

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 29. Mai 2019 gegen den Bescheid des ***FA*** (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 13. Mai 2019 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2018 zu Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen, und bilden diese einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Bescheid vom 13. Mai 2019 wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2018 mit € 2.928,00 festgesetzt und begründend wie folgt ausgeführt:

„Die als Werbungskosten beantragten Sozialversicherungsbeiträge wurden aliquot auf die laufenden und sonstigen Bezüge aufgeteilt.

Wir berücksichtigen 60 Euro als Topf-Sonderausgaben z.B. für Wohnraumschaffung und –sanierung sowie Beiträge für bestimmte Versicherungen.

Der Grund: Die Topf-Sonderausgaben können wir nur zu einem Viertel anrechnen. Liegt der Gesamtbetrag Ihrer Einkünfte über 36.400 Euro verringert sich der Betrag weiter bis maximal 60 Euro (§ 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988).

Bezüge, die neben dem Arbeitslohn nicht monatlich laufend gewährt werden, sind nur bis maximal zu einem Sechstel der im Kalenderjahr zugeflossenen laufenden Bezüge mit festen Steuersätzen gemäß § 67 Abs. 1 EStG 1988 begünstigt zu besteuern. Der im Veranlagungsjahr das Jahressechstel übersteigende Betrag war daher gemäß § 33 Abs. 1 EStG 1988 nach Lohnsteuertarif zu versteuern.

Als Umrechnungskurs für den Schweizer Franken wurden 0,852814 € zugrunde gelegt.“

Mit elektronisch eingelangter Beschwerde vom 29. Mai 2019 beeinspruchte der Beschwerdeführer obgenannten Bescheid und führte hierzu aus:

„1. VGKK-Prämie

1.a Beschwerde über das teilweise Umlegen der Prämie auf das 13. und 14. Monatsgehalt

Sie legen meine Jahresprämie der VGKK anteilig auf das 13. und 14. Monatsgehalt um. Aus folgenden Gründen erachte ich das als nicht zulässig:

- Ich bezahle für jeden echten Monat, in dem ich versichert bin, die Prämie. Wenn ich in einem Monat nicht bezahlte, wäre ich in diesem Monat nicht versichert. Somit ist eindeutig: Die Prämie der Krankenversicherung bezieht sich nur auf echte Monate, nicht den 13. und 14. Monat. Ich denke: Weil ich im 13. und 14. Monat des Jahres keine Versicherung brauche, schlicht und einfach, weil es diese Monate gar nicht gibt, können Sie mir die Prämie nicht künstlich auf die zusätzlichen Monatsgehälter umlegen und damit das steuerlich vergünstigte Einkommen reduzieren.
- Ich bezahle ohnehin die GKK-Höchstprämie. Das Mehreinkommen durch das 13. und 14. Monatsgehalt wirkt sich nicht prämienerhöhend aus. Auch ohne 13. und 14. würde ich dieselbe Prämie in voller Höhe bezahlen. Somit ist bewiesen: Die Prämie hat zumindest in meinem Fall mit den Sonderzahlungen nicht das Geringste zu tun. Somit lässt also klar und deutlich schließen: Eine Umlage der Prämie auf die Sonderzahlungen ist nicht zulässig.
- Ich bin bei der VGKK freiwillig selbstversichert, das ist vergleichbar mit einer anderen Privatversicherung. Ebenso, wie nicht rechtens sein kann, irgendeine sonstige Privatversicherungsprämie einfach auf das 13. und 14. oder auf eine Bonuszahlung wie meine im März umzulegen, kann meine freiwillige Selbstversicherung bei der VGKK nicht dazu berechtigen, sonst fühle ich mich zu Recht gegenüber Privatversicherten ungleich behandelt.

1.b. Ich bitte um Überprüfung, ob die VGKK-Prämien tatsächlich in voller Höhe einkommensmindernd angerechnet wurden, und natürlich nur auf die Gehälter 1-12.

2. Schweizer Pflichtversicherungen

Sie legen die Pflichtversicherungsbeiträge, welche ich in der Schweiz bezahle, zum Großteil meiner Auffassung nach unzulässig auf 14 Monatsgehälter um und reduzieren mir damit das begünstigt versteuerte Einkommen beträchtlich.

