

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Name1 in der Beschwerdesache Bf, Straße, Ort1, vertreten durch die A Wirtschaftstreuhand & Steuerberatungs GmbH, Straße2, Ort1, gegen den Bescheid des Finanzamtes Ort2 vom 24.11.2014 betreffend Einkommensteuer 2013 zu Recht erkannt:

1. Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage (Einkommen 2013) und die festgesetzte Steuer (Einkommensteuer 2013) sind dem beiliegenden Berechnungsblatt zu entnehmen, das einen integrierten Bestandteil des Erkenntnisses bildet.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf) hat am 20.10.2014 eine Einkommensteuererklärung für das Jahr 2013 elektronisch eingereicht, in der er bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit eine inländische Pension der Pensionsversicherungsanstalt und ausländische Pensionseinkünfte in Höhe von 33.390,81 Euro, für die Österreich das Besteuerungsrecht zustehe, erklärt hat.

In einer Beilage wurde die Ermittlung der schweizer Pensionseinkünfte wie folgt tabellarisch dargestellt:

	CHF 0,800097	€	
EINNAHMEN			
Altersrente Schweiz mtl. CHF 1.541,00	18.492,00	14.795,39	
Altersrente Pensionskasse mtl. CHF 2.492,00	29.904,00	23.926,10	
-17,62% überobligatorischer Teil	-5.269,08	-4.215,78	

gemäß § 25 (1) Z 2b zu 25% steuerpflichtig		1.053,94	
-5,78% vorobligatorischer Teil	-1.728,45	-1.382,93	
gemäß § 25 (1) Z 2b zu 25% steuerpflichtig		345,73	34.522,46
WERBUNGSKOSTEN			
Beitrag Schweizer xxx	78,00	62,41	
Krankenversicherungsbeitrag PVA ausländische Pension		1.013,66	
Nachzahlung VGKK		35,58	
Beitrag Vlbg. Bezeichnung1		20,00	-1.131,65
Einnahmenüberschuss 2013			33.390,81

Im Anschluss an die Tabelle befinden sich folgende Erläuterungen:

Im Jahr 2003 habe der Bf eine Einmalzahlung zur Finanzierung einer höheren Altersrente iHv. 77.252,00 CHF geleistet. Diese sei auf freiwilliger Basis erfolgt.

Wie der Aufstellung der Personalvorsorgestiftung der B vom 28.5.2003 entnommen werden könne, habe diese Einmalzahlung eine Erhöhung der jährlichen Altersrente iHv. 5.269,00 CHF zur Folge (Altersrente ohne Einmalzahlung 24.635,00 CHF, Altersrente mit Einmalzahlung 29.904,00 CHF). Somit sei auch der überobligatorische Anteil der Altersrente nur zu 25 % steuerpflichtig. Auf die Ausführungen in den Vorjahren werde hiermit hingewiesen.

Das Finanzamt hat am 24.11.2014 einen **Einkommensteuerbescheid für 2013** erlassen, in dem die schweizer Altersrenten (AHV-Altersrente, Altersrente Pensionskasse) abweichend von der Erklärung zur Gänze (mit 38.721,49 Euro) als Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit erfasst und der Besteuerung nach dem Tarif unterzogen wurden. In der Begründung wurde ausgeführt, da die vor- und überobligatorischen Arbeitgeberbeiträge nie als steuerliche Einnahmen erfasst worden und die vor- und überobligatorischen Arbeitnehmerbeiträge voll als Werbungskosten berücksichtigt worden seien, sei auch die auf vor- und überobligatorischen Beitragsleistungen beruhenden Pensionskassenpension voll steuerpflichtig.

Mit Schriftsatz vom 20.12.2014 hat der Bf fristgerecht gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 **Beschwerde** erhoben und darin ausgeführt wie folgt.

„1. Ausgangslage:

Unser Mandant bezieht seit dem 01.03.2004 eine Altersrente aus der Schweiz (ehemalige Grenzgängertätigkeit). Wie nicht unüblich, teilt sich diese Altersrente in einen vorobligatorischen, überobligatorischen und obligatorischen Teil auf. Seit dem Jahr 2004 wird diese Altersrente unserer Ansicht nach richtig entsprechend dem im Jahr 2004 errechneten Aufteilungsschlüssel in die angeführten 3 Teile aufgeteilt.

Während der obligatorische Teil der vollen Einkommensteuerpflicht unterzogen wurde, wurde der vorobligatorische und überobligatorische Teil mit 25 % der Einkommensteuerpflicht unterzogen. Diese Aufteilung wurde seit dem Jahr 2004 jedes Jahr im Zuge der Übermittlung einer Beilage zur Einkommensteuererklärung (siehe Anlage) dem Finanzamt übermittelt und nie beanstandet. Außerdem wurde diese Vorgangsweise mit Beamten des Finanzamtes Ort2 im Jahr 2005 abgeklärt (siehe Arbeitsbericht 2005 unserer Kanzlei bzw. Aktenvermerke in der Anlage).

Nunmehr wurde im Einkommensteuerbescheid 2013 vom 24.11.2014 diese Vorgangsweise mit einem Beisatz vom Tisch gewischt und auch die vor- und überobligatorischen Rentenbestandteile der vollen Einkommensteuerpflicht in Österreich unterzogen. Dagegen richtet sich diese Beschwerde.

2. Beschwerdebegründung:

Das Finanzamt behauptet in der Bescheidbegründung, dass die vor- und überobligatorischen Arbeitnehmer- und Arbeitsgeberbeiträge in der Vergangenheit voll als Werbungskosten berücksichtigt wurden. Dies ist unrichtig und wird von uns bestritten. Wenn von vorobligatorischen Beiträgen die Rede ist, geht es um einen Zeitraum bis ca. 1985, somit vor ca. 30 Jahren. Diesbezüglich sind beim Steuerpflichtigen keine Unterlagen mehr vorhanden. Wir gehen davon aus, dass auch dem Finanzamt die Aufbewahrungsfristen bekannt sind.

