
Datum: 07.04.2017
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 8. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 8 K 1489/15
ECLI: ECLI:DE:FGK:2017:0407.8K1489.15.00

Tenor:

Der Einkommensteuerbescheid 2013 vom 17.2.2015 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 4.5.2015 wird dahingehend abgeändert, dass weitere außergewöhnliche Belastungen gemäß § 33a Abs. 1 EStG i.H.v. 76 € berücksichtigt werden. Die Berechnung der Steuer wird dem Beklagten übertragen. Der Beklagte teilt den Beteiligten das Ergebnis der Neuberechnung unverzüglich formlos mit; nach Rechtskraft der Entscheidung ist der Verwaltungsakt mit dem geänderten Inhalt neu bekannt zu geben.

Im Übrigen wird die Klage abgewiesen.

Die Klägerin trägt die Kosten des Verfahrens.

Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand

1

Die im Streitjahr 2013 einzeln zur Einkommensteuer veranlagte Klägerin bezieht seit dem11.1995 eine Witwenrente aus der gesetzlichen Rentenversicherung. Im Streitjahr erhält sie daneben unter anderem Versorgungsbezüge als Pensionärin.

2

Die Höhe der Witwenrente war über die Jahre des Bezugs hinweg variabel und änderte sich in jedem Jahr zwischen 2005 und 2013, weil die Deutsche Rentenversicherung Bund (DRV Bund) das jeweils aktuelle übrige Erwerbseinkommen bzw. im Streitjahr Erwerbsersatz Einkommen der Klägerin teilweise auf den Rentenanspruch anrechnete. Die Änderungen der Zahlungsbeträge der Hinterbliebenenrente aufgrund der Änderung des anzurechnenden Einkommens nahm die DRV Bund zu jeweils unterschiedlichen Zeitpunkten,

3

jeweils mit Wirkung zum 1.7. eines Bezugsjahres vor. Auf die von der Klägerin zur Akte gereichten Rentenbescheide (Bl. 35-92 und 137-139 der Akte) sowie auf die vom Beklagten zur Akte gereichten Ausdrucke der von der DRV Bund übermittelten Daten hinsichtlich der Witwenrente für die Veranlagungszeiträume 2005 bis 2013 (Bl. 31 und 126-136 der Akte) wird Bezug genommen. Für das Streitjahr ist dort eine Rentenleistung i.H.v. 5.448,64 € sowie ein darin enthaltener Anpassungsbetrag i.H.v. 382,88 € ausgewiesen (Bl. 31 der Akte). Bei den 382,88 € handelt es sich um die in der Rentenleistung enthaltenen Beträge aufgrund regulärer Rentenerhöhungen.

Der am12.1982 geborene Sohn der Klägerin, X, befand sich im Streitjahr vom 2.5. bis zum 31.12. in einem Beschäftigungsverhältnis. Daraus bezog er vom 2.5. bis zum 31.7. einen Bruttoarbeitslohn i.H.v. 1.403,92 € sowie vom 1.8. bis zum 31.12. einen Bruttoarbeitslohn i.H.v. 7.723,45 €. Für den Zeitraum vom 2.5. bis zum 31.7.2013 hielt der Arbeitgeber des Sohnes der Klägerin Arbeitnehmerbeiträge zur gesetzlichen Krankenversicherung i.H.v. 67,26 € sowie Arbeitnehmerbeiträge zur gesetzlichen Pflegeversicherung i.H.v. 10,81 € ein und führte diese für den Sohn der Klägerin ab. 4

In ihrer Einkommensteuererklärung 2013 erklärte die Klägerin einen Rentenbetrag aus der Witwenrente i.H.v. 5.449 € sowie darin enthaltene Rentenanpassungsbeträge i.H.v. -823 €. Darüber hinaus erklärte sie vom 1.1. bis zum 31.7.2013 an ihren Sohn X geleistete Unterhaltsleistungen i.H.v. 5.250 €. Hinsichtlich der eigenen Einkünfte und Bezüge ihres Sohnes erklärte sie für den Zeitraum vom 1.1. bis zum 31.7.2013 einen Bruttoarbeitslohn i.H.v. 1.403 €, darauf entfallende Werbungskosten i.H.v. 584 € sowie „Kosten zu allen Bezügen“ i.H.v. 165 € und „Sozialleistungen“ in Höhe von 1 €. Den Gesamtwert des Vermögen ihres Sohnes gab sie mit 0 € an. Auf die Einkommensteuererklärung wird Bezug genommen. 5