Sehen Sie bitte im Lohnzettel vom Juni und November:

Sozialabzüge			
AHV-Beitrag	5.125 %	17.624.00 Fr.	- 903.25
ALV-Beitrag	1.100 %	17.624.00 Fr.	- 193.85
NBU-Beitrag	1.250 %	17.624.00 Fr.	- 220.30
BVG-Beitrag			-716.70

In jenem vom Dezember:

Sozialabzüge			
AHV-Beitrag	5.125 %	9.112.00 Fr.	-467.00
ALV-Beitrag	1.100 %	9.112.00 Fr.	-100.25
NBU-Beitrag	1.250 %	9.112.00 Fr.	-113,90
BVG-Beitrag			-716.70

In allen anderen Lohnzetteln der Monate 1, 2, 3, 4, 5, 7, 8, 9 und 10 erkennen Sie

Sozialabzüge			
AHV-Beitrag	5.125 %	8.812.00 Fr.	-451.60
ALV-Beitrag	1.100 %	8.812.00 Fr.	- 96.95
NBU-Beitrag	1.250 %	8.812.00 Fr.	-110.15
BVG-Beitrag			-716.70

Somit ist deutlich ersichtlich:

- Der BVG-Beitrag bleibt immer gleich, egal ob Sonderzahlung oder nicht, also ist der BVG eindeutig im Zusammenhang mit dem 1. bis 12. Gehalt, nicht mit dem 13. und 14. Gehalt.
- Die AHV fiel in den Monaten Juni, November und Dezember in Summe um 918.70 CHF höher aus,
- die ALV in denselben Monaten um 197.10 CHF,
- die NBU in denselben Monaten um 224.05 CHF.

Die Gesamtsumme des Anteils der Pflichtversicherungen, welche das 13. und 14. Gehalt mindern, kann also maximal bei 1339,85 Euro liegen, was ich als absoluten Minimalantrag stelle, am Liebsten jedoch null, wenn wir der Begründung oben bei den VGKK schon folgen. In den Monaten 13 und 14 des Jahres brauche ich nämlich auch keine Schweizer Pflichtversicherung. Daher beantrage ich eventual zusätzlich die Prüfung, ob das 13. Und 14. Gehalt sowie die Bonuszahlung im März voll auf den 6%-Steuersatz umgelegt werden können (natürlich nur im gesamten Jahressiebtel, somit wird nur ein Teil der Bonuszahlung in die 6%-Versteuerung gelangen) und alle Versicherungsprämien nur die Gehälter 1-12 mindern.

3. Anrechnung der Pendlerpauschale nur auf die Gehälter 1 bis 12

Aus der AN-Veranlagung geht nicht hervor, ob die Pendlerpauschale nur die steuerpflichtigen Einkommen 1 bis 12 mindert oder, ungünstiger für mich, anteilig den 13. und 14. Gehalt. Ich bin der Auffassung, dass die Pendlerpauschale in vollem Umfang die Monatsgehälter 1 bis 12, somit dieses steuerpflichtige Einkommen um 214 Euro pro Monat, mindern sollte, und die Monate 13 und 14 unberührt bleiben, mit derselben Argumentation wie oben: Ich habe nur in den Monaten 1 bis 12 Fahrtkosten, für welche die Pendlerpauschale gedacht ist.

4. Beschwerde gegen nicht erkennbaren Fehler

Selbst wenn ich der für mich negativen Interpretation des Finanzamtes ***1*** folgen würde, erhalte ich einen Restbetrag der Lohnsteuer in Österreich von 751.51 Euro. Ich gehe davon aus, dass ein wesentlicher Fehler in meinem Steuerbescheid 2018 vorliegt und beeinspruche ihn in seiner gesamten Berechnung.

Ich bitte Sie höflichst um Begutachtung und schnellstmögliche Korrektur des Bescheides sowie Rückzahlung oder Gutschrift des in meinem Einkommensteuerbescheid bemessenen Betrages.

5. Ausführungen zu AHV und BVG

Entsprechend des Ergänzungsansuchens der Beschwerde von 2017 führe ich hier schon im vorhinein aus:

Die erste Säule meiner Pensionsversicherung stellt die AHV dar. Wenn ich das BVG Gesetz für die zweite Säule richtig verstehe, so dient der Koordinationsabzug für die BVG-Bemessung nur einem einzigen Zweck: Die Bemessungsgrundlage der AHV zu berücksichtigen, damit die BVG keine Doppelversicherung darstellt.