Bezüglich der überobligatorischen Beiträge geht es um eine Einmalzahlung unserer Mandantschaft im Jahr 2003. Diese Unterlagen wurden dem Finanzamt bereits im Jahr 2003 übermittelt. Gegen den Einkommensteuerbescheid 2003 wurde von uns am 1. Februar 2005 erfolgreich aus einem anderen Grund Berufung eingebracht. Diesbezüglich übermitteln wir Ihnen im Anhang ein entsprechendes Schriftstück. Wenn man den Einkommensteuerbescheid 2003 genau anschaut, ist ohne weitere Nachforschungen ersichtlich, dass in diesem Jahr keine CHF 77.252,00 als Werbungskosten Berücksichtigung gefunden haben können, da die gesamten im Bescheid 2003 angeführten Werbungskosten lediglich ca. € 2.500,00 betragen. Somit ist aus unserer Sicht klar erwiesen, dass in der Vergangenheit nie (wie vom Finanzamt behauptet) Werbungskosten aus diesem Titel abgesetzt wurden. Hinsichtlich der Einmalzahlung übermitteln wir Ihnen im Anhang aussagekräftige Unterlagen zur Bestätigung. Ebenso übermitteln wir diesbezüglich ein Schriftstück der Personalvorsorgestiftung der B aus dem Jahr 2005 (Aufteilung der Altersrente) – auch dieses müsste dem Finanzamt bereits aus dem Vorverfahren vorliegen.

Offensichtlich werden hier aufgrund eines bestimmten Urteiles des Bundesfinanzgerichtes sämtliche Grenzgänger über einen Kamm geschart und versucht, mit - zumindest im gegenständlichen Fall - einfach widerlegbaren Behauptungen unberechtigte Steuereinnahmen zu lukrieren. Das in Rede stehende Urteil (z.B. BFG vom 22.07.2014, RV/1100498/2012) bezieht sich auf eine aktive Grenzgängerin und ist unseres Erachtens nicht 1:1 auf einen Steuerpflichtigen umzulegen, der vor 10 Jahren infolge Pensionierung seine Grenzgängertätigkeit beendet hat.

3. Grundsätze eines fairen Verfahrens:

Es ist aus unserer Sicht nicht unwichtig, dass im Verhältnis zwischen Steuerpflichtigen und Finanzamt gewisse Spielregeln der Fairness eingehalten werden. Diese sind unserer Ansicht im gegenständlichen Fall seitens der Finanz nicht eingehalten worden. Unser Mandant hat durch mittlerweile 10 Jahre jedes Jahr das Finanzamt mittels Beilage zur Einkommensteuererklärung darauf aufmerksam gemacht, wie bezüglich der Besteuerung der Schweizer Altersrente vorgegangen wurde. Außerdem wurde der Sachverhalt im Vorfeld mit dem Finanzamt abgeklärt. Mehr Beitrag kann ein Steuerpflichtiger nicht leisten. Das Finanzamt hat durch 10 Jahre hindurch immer antragsgemäß veranlagt.

Nunmehr würde praktisch verlangt, dass unser Mandant noch die Besteuerungsunterlagen von vor ca. 30 Jahren vorlegt (Abzug vorobligatorische Beiträge als Werbungskosten oder nicht). Außerdem sind noch Unterlagen aus dem Jahr 2003 beizubringen (müssten gemäß Aufbewahrungspflichten nicht mehr vorhanden sein - Abzug überobligatorische Beiträge als Werbungskosten oder nicht).

Da unser Mandant steuerlich nicht versiert ist, muss für die Widerlegung der Behauptungen des Finanzamtes ein Steuerberater beauftragt werden. Für Sichtung der Unterlagen, Nachforschungen in der Vergangenheit, Studium von Urteilen, Telefonate mit dem Finanzamt, Ausformulierung der Beschwerde fällt ein bedeutender Zeitaufwand an. Kann einem Steuerpflichtigen, der seine steuerlichen Agenden in der Vergangenheit stets nach bestem Wissen und Gewissen erfüllt hat, dieser Aufwand von der Finanz einfach aufgebürdet werden? Ist hier die Verhältnismäßigkeit der Maßnahmen auf Seiten der Finanz gewahrt? Kann nicht auch seitens der Finanzbehörde erwartet werden, dass sich diese aufgrund der eingereichten Unterlagen im Steuerakt des Steuerpflichtigen ein Bild macht, bevor (offensichtlich) unrichtige Behauptungen aufgestellt werden, die steuerlich nicht unwesentliche Konsequenzen auslösen?

Ist der Grundsatz von "Treu und Glauben" mehr als ein Schlagwort? Wie würde das Finanzamt reagieren, wenn ein Steuerpflichtiger "über Nacht" seinen Kurs ändert? Eine steuerlichen Mehrbelastung von nahezu € 2.500,00 jährlich aus dem beschriebenen Sachverhalt ist für diesen wirtschaftlich nicht verkraftbar.“

Daher ersuchen wir, den Einkommensteuerbescheid 2013 vom 24.11.2014 entsprechend der eingereichten Einkommensteuererklärung 2013 zu veranlagen und somit die vor- und überobligatorischen Anteile der Altersrente mit 25 % in die Einkommensteuerbemessungsgrundlage einzubeziehen. Wie das Finanzamt in seiner

Bescheidbegründung selbst festhält, setzt der Ansatz von steuerlichen Einnahmen voraus, dass in der Vergangenheit Werbungskosten aus diesem Sachverhalt geltend gemacht wurden. Dies ist im gegenständlichen Fall nicht erfolgt.