Der Beklagte setzte die Einkommensteuer 2013 mit Bescheid vom 17.2.2015 auf 4.857 € fest. Dabei berücksichtigte er, soweit hier relevant, die Witwenrente bei den sonstigen Einkünften mit einem Jahresbetrag von 5.448 €, einem darin enthaltenen Anpassungsbetrag i.H.v. 382 € sowie einen steuerfreien Teil der Rente i.H.v. 2.533 €, mithin einen steuerpflichtiger Teil der Rente i.H.v. 2.915 €. Die den Pauschbetrag des § 9a Satz 1 Nr. 3 EStG überschreitenden Werbungskosten berücksichtigte er erklärungsgemäß. Als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigte er unter anderem Unterhaltsaufwendungen i.H.v. 4.288 €. In den Erläuterungen zum Bescheid führte er aus, die Angaben zu den Renten habe er aus den elektronisch übermittelten Rentenbezugsmitteilungen übernommen. Die Unterhaltsleistung habe er wegen der Einkünfte und Bezüge der unterstützten Person nur teilweise berücksichtigt. Auf den Bescheid wird Bezug genommen. 6

Mit Schreiben vom 24.2.2015 legte die Klägerin Einspruch ein. Darin führte sie aus, sie wende sich gegen den berücksichtigten steuerfreien Betrag der Witwenrente sowie die Kürzung der Unterhaltsaufwendungen. Die Witwenrente betrage 5.449 €. Der Anpassungsbetrag belaufe sich auf -823 €. Der steuerfreie sowie der steuerpflichtige Anteil von 50 % sei jeweils mit 2.313 € anzusetzen. Zum Nachweis fügte die Klägerin den Ausdruck einer Berechnung aus einem Datev-Programm bei, aus der sich ein steuerpflichtiger Teil der Witwenrente i.H.v. 2.313 € ergibt. Sie führte weiter aus, ihre Witwenrente habe im Jahr 2005 – unstreitig – 6.272 € betragen, der steuerfreie Anteil 3.136 €. Aufgrund der im Bescheid vorgenommen Berechnung betrage der steuerpflichtige Teil ihrer Rente im Streitjahr 2.915 €, was 53,57 % entspreche. Der steuerfreie Anteil sei dadurch auf 46,49 % verringert. Damit werde der im Jahr 2005 festgelegte steuerfreie Anteil von 50 % unterlaufen. Die negative Anpassung der Rente i.H.v. 823 € sei genauso zu berücksichtigen wie eine positive 7

Sie trägt vor, der Beklagte stütze sich bei seiner Rechtsauffassung auf die ihm vorliegende Bescheinigung der DRV Bund. Die Bescheinigung könne jedoch allenfalls ein Hilfsmittel zur Dokumentation der Rentenhöhe, nicht jedoch der Steuerpflicht und deren Höhe sein. In diesem Zusammenhang verweise sie auf die Regelungen zur Mütterrente. Dort wachse der Steuerfreibetrag mit der Quote des ursprünglichen Freibetrages. Entsprechendes müsse im Fall der negativen Anpassung der Rente gelten, wie in ihrem Fall. Der Beklagte hätte für das Streitjahr eine Neuberechnung des steuerfreien Betrags ihrer Witwenrente nach § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. a Satz 6 EStG vornehmen müssen, wobei er die gesamte Rente, einschließlich des von der DRV Bund mitgeteilten Anpassungsbetrags, in die Neuberechnung hätte einbeziehen müssen. Satz 6 der Vorschrift gehe dem Satz 7 vor.