Ich erlaube mir, für mich günstig wie folgt zu interpretieren: Der Koordinationsabzug für die BVG von 24.885 CHF bedeutet, dass bis zu dieser Summe die Bemessung der BVG reduziert wird, beginnend von den Löhnen 13 und 14.

Die zweite Säule ist der BVG-Beitrag. Ich habe mir von meinem Arbeitgeber die Bemessung wie folgt erklären lassen:

Der obligatorische Teil beträgt bei mir in 2018: CHF 60.435,-

Sie sehen in diesem Auszug aus dem ***2***-Personalhandbuch die Entstehung der Bemessung

...

Grenzbeträge

Mindestjahreslohn 21.330 SFr., Koordinationsabzug 24.885 SFr., Obere Limite des Jahreslohnes 85.320 SFr., Maximaler koordinierter Lohn 60.435 SFr., Minimaler koordinierter Lohn 3.555 SFr. (Stand 2019)

Der überobligatorische Teil, der unstrittig ebenfalls als Pflichtbeitrag zu betrachten ist (BFG vom 22.07.2014, RV/1100498/2012), beträgt in 2018: CHF 39.350,-

Hier Auszüge aus dem ***2***-Personalhandbuch: Die Gesamtsumme der Arbeitgeber- und Arbeitnehmerbeiträge in meinem Alter beträgt:

Für den obligatorischen Teil 18 % der Bemessung (60.435,-)

Für den überobligatorischen 14 % der Bemessung: 39.350,-

Weiters sehen Sie, wie viel der Arbeitgeber übernimmt: 10 % des obligatorischen Teils. Vom überobligatorischen Teil 6 %, wie Sie in der Berechnung unten erkennen können.

Sparprämien	Arbeitnehmer	Arbeitgeber
Alter 25-34	4 %	6 %

Alter 35-44	5,5 %	8 %
Alter 45-54	8 %	10 %
Alter 55-65	9,5 %	11 %

Zusätzlich belegt das Personalhandbuch der ***2*** die Risikoprämie.

Risikoprämien

- Alter 18-34 = 0,5 %
- Alter 35-44 = 1 %
- Alter 45-64/65 = 1.5 %

Somit errechnet sich der Dienstnehmerbeitrag, also mein steuerlich anrechenbarer, wie folgt:

Bemessung	Beitragssatz	AG-Anteil	DN-Anteil	Risikoprämie	DN-Beitrag	Monatsbetrag DN
60435	18 %	10 %	8 %	906.53	5741.33	478.44
39350	14 %	8 %	6 %	590.25	2951.25	245.94
99785					8692.58	724,38

Antrag zur BVG-Anrechnung

1. Anrechnung sämtlicher BVG-Beiträge auf die Monatslöhne 1 bis 12 und nicht auf die steuervergünstigten 13 und 14, weil die Gesamtbemessung von 99.785 CHF nicht die Summe der Löhne 1 bis 12 übersteigt
2. Sollte aus für mich nicht verständlichen Gründen Antragspunkt 1 abgelehnt werden:
 - Anrechnung der Summe sämtlicher obligatorischer BVG-Beiträge, 478,44 CHF pro Monat, steuermindernd auf die Monatslöhne 1 bis 12 und
 - Anrechnung der überobligatorischen BVG-Beiträge, 245,94 CHF/Monat, steuermindernd auf den Jahreslohn.

Hier meine Selbstberechnung für den Fall, dass Sie meine Argumente akzeptieren und die VGKK sowie Pendlerpauschale auf die Monate 1-12 rechnen und die Schweizer Sozialversicherungen korrekt auf die Monatsgehälter 1-14 anwenden. Für heuer bleibt

aufgrund der hohen Schweizer Quellensteuer kein Lohnsteuerbetrag in Österreich zu bezahlen, ich kann allerdings versichern, durch Mehrwertsteuer etc. die Republik bereits ausreichend zu finanzieren.

Selbstberechnung Lohnsteuer 2018

...

Abschließend bedanke ich mich schon im Voraus herzlich für Ihre Bearbeitung meiner Beschwerde und Ihr Entgegenkommen.“

Als Anlage wurde der Vorsorgeausweis für 2018 angeführt.

