 184,22 € betrage (227,23 Steuer : 11.622,54 Einkommen = 1,96% x 9.399,36 Pensionseinkünfte), könne der PAB nur in diesem Höchstausmaß Berücksichtigung finden.

Das Bundesfinanzgericht hat über die Beschwerde erwogen:

Gemäß § 33 Abs. 2 EStG 1988 sind

(...) von dem sich nach Abs. 1 ergebenden Betrag (...) die Absetzbeträge nach den Abs. 4 bis 6 abzuziehen. Absetzbeträge im Sinne des Abs. 5 und Abs. 6 sind insoweit nicht abzuziehen, als sie jene Steuer übersteigen, die auf die zum laufenden Tarif zu versteuernden nichtselbständigen Einkünfte entfällt. Abs. 8 bleibt davon unberührt.

Gemäß § 33 Abs. 6 Z 2 EStG 1988 beträgt

(...) der Pensionistenabsetzbetrag 400 Euro. Dieser Absetzbetrag vermindert sich gleichmäßig einschleifend zwischen zu versteuernden laufenden Pensionseinkünften von 17.000 Euro und 25.000 Euro auf Null.

Vor diesem rechtlichen Hintergrund wird zunächst festgestellt, dass die im vorliegenden Fall zu versteuernden laufenden Pensionseinkünfte lediglich 9.399,36 € betragen, weshalb die einschleifende Senkung des PAB gemäß § 33 Abs. 6 Z 2 zweiter Satz EStG 1988 hier nicht anzuwenden ist.

Unabhängig davon bleibt im vorliegenden Fall jedoch § 33 Abs. 2 zweiter Satz EStG 1988 anwendbar, wonach der PAB ("Abs. 6") insoweit nicht abzuziehen ist, als er jene Steuer übersteigt, die auf die zum laufenden Tarif zu versteuernden nichtselbständigen Einkünfte entfällt.

In diesem Zusammenhang ist auch noch grundsätzlich klarzustellen, dass der PAB nicht für die Stellung als Pensionist als solche gewährt wird, *sondern für denjenigen Teil der Einkünfte, der auf Pensionsbezüge entfällt* (vgl. ua. UFS 21.2.2011, RV/1030-L/10).

Somit errechnet sich der PAB im vorliegenden Fall wie folgt:

Die zum laufenden Tarif zu versteuernden nichtselbständigen Einkünfte (= Pensionsbezüge) in Höhe von 9.399,36 € und die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 2.283,18 € ergeben zusammen einen Gesamtbetrag der

Einkünfte in Höhe von 11.682,54 €. Davon abgezogen die Sonderausgaben in Höhe von 60 €, errechnet sich ein Einkommen von 11.622,54 €. Die darauf entfallende, nach der Formel *"Einkommen minus 11.000 x 5.110/14.000"* ermittelte Steuer vor Abzug der Absetzbeträge beträgt 227,23 € (gemäß § 33 Abs. 1 EStG).

Diese Steuer wird sowohl durch die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (= Pensionsbezüge) als auch durch die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung verursacht. Nach der Kausalitätsregel ist hier keine eindeutige Zuordnung der Tarifsteuer in Höhe von 227,23 € möglich, wäre diese doch sowohl bei gedanklichem Wegfall der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als auch bei gedanklichem Wegfall der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (wegen Unterschreitens der 11.000 Euro-Grenze) jeweils Null. Gemäß § 33 Abs. 2 zweiter Satz EStG 1988 ist jedoch die auf die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit entfallende Steuer zu ermitteln. Dies hat aber bei Vorliegen *mehrerer* Einkunftsarten so zu erfolgen, als die Steuer, die gemäß § 33 Abs. 2 zweiter Satz EStG 1988 auf die zum laufenden Tarif zu versteuernden nichtselbständigen Einkünfte entfällt, durch Aliquotierung (= prozentuelle Verteilung) zu ermitteln ist:

Dies ergibt nun im vorliegenden Fall einen Betrag in Höhe von 184,22 € und ist daher der PAB (welcher gemäß § 33 Abs. 6 Z 2 EStG 1988 grundsätzlich bis zu 400 € betragen könnte) insoweit, als er das Ausmaß von 184,22 € übersteigt, gemäß § 33 Abs. 2 zweiter Satz EStG 1988 nicht abzugsfähig.

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.

Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist im vorliegenden Fall zulässig, weil die Rechtsfrage, ob die Steuer, die gemäß § 33 Abs. 2 zweiter Satz EStG 1988 auf die zum laufenden Tarif zu versteuernden nichtselbständigen Einkünfte entfällt, bei Vorliegen mehrerer Einkunftsarten durch Aliquotierung (= prozentuelle Verteilung) zu ermitteln ist, bisher vom Verwaltungsgerichtshof noch nicht entschieden worden ist.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 20. April 2016