Sollte der Beschwerde nicht vollinhaltlich entsprochen werden, werden weitere Schritte dagegen vorgenommen werden. Dieser Fall ist unserer Ansicht nach gut für eine breitere Diskussion geeignet.“

Das Finanzamt hat der Beschwerde mit **Beschwerdevorentscheidung vom 14.1.2015** teilweise Folge gegeben. In der Begründung wurde ausgeführt, gemäß § 25 Abs. 1 Z 2 lit. b iVm § 25 (1) Z 2 lit. a EStG 1988 seien Bezüge aus ausländischen Pensionskassen, soweit die Beitragsleistungen die in- oder ausländischen Einkünfte nicht verringert hätten, nur zu 25 Prozent zu erfassen. Dieser Nachweis sei vom Bf hinsichtlich der überobligatorischen Pensionskassenleistung erbracht worden und werde der Beschwerde insoweit stattgegeben. Vorobligatorische Pensionskassen-Beitragsleistungen seien in der Schweiz als Werbungskosten abzugsfähig gewesen. Die Dienstnehmerbeiträge seien daher von den Dienstgebern regelmäßig auf den Jahres-Lohnausweisen ausgewiesen und in der Folge im Zuge der Einkommensteuerveranlagungen auch zum Abzug als Werbungskosten zugelassen worden. Die in Zeiten des Vorobligatoriums der Einkommensteuer unterliegenden Arbeitgeberbeiträge seien hingegen auf den Jahres-Lohnausweisen nicht ausgewiesen und auch in den Einkommensteuererklärungen der Grenzgänger nicht als Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit in der Schweiz erklärt worden. Der Beschwerde sei daher hinsichtlich der begehrten Einkommensteuerfreistellung der vorobligatorischen Pensionskassenleistung zu 75 % der Erfolg zu versagen.

Im fristgerecht am 12.2.2015 beim FA eingelangten **Vorlageantrag** hat der steuerliche Vertreter des Bf hinsichtlich der steuerlichen Behandlung des vorobligatorischen Anteiles auf das Vorbringen in der Beschwerde vom 20.12.2014 verwiesen. Der überobligatorische Anteil sei im Zuge der genannten Beschwerdevorentscheidung anerkannt worden.

Seitens der Finanzbehörde werde behauptet, der Steuerpflichtige habe in den Jahren vor ca. 1985, somit vor ca. 30 Jahren, vorobligatorische Pensionskassenbeiträge als Werbungskosten abgezogen bzw. Arbeitgeberbeiträge nicht als Einnahmen angesetzt. In der Bescheidbegründung schreibe das Finanzamt selbst von "*wurden regelmäßig auf den Jahres-Lohnausweisen ausgewiesen*" - offensichtlich sei sich das Finanzamt selber nicht sicher. Ihrer Ansicht nach handle es sich dabei um eine vage Behauptung, die vermutlich aufgrund der zeitlichen Differenz von ca. 30 Jahren von keiner Seite (Steuerpflichtiger, Finanzamt) belegbar sei. Somit handle es sich um eine reine Vermutung.

Nochmals werde darauf verwiesen, dass seitens des Steuerpflichtigen in den letzten 10 Jahren (Zeitraum des Pensionsbezuges aus der Schweiz) stets sämtliche Berechnungen im Zuge der Steuererklärung mittels einer Beilage offen gelegt worden seien (Aufteilungs-

prozentsätze auf 2 Kommastellen genau) und seitens des Finanzamtes nie beanstandet worden seien. Mehr Beitrag könne ein Steuerpflichtiger nicht leisten.

Das Finanzamt hat mit **Vorlagebericht vom 17.2.2015** dem Bundesfinanzgericht elektronisch die Beschwerde zur Entscheidung vorgelegt. Die Akten samt Aktenverzeichnis wurden dem Bundesfinanzgericht ebenfalls elektronisch übermittelt.

Am 17.2.2014 hat das Finanzamt einen ergänzenden Schriftsatz mit folgendem Inhalt beim BFG elektronisch eingereicht:

„Sachverhalt und Anträge der bescheiderlassenden Behörde:

Norm: § 25 Abs. 1 Z. 2b (iVm. 25 Abs. 1 Z 2a) EStG 1988

Sachverhalt:

Der Beschwerdeführer (Rentner, Jahrgang 1941) bezieht eine Inlandspension (PVA) sowie aus der Schweiz eine ordentliche Altersrente (AHV; EUR 14.795,39.-) und eine monatliche Rente von der Pensionskasse - xxxx -Stiftung (Rente 2. Säule, EUR 23.926,10).

Strittig ist die steuerliche Behandlung des vorobligatorischen xxxx -Rentenanteiles (5,78% = EUR 1.382,93.-). Der Bf. beantragt die Erfassung zu lediglich 25% gemäß § 25 Abs. 1 Z 2b iVm. § 25 Abs. 1 Z. 2a EStG, das Finanzamt hat diese Begünstigung aufgrund einer begründeten Änderung der rechtlichen Beurteilung versagt.

Beweismittel:

- 1) Schreiben der Personalvorsorgestiftung der B xxxxx AG Ort3 vom 25. Mai 2005)
- 2) Faktenblatt „25 Jahre xxxx“ u.a.
- 3) Gesetzestexte Ö-EStG, CH-DGB, StG; Rz. 245b LStR

Anträge:

Das Finanzamt beantragt die Abweisung der Beschwerde.

Nach einer Volksabstimmung im Jahr 1972 wurde neben der gesetzlichen AHV-Pension (Mindestsicherung) die berufliche Vorsorge als 2. Säule in der schweizerischen Verfassung verankert. Gestützt auf diese Verfassungsbestimmung wurde das Bundesgesetz über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge (xxxx) ausgearbeitet und am 1. Januar 1985 in Kraft gesetzt. Der Gesetzgeber baute auf den bereits bestehenden Pensionskassenstrukturen auf, führte aber neu eine gesetzlich garantierte Minimalvorsorge ein. Darunter wird das Obligatorium der beruflichen Vorsorge verstanden.