Mit Beschwerde vorentscheidung vom 25. Juni 2019 wurde der Bescheid vom 13. Mai 2019 geändert und die Einkommensteuer für das Jahr 2018 mit € 5.729,00 anstelle von € 2.928,00 festgesetzt. Hierzu wurde wie folgt begründend ausgeführt:

„Zu 1.)

Die Aufteilung der VGKK-Beiträge auf laufende und sonstige Bezüge erfolgte gemäß Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH vom 7.10.2003, 2000/15/0014). Die Höchstbeitragsgrundlage wird 14x berücksichtigt.

Zu 2.)

Die AHV-Beiträge (5,125%), ALV-Beiträge (1,1%) und NBUV-Beiträge (1,250%) bemessen sich nachweislich vom jeweiligen Monatsbruttolohn und sind folglich – nach einhelliger Meinung des Bf. und des Finanzamtes – auf die laufenden und sonstigen Bezüge aufzuteilen.

Die in die berufliche Vorsorge der Schweiz einbezahlten „BVG-Beiträge“ in Höhe von 8.600,40 CHF (= 7.334,54 EUR) sind nach Überzeugung der Finanzverwaltung ebenfalls auf den laufenden Bezug und die Sonderzahlungen aufgeteilt werden.

Der Beschwerdeführer bezog 2018 einen Jahresbruttolohn von 123.668 SFR. Kürzt man den Bruttolohn um den Koordinationsabzug von 24.885 SFR verbleibt ein obligatorisch/überobligatorisch versicherter Lohn von 98.783 SFR. Dieser Betrag entspricht fast exakt dem versicherten Jahreslohn von 98.695 SFR (lt. Vorsorgeausweis).

Es ist somit eindeutig erwiesen, dass für die gesamten Sonderzahlungen (Jahressechstel brutto 17.624,- SFR) BVG-Beiträge entrichtet wurden und folglich die darauf entfallenden Werbungskosten (6 % + 1,5 % = 7,5 % überobligatorische BVG-Beiträge) auch dort Berücksichtigung zu finden haben.

Die auf die Sonderzahlungen entfallenden Pflichtbeiträge betragen:

$17.624 \times 7,37 \% \text{ AHV, ALV, NBU} = 1.317,39 \text{ SFR}$

$17.624 \times 7,5 \% \text{ BVG-Beiträge} = 1.321,80 \text{ SFR}$

$5.035,98 \times 14,25 \% \text{ VGKK-Beiträge} = 729,71 \text{ EUR/Kurs } 0,852814 = 841,48 \text{ SFR}$

Gesamt = 3.480,68 SFR KZ 347

Differenz zu 347/357 lt. L17 = 23.735,42 SFR

Pflichtbeiträge auf laufenden Bezug = 20.254,74 SFR KZ 357

Das als Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. d EStG zum Ansatz gelangende Pendlerpauschale wirkt sich nur auf die laufenden Bezüge aus.

Im Rahmen des Anrechnungshöchstbetrags gemäß Art. 23 Abs. 2 DBA-Schweiz ist die anrechenbare Quellensteuer insoweit zu kürzen, als die auf den besonderen Einkunftsteil der Sonderzahlungen entfallende Quellensteuer nur in jenem Ausmaß anrechenbar ist, als diese im Quellenstaat erhobene Quellensteuer die in Österreich gemäß den gesetzlichen Bestimmungen zur Vorschreibung gelangende Steuer auf diesen besonderen Einkunftsteil nicht übersteigt. Der auf die im anderen Staat besteuerten „besonderen Einkommensteil der Sonderzahlungen“ entfallende Teil der österreichischen Steuer bildet den Höchstbetrag, bis zu dem eine Anrechnung der ausländischen Steuer zulässig ist. Zumal die Quellensteuer auf die Sonderzahlungen (Jahressechstel $2 \times 8.812 = 17.624 \text{ SFR}$) gemäß Quellensteuer-Tarif A des Kantons ***3*** kalkulatorisch 4.048,23 SFR beträgt, jedoch auf diese Sonderzahlungen im Inland nur 686,50 EUR (804,98 SFR) an Steuern erhoben werden, ist die Quellensteuer um den Anrechnungshöchstbetrag von 3.243,25 SFR zu kürzen und die anrechenbare Quellensteuer mit 19.501,75 SFR (16.631,37 EUR) zu begrenzen.

