

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Peter Steurer in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf-Adr***, vertreten durch die Mag. Ghesla Steuerberater GmbH, Kirchstraße 32, 6923 Lauterach, über die Beschwerden gegen die Bescheide des Finanzamtes Bregenz (nunmehr: Finanzamt Österreich) betreffend Einkommensteuer 2015 und 2016 sowie Festsetzung von Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2017 sowie 2018 und Folgejahre, ***Bf-StNr***, zu Recht erkannt:

1. Den Beschwerden gegen die Einkommensteuerbescheide 2015 und 2016 wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

2. Den Beschwerden gegen die Bescheide betreffend Festsetzung von Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2017 sowie 2018 und Folgejahre wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Die Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2017 werden mit 13.549,00 € festgesetzt.

Die Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2018 und Folgejahre werden mit 9.681,00 € festgesetzt.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Mit Bescheid vom 19. Jänner 2017 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer für das Jahr 2015 fest, wobei die in Ansatz gebrachten, aus Renten von der Eidgenössischen Invalidenversicherung (IV) und der Schweizerischen Unfallversicherungsanstalt (SUVA) sowie einer Pensionskassenleistung resultierenden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit aufgrund der Nichtvorlage der angeforderten Unterlagen im Schätzungswege ermittelt wurden.

2. Der dagegen erhobenen Beschwerde gab das Finanzamt mit Beschwerdeentscheidung insoweit teilweise Folge als die Pensionskassenleistung infolge im Streitjahr nicht erfolgter Auszahlung außer Ansatz blieb und die von der Invalidenversicherung sowie der SUVA ausbezahlten Invalidenrenten in der nachgewiesenen Höhe berücksichtigt wurden. Die beantragte Steuerfreiheit der von der SUVA bezogenen Invalidenrente verneinte das Finanzamt indes mit der Begründung, dass es sich dabei nicht um dem Grunde und der Höhe nach gleichartige Beträge aus einer ausländischen Unfallversorgung handle, die einer inländischen gesetzlichen Unfallversorgung entspreche, weil durch die Schweizer Invalidenrente – anders als in Österreich – nicht primär ein individueller Schaden ersetzt werde, sondern der ausgefallene Verdienst und solche Renten somit ein steuerpflichtiges Ersatzeinkommen darstellten.
3. Mit Vorlageantrag wurde die Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht beantragt, wobei zusätzlich die Anrechnung des auf den steuerpflichtigen Teil der Invalidenrente entfallenden Anteiles der von der SUVA einbehaltenen Quellensteuer (5.623,80 CHF) geltend gemacht wurde.
4. Mit gesondertem Schriftsatz brachte die steuerliche Vertretung ergänzend vor, dass beim Beschwerdeführer von der SUVA aufgrund eines Arbeitsunfalles im Jahr 2010 eine Beeinträchtigung der Erwerbsfähigkeit von 90 % festgestellt worden sei. Von der sich unter Zugrundelegung des versicherten Jahresverdienstes ergebenden Gesamtrente von 6.480,40 CHF pro Monat sei die anrechenbare AHV-Rente in Höhe von 1.794,00 CHF in Abzug zu bringen, sodass sich daraus eine monatliche Komplementärrente von 4.686,40 CHF (56.236,80 CHF jährlich) ergebe. Die vergleichbare inländische Rente errechne sich unter Berücksichtigung der Höchstbeitragsgrundlage für das Jahr 2009 mit 33.768,00 € (56.280,00 € x 2/3 x 90 %). Die ausländische Unfallrente sei daher bis zu einem Betrag von 33.768,00 € steuerfrei zu belassen, der darüber hinausgehende Betrag (18.103,19 €) sei steuerpflichtig.
5. In weiterer Folge setzte das Finanzamt mit Bescheid vom 4. Juli 2017 die Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2017 und Folgejahre und mit Bescheiden vom 24. November 2017 die Einkommensteuer 2016 sowie die Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2018 und Folgejahre unter Berücksichtigung der gesamten von der SUVA bezogenen Invalidenrente fest, wogegen sich der Beschwerdeführer mit Beschwerde und – nach Ergehen abweisender Beschwerdeentscheidungen – mit Vorlageantrag wandte.
6. Mit am 11. Februar 2022 elektronisch eingereichtem Anbringen gab die steuerliche Vertretung unter Anschluss einer E-Mail des Steueramtes des Kantons Luzern, wonach die Schweiz nach Art. 19 DBA-Schweiz das Recht habe, die von der SUVA (öffentlich-rechtlich) ausbezahlte Rente zu besteuern, bekannt, dass sein Antrag auf Rückerstattung der Schweizer Quellensteuer in der Schweiz abgewiesen worden sei.
7. Mit Erkenntnis vom 30. September 2022, RV/1100086/2019, verneinte das Bundesfinanzgericht der in zahlreichen Erkenntnissen vertretenen Auffassung folgend die Steuerfreiheit der