"Vorobligatorisch" sind Pensionskassenleistungen, wenn die Einzahlungen vor Inkrafttreten des xxxx am 1.1.1985 erfolgten. Wie aus dem Schreiben der Personalvorsorgestiftung der B vom 25. Mai 2005 hervorgeht, wurden bis Ende 2004 in jeweils gleicher Höhe vom Arbeitgeber und vom Arbeitnehmer Beiträge in die Pensionskasse C einbezahlt. Derartige Pensionskassenbeiträge hatten in der Schweiz schon lange Tradition und waren daher bereits vor Inkrafttreten des xxxx

abzugsfähig, beim Arbeitgeber als geschäfts- oder berufsmäßig begründete Kosten (Art. 27 DGB; Art. 40 StG) und somit Geschäftsaufwand. Beim Arbeitnehmer waren sie als Sozialbeiträge / allgemeine Abzüge abzugsfähig (vgl. Art. 33 DGB, Art. 45 StG) bzw. die daraus bezogenen Leistungen steuerbar und steuerpflichtig (vgl. Art. 5, 17, 204 DGB, Art. 35, 45, 84, 280 StG St. Gallen). Für die Arbeitgeber war das Angebot einer Pensionskasse ein wichtiger Attraktivitätsfaktor im Wettbewerb um die besten Arbeitskräfte.

Die Arbeitgeberbeiträge wurden damals wie heute nicht im Lohnausweis dargestellt, weshalb sie damals steuerfrei zugeflossen sind und heute bei der Auszahlung steuerpflichtig zu behandeln sind. Denn mangels Besteuerung der vom Arbeitgeber freiwillig auf das Pensionskonto des Arbeitnehmers bezahlten Pensionskassenbeiträge (als "Vorteil aus dem Dienstverhältnis"), konnten die Arbeitgeberbeiträge nie zu "vom Arbeitnehmer einbezahlten Pensionskassenbeiträgen" iSd. § 25 (1) 2a werden.

Die Arbeitnehmerbeiträge wurden im Lohnausweis - ebenso wie heute – als Pensionskassenbeiträge / Sozialabgaben ausgewiesen und in Österreich bei der Grenzgängerveranlagung als Werbungskosten berücksichtigt. Aus Sicht der Grenzgänger bestand - analog zur schweizerischen Gesetzeslage - nie ein Zweifel daran, dass diese im schweizerischen Lohnausweis nach schweizerischen Gesetzen ausgewiesenen Pensionskassenbeiträge abzugsfähig sind. Ebenso wenig zweifelten die für Grenzgänger zuständigen Veranlagungsmitarbeiter der Finanzämter an der Abzugsfähigkeit der im ausländischen Lohnausweis enthaltenen Pensionsbeiträge.

Erst 2004/2005 wurde im Finanzamt Ort2 die Abzugsfähigkeit der vor- / überobligatorischen Beiträge in Frage gestellt. Das BMF behandelte diese Frage im Rahmen des Steuerdialogs 2005 und die Abzugsfähigkeit durch Neueinführung der Randziffer 245b in den Lohnsteuerrichtlinien 2002 (Richtlinie des BMF vom 16.12.2005, 07 2501/4-IV/7/01).

Die nunmehrige Änderung der rechtlichen Beurteilung widerspricht nicht dem Grundsatz von Treu und Glauben, zumal keine schriftliche Auskunft erteilt wurde, auf deren Grundlage der Bf. seine Dispositionen getätigt hätte, und zumal eine zehn Jahre lang erklärungsgemäß erfolgte Veranlagung und damit bescheidmäßig rechtskräftige Falschauslegung des Gesetzes keinen Rechtsanspruch für die Falschbehandlung in der Zukunft begründet.

Aufgrund der Gesetzeslage wird beantragt, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.“

Die Richterin hat den Vertreter des Finanzamtes telefonisch gebeten, den ergänzenden Schriftsatz auch dem Bf zuzustellen. Der Vertreter des FA hat dies zugesagt.

Mit **E-Mail vom 25.2.2015** hat die Richterin dem Vertreter des FA vorgehalten, dass im Vorlagebericht des FA vom 17.2.2015 unter „Sachverhalt“ angeführt sei, dass die steuerliche Behandlung des vorobligatorischen xxxx-Rententeiles (5,78 % = 1.382,93 Euro) strittig sei. Unter "Stellungnahme" habe das FA aber dann die Abweisung der Beschwerde beantragt. Da sich die Beschwerde auch gegen die im in Beschwerde gezogenen E-Bescheid 2013 vorgenommene gänzliche Einbeziehung des auf

überobligatorische Beiträge entfallenden Rententeils gerichtet habe, der Beschwerde in diesem Punkt mit der Beschwerdevorentscheidung (BVE) Folge gegeben worden sei, ersuche die Richterin um Klarstellung, ob das FA nun abweichend von der BVE doch wieder auch die gänzliche (und nicht nur zu 25 % wie vom Bf erklärt und begeht) Einbeziehung des auf diese Beiträge entfallenden Rententeiles beantrage.

Mit **E-Mail vom 26.2.2015** hat der Vertreter des FA klargestellt, dass nur mehr die steuerliche Behandlung des auf vorobligatorischen Beiträgen beruhenden Rententeiles strittig sei.

Die überobligatorischen Anteile seien in der Beschwerdevorentscheidung im beantragten Ausmaß (Bmgl. SFR 77.252 von SFR 87.908.-) nur mit 25% erfasst- wodurch dem Beschwerdebegehren in diesem Punkt stattgegeben worden sei.

Begründung:

Die am 4.7.2003 freiwillig in die Pensionskasse einbezahnten 77.252 SFR, welche aus einer Sozialplanzahlung lukriert und steuerbegünstigt zugeflossen seien, seien - wie aus den Veranlagungsdaten des Jahres 2003 im AIS sowie aus dem vorgelegten Akt 2013 auf den Seiten 25 bis 29 nachvollzogen werden könne - nicht als Werbungskosten oder Sonderausgaben geltend gemacht worden. Da diese Pensionskasseneinzahlung somit weder die inländischen noch die ausländischen Einkünfte verringert habe (vgl. § 25 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG; Quellensteuer werde leider vom Brutto berechnet), sei für diese Beitrags- bzw. Leistungsanteile antragsgemäß die Steuerbegünstigung des § 25 Abs. 1 Z 2 lit. a zweiter Satz EStG zu gewähren (sublit. aa: "*vom Arbeitnehmer eingezahlte Beiträge ... nur zu 25% zu erfassen*").