Im Übrigen wird auf den Entscheid des Bundesgerichts vom 26.01.2010, 2C 319/2009 verwiesen, wonach die schweizerische Quellensteuerordnung gegen das Freizügigkeitsabkommen (Art. 2 FZA, Art. 9 Abs. 2 Anhang I FZA) und damit gegen übergeordnetes Staatsvertragsrecht verstößt. Konkret wurde festgehalten, dass Quellenbesteuerte mit ausländischem Wohnsitz und erheblichen Einkünften aus der Schweiz im Vergleich zu ordentlich besteuerten Personen unter bestimmten Umständen steuerlich unzulässig benachteiligt und diskriminiert werden (vgl. auch das Gleichbehandlungsgebot des Art. 24 DBA-Schweiz, wonach die Schweiz einen in anderen Vertragsstaat Österreich ansässigen Grenzpendler nicht höher besteuern darf als eine in der Schweiz ansässige Person). Im Rahmen einer Option zur unbeschränkten Steuerpflicht hat es möglich zu sein, dass Personen, von denen über 90 % der weltweit erzielten Einkünfte auf den in der Schweiz erzielten Lohn entfallen, in der Schweiz auch effektive Gewinnungskosten (wie Fahrtkosten) sowie die ordentlichen Beiträge in die 2. Säule sowie Prämien an die Kranken- und Unfallversicherung als Abzüge geltend machen und so die schweizerische Steuerlast jener von

gebietsansässigen Steuerpflichtigen angepasst wird. Relevant ist dies insbesondere für Personen mit quellenbesteuerten Bruttoeinkünften von über 120.000 CHF pro Jahr => nachträgliche ordentliche Veranlagung mit Antragsfrist Ende März des Folgejahres.

Eine vergleichbare Situation ist nach ständiger Rechtsprechung des EuGH immer dann anzunehmen, wenn Gebietsfremde einen Großteil ihrer Einkünfte im Arbeitsortstaat erzielen. Ist diese Voraussetzung erfüllt, so soll der Arbeitsortstaat den Gebietsfremden dieselben steuerlichen Vergünstigungen gewähren wie den Gebietsansässigen. Der EuGH hat dafür den Begriff der „Quasi-Ansässigen“ eingeführt, welchen das BGer im Urteil vom 26.01.2010 für das schweizerische Steuerrecht übernommen hat.

So liegt die Ungleichbehandlung u.a. darin, dass Quellenbesteuerte nur eine eingeschränkte, zeitlich unzulässig nur auf drei Monate beschränkte Möglichkeit haben, um im Tarif nicht oder nur pauschal berücksichtigte Abzüge geltend zu machen, oder persönliche und familiäre Verhältnisse nur eingeschränkt Berücksichtigung finden oder der Steuerfreibetrag im Quellensteuertarif nicht oder nur teilweise berücksichtigt ist.

Erfolgt in der Schweiz eine Rückerstattung im Rahmen einer nachträglich ordentlichen Veranlagung, ist nur die neue (rechtmäßig entrichtete) schweizerische Steuer in Österreich anrechenbar (siehe auch Abschnitt 3. „Entlastung von der Auslandssteuer...“ auf dem Formular L1i).

Als Umrechnungskurs für den Schweizer Franken wurden 0,852814 € zugrunde gelegt.

Wir berücksichtigen 60 Euro als Topf-Sonderausgaben z. B. für Wohnraumschaffung und –sanierung sowie Beiträge für bestimmte Versicherungen.

Der Grund: Die Topf-Sonderausgaben können wir nur zu einem Viertel anrechnen. Liegt der Gesamtbetrag Ihrer Einkünfte über 36.400 Euro verringert sich der Betrag weiter bis maximal 60 Euro (§ 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988).

