

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf., Bf.-Adresse, gegen den Bescheid des Finanzamtes Deutschlandsberg Leibnitz Voitsberg vom 27. Mai 2014 betreffend Einkommensteuer für 2013 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

Im **angefochtenen Bescheid** wurde das Einkommen des Beschwerdeführers (Bf.) mit 11.403,98 Euro und die Einkommensteuer mit 23,00 Euro festgesetzt. Der Gesamtbetrag der Einkünfte (11.463,98 Euro) setzt sich demnach zusammen aus Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (Sozialversicherungsanstalt der Bauern) in Höhe von 9.640,20 Euro und Einkünften aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 1.823,78 Euro. Der Pensionistenabsetzbetrag (PAB) wurde im angefochtenen Bescheid in Höhe von 124,35 Euro berücksichtigt.

In der **Beschwerde vom 18. Juni 2014** wurde dagegen im Wesentlichen vorgebracht, dass der PAB richtigerweise in Höhe von 400,00 Euro zu berücksichtigen wäre, da das Einkommen nur 11.403,98 Euro (bei Pensionseinkünften laut Lohnzettel in Höhe von nur 9.640,20 Euro) betrage.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 24. Juni 2014** 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.

Dagegen richtet sich der **Vorlageantrag vom 7. Juli 2014**. Laut Bf. sei im § 33 Abs. 2 EStG 1988 "keine Textierung hinsichtlich des PAB ersichtlich". "Die Voraussetzungen für die Gewährung des PAB [seien] im § 32 Abs 6 Zi 3 für Pensionseinkünfte geregelt". Die Beschwerdeabweisung sei daher offensichtlich rechtlich nicht gedeckt.

Mit **Vorlagebericht vom 15. Juli 2014** wurde die Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht vorgelegt. Laut Finanzamt entfalle die für das Jahr 2013 ermittelte Einkommensteuer anteilig sowohl auf die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Pensionseinkünfte) als auch auf die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Der PAB stünde nur dann zu, wenn im Einkommen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Form von Pensionsbezügen enthalten seien (§ 33 Abs. 6 EStG 1988), wobei aber auch nur die hierin enthaltenen Pensionseinkünfte den Anspruch auf den PAB vermittelten. Zusätzlich stünde der PAB gemäß § 33 Abs. 2 2. Satz EStG 1988 nur insoweit zu, als im Rahmen der auf das Einkommen entfallenden Einkommensteuer eine solche auf die Pensionseinkünfte entfalle. Zwar werde das Wort "PAB" dort nicht verwendet, jedoch werde auf Grund des Verweises auf § 33 Abs. 6 EStG 1988 der Konnex zum PAB hergestellt. Dieser Verweis bewirke, dass der PAB insoweit nicht abzuziehen sei, als er die zum laufenden Tarif ermittelte, isoliert auf die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit entfallende Einkommensteuer übersteige. Somit habe im vorliegenden Fall für die Berechnung des PAB vorweg eine Aliquotierung der bescheidmäßig ausgewiesenen Einkommensteuer zwischen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit und Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zu erfolgen. Der Pensionistenabsetzbetrag stünde nur insoweit zu, als er in dieser so ermittelten, allein auf die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit entfallenden Einkommensteuer Deckung finde und den Betrag von 400 Euro nicht übersteige. Nachdem aber lt. EDV-Berechnung die auf die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit entfallende Einkommensteuer nur 124,35 Euro betrage, könne der PAB entsprechend den vorangegangen Ausführungen nur in diesem Höchstmaß Berücksichtigung finden (vgl. Berechnungsblatt vom 11. Juli 2014).

Dazu äußerte sich der Bf. in seiner **Stellungnahme vom 16. Februar 2015** im Wesentlichen dahingehend, dass "in § 33 Abs 2 i.V.m. Abs. 6 Zi 3 EStG 1988 [sein] Anspruch klar definiert" sei, da "die Pensionseinkünfte (ns. Arbeit) unter 11.000 Euro" lägen. Die Einschleifregelung komme hier ebenfalls nicht zur Anwendung (Pensionseinkünfte überschritten nicht 17.000,00 Euro). Der Standpunkt des Finanzamtes sei somit "nicht nachvollziehbar".

Über die Beschwerde wurde Folgendes 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 oder 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 3 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 9.640,20 Euro betragen, weshalb die einschleifende Senkung des PAB gemäß § 33 Abs. 6 Z 3 letzter Satz EStG 1988 hier nicht anwendbar 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. UFS 27.04.2007, RV/1167-W/07; UFS 21.02.2011, RV/1030-L/10).

Somit errechnet sich der PAB im vorliegenden Fall wie folgt:

Die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (= Pensionsbezüge) in Höhe von 9.640,20 Euro und die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 1.823,78 Euro ergeben zusammen einen Gesamtbetrag der Einkünfte in Höhe von 11.463,98 Euro. Davon abgezogen die Sonderausgaben in Höhe von 60,00 Euro, errechnet sich ein Einkommen in Höhe von 11.403,98 Euro. Die darauf entfallende, nach der Formel: $(Einkommen minus 11.000) \times 5.110 / 14.000$ ermittelte Steuer vor Abzug der Absetzbeträge beträgt 147,45 Euro (vgl. § 33 Abs. 1 EStG 1988). 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 147,45 Euro 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 gemäß § 33 Abs. 1 EStG 1988) jeweils Null. Gemäß § 33 Abs. 2 zweiter Satz EStG 1988 ist jedoch die auf die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit entfallende Steuer zu ermitteln. Dies ist nun aber bei Vorliegen mehrerer Einkunftsarten so zu

bewerkstelligen, dass die Steuer, die gemäß § 33 Abs. 2 zweiter Satz EStG 1988 auf die zum laufenden Tarif zu versteuernden nichtselbständigen Einkünfte entfällt, durch Aliquotierung (prozentmäßige Verteilung) ermittelt wird (vgl. UFS 27.04.2007, RV/1167-W/07; UFS 11.01.2008, RV/0664-G/07; UFS 21.02.2011, RV/1030-L/10; Jakom/Kanduth-Kristen, EStG, 2014, § 33 Rz 19; Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG § 33 Anm 17). Und dies ergibt im vorliegenden Fall eben einen Betrag in Höhe von 124,35 Euro (vgl. angefochtener Bescheid; Berechnungsblatt des Finanzamtes vom 11. Juli 2014).

Im Ergebnis ist somit der PAB, welcher gemäß § 33 Abs. 6 Z 3 erster Satz EStG grundsätzlich bis zu 400 Euro betragen könnte, insoweit, als er das Ausmaß von 124,35 Euro übersteigt, gemäß § 33 Abs. 2 zweiter Satz EStG 1988 nicht abzugsfähig.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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 (prozentmäßige Verteilung) zu ermitteln ist, bisher vom Verwaltungsgerichtshof noch nicht entschieden wurde.

Graz, am 16. März 2015