von der SUVA bezogenen Rente wie auch die Abzugsfähigkeit der von der Schweiz einbehaltenen Quellensteuer und gab der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2015 gesamthaft gesehen im Umfang der Beschwerdeentscheidung (Höhe der Schweizer Invalidenrenten, Nichtberücksichtigung einer Pensionskassenleistung) teilweise Folge. Die einzig die Frage der Steuerpflicht der von der SUVA ausbezahlten Invalidenrente betreffenden Beschwerden gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 und die Einkommensteuervorauszahlungsbescheide 2017 sowie 2018 und Folgejahre wurden als unbegründet abgewiesen.

8. Der dagegen erhobenen Revision gab der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 19. Dezember 2024, Ro 2023/15/0003, Folge und hob das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes auf, weil das Bundesfinanzgericht es bei grundsätzlicher Vergleichbarkeit der Systeme in Verkenntung der Rechtslage unterlassen habe, die aus dem Ausland bezogene Geldleistung jener gegenüber zu stellen, die beim konkret gegebenen Sachverhalt aus einer inländischen gesetzlichen Unfallversorgung zu gewähren gewesen wäre.

9. Mit Vorhalt vom 28. Jänner 2025 ersuchte das Bundesfinanzgericht das Finanzamt unter Verweis auf die Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes, zu ermitteln, ob und allenfalls in welcher Höhe der Beschwerdeführer bei der gegebenen Sachlage einen Anspruch auf Versichertenrente nach § 203 ASVG hätte, wenn er im Inland versichert gewesen wäre und ob ihm nach österreichischem Recht eine Schwerversehrtenrente zustünde.

10. Daraufhin ersuchte das Finanzamt die steuerliche Vertretung mit Schreiben vom 22. April 2025, zwecks Feststellung des steuerfreien Anteiles der SUVA-Rente

- um Darstellung der örtlichen, zeitlichen und ursächlichen Umstände des Unfalles, aufgrund dessen die SUVA-Rente gewährt wurde (zB Krankenhaus-Unfallberichte, Polizeiberichte, Unterlagen der SUVA) und des Zusammenhanges mit der Beschäftigung;
- gegebenenfalls den Nachweis für das Vorliegen einer Berufskrankheit zu erbringen und zu belegen, ob diese durch die Ausübung der die Versicherung begründenden Beschäftigung in einem in Spalte 3 der Anlage zum ASVG bezeichneten Unternehmen verursacht wurde;
- die Unterlagen der SUVA zur Einschätzung des Grades der Behinderung (zB SUVA-Gutachten) und die zugrundeliegenden medizinischen Befunde und Atteste vorzulegen;
- mitzuteilen, ob der Beschwerdeführer zum Zeitpunkt des Versicherungsfalles, sofern er unter 30 Jahre alt war, noch in einer Berufs- oder Schulausbildung stand und wann die begonnene Ausbildung voraussichtlich abgeschlossen worden wäre;
- die Summe der allgemeinen Beitragsgrundlagen im letzten Kalenderjahr vor dem Eintritt des Versicherungsfalles unter Berücksichtigung aller Dienstverhältnisse, Erwerbstätigkeiten und sonstigen Tätigkeiten, sofern sie in die Unfallversicherung nach dem ASVG einzubeziehen seien, sowie der Sonderzahlungen, soweit von diesen Sonderbeiträge fällig geworden seien, bekannt zu geben.