Bitte beachten Sie:

Ihre Spenden, Kirchenbeiträge oder Beiträge für die freiwillige Weiterversicherung oder für den Nachkauf von Versicherungszeiten in der Pensionsversicherung werden erstmals für das Kalenderjahr 2017 bis spätestens Ende Februar des Folgejahres verpflichtend elektronisch an das Finanzamt übermittelt und automatisch bei der Veranlagung berücksichtigt.“

Mit Schriftsatz vom 2. Juli 2019 beantragte der Beschwerdeführer die Vorlage seiner Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und führte wie folgt aus:

„Im Beschwerdevorentscheid besteht das ***FA*** zum einen auf die ungünstige Anrechnung der Sozialversicherungsbeiträge.

Im selben Zuge stelle ich schockiert fest, dass das FA ***1*** die Anrechnung meiner Quellensteuer reduziert und somit meine Steuerlast deutlich erhöht.

Persönlich will ich anmerken: Dass dies in diesem Zusammenhang geschieht, lässt es mir als „Antwort“ auf meine Beschwerde erscheinen und mir künftig geradezu Angst vor eventuellen Beschwerden und somit dem Rechtsweg entstehen.

In jedem Fall halte ich fest: Keineswegs wolle ich mich über die Personen oder das ***FA*** selbst beschweren. Es ging und geht mir um den sachlichen Entscheid. Sollte dies in irgend einem Schriftverkehr anders aufzufassen gewesen sein, auch wenn ich das nicht erkennen kann, so bitte ich höflichst in aller Form um Nachsicht und Verzeihung.

Doch der Umstand, dass meine Anrechnung der Quellensteuer nicht zur Gänze erfolgen soll, veranlasst mich zum Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde (Vorlageantrag) durch das Bundesfinanzgericht über alle Beschwerdepunkte.

Ich führe zur steuerfreundlichen Anrechnung der Sozialversicherung hier nicht mehr weiter aus, ich halte meine Anträge und Begründungen aufrecht.

Zum Bescheid des FA ***1***, dass meine Quellensteuer nicht zur Gänze angerechnet werden soll, erlaube ich mir höflichst die folgenden Ausführungen, als im Verfahren stehender Laie mit der Bitte um Verständnis dafür und allfällig notwendiger Belehrung:

1. Die Anrechnung der Quellensteuer wurde mir stets über die Jahressummen erläutert und vorgerechnet. Warum soll jetzt in diesem Fall pro Monat einzeln gerechnet werden? Zudem ist auch aus der Besteuerung des Urlaubs- und Weihnachtsgelds nicht eindeutig ersichtlich, ob der reguläre oder zusätzliche Gehalt und in welchem Anteil versteuert wird.

Nach meinem Verständnis würde die Rechtsansicht des FA ***1*** dazu führen, dass sich die Schweiz und Österreich Monat für Monat und sogar über die eine und die andere Hälfte der Lohnsumme eines Monats zum Nachteil des Steuerpflichtigen gegenseitig steuerlich „überbieten“ dürften und ich je nach höherem Steuersatz des jeweiligen Monats über Gebühr versteuert würde.

2. Die Ansicht des FA ***1*** würde Grenzgänger gegenüber österreichischen Arbeitnehmern benachteiligen.
3. Wenn ich es richtig verstehe, hat die Rechtsprechung bereits mehrmals geklärt: Der Anrechnungshöchstbetrag der Quellensteuer setzt sich zusammen aus der Formel (Quellenstaatseinkünfte * österreichische Einkommensteuer) dividiert durch (veranlagungspflichtiges Welteinkommen), so finde ich dies unter anderem im Spruch

des Verwaltungsgerichtshofs: Geschäftszahl Ro 2015/13/0019. Aufgrund dieser Berechnung ist meine gesamte Quellensteuer anzurechnen.

4. Zudem hält der VwGH im erwähnten Spruch explizit fest: „Begründend führte das Bundesfinanzgericht aus, bei der Anrechnung der ausländischen Steuer könne es nicht auf die Unterscheidung zwischen festen und nicht festen Steuersätzen und damit auf die speziellen Tarifregelungen des österreichischen Steuerrechts ankommen“.