Hinsichtlich der Unterhaltsaufwendungen hat die Klägerin ursprünglich vorgetragen, der Beklagte habe sich nicht mit der eingereichten Datev-Berechnung auseinandergesetzt. Ihr Sohn X habe eigene Vorsorgeaufwendungen i.H.v. 165 € gehabt. Der Arbeitnehmer-Pauschbetrag könne nicht zeitanteilig gekürzt werden. 16

In der mündlichen Verhandlung hat sich der Prozessbevollmächtigte der Klägerin mit der vom Beklagten schriftsätzlich eingeräumten Erhöhung der bisher berücksichtigten außergewöhnlichen Belastungen um 76 € einverstanden erklärt. 17

Die Klägerin beantragt, 18

den Einkommensteuerbescheid 2013 vom 17.2.2015 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 4.5.2015 dahingehend abzuändern, dass der steuerpflichtige Teil der Witwenrente nur noch mit 2.724 € und weitere außergewöhnliche Belastungen gemäß § 33a Abs. 1 EStG i.H.v. 76 € berücksichtigt werden, 19

hilfsweise, 20

die Revision zuzulassen. 21

Der Beklagte beantragt, 22

den Einkommensteuerbescheid 2013 vom 17.2.2015 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 4.5.2015 dahingehend abzuändern, dass weitere außergewöhnliche Belastungen gemäß § 33a Abs. 1 EStG i.H.v. 76 € berücksichtigt werden und die Klage im Übrigen abzuweisen. 23

Zur Begründung beruft er sich auf seine im Schreiben vom 3.3.2015 dargelegten Ausführungen. Hinsichtlich der Unterhaltsleistungen trägt er unter Hinweis auf R 33a Abs. 2 Nr. 1 EStR vor, er könne den Arbeitnehmer-Pauschbetrag nur zeitanteilig berücksichtigen. Aus den von der Klägerin im Verlauf des Klageverfahrens eingereichten Lohnsteuerbescheinigungen ihres Sohnes ergebe sich im Übrigen erstmals, dass der Sohn Arbeitnehmerbeiträge zur Krankenversicherung i.H.v. 67,26 € sowie zur Pflegeversicherung i.H.v. 10,81 € gezahlt habe. Der Höchstbetrag i.S.v. § 33a Abs. 1 Satz 2 EStG erhöhe sich auf Grundlage der folgenden Berechnung daher um 76 €: 24

Krankenversicherungsbeiträge im Unterstützungszeitraum	67,26 €	25
abzüglich 4% (vgl. BMF-Schreiben vom 13.9.2010)	2,69 €	
zuzüglich Beiträge zur Pflegeversicherung	10,81 €	
Summe	<u>75,38 €</u>	

Auf das Protokoll der mündlichen Verhandlung vom 7.4.2017 wird Bezug genommen. 26