11. Die steuerliche Vertretung teilte dazu am 11. Juni 2025 mit, der Beschwerdeführer habe am 27. Oktober 2010 einen Arbeitsunfall erlitten, bei dem er sich am Kopf verletzt habe. Dies habe letztlich zur Gewährung der Unfallrente geführt. Es werde dazu auf die Verfügung der SUVA vom 8. Jänner 2024 sowie auf die Untersuchungsberichte des Kantonsspitals St. Gallen und weitere ärztliche Untersuchungsberichte verwiesen. Die Unterlagen, welche grösstenteils an die SUVA gerichtet seien, dürften dabei auch die Grundlage für die Einschätzung der festgestellten Invalidität darstellen. Der Beschwerdeführer sei im Zeitpunkt des Arbeitsunfalls 56 Jahre alt gewesen. Soweit ihm bekannt sei, sei der Beschwerdeführer in den Jahren vor dem Arbeitsunfall als Grenzgänger in der Schweiz beschäftigt gewesen, wobei die Einkünfte über der jeweiligen Höchstbeitragsgrundlage gelegen sein dürften. Die entsprechenden Daten könne er nicht mehr abrufen.

Angeschlossen waren der Vorhaltsbeantwortung die Rentenbescheinigung der SUVA für das Jahr 2016, die Verfügung der SUVA vom 8. Jänner 2014 betreffend die Ausrichtung einer Invalidenrente und Integritätsentschädigung aufgrund der verbliebenen Beeinträchtigung aus dem Unfall vom 27. Oktober 2010 sowie der „Unfallakt“ (Schreiben des Kantonsspitals St. Gallen vom 9. November 2010, Bestätigung der Arbeitsunfähigkeit, diverse Berichte über durchgeführte Untersuchungen und Behandlungen).

12. Unter Verweis auf die Ausführungen der steuerlichen Vertretung sowie die vorgelegten Unterlagen teilte das Finanzamt mit Schreiben vom 30. Juni 2025 mit, Voraussetzung für eine Invaliditätspension sei das Vorliegen eines Arbeitsunfalles oder einer Berufskrankheit (§ 203 ASVG), aufgrund dessen/derer die Erwerbsfähigkeit des Verheerten um mindestens 20 % vermindert sei. Dies sei anhand geeigneter Unterlagen, wie zB einem Unfallbericht des Krankenhauses oder einem Polizeibericht, zu beurteilen. Da der Steuerpflichtige trotz Aufforderung diese Unterlagen nicht vorgelegt habe, könne die Feststellung, dass ein Arbeitsunfall vorgelegen habe, nicht getroffen werden. Es könnten daher in weiterer Folge auch keine Feststellungen, ob und in welchem Ausmass die SUVA-Rente im Hinblick auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 19. Dezember 2024, Ro 2023/15/0003, steuerfrei zu belassen sei, getroffen werden.

13. Auf Ersuchen des Bundesfinanzgerichtes vom 2. Juli 2025, zu den Ausführungen des Finanzamtes Stellung zu nehmen und die angeforderten Nachweise nachzureichen bzw. anhand entsprechend geeigneter Unterlagen zu belegen, dass tatsächlich ein Arbeitsunfall vorlag (Darstellung der örtlichen, zeitlichen und ursächlichen Umstände des Unfalles), übermittelte die steuerliche Vertretung am 30. Juli 2025 ein Schreiben der SUVA betreffend die Entscheidungsgrundlagen für die Rentenfestsetzung, diverse Arztberichte sowie den Unfallbericht der Arbeitgeberin samt Schadensmeldung an die SUVA.

14. Unter Anschluss der von der steuerlichen Vertretung übermittelten Unterlagen ersuchte das Bundesfinanzgericht das Finanzamt mit Schreiben vom 31. Juli 2025 neuerlich, im Sinne

einer einheitlichen Vorgehensweise zu ermitteln, ob und allenfalls in welcher Höhe der Beschwerdeführer bei der gegebenen Sachlage einen Anspruch auf Versehrtenrente nach § 203 ASVG hätte, wenn er im Inland versichert gewesen wäre.