Sämtliche auffindbare Quellen bestätigen diesen Spruch, wie etwa diese Kanzlei:

<http://www.boehaker.at/Klienten-Info-16-16-1660-Ermittlung-des-Anrechnungshoechstbetrags-ohne-spezielle-Tarifregelungen.html?related=Doppelbesteuerung&>

Das Bundesfinanzgericht hatte sich unlängst (GZ RV/7104123/2014 vom 9. April 2015) mit der Frage auseinanderzusetzen, wie der Anrechnungshöchstbetrag zu berechnen ist. Konkret ging es dabei um einen in Österreich unbeschränkt Steuerpflichtigen, der auch in Italien Einkünfte erzielte. Bei Anwendung der im DBA mit Italien vorgesehenen Anrechnungsmethode ist der Anrechnungshöchstbetrag nach der Formel „Einkommensteuer mal Auslandseinkünfte dividiert durch Einkommen“ zu berechnen. Das BFG stellt dabei klar, dass spezielle Tarifregelungen des österreichischen Steuerrechts, wie etwa die Unterscheidung zwischen dem festen und dem progressiven Steuersatz, keine Rolle spielen dürfen. Dies ist für den Steuerpflichtigen vorteilhaft, weil es nicht zur Berücksichtigung der sonstigen Bezüge mit 6 % Besteuerung kommt (wie es das Finanzamt vorgesehen hatte), ein höherer Anrechnungshöchstbetrag vorliegt und mehr ausländische Steuer in Österreich angerechnet werden kann.

5. Abschließend stelle ich fest, dass es mir nicht möglich ist, in der Schweiz steuerliche Vergünstigungen in Anspruch zu nehmen.

Aus diesen Gründen beantrage ich eine Änderung des betreffenden Bescheids gemäß meinen Anträgen und Beschwerden.“

In der Stellungnahme vom 24. Februar 2020 gibt das Finanzamt unter anderem wie folgt an:

„Im Rahmen einer persönlichen Vorsprache des Beschwerdeführers beim Amtsvertreter wurden die strittigen Punkte ausführlich besprochen und seitens der Abgabenbehörde in Aussicht gestellt, dass die Beschwerdevorentscheidung hinsichtlich der aliquot nicht angerechneten Quellensteuern aufgehoben und abgeändert wird. Zumal dies jedoch verwaltungsunökonomisch ist und wegen des eingebrachten Vorlageantrags zu einer neuerlichen Einbringung eines Vorlageantrags geführt hätte, wurde davon Abstand genommen

und im Zuge der Aktenvorlage beim Bundesfinanzgericht in diesem Punkt eine Stattgabe beantragt.

Hinsichtlich der Aufteilung der VGKK Beiträge auf laufende und sonstige Bezüge wird – in Analogie zum Vorlagebericht betreffend ANV-2017- auf die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH vom 7.10.2003, 2000/15/0014) und ergänzend auf ein eben erst ergangenes Erkenntnis des BFG vom 22.08.2019, RV/1100103/2018 verwiesen.

Betreffend der Einbeziehung der vom Arbeitnehmer einbezahlten Pensionskassenbeiträge wird auf die Ausführungen in der Beschwerdeentscheidung vom 25.06.2019 sowie nochmals auf das BFG-Erkenntnis vom 22.8.2019, RV/1100103/2018 verwiesen, wonach der maßgebende Lohn im Sinne des Artikel 5 Abs. 2 AHVG auch die wesentliche Grundlage für die Bemessung der Beiträge in die berufliche Vorsorge bildet. So teilt etwa das Schweizer Bundesamt für Sozialversicherungen in einer Stellungnahme vom 31.5.2013 unter Verweis auf Artikel 5 AHVG mit, dass auch der 13. Monatslohn und Boni zum maßgebenden Lohn gehörten und daher unter die Beitragspflicht nach dem BVG fielen. Dass die (Arbeitnehmer- und Arbeitgeber-)Beiträge in die Pensionskasse auf zwölf Monate verteilt immer gleich hoch blieben (siehe auch Arbeitsvertrag Punkt 7 „Entlöhnung“), ändert nichts daran, dass, wie oben gezeigt, auch die sonstigen Bezüge bereits in die Festsetzung dieser Beiträge einbezogen worden sind.

Es wird beantragt, die (aliquot auf die Sonderzahlungen entfallenden) nicht angerechneten Quellensteuern anzurechnen, die Beschwerde aber in den anderen Streitpunkten als unbegründet abzuweisen.“

II. Rechtslage und rechtliche Würdigung:

Betreffend den Streitpunkt zur Aufteilung der Sozialversicherungs- und Pensionskassenbeiträge auf laufende und sonstige Bezüge wird auf die diesbezüglichen Ausführungen im Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 3. März 2025 zu RV/1100513/2018 verwiesen. Ergänzend wird ausgeführt, dass der Beschwerdeführer 2018 einen Jahresbruttolohn von SFR 123.668,00 bezog (siehe Seite 12 des vorgenannten Erkenntnisses).