Entscheidungsgründe	27
Die Klage ist nur teilweise begründet.	28
Der Einkommensteuerbescheid 2013 ist insoweit rechtswidrig und verletzt die Klägerin in ihren Rechten, als dass der Beklagte nur Unterhaltsaufwendungen bis zu einem Höchstbetrag von 4.288 € und nicht bis zu einem Höchstbetrag von 4.364 € als außergewöhnliche Belastungen gemäß § 33a Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) in der Fassung des Streitjahrs berücksichtigt hat (vergl. § 100 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1 der Finanzgerichtsordnung – FGO –). Im Übrigen ist die Klage unbegründet.	29
I.	30
Die Unterhaltsaufwendungen der Klägerin i.H.v. 5.250 € an ihren Sohn X im Zeitraum vom 1.1. bis 31.7.2013 waren in Höhe von 4.364 € als außergewöhnliche Belastungen gemäß § 33a Abs. 1 EStG zu berücksichtigen. Der Beklagte hat bislang nur 4.228 €, also 76 € zu wenig berücksichtigt.	31
Der Höchstbetrag nach § 33a Abs. 1 Satz 1, Abs. 3 Satz 1 EStG in der Fassung des Streitjahres i.H.v. $(8.130 \text{ €} \times 7/12 =) 4.743 \text{ €}$ erhöht sich gemäß Abs. 1 Satz 2 Halbsatz 1 der Vorschrift in Verbindung mit § 10 Abs. 1 Nr. 3 EStG in der Fassung des Streitjahres um 96 % der Arbeitnehmerbeiträge zur gesetzlichen Krankenversicherung $(67,26 \text{ €} \times 96 \% = 64,57 \text{ €})$ sowie 100 % der Arbeitnehmeranteile zur gesetzlichen Pflegeversicherung $(10,81 \text{ €})$ des Sohnes der Klägerin für den Zeitraum der Unterstützung vom 1.1. bis zum 31.7.2013 $(4.743 \text{ €} + 64,57 \text{ €} + 10,81 \text{ €} = 4.819 \text{ €})$. Eine Einschränkung gemäß Abs. 1 Satz 2 Halbsatz 2 der Vorschrift lag nicht vor. Aufgrund der eigenen Einkünfte und Bezüge des Sohnes der Klägerin vermindern sich die maximal zu berücksichtigenden außergewöhnlichen Belastungen gemäß § 33a Abs. 1 Satz 5, Abs. 3 Satz 1 und 2 EStG in der Fassung des Streitjahres entsprechend der Berechnung des Beklagten um 455 € auf $(4.819 \text{ €} - 455 \text{ €} =) 4.364 \text{ €}$.	32
Da insoweit zwischen den Beteiligten kein Streit mehr besteht, sieht der Senat von einer weiteren Begründung ab.	33
II.	34
Die Klage ist unbegründet, soweit sich die Klägerin gegen den vom Beklagten der Besteuerung zugrunde gelegten steuerpflichtigen Betrag ihrer Witwenrente i.H.v. 2.915 € richtet.	35
Gemäß § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. a Satz 1 EStG in der Fassung des Streitjahres gehören zu den sonstigen Einkünften unter anderem Leibrenten aus den gesetzlichen Rentenversicherungen, soweit sie der Besteuerung unterliegen. Bemessungsgrundlage für den der Besteuerung unterliegenden Anteil ist nach Satz 2 der Vorschrift der Jahresbetrag der Rente. Der der Besteuerung unterliegende Anteil beträgt bei einem Rentenbeginn – wie im vorliegenden Fall – bis zum Jahr 2005 nach Satz 3 der Vorschrift 50%. Der Unterschiedsbetrag zwischen dem Jahresbetrag der Rente und dem der Besteuerung unterliegenden Anteil der Rente ist nach Satz 4 der Vorschrift der steuerfreie Teil der Rente. Dieser gilt nach Satz 5 der Vorschrift grundsätzlich ab dem Jahr, das dem Jahr des Rentenbeginns folgt, für die gesamte Laufzeit des Rentenbezugs. Abweichend von § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. a Satz 5 EStG ist nach Satz 6 der Vorschrift der steuerfreie Teil der Rente bei einer Veränderung des Jahresbetrags der Rente in dem	36