15. Am 27. Oktober 2025 übermittelte das Finanzamt das Ergebnis einer von der Allgemeinen Unfallversicherungsanstalt vorgenommenen Berechnung einer fiktiven Versehrtenrente. Demnach wurde die Minderung der Erwerbsfähigkeit im Hinblick auf die im Einzelnen angeführten unfallkausalen Diagnosen und Verletzungsfolgen sowie die Beurteilung des Integritätsschadens nach Gutachten der SUVA mit ärztlicher Abschlussuntersuchung am 22. Juli 2013 mit 30 % bewertet. Ausgehend von den Bruttobezügen und Sonderzahlungen des Jahres 2009 sowie den entsprechenden inländischen Höchstbeitragsgrundlagen wurde für das Jahr 2010 eine jährliche Vollrente in Höhe von 37.840,35 € und unter Zugrundelegung einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von 30 % eine jährliche Versehrtenrente in Höhe von 11.352,11 € errechnet. Unter Berücksichtigung der jeweiligen Anpassungsfaktoren wurde die jährliche Versehrtenleistung für das Jahr 2015 mit 12.631,11 €, jene für das Jahr 2016 mit 12.782,68 € beziffert.

16. Auf Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes teilte die steuerliche Vertretung mit Schreiben vom 3. November 2025 – soweit für die Streitjahre maßgeblich – mit, dass gegen die Zugrundelegung einer Minderung der Erwerbsfähigkeit in Höhe von 30 % keine Einwendungen erhoben würden. Der Antrag auf Anrechnung von Quellensteuer in Höhe von CHF 5.623,80 im Einkommensteuerbescheid 2015 bleibe aufrecht, da der beim zuständigen Steueramt Luzern gestellte Antrag auf Erstattung der Quellensteuer abgelehnt worden sei.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer übte in der Schweiz bei einem privatwirtschaftlichen Unternehmen eine nichtselbständige Tätigkeit aus. Aufgrund der Folgen eines im Jahr 2010 erlittenen Arbeitsunfalles wurde nach Maßgabe der schweizerischen Bestimmungen eine Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) von 90 % ermittelt. In den hier interessierenden Jahren bezog er eine Invalidenrente von der Eidgenössischen Invalidenversicherung (IV) und eine unter Anrechnung dieser Rente ermittelte Invalidenrente (Komplementärrente) von der Schweizerischen Unfallversicherungsanstalt (SUVA) in Höhe von jährlich 56.236,80 CHF.

Von der Allgemeinen Unfallversicherungsanstalt wurde auf Grundlage der vorgelegten Unterlagen nach den inländischen Bestimmungen eine Minderung der Erwerbsfähigkeit von 30 % und eine bei der gegebenen Sachlage zustehende (fiktive) jährliche Versehrtenleistung in Höhe von 12.631,11 € (2015) und 12.782,68 € (2016) ermittelt.

Betreffend das Jahr 2015 wurde von der SUVA Quellensteuer in Höhe von 5.623,80 CHF einbehalten.

2. Rechtliche Beurteilung

2.1. SUVA-Invalidenrente

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 4 lit. c EStG 1988 sind Geldleistungen aus einer gesetzlichen Unfallversorgung sowie dem Grunde und der Höhe nach gleichartige Beträge aus einer ausländischen gesetzlichen Unfallversorgung, die einer inländischen gesetzlichen Unfallversorgung entspricht, steuerbefreit.

Mit Erkenntnis vom 19. Dezember 2024, Ro 2023/15/0003, hob der Verwaltungsgerichtshof das die Gleichartigkeit der von der SUVA ausbezahlten Invalidenrente und Geldleistungen aus der gesetzlichen inländischen Unfallversorgung verneinende Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 30. September 2022, RV/1100086/2019, wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit auf. Begründend führte der Verwaltungsgerichtshof dazu auszugsweise Folgendes aus:

„Gemäß § 203 Abs. 1 ASVG gebührt eine Versehrtenrente, wenn die Erwerbsfähigkeit des Versehrten durch die Folgen eines Arbeitsunfalles oder eine Berufskrankheit über drei Monate nach dem Eintritt des Versicherungsfalles hinaus um mindestens 20 % vermindert ist; die Versehrtenrente gebührt für die Dauer der Minderung der Erwerbsfähigkeit um mindestens 20 %. Gemäß § 205 Abs. 1 ASVG wird die Versehrtenrente nach dem Grad der durch den Arbeitsunfall oder die Berufskrankheit herbeigeführten Minderung der Erwerbsfähigkeit bemessen. Gemäß § 205 Abs. 2 Z 1 ASVG beträgt sie, solange der Versehrte infolge des Arbeitsunfalles oder der Berufskrankheit völlig erwerbsunfähig ist, 66 2/3 % der Bemessungsgrundlage (Vollrente). Auch wenn die Versehrtenrente dem Ausgleich des durch die unfallbedingte Erwerbsminderung eintretenden Schadens dienen soll, ist nach der österreichischen Rechtslage nicht sichergestellt, dass der tatsächliche Verdienstentgang ersetzt wird (vgl. VwGH 19.12.2006, 2004/15/0169; 22.4.2009, 2007/15/0022; 28.6.2012, 2009/15/0069).

§ 3 Abs. 1 Z 4 lit. c EStG 1988 stellt darauf ab, dass die Geldleistungen aus einer ausländischen gesetzlichen Unfallversorgung dem Grunde und der Höhe nach den Geldleistungen aus einer inländischen gesetzlichen Unfallversorgung gleichartig sind.

Die Revision bringt zur Gleichartigkeit der von der SUVA ausbezahlten Schweizer Invalidenrente Folgendes vor:

[...]

Der Verwaltungsgerichtshof stimmt den Ausführungen der Revision zu, dass eine Gleichartigkeit der Leistungen iSd § 3 Abs. 1 Z 4 lit. c EStG 1988 keine völlige Identität in deren gesetzlicher Ausgestaltung voraussetzt.

Wie der Verwaltungsgerichtshof bereits mehrfach ausgesprochen hat, besteht das Wesensmerkmal der österreichischen Versehrtenrente aus der gesetzlichen Unfallversorgung (Pflichtversicherung) darin, dass sie bei Eintritt des versicherten Risikos dem Ausgleich des durch die unfallbedingte Erwerbsminderung eintretenden Schadens dienen soll. Dass dies bei der gegenständlichen gesetzlichen Schweizer Versicherungsleistung aufgrund ihrer Berechnungsmethode (und dem Abstellen auf nuanciert stärker konkrete statt abstrakte Vergleichsmuster) nicht der Fall gewesen wäre, ergibt sich aus den Ausführungen des BFG nicht. Vielmehr räumt das BFG in seinem Erkenntnis selbst ein, dass im Revisionsfall „hinsichtlich des Versicherungsumfanges

(ein Nichtberufsunfall lag im [Revisionsfall] nicht vor) und der Versicherungsleistungen eine Vergleichbarkeit grundsätzlich besteht“.

Wie der Verwaltungsgerichtshof bereits in seinem Erkenntnis vom 28. Juni 2012, 2009/15/0069, ausgesprochen hat, ist zur Prüfung der Gleichartigkeit der ausländischen Leistung iSd § 3 Abs. 1 Z 4 lit. c EStG 1988 die aus dem Ausland bezogene Geldleistung jener gegenüber zu stellen, die beim konkret gegebenen Sachverhalt aus einer inländischen gesetzlichen Unfallversorgung zu gewähren gewesen wäre.

Wie die Revision dazu zutreffend ausführt, ist demnach - bei grundsätzlicher Vergleichbarkeit der Systeme - zunächst zu prüfen, ob und allenfalls in welcher Höhe der Versicherte aufgrund des gegebenen Sachverhaltes einen Anspruch auf Versehrtenrente nach § 203 ASVG hätte, wäre er im Inland versichert gewesen. Besteht ein solcher Anspruch, so wird die aufgrund desselben Anlassfalles gewährte ausländische Leistung bis zur Höhe der vergleichbaren inländischen Leistung steuerfrei zu belassen sein. Dabei werden auch ergänzende Feststellungen dahingehend zu treffen sein, ob dem Revisionswerber nach österreichischem Recht eine Schwerversehrtenrente zustünde.

In Verkennung der Rechtslage hat es das BFG unterlassen, eine solche Gegenüberstellung vorzunehmen.