Laut den vom Beschwerdeführer vorgelegten Unterlagen (Jahreslohnzettel, Monatsgehaltsabrechnungen für das Kalenderjahr 2018) ergeben sich folgende Berechnungen:

Laufender Bezug	Sfr 105.744,00	€ 90.179,96
Sonstige Bezüge	Sfr 17.924,00	€ 15.285,84
Jahressechstel	Sfr 17.624,00	€ 15.029,99
Sonstige Bezüge minus Jahressechstel		€ 255,84

Laufender Bezug plus Überling Jahressechstel		€ 90.435,81
Anteil Jahressechstel an Brutto (1.502.999/105.465,80)		14,2510558 %
Anteil laufender Bezug plus Überling an Brutto		85,7489442 %
Aufzuteilende Werbungskosten		€ 20.253,59
Anteil SV- und Pensionskassenbeiträge etc. auf sonstige Bezüge		€ 2.886,35
Anteil SV- und Pensionskassenbeiträge etc. auf laufende Bezüge		€ 17.367,24

Grundlagen für die Berechnung der Steuer für die sonstigen Bezüge:

€ 15.029,99 abzüglich € 2.886,35 (aufgeteilte Werbungskosten – siehe oben) = € 12.143,65
abzüglich € 620,00 ergibt € 11.523,65.

Betreffend Anrechnung der ausländischen Steuer kann es laut der vom Beschwerdeführer zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 27. Juni 2017, Ro 2015/13/0019) nicht auf die speziellen Tarifregelungen des österreichischen Steuerrechts ankommen. Die Anrechnung der ausländischen Steuer hat daher unabhängig davon zu erfolgen, ob bestimmte Bezüge in Österreich mit einem festen Steuersatz oder nach dem progressiven Tarif besteuert werden. Daher ist die ausländische Steuer auf die gesamte österreichische Einkommensteuer (Steuer laut Tarif und Steuer nach festen Sätzen) anzurechnen (vgl. auch dazu die Nachweise in SWI 2011, 21 f - Meinungen von Zorn, Lenneis, Renner und Gröhs). Bei der Ermittlung des Anrechnungshöchstbetrags sind in diesem Sinne zur Ermittlung des auf die ausländischen Einkünfte anzuwendenden Durchschnittssteuersatzes die gesamte österreichische Einkommensteuer (Steuer laut Tarif und Steuer nach festen Sätzen) und das gesamte Einkommen zu berücksichtigen (vgl. Loukota/Jirousek, Internationales Steuerrecht, 37. EL, Z 23 Tz 167 ff, zur Auslandssteueranrechnung im Fall "sonstiger Bezüge";

die fixbesteuerten ausländischen Sonderzahlungen sind dabei in sämtliche Daten der Formel - "Einkommensteuer", "Auslandseinkünfte", "Einkommen" - einzubeziehen).

Das heißt aber auch auf den vorliegenden Gegenstandsfall angewandt, dass die vom Beschwerdeführer nachweislich geleisteten Quellensteuern zur Gänze – wie im ursprünglichen Bescheid dargestellt – anzurechnen sind. Dieser Rechtsmeinung hat sich schlußendlich auch das Finanzamt im Vorlagebericht vom 24. Feber 2020 angeschlossen.

Der Beschwerde war aufgrund vorstehender Ausführungen teilweise Folge zu leisten, und es war spruchgemäß zu entscheiden.

III. 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 streitgegenständlichen Rechtsfragen betreffend Aufteilung der Sozialversicherungs- und Pensionskassenbeiträge auf laufende und sonstige Bezüge sowie die Anrechnung der ausländischen Quellensteuer waren auf Grundlage der gesetzlichen Bestimmungen und der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eindeutig zu lösen. Das Erkenntnis hängt daher nicht von der Lösung von Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung ab und ist eine (ordentliche) Revision an den Verwaltungsgerichtshof daher nicht zulässig.

Feldkirch, am 9. März 2025