

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch R in der Beschwerdesache Bf., H, vertreten durch Kotlik/Prokopp/Stadler GmbH Steuerberater Wirtschaftsprüfer, Klingerstraße 9, 2353 Guntramsdorf über die Beschwerde vom 04.12.2015 gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling vom 23.11.2015 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2014 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) bezog im Jahr 2014 im Inland zu versteuernde Pensionseinkünfte und ausländische Pensionseinkünfte.

Der Gesamtbetrag der im Inland zu versteuernden Einkünfte wurde im Einkommensteuerbescheid vom 23.11.2015 mit € 7.137,95 ermittelt.

Unter Berücksichtigung von Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen ergab sich ein Einkommen von € 5.142,80.

Die Bemessungsgrundlage für den Durchschnittssteuersatz ergab sich aus der Summe des Einkommens und der ausländischen Einkünfte, die im Jahr 2014 € 13.249,74 betragen, somit € 18.392,54.

Die Veranlagung der Einkommensteuer 2014 mit Bescheid vom 23.11.2015 erfolgte zunächst ohne Berücksichtigung des im gegenständlichen Verfahren strittigen erhöhten Pensionistenabsetzbetrages.

Der Bf. erhob gegen diesen Bescheid mit Schriftsatz vom 4.12.2015 Beschwerde und beantragte die Berücksichtigung des erhöhten Pensionistenabsetzbetrages.

Mit Beschwerdeentscheidung vom 15.12.2015 wurde der Gesamtbetrag der im Inland zu versteuernden **Einkünfte mit € 7.169,18** ermittelt.

Unter **Abzug von** nicht strittigen **Sonderausgaben** und **außergewöhnlichen Belastungen** ergab sich ein zu versteuerndes **Einkommen** i.H. von **€ 5.177,15**.

Sodann wurde zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage für den auf das Einkommen anzuwendenden Durchschnittssteuersatz die **Summe aus Einkommen und ausländischen Einkünften mit € 18.426,89** ermittelt

Der sich daraus ergebende Durchschnittssteuersatz von 14,71% ergab, bezogen auf das Einkommen, eine Steuer von € 761,24.

Davon wurde ein Pensionistenabsetzbetrag i.H. von **€ 690,32** abgezogen und zur Begründung darauf verwiesen, dass sich der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag bei zu versteuernden laufenden Pensionseinkünften von € 19.930 bis € 25.000 gleichmäßig einschleifend auf 0 vermindere.

Dagegen richtet sich der Vorlageantrag vom 23.12.2015, in dem der Bf. die Berücksichtigung des erhöhten Pensionistenabsetzbetrages in voller Höhe von € 764,00 betragte, da die Einkünfte nur € 18.426,89 betragen hätten und somit unter der in § 33 Abs. 6 Zif. 2 EStG 1988 geregelten Grenze von € 19.930 gelegen seien.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Die Höhe der in Österreich der Besteuerung zu unterziehenden Einkünfte, des Einkommen sowie der ausländischen Pensionseinkünfte ist jeweils unstrittig und ist in den Entscheidungsgründen dargestellt.

Strittig ist hingegen, in welcher Höhe der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag zu berücksichtigen ist. Damit in Zusammenhang steht allerdings die Frage, auf welcher Basis dieser zu berechnen ist.

Die maßgebliche Bestimmung des § 33 Abs. 6 Zif. EStG 1988 in der für das Jahr 2014 geltenden Fassung lautet:

Stehen einem Steuerpflichtigen die Absetzbeträge nach Abs. 5 (Anm.: Absetzbeträge bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis) 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. ... (Voraussetzungen des erhöhten Pensionistenabsetzbetrages)
2. Der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag beträgt 764 Euro, wenn die laufenden Pensionseinkünfte des Steuerpflichtigen 19.930 Euro im Kalenderjahr nicht übersteigen.

Dieser Absetzbetrag vermindert sich gleichmäßig einschleifend zwischen zu versteuernden laufenden Pensionseinkünften von € 19.930 und € 25.000 auf Null.

3. Liegen die Voraussetzungen für einen erhöhten Pensionistenabsetzbetrag nach der Z 1 nicht vor, beträgt der Pensionistenabsetzbetrag 400 Euro. Dieser Absetzbetrag vermindert sich gleichmäßig einschleifend zwischen zu versteuernden laufenden Pensionseinkünften von € 17.000 und € 25.000 auf Null."

Der Bf. beantragt den erhöhten Pensionistenabsetzbetrag ohne Anwendung der Einschleifregelung mit der Begründung, dass seine Pensionseinkünfte € 18.426,29 betrügen. Dabei übersieht der Bf. allerdings, dass es sich bei diesem Betrag um die Summe aus dem in Österreich zu versteuernden Einkommen im Sinne des § 2 Abs. 2 EStG 1988 und den ausländischen Pensionseinkünften handelt.