Wenn die Revisionsbeantwortung dagegen einwendet, die österreichische Rechtslage folge durch ihre Deckelung der Versehrtenrente (mit grundsätzlich 2/3 des Bruttoeinkommens) dem Grundsatz, dass nur der Ersatz eines Nettoschadens keiner Besteuerung unterzogen werde, so wird dieser Grundsatz auch im Revisionsfall nicht gefährdet, weil nach der skizzierten Vergleichbarkeitsprüfung die österreichische Begrenzung der Steuerbefreiung der Höhe nach auch für ausländische Leistungen aufrecht bleibt.

[...]“

Wie oben ausgeführt, wurde von der Allgemeinen Unfallversicherungsanstalt über Ersuchen des Finanzamtes in Bezug auf den Beschwerdeführer ein Grad der Erwerbsminderung von 30 % ermittelt und eine (fiktive) jährliche Versehrtenleistung in Höhe von 12.631,11 € (2015) bzw. 12.782,68 € (2016) errechnet. Im Sinne der Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes im Erkenntnis vom 19. Dezember 2024, Ro 2023/15/0003, handelt es sich dabei um jene Leistung, die beim konkret gegebenen Sachverhalt aus einer inländischen gesetzlichen Unfallversorgung zu gewähren gewesen wäre und war die schweizerische Invalidenrente daher in diesem Umfang steuerfrei zu belassen.

2.2. Quellensteuer

Art. 23 Abs. 1 und 2 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Schweizerischen Eidgenossenschaft zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (DBA-Schweiz) lauten:

"1. Bezieht eine in einem Vertragsstaat ansässige Person Einkünfte oder hat sie Vermögen und dürfen diese Einkünfte oder dieses Vermögen nach diesem Abkommen in dem anderen Vertragsstaat besteuert werden, so nimmt der erstgenannte Staat, vorbehaltlich der nachfolgenden

Absätze, diese Einkünfte oder dieses Vermögen von der Besteuerung aus; dieser Staat darf aber bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen oder das übrige Vermögen dieser Person den Steuersatz anwenden, der anzuwenden wäre, wenn die betreffenden Einkünfte oder das betreffende Vermögen nicht von der Besteuerung ausgenommen wären.

2. Ungeachtet des Absatzes 1 darf Österreich Einkünfte im Sinne des Artikels 15 Absatz 1 sowie Einkünfte im Sinne des Artikels 19 (ausgenommen Ruhegehälter), die eine in Österreich ansässige Person aus ihrer in der Schweiz ausgeübten Arbeit aus öffentlichen Kassen der Schweiz bezieht, besteuern. Bezieht eine in Österreich ansässige Person unter Artikel 10, 15 und 19 fallende Einkünfte, die nach diesem Abkommen in der Schweiz und in Österreich besteuert werden dürfen, so rechnet Österreich auf die vom Einkommen dieser Person zu erhebende Steuer den Betrag an, der der in der Schweiz gezahlten Steuer entspricht; der anzurechnende Betrag darf jedoch den Teil der vor der Anrechnung ermittelten Steuer nicht übersteigen, der auf die aus der Schweiz bezogenen Einkünfte entfällt."

Nach Art. 23 Abs. 1 DBA-Schweiz kommt zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung grundsätzlich die Befreiungsmethode (mit Progressionsvorbehalt) zur Anwendung. Nur im Anwendungsbereich des Art. 23 Abs. 2 DBA-Schweiz ist die Anrechnung der in der Schweiz erhobenen Steuer in Österreich vorgesehen. Innerstaatliche Normen zur Durchführung der abkommensrechtlich vorgesehenen Anrechnung ausländischer Quellensteuern bestehen nicht, eine solche richtet sich ausschließlich nach den einzelnen Doppelbesteuerungsabkommen (vgl. VwGH 24.5.2007, 2006/15/0045, mwN).

Voraussetzung für die Anwendung der Regelung des Art. 23 Abs. 2 DBA-Schweiz ist der Bezug von unter Artikel 10, 15 und 19 des Abkommens fallenden Einkünften, die „nach diesem Abkommen in der Schweiz und in Österreich“ und somit in beiden Vertragsstaaten besteuert werden dürfen (vgl. VwGH 12.5.2022, Ra 2021/13/0042).