Verhältnis anzupassen, in dem der veränderte Jahresbetrag der Rente zum Jahresbetrag der Rente steht, der der Ermittlung des steuerfreien Teils der Rente zugrunde liegt. Nach Satz 7 der Vorschrift führen regelmäßige Anpassungen des Jahresbetrags der Rente nicht zu einer Neuberechnung und bleiben bei einer Neuberechnung außer Betracht. Bei den Rentenanpassungen aufgrund der regulären Rentenerhöhungen handelt es sich um regelmäßige Anpassungen im Sinne von § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. a Satz 7 EStG (BFH-Beschluss vom 6.3.2013, X B 113/11, BFH/NV 2013, 929 m.w.N.).	
Ausgehend von diesen Grundsätzen hat der Beklagte zu Recht den steuerfreien Betrag der Witwenrente § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. a Satz 6 EStG im Streitjahr neu in dem Verhältnis berechnet, in dem der veränderte Jahresbetrag der Rente zum Jahresbetrag der Rente steht, der der Ermittlung des steuerfreien Teils der Rente zuletzt zugrunde gelegen hat. Zu Recht hat der Beklagte dabei auch die regelmäßigen Anpassungen der Witwenrente aufgrund der regulären Rentenerhöhungen gemäß § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. a Satz 7 EStG unberücksichtigt gelassen.	37
1.	38
Der steuerfreie Teil der Witwenrente war aufgrund der im Verhältnis zum Vorjahr geänderten Höhe des angerechneten übrigen Einkommens der Klägerin gemäß § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. a Satz 6 EStG im Streitjahr neu zu berechnen. Bei der Anpassung der Rente aufgrund der Anrechnung der übrigen Einkünfte der Klägerin handelt es sich – entgegen der von der Klägerin wohl noch im Einspruchsverfahren vertretenen Auffassung – nicht um eine regelmäßige Anpassung im Sinne von § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. a Satz 7 EStG.	39
Die Rechtsfrage, ob eine Neuberechnung des steuerfreien Teils der Rente bei Anpassungen des Jahresbetrages einer Witwenrente aufgrund von Einkommensanrechnungen zu erfolgen oder zu unterbleiben hat, ist bislang höchstrichterlich nicht entschieden.	40
Soweit ersichtlich wird sowohl in der Rechtsprechung der Finanzgerichte (FG Düsseldorf, Urteil vom 22.6.2016, 15 K 1989/13 E, EFG 2016, 1255, Revision zugelassen; FG Köln, Urteil vom 23.10.2013, 4 K 2322/10, EFG 2014, 192, die Revision gegen das Urteil hat der BFH mit Urteil vom 17.11.2015, X R 53/13, BFH/NV 2016, 549 aus anderen Gründen zurückgewiesen, ohne zu der Rechtsfrage Stellung nehmen zu müssen), in der Literatur (Nacke in Blümich, EStG, KStG, GewStG, Nebengesetze, 135. Auflage 2017, EStG § 22 Rn. 119; Lindberg in Frotscher, Kommentar zum Einkommensteuergesetz, 171. Lieferung September 2012, § 22 Rn. 154a f.; Killat in Herrmann/ Heuer/ Raupach, Einkommensteuer- und Körperschaftsteuergesetz, 276. Lieferung September 2016, EStG § 22 Rn. 288; Fischer in Kirchhof, Einkommensteuergesetz, 16. Auflage 2017, § 22 Rn. 41; Heß/ Golombek in Lademann, Kommentar zum Einkommensteuergesetz, Nachtrag 214 November 2015, § 22 Rn. 197, 204 und 206; Weber-Grellet in Schmidt, EStG, 36. Auflage 2017, § 22 Rn. 93) als auch von der Finanzverwaltung (BMF-Schreiben vom 19.8.2013, BStBl I 2013, 1087 Rn. 232 ff.) einheitlich die Auffassung vertreten, dass Veränderungen des Jahresbetrages einer Witwenrente aufgrund von Einkommensanrechnungen stets zu einer Neuberechnung des steuerfreien Teils der Rente führen.	41
Der Senat schließt sich dieser Auffassung an.	42
Bei den Anpassungen des Jahresbetrags der Rente aufgrund der Anrechnung des übrigen Einkommens der Klägerin in veränderter Höhe könnte es sich nach dem Wortlaut der Norm zwar um eine „regelmäßige Anpassung“ handeln, da die Neuberechnung der Rente aufgrund	43

der Einkommensanrechnung jedes Jahr mit Wirkung zum 1.7. vorgenommen wird (vergl. insoweit auch Kulosa, HFR 2016, 523, der einen möglichen Vergleich zur Auslegung des Begriffs „regelmäßig“ in § 11 EStG zieht, aber in der Sache keine Stellung nimmt). Der Gesetzgeber hat aber die Einkommensanrechnung ausdrücklich als Grund für eine Neuberechnung des steuerfreien Teils einer Rente angeführt (BT-Drucksache 15/3004, Seite 19 f.). Soweit der Prozessbevollmächtigte in der mündlichen Verhandlung die Auffassung geäußert hat, der Gesetzgeber hätte sich gar keine Gedanken zu der hier relevanten Problematik bei einer Witwenrente gemacht, erscheint dies eher fernliegend, zumal sich der Gesetzgeber in den Materialien auch mit Hinterbliebenenrenten auseinandersetzt, wenn er sie auch nur in Bezug auf Satz 8 der Norm ausdrücklich anführt (BT-Drucksache 15/3004, Seite 20).

Diese Auslegung wird auch von dem historischen Sinn und Zweck der Norm gedeckt. Die – nach Auffassung des BFH verfassungsrechtlich nicht zu beanstandende (BFH-Urteil vom 26.11.2008, X R 15/07, BStBl II 2009, 710) – Festschreibung des steuerfreien Betrages einer Rente ist Folge der vom Gesetzgeber gesehenen Notwendigkeit, der ansonsten in der Übergangsphase eintretenden erneuten Vergrößerung der Besteuerungsunterschiede zwischen Sozialversicherungsrenten und Beamtenpensionen entgegenzuwirken. Denn würde man die Anrechnung des übrigen Einkommens als regelmäßige Anpassung beurteilen, so würden sich die Besteuerungsunterschiede zwischen Sozialversicherungsrenten und Beamtenpensionen in der Übergangsphase bei einer Absenkung des Jahresbetrages aufgrund einer erhöhten Anrechnung übrigen Einkommens bei einem gleichbleibenden steuerfreien Betrag erneut vergrößern. 44

Etwas anderes ergibt sich auch nicht dadurch, dass der Begriff „regelmäßig“ auch in § 11 Abs. 1 Satz 2 EStG Verwendung findet und dort vom Bundesfinanzhof als „nicht nur einmal oder rein zufällig mehrmals“ beschrieben wurde (BFH-Urteil vom 10.12.1985, VIII R 15/83, BStBl II 1986, 342). 45

2. 46

Bei der Neuberechnung des steuerfreien Anteils der Witwenrente im Streitjahr waren die auf regelmäßigen Anpassungen beruhenden Teile des Jahresbetrages der Rente gemäß § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. a Satz 7 EStG außer Betracht zu lassen. 47

Nach der vom Senat für zutreffend erachteten Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs handelt es sich bei den Rentenanpassungen aufgrund der regulären Rentenerhöhungen um regelmäßige Anpassungen im Sinne von § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. a Satz 7 EStG (vergl. BFH-Beschluss vom 6.3.2013, X B 113/11, BFH/NV 2013, 929 m.w.N.). 48

Anhaltspunkte dafür, dass – entsprechend der vom Prozessbevollmächtigten in der mündlichen Verhandlung vorgetragenen Auffassung – die Neuberechnung nach § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. a Satz 6 EStG ohne Berücksichtigung des Satz 7 der Vorschrift vorzunehmen sein soll, bestehen nach Überzeugung des Senats nicht. Satz 7 der Vorschrift regelt eine bei jeder Neuberechnung gemäß Satz 6 der Vorschrift zu beachtende Ausnahme. 49

Als Folge der vom Prozessbevollmächtigten in der mündlichen Verhandlung vorgetragenen Auffassung würde zwar bei der Klägerin im Streitjahr vermieden, dass sich der Besteuerungsunterschied zwischen ihrer Witwenrente und einer Beamtenpension vergrößert. Der steuerpflichtige und steuerfreie Teil der Witwenrente wären, wie auch schon bei der erstmaligen Berechnung des steuerfreien Teils, jeweils 50 % des Jahresbetrages. 50

Die Einbeziehung der auf die regulären Rentenerhöhungen entfallenden Beträge in die Neuberechnung nach § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. a Satz 6 EStG würde jedoch über den hier zu entscheidenden Fall hinaus zu einer aus Sicht des Senats nicht zu rechtfertigenden Bevorteilung derjenigen Rentenbeziehenden führen, bei denen eine Neuberechnung durchzuführen ist. Erhöht sich nämlich der Jahresbetrag der Rente über den Jahresbetrag des in § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. a Satz 5 EStG beschriebenen Jahres hinaus, z.B. aufgrund eines niedrigeren anzurechnenden übrigen Einkommens – wie es bei der Klägerin z.B. im Jahr 2008 mit einem Jahresbetrag von 6.502,26 € und einem darin enthaltenen regelmäßigen Anpassungsbetrag von 70,74 € der Fall war –, würden sämtliche im Jahresbetrag enthaltene reguläre Rentenerhöhungen nur anteilig besteuert. Die auf die regulären Rentenerhöhungen entfallenden Beträge anderer Rentenbeziehenden würden jedoch zu 100 % besteuert. Im Übrigen würden sich dann auch die Besteuerungsunterschiede zwischen Sozialversicherungsrenten und Beamtenpensionen in der Übergangsphase bei einer Absenkung des Jahresbetrages erneut vergrößern.

3. 52

Der Beklagte hat den steuerfreien Teil der Rente im Streitjahr zutreffend auf 2.533 € und den steuerpflichtigen Teil der Rente damit auf 2.915 € berechnet. Dabei ist es unschädlich, dass er eine Darstellung der Berechnung in Anlehnung an die Einkommensteuererklärung/Rentenbezugsmitteilung (vergl. BMF-Schreiben vom 19.8.2013, BStBl I 2013, 1087, Rn. 234) gewählt hat. Für die einzelnen Jahre seit 2005 ergeben sich folgende steuerpflichtige Beträge:

Jahr	Jahres-betrag	- Anpassungs-betrag	Zwischen-summe	darauf 50%	+ Anpassungs-betrag	steuer-pflichtiger Betrag der Rente
2005	6.272,58 €	0,00 €	6.272,58 €	3.136,29 €	0,00 €	3.136,29 €
2006	6.362,57 €	0,00 €	6.362,57 €	3.181,29 €	0,00 €	3.181,29 €
2007	6.432,31 €	-17,28 €	6.415,03 €	3.207,52 €	17,28 €	3.224,80 €
2008	6.502,26 €	-70,74 €	6.431,52 €	3.215,76 €	70,74 €	3.286,50 €
2009	6.426,57 €	-180,17 €	6.246,40 €	3.123,20 €	180,17 €	3.303,37 €
2010	6.139,83 €	-241,55 €	5.898,28 €	2.949,14 €	241,55 €	3.190,69 €
2011	5.246,70 €	-231,32 €	5.015,38 €	2.507,69 €	231,32 €	2.739,01 €
2012	5.352,74 €	-316,30 €	5.036,44 €	2.518,22 €	316,30 €	2.834,52 €
2013	5.448,64 €	-382,88 €	5.065,76 €	2.532,88 €	382,88 €	2.915,76 €

III. 55

Die Kostenentscheidung beruht auf § 137 Abs. 1 FGO. Die Klägerin hat erst im Klageverfahren Unterlagen vorgelegt, aus denen sich die zur Erhöhung des Höchstbetrages der abzugsfähigen Unterhaltsaufwendungen führenden Tatsachen ergeben haben, so dass ihr trotz ihres teilweisen Obsiegens die Kosten vollumfänglich aufzuerlegen waren. Die Unterlagen hätte sie auf den Hinweis des Beklagten mit Schreiben vom 3.3.2015 bereits im außergerichtlichen Verfahren vorlegen können und sollen.

IV. 57

Die Zulassung der Revision erfolgt zur Fortbildung des Rechts, § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alt. 1 FGO, da eine höchstrichterliche Entscheidung zu der Frage, ob die jährliche Neuberechnung einer (Hinterbliebenen-)Rente aufgrund vorgenommener Einkommensanrechnung aus anderen

Einkunftsquellen eine regelmäßige Rentenanpassung im Sinne des § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. a Satz 7 EStG darstellt, bislang nicht vorliegt.