Eben diese Begünstigungsbestimmung (75% steuerfrei) begehre die steuerliche Vertretung des Beschwerdeführers laut Vorlageantrag ebenfalls für die aus vorobligatorischen Beitragsleistungen gespeisten Pensionskassenauszahlungen. Das Finanzamt habe den Abweisungsantrag nur auf diesen noch strittigen Punkt bezogen.

Wie aus dem vorgelegten Akt auf Seite 21 unzweifelhaft hervorgehe, sei das vorobligatorische Pensionskassenguthaben zu 50% aus Arbeitgeberbeiträgen gespeist. Da diese für den Arbeitgeber in der Schweiz als freiwilliger Sozialaufwand (geschäfts- oder berufsmäßig begründete Kosten) abzugsfähig gewesen seien, seien diese Arbeitgeberbeiträge - wie die anderen abzugsfähigen Arbeitgebersozialbeiträge - nicht im schweizerischen Lohnausweis ausgewiesen worden und hätten folglich auch nicht als Vorteil aus dem Dienstverhältnis in Österreich besteuert werden können. Damit hätten diese Arbeitgeber-Beiträge mangels Besteuerung nie zu Arbeitnehmerbeiträgen iSd § 25 (1) 2 a) EStG werden können und seien folglich zu Gänze steuerpflichtig zu erfassen.

Da die Arbeitnehmerbeiträge für den schweizerischen Arbeitnehmer aus einer langen Tradition (und der schlussendlich erfolgten Verankerung der 2. Pensionssäule in Artikel 34 quarter - heute Artikel 113 – der Verfassung der eidgenössischen Bundesgenossenschaft im Jahr 1972) abzugsfähig gewesen seien - was folglich auch die Steuerpflicht der vorobligatorischen Pensionskassenanteile gemäß Art. 204 DGB (= CH-EStG) bzw. Art.

280 des St. Galler Steuergesetzes belege (wenn auch teilweise nur zu 60 bzw. 80%), seien diese vom Arbeitgeber einbehaltenen Beiträge logischerweise auch im Lohnausweis ausgewiesen worden. Identische Bestimmungen würden sich im Gesetz über die Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Thurgau (z.B. § 9, § 24, § 26, § 30, § 34 (1) Z. 6, § 77, § 119 und insbesondere § 225 StG Thurgau) befinden.

Im Kanton Thurgau (TG) bestehe Steuerpflicht für Renten aus der 2. Säule, wenn das Vorsorgeverhältnis bereits am 31.12.1984 bestanden habe (vgl. die angefügte Beilage, welche er der umfassenden (aktuellen) xxxx-Gesetzessammlung der Pensionskassa D entnommen habe. Gesetzessystematisch setze dies die Abzugsfähigkeit der Beiträge voraus (vgl. § 34 (1) Z. 6 StG Thurgau) und damit die Angabe im Lohnausweis. Dass diese Beitragsleistungen in weiterer Konsequenz in Österreich wie die anderen auf dem Lohnausweis ausgewiesenen Pflichtbeiträge iSd § 16 EStG (AHV, ALV, NBU) als Werbungskosten berücksichtigt worden seien, stehe für das Finanzamt außer Zweifel.

Die im Vorlagebericht im viertletzten Absatz abgedruckte Aussage, "*Ebenso zweifelten die für Grenzgänger zuständigen Mitarbeiter*" hätte natürlich lautieren sollen: "*Ebenso wenig zweifelten die für Grenzgänger zuständigen Mitarbeiter ... an der Abzugsfähigkeit der im ausländischen Lohnausweis enthaltenen Pensionsbeiträge*", wie eine Rückfrage bei langjährigen Grenzgängerveranlagern (Name2, Name3, Name4) einst bestätigt habe. Er bitte, diesen Fehler zu entschuldigen. Er sei dem Finanzgericht bereits per Nachreicherung mitgeteilt worden. Die gesetzliche Konsequenz sei seines Erachtens die Steuerpflicht dieser vorobligatorischen Pensionskassenleistungen.

Denn erst dadurch werde die in RV/0591-G/09 v. 4.7.2012 bzw. RV/0437-F/10 v. 27.2.2013 (siehe folgend) beschriebene verfassungskonforme Einmalbesteuerung und die Gleichstellung von ausländischen Pensionskassenleistungen mit inländischen Sozialversicherungspensionen und gleichartigen Versorgungsleistungen iSd. § 25 Abs. 1 Z 3 lit. a EStG sichergestellt.

Hauptstreitpunkte der "ersten" UFS-Entscheidung zur Abzugsfähigkeit der überobligatorischen xxxx-Beiträge (UFS vom 27.2.2013, RV/0437-F/10) sei eigentlich die Grenzgängereigenschaft (lt. BFG 2006 verneint) und Ansässigkeit in Österreich (2006-2008 bestätigt) sowie in weiterer Folge die Steuerpflicht der Pensionskassenauszahlung (wegen der die Ansässigkeitsverlagerung in die Schweiz behauptet worden sei) gewesen. Als relevante Nebenpunkte der mündlichen Senatsverhandlung, welche am 31.1.2013 nachmittags direkt nach der "Enquête zum xxxx" angesetzt gewesen sei, seien auch die Punkte Vor- und Überobligatorium behandelt worden. Die vorobligatorischen Anteile seien zu Gunsten des Bf. mit 50% der als überobligatorisch ausgewiesenen Anteile geschätzt und nur zu 25% erfasst worden, um zeitnah zur Enquête die erste Entscheidung mit Aussagen zum Themenkomplex "Abzugsfähigkeit überobligatorischer Beiträge" zu erhalten.