Einkünfte eines in Österreich ansässigen Steuerpflichtigen aus der deutschen Rentenversicherung sind von der Besteuerung in Österreich ausgenommen (Art. 18 Abs. 2 iVm Art. 23 Abs. 2 lit. a DBA Ö/D). Der Ansässigkeitsstaat ist aber berechtigt, das übrige steuerpflichtige Einkommen mit jenem (Durchschnitts)Steuersatz zu besteuern, der sich für die Besteuerung ergeben würde, wenn die von der Besteuerung ausgenommenen *deutschen Rentenbezüge* in Österreich zu besteuern wären (Progressionsvorbehalt).

Das **Einkommen** ist daher zur Ermittlung des auf die inländischen Einkünfte anzuwendenden **Durchschnittssteuersatzes** heranzuziehen.

Der Gesetzgeber hat in der Bestimmung des **§ 33 Abs 6 Z 3 EStG 1988** ausdrücklich den Begriff "**Pensionseinkünfte**" und nicht den Begriff "**Pensionseinkommen**" verwendet; nach der in § 2 Abs 2 EStG 1988 enthaltenen Legaldefinition ist Einkommen der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den im Abs 3 aufgezählten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988) und außergewöhnlichen Belastungen (§ 34 und 35 EStG 1988) sowie der Freibeträge nach den §§ 104, 105 und 106 EStG 1988.

Hätte der Gesetzgeber das Einkommen als Basis für die Einschleifregelung normiert, wären die als Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Beträge zu berücksichtigen gewesen. Da sich aber der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag nach dem Gesetzeswortlaut bei zu versteuernden laufenden Pensionseinkünften zwischen € 19.930 und € 25.000,00 auf Null vermindert, bietet die Wortinterpretation keinen Anhaltspunkt dafür, im vorliegenden Fall die Einschleifung des Pensionistenabsetzbetrages auf Basis des Einkommens vorzunehmen (vgl BFG 11.11.2015, RV/7105539/2015).

Auch der Unabhängige Finanzsenat hat in ständiger Rechtsprechung entschieden, dass zur Berechnung der Einschleifung des Pensionistenabsetzbetrages nach § 33 Abs 6 EStG ausländische Pensionen mit einzubeziehen sind, unabhängig davon, ob diese Pensionseinkünfte in Österreich unter Anwendung der Anrechnungsmethode versteuert

werden oder ob sie in Österreich zum Progressionsvorbehalt heranzuziehen sind (etwa UFS 22.11.2007, RV/0441-I/07; 7.1.2009, RV/0470-G/08; 25.8.2010, RV/0605-L/09).

Der UFS argumentiert, dass die Wortfolge „*zu versteuernde Pensionsbezüge*“ in § 33 Abs 6 EStG 1988 nicht anders zu verstehen sei als die im Abs 2 leg.cit. enthaltene Wortfolge „*zum laufenden Tarif zu versteuernde nichtselbständige Einkünfte*“ (UFS 22.11.2007, RV/0441-I/07). Er folgert daraus, dass sich die Wortgruppe „*zu versteuernde Pensionsbezüge*“ auch auf jene Bezugsteile beziehe, die unter Progressionsvorbehalt freizustellen sind (UFS 18.12.2010, RV/0214-I/10). Dadurch gelange ein Pensionistenabsetzbetrag zum Abzug, wie er in gleicher Höhe auch bei einem Steuerpflichtigen mit ausschließlich inländischen Pensionseinkünften abgezogen würde. Somit werde bei grenzüberschreitenden Sachverhalten eine Besteuerung erreicht, wie sie auch bei rein innerstaatlichen Sachverhalten vorgenommen werde.

Der Unabhängige Finanzsenat folgte mit dieser Rechtsprechung der vom Verwaltungsgerichtshof vertretenen Auffassung, dass bei der Einschleifregelung für die Berücksichtigung von Sonderausgaben auch die Einkünfte heranzuziehen sind, die nicht der inländischen Besteuerung unterliegen (VwGH 24.5.2007, 2004/15/0051).

Im Übrigen ist auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH) vom 30.3.2016, GZ 2013/13/0027 zu verweisen, worin der VwGH ausgesprochen hat, dass keine sachlichen 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, erkennbar sind.

Der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag war daher nach übereinstimmender Rechtsprechung von Verwaltungsgerichtshof, Bundesfinanzgericht und Unabhängigem Finanzsenat unter Berücksichtigung der inländischen und ausländischen Pensionseinkünfte zu Recht einzuschleifen, da der Gesamtbetrag der Pensionseinkünfte im Sinne des § 33 Abs.6 Zif.2 EStG 1988 € 20.418,92 betrug.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist die Revision gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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 Frage, ob das Einkommen oder die Einkünfte (unter Berücksichtigung ausländischer Pensionseinkünfte) zur Berechnung des Pensionistenabsetzbetrages heranzuziehen sind und in der Folge die Einschleifregelung des § 33 Abs. 6 EStG 1988 zur Anwendung

kommt, wurde in der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bereits hinlänglich geklärt.

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.

Wien, am 31. Oktober 2016