Artikel 10 DBA-Schweiz betrifft Dividenden, die eine Gesellschaft mit Sitz oder Geschäftsleitung in einem Vertragsstaat an eine in dem anderen Vertragsstaat ansässige Person zahlt, Artikel 15 DBA-Schweiz Gehälter, Löhne und ähnliche Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus unselbständiger Arbeit bezieht, wobei auf den Ort der Ausübung der Tätigkeit und somit eine aktiv ausgeübte Tätigkeit abgestellt wird. Unter die genannten Regelungen fallende Einkünfte liegen im Beschwerdefall unbestritten nicht vor. Entgegen der in der vorgelegten E-Mail vom Steueramt des Kantons Luzern vertretenen (nicht näher begründeten) Auffassung können die in Rede stehenden Einkünfte, abgesehen davon, dass diese nicht, wie in Art. 23 Abs. 2 DBA-Schweiz gefordert, für eine in der Schweiz (aktiv) ausgeübte Tätigkeit bezogen werden, auch nicht unter Art. 19 DBA-Schweiz subsumiert werden.

Nach Art. 19 Abs. 1 DBA-Schweiz dürfen Vergütungen, einschließlich der Ruhegehälter, die ein Vertragsstaat für ihm erbrachte, gegenwärtige oder frühere Dienstleistungen oder Arbeitsleistungen auszahlt, in diesem Staat besteuert werden. Dies gilt auch dann, wenn solche Vergütungen von einem Land, von einem Kanton, von einer Gemeinde, einem Gemeindeverband oder

einer anderen juristischen Person des öffentlichen Rechts eines der beiden Staaten gewährt werden.

Die Anwendung der sogenannten Kassenstaatsregelung setzt somit das Vorliegen von Vergütungen voraus, die von der Schweiz (oder einem der in Art. 19 Abs. 1 DBA-Schweiz angeführten öffentlich-rechtlichen Dienstgeber) für der Schweiz (oder einem der in Art. 19 Abs. 1 DBA-Schweiz angeführten öffentlich-rechtlichen Dienstgeber) erbrachte Dienstleistungen oder Arbeitsleistungen an eine in Österreich ansässige Person ausgezahlt werden.

Dies aber ist gegenständlich nicht der Fall, war der Beschwerdeführer, wie in der Beschwerdevorentscheidung bereits ausgeführt, doch bei einem privatrechtlichen Arbeitgeber beschäftigt und fallen die strittigen Bezüge schon aus diesem Grund nicht unter Art. 19 DBA-Schweiz. Daran ändert die Auszahlung der Rente durch eine juristische Person des öffentlichen Rechts nichts, vermag dies allein eine Subsumierung unter Art. 19 DBA-Schweiz doch nicht zu begründen.

Das DBA-Schweiz enthält keine Sonderregelung für Bezüge aus der gesetzlichen Sozialversicherung. Derartige Zahlungen und somit auch von der SUVA ausbezahlte Invalidenrenten fallen daher unter die für im Abkommen nicht ausdrücklich erwähnte Einkünfte zur Anwendung kommende Auffangbestimmung des Art. 21 DBA-Schweiz, nach welcher das Besteuerungsrecht ausschließlich dem Ansässigkeitsstaat, im Beschwerdefall somit Österreich zukommt [vgl. Bendlinger/Kofler in Bendlinger/Kanduth-Kristen/Kofler/Rosenberger, Internationales Steuerrecht², 2018, Die Verteilungsnormen im OECD-MA (Art. 6 bis 22 OECD-MA), Teil 2, Rz 707 f].

Die Anwendungsvoraussetzungen des Art. 23 Abs. 2 DBA-Schweiz liegen damit nicht vor und hat das Finanzamt die Anrechnung der von der Schweiz betreffend das Jahr 2015 einbehaltenen Quellensteuer sohin zu Recht versagt.

2.3. Einkommensteuervorauszahlungen

Gemäß § 45 Abs. 1 EStG 1988 hat der Steuerpflichtige auf die Einkommensteuer Vorauszahlungen zu entrichten. Die Vorauszahlung für ein Kalenderjahr wird grundsätzlich in der dort dargelegten, von der Einkommensteuerschuld für das letztveranlagte Kalenderjahr ausgehenden Weise berechnet.

Nach § 45 Abs. 3 dritter Satz EStG 1988 darf das Finanzamt nach dem 30. September Bescheide über die Änderung der Vorauszahlung für das laufende Kalenderjahr nicht mehr erlassen; dies gilt ua. nicht für eine Änderung in einem Rechtsmittelverfahren.

Nach § 45 Abs. 4 EStG 1988 kann das Finanzamt die Vorauszahlung der Steuer anpassen, die sich für das laufende Kalenderjahr voraussichtlich ergeben wird.

Das Finanzamt hat die Einkommensteuervorauszahlungen für die Jahre 2017 sowie 2018 und Folgejahren mit Bescheiden vom 4. Juli 2017 bzw. vom 27. November 2017 gemäß § 45 Abs. 4 EStG 1988 mit 24.000,00 € (2017) bzw. 22.391,00 € (2018) festgesetzt, wobei die von der SUVA bezogene Invalidenrente jeweils als zur Gänze steuerpflichtig berücksichtigt wurde.

Nach § 45 Abs. 4 EStG 1988 steht es im Ermessen der Abgabenbehörde, die Vorauszahlung abweichend von der sich aus § 45 Abs. 1 EStG 1988 ergebenden Höhe mit dem Betrag festzusetzen, der der voraussichtlichen Jahreseinkommensteuer entspricht; die dem Finanzamt gemäß § 45 Abs. 4 EStG 1988 eingeräumte Befugnis steht nach § 279 Abs. 1 BAO auch dem Bundesfinanzgericht als Rechtsmittelinstanz zu (vgl. VwGH 20.10.2016, Ro 2014/13/0007, mwN).

Wie oben dargelegt, wurde die von der SUVA bezogene Invalidenrente zu Unrecht zur Gänze der Besteuerung unterzogen. Die Leistung, die beim konkret gegebenen Sachverhalt aus einer inländischen gesetzlichen Unfallversorgung zu gewähren gewesen wäre und damit steuerfrei zu belassen war, wurde von der Allgemeinen Unfallversicherungsanstalt mit 12.884,94 € (2017) bzw. 13.091,10 € (2018) ermittelt (vgl. dazu BFG 2.12.2025, RV/1100011/2025). Die steuerpflichtigen Einkünfte waren daher entsprechend zu vermindern und die Einkommensteuervorauszahlungen für die Jahre 2017 und 2018 gemäß § 45 Abs. 4 EStG mit 13.549,00 € (2017) bzw. 9.681,00 € (2018 und Folgejahre) festzusetzen.

Gesamthaft gesehen war den Beschwerden gegen die Einkommensteuerbescheide 2015 und 2016 somit (hinsichtlich des Jahres 2015 über den Umfang der Beschwerdevorentscheidung hinaus) insoweit teilweise Folge zu geben, als die von der SUVA bezogene Invalidenrente im oben genannten Ausmaß steuerfrei zu belassen war. Den Beschwerden gegen die Einkommensteuervorauszahlungsbescheide 2017 sowie 2018 und Folgejahre war im oben dargelegten Umfang teilweise Folge zu geben.

2.4. 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 im Beschwerdefall strittige Frage, ob es sich bei einer infolge eines Arbeitsunfalles von der Schweizerischen Unfallversicherungsanstalt (SUVA) ausbezahlten Invalidenrente um eine mit einer Geldleistung aus der inländischen gesetzlichen Unfallversorgung gleichartige ausländische Leistung im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 4 lit. c EStG 1988 handelt, ist durch das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 19. Dezember 2024, Ro 2023/15/0003, geklärt. Die Nichtanrechnung der Quellensteuer ergibt sich unmittelbar aus dem DBA-Schweiz, die Anpassung der

Einkommensteuervorauszahlungen aus § 45 Abs. 4 EStG 1988. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im Sinne des Artikel 133 Abs. 4 B-VG wird durch das vorliegende Erkenntnis somit nicht berührt und ist eine (ordentliche) Revision daher nicht zulässig.

Feldkirch, am 2. Dezember 2025