Rechtssatz 1 zu dieser Entscheidung besage dementsprechend undifferenziert, dass nur 25% der vorobligatorischen Beiträge (d.h. PK-Leistungen) steuerpflichtig seien und

übersehe jedenfalls den aus freiwilligen Arbeitgeberbeiträgen zufließenden steuerlichen Vorteil.

Deshalb begehre das Finanzamt ein gezielteres Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts zum Thema vorobligatorische PK-Leistungen. Die in RV/0437-F/10 auf Seite 18 zitierte Entscheidung des UFS Graz, vom 4.7.2012, RV/0591-G/09, übersehe beim Thema vorobligatorische Beiträge sogar, dass der Bf. laut Sachverhalt "*über Jahrzehnte in der Schweiz gewohnt und dort bis 2004 bei einer Pharmafirma gearbeitet*" habe. Allein schon deswegen und wegen der Behandlung dieser vorobligatorischen Pensionskassenbeiträge in der Schweiz (Absetzbarkeit bzw. Steuerpflicht gemäß Art. 204 DGB, Art. 280 StG St. Gallen) hätte man (aus seiner heutigen Wissenslage) zu einer anderen Entscheidung gelangen müssen.

Noch früher sei bereits die Entscheidung des UFSI vom 1.2.2012, RV/0165-I/11, ergangen, in welcher verschiedene gesetzliche Grundlagen gut herausgearbeitet worden seien, die Frage des Vorobligatoriums aber nur am Rande auf S. 13 angedeutet werde. Die ebenfalls auf Seite 13 oben bestätigte (bzw. die EB zu § 124b Z. 53 EStG wiedergebende) Unbilligkeit der gänzlichen tarifmäßigen Besteuerung der Pensionskassenabfindung sei aber insoweit zu hinterfragen, als es nicht nur die Abfindungsmöglichkeit gebe. So erfolge auch im streitgegenständlichen Fall des Bf die PK-Auszahlung monatlich, was dem ursprünglichen und wahren Sinn und Zweck des xxxx (neben der AHV-Mindestpension eine lebenslange Zusatzversorgung und den gewohnten Lebensstandard zu sichern) entspreche. In der UFS-Entscheidung vom 18.9.2009, RV/0339-F/07, sei der UFS zur Erkenntnis gekommen, dass die Begünstigung des § 124b Z. 53 nur zustehe, wenn die Berechtigten keine andere Möglichkeit als die Inanspruchnahme der Pensionsabfindung hätten. Normalerweise besteht aber genau diese Wahlmöglichkeit. Das Finanzamt werde noch versuchen, zweckdienliche Informationen und Unterlagen zu erlangen, welche dann selbstverständlich nachgereicht werden würden.

Bei der Steuerfreiheit der Arbeitnehmeranteile handelt es sich um eine Inanspruchnahme von Abgabenbegünstigungen, bei denen das Zutreffen der jeweiligen Voraussetzungen vorrangig vom Abgabepflichtigen nachzuweisen oder glaubhaft zu machen sei. In Verfahren, die ausschließlich auf die Erwirkung abgabenrechtlicher Begünstigungen gerichtet seien, trete der Grundsatz der strikten Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung insofern in den Hintergrund, als der eine Begünstigung in Anspruch nehmende Abgabepflichtige selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen all jener Umstände darzulegen habe, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden könne (Hinweis EB E 13.12.1995, 93/13/0272).

Als erwiesen könne zudem ein Sachverhalt gelten, der zwar nicht durch Beweismittel untermauert werde, wohl aber aus der Sicht menschlichen Erfahrungsgutes insb. auch im Bereich kaufmännischer Gepflogenheiten gegenüber allen anderen Möglichkeiten eines abgabenrechtlich relevanten Geschehnisablaufes die weitaus größere Wahrscheinlichkeit für sich habe (vgl. VwGH vom 20.10.1999, 94/13/0027). Die Steuerpflicht der

vorobligatorischen Arbeitgeberanteile könne mangels Angabe in den ausländischen Monats- und Jahreslohnzetteln und folglich nicht möglicher amtswegiger Besteuerung als Vorteil aus dem Dienstverhältnis als erwiesen angenommen werden. Aufgrund des Sachverhalts (ausländischer Lohnausweis; Erstellung desselben in Unkenntnis des inländischen Abgabenrechts), der ausländischen Gesetzeslage (Ausweis der AN-Beiträge im Lohnausweis wegen Abzugsfähigkeit der Beiträge aufgrund späterer Steuerpflicht der Pensionsleistungen in der Schweiz und aufgrund des inländischen Verfahrensablaufs (Übernahme der ausländischen Lohnausweisdaten in Unkenntnis des fehlenden Pflichtbeitragscharakters) könne die Geltendmachung und Berücksichtigung der vorobligatorischen Pensionskassenbeiträge als glaubhaft angesehen werden. Außerdem sei die Beitragsleistung seitens des Arbeitgebers und Arbeitnehmers ja bilateral im Arbeitsvertrag bzw. Betriebsvereinbarung vereinbart worden sei - so gesehen - obligationenrechtlich als "verbindlich" anzusehen.

Da sich beide Fragen für den schweizerischen Arbeitskollegen gar nicht gestellt hätten (sowohl Abzugsfähigkeit als auch die spätere Steuerpflicht seien nicht strittig gewesen), sei ebenso mit größter Wahrscheinlichkeit als erwiesen anzunehmen, dass der österreichische Arbeitnehmer ohne schlechtes Gewissen die Übernahme der Werbungskosten für korrekt erachtet habe und ihm die (eventuelle) Erklärungspflicht des geldwerten Vorteils nicht bewusst gewesen sei.

Wären die AG-Beiträge im Zeitpunkt des Einzahlens in die Pensionskasse (noch) nicht als zugeflossen zu werten (gewesen), so entstünde die Steuerpflicht spätestens im Auszahlungs- und Zuflusszeitpunkt, also jetzt bei der (monatlichen) Auszahlung der Pensionsleistungen. Das Gesetz lasse für die in UFSG vom 04.07.2012, RV/0591-G/09, vertretene Rechtsmeinung in Bezug auf die AG-Beiträge keinen Spielraum für die 25%-Regelung, da sich § 25 (1) 2a EStG nur auf "von Arbeitnehmern", "wesentlich Beteiligten iSd § 22 Z 2" und "natürlichen Personen als Arbeitgeber für sich selbst" beschränkt; „Arbeitgeberbeiträge“ seien nicht erwähnt. Und § 25 (1) 2b nehme direkten Bezug auf § 25 (1) 2 a EStG (Arbeitnehmerbeiträge). Es werde daher beantragt, das Begehren des Vorlageantrags abzuweisen, d.h. der Beschwerde lediglich im Umfang der Beschwerdevorentscheidung Folge zu geben.

Der Vertreter des FA hat diese E-Mail auch an den steuerlichen Vertreter des Bf in Kopie (cc) gesendet.

Die Richterin hat über die Beschwerde erwogen:

Im gegenständlichen Fall ist strittig, wie der auf "vorobligatorischen" Beiträgen (AG- und AN-Beiträgen) beruhende Teil (1.382,93 €) der schweizer Altersrente, die der Bf 2013 von der Pensionskasse-xxxx-Stiftung bezogen hat, zu besteuern ist. Der Bf geht davon aus, dass - wie erklärt - nur 25% dieses Rententeiles (345,73 Euro) als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zu erfassen sei. Das FA beantragt die volle Erfassung.

Wie das Finanzamt zutreffend in seiner Stellungnahme im Vorlagebericht ausgeführt hat, liegen **vorobligatorische Beiträge** und daraus resultierende Pensionskassenleistungen dann vor, wenn Beiträge an eine Pensionskasse vor Inkrafttreten des schweizer xxxx (Bundesgesetz über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge), also vor dem 1.1.1985, geleistet worden sind. Wie sich auch aus der Beilage des FA (Akten des FA, Seite 47f, Bundesamt für Sozialversicherungen - Sinn und Zweck der beruflichen Vorsorge) unzweifelhaft ergibt, war der Beitritt zu den Pensionskassen bis dahin freiwillig, allenfalls beruhte er auf dienstvertraglicher Verpflichtung.

Beide Parteien gehen einhellig davon aus, dass für die Besteuerung der "vorobligatorische" Altersrente § 25 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988 heranzuziehen ist. In Satz 2 wird unter dort näher angeführten Voraussetzungen Z 2 lit. a leg. cit. für anwendbar erklärt.

§ 25 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988 lautete bei Einführung durch **BGBI. Nr. 1996/201** wie folgt:

„Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn) sind Bezüge und Vorteile aus ausländischen Pensionskassen. Derartige Bezüge sind nur mit 25% zu erfassen, soweit eine ausländische gesetzliche Verpflichtung zur Leistung von Pensionskassenbeiträgen nicht besteht.“

Auch wenn die Bedingung der ausländischen gesetzlichen Beitragspflicht im Präsens formuliert war, wurde hiermit lediglich eine innere Verknüpfung zwischen dem Rechtsgrund der einstigen Beitragsleistung und dem Ausmaß der Steuerpflicht für die aus diesem Rechtsverhältnis erfließenden Leistungen sprachlich umgesetzt. Nur ein **historisches Verständnis der Bedingungsformulierung** gewährleistet eine sachgerechte Besteuerung im jeweiligen Einzelfall (vgl. dazu: UFS 4.10.2006, RV/0018-I/06).

§ 25 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 lautete bei seiner **Einführung durch das Strukturanpassungsgesetz 1996, BGBI. Nr. 1996/201** (ausgegeben am 30.4.1996 - ab 1997), wie folgt:

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn) sind Bezüge und Vorteile aus inländischen Pensionskassen. Jene Teile dieser Bezüge und Vorteile, die auf die vom Arbeitnehmer einbezahlten Beträge entfallen, sind nur mit 25% zu erfassen.

In § 16 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 wurde in der damals angefügten lit. h die **Abzugsfähigkeit von Beiträgen von Arbeitnehmern zu ausländischen Pensionskassen, die auf Grund einer ausländischen gesetzlichen Verpflichtung zu leisten sind**, verankert.

Nach den **Erläuternden Bemerkungen zu § 25 Abs. 1 Z 2 lit. a und b** lagen der Änderung folgende Überlegungen zu Grunde:

„Die bisherige Verwaltungspraxis, Beitragsleistungen von Arbeitnehmern zu ausländischen Pensionskassen, die aufgrund ausländischer gesetzlicher Vorschriften verpflichtend zu leisten sind, als Werbungskosten zu behandeln, wird gesetzlich verankert. Hinsichtlich der Arbeitgeberbeiträge wird § 26 Z 7 lit. a EStG auf gesetzlich verpflichtend zu leistende

Arbeitgeberbeiträge an ausländische Pensionskassen erweitert. Im § 25 Abs. 1 Z 2 lit. b erster Satz wird die volle Erfassung der Pensionskassenleistungen als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit normiert. Damit wird die volle Gleichstellung mit inländischen Sozialversicherungspensionen und gleichartigen Versorgungsleistungen im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 3 lit. a erreicht.

Soweit Arbeitnehmer Beiträge an ausländische Pensionskassen freiwillig oder aufgrund dienstvertraglicher Verpflichtung leisten, können sie im Rahmen des § 18 als Sonderausgaben Berücksichtigung finden. Arbeitgeberbeiträge stellen in jenem Ausmaß, in dem der Freibetrag gemäß § 3 Abs. 1 Z 15 lit. a überschritten ist, steuerpflichtigen Arbeitslohn (mit der Möglichkeit der Geltendmachung als Sonderausgaben) dar. Soweit die Pensionskassenleistungen auf Arbeitnehmerbeiträge entfallen, sind sie gemäß § 25 Abs. 1 Z 2 lit. b zweiter Satz mit 25% zu erfassen.“

§ 25 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988 in der für das Beschwerdejahr maßgeblichen Fassung, BGBl. I 2005/34, lautet:

„Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn) sind Bezüge und Vorteile aus ausländischen Pensionskassen (einschließlich aus ausländischen Einrichtungen im Sinne des § 5 Z 4 des Pensionskassengesetzes). Z 2 lit. a zweiter Satz ist für Bezüge und Vorteile aus ausländischen Pensionskassen (einschließlich aus ausländischen Einrichtungen im Sinne des § 5 Z 4 des Pensionskassengesetzes) insoweit anzuwenden, als die Beitragsleistungen an derartige ausländische Pensionskassen (einschließlich an Einrichtungen im Sinne des § 5 Z 4 des Pensionskassengesetzes), die „in oder ausländischen Einkünfte“) nicht vermindert haben. Dies gilt sinngemäß, wenn die Beitragsleistungen das Einkommen im Ausland nicht vermindert haben. (BGBl. I 2005/8 ab 16.2.2005, *) BGBl. I 2005/34 ab 10.6.2005).*

§ 25 Abs. 1 Z 2 lit. a zweiter Satz, auf den § 25 Abs. 1 Z 2 lit. b 2. Satz EStG 1988 verweist, lautet in der auf den Beschwerdefall anzuwendenden Fassung, BGBl. I 2009/52 (ab 18.6.2009):

*„Jene Teile der Bezüge und Vorteile, die auf die
aa) vom Arbeitnehmer,
bb) vom wesentlichen Beteiligten im Sinne des § 22 Z 2 und
cc) von einer natürlichen Person als Arbeitgeber für sich selbst
eingezahlten Beiträge entfallen, sind nur mit 25% zu erfassen.“*

Nach Ansicht der Richterin ist bereits den vorstehend zitierten erläuternden Bemerkungen zum Strukturanpassungsgesetz 1996 klar zu entnehmen, dass auch bis zur Einführung des § 25 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988 mit der Novelle, BGBl. Nr. 1996/201, in Österreich nur eine Verwaltungspraxis dahingehend bestanden hat, Beitragsleistungen von Arbeitnehmern zu ausländischen Pensionskassen, die **aufgrund ausländischer gesetzlicher Vorschriften verpflichtend zu leisten** waren, als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Für die Richterin wäre daher nicht zu erkennen, warum die vom Bf "vorobligatorisch" (vor 1.1.1985) geleisteten AN-Beiträge, bei denen es sich zweifelsfrei mangels gesetzlicher Verpflichtung zu deren Leistung um freiwillige, allenfalls auf dienstvertraglicher Verpflichtung beruhende Beiträge gehandelt hat, im Inland als Werbungskosten abgezogen worden sein sollten. Einen Nachweis, dass die vorobligatorischen Beiträge, die der Bf geleistet hat, die ausländischen Einkünfte bzw. das Einkommen im Ausland (aus einem anderen Titel) vermindert haben, hat das FA auch nicht erbracht. Das auszugsweise vorgelegte DBG (Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer), auf das sich das FA in seiner Stellungnahme bezogen hat, stammt vom 14. Dezember 1990 und wurde vom FA in der am 1. Jänner 2014 in Geltung stehenden Fassung angeschlossen. Das Steuergesetz (Kanton St. Gallen) stammt vom 9. April 1998 und wurde vom FA in der Fassung vom 1. Januar 2015 angeschlossen. Beide geben eine Rechtslage wieder, die über die Verhältnisse (steuerrechtliche Abzugsfähigkeit von vorobligatorischen Beiträgen) vor dem 1.1.1985 keinen Aufschluss geben.

Dem Bf kann, nachdem es um vor dem 1.1.1985 geleistete Beiträge geht, der Nachweis (durch Vorlage der Steuerbescheide), dass die vorobligatorischen AN-Beiträge weder die in- oder ausländischen Einkünfte noch das ausländische Einkommen vermindert haben, **trotz an sich bestehender erhöhter Mitwirkungspflicht** (auf Grund des Auslandsbezugs) nach mehr als 30 Jahren schon mangels gesetzlicher Grundlage (Ablauf der Aufbewahrungsfrist) nicht mehr aufgetragen werden. Es entspricht auch durchaus der Lebenserfahrung, dass Steuerbescheide aus diesen Jahren weder bei den Abgabenbehörden noch beim Steuerpflichtigen noch vorhanden sind.

Da die Richterin sohin - zumal auch das FA die Bescheide nicht vorgelegt hat - nicht feststellen kann, dass die vorobligatorischen Beiträge des Bf die „in- oder ausländischen Einkünfte“ oder das Einkommen im Ausland tatsächlich vermindert haben, wird im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 2 a) lit. aa), auf den § 25 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988 in den für den Beschwerdezeitraum (2013) anzuwendenden, vorstehend wiedergegebenen Fassungen, verweist, der **aus vorobligatorischen Arbeitnehmer-Beiträgen resultierende Anteil der Altersrente der Schweizer Pensionskasse nur zu 25 % in die Einkommensteuerbemessungsgrundlage (Einkünfte aus n.s.A.) einbezogen.**

Aus der vom Bf vorgelegten Aufstellung der Personalvorsorgestiftung der Bxxxxx AG Ort3 vom 25.5.2005, Seite 1, geht hervor, dass die vorobligatorischen Beiträge jeweils zur Hälfte (50 : 50) von Arbeitgeber- und Arbeitnehmerseite (dem Bf) getragen worden sind. Da es keine Anhaltspunkte für eine von diesem Beitragsverhältnis abweichende Zusammensetzung (Entstehung) des aus vorobligatorischen Beiträgen resultierenden Rententeiles (1.382,93 Euro - vgl. Beilage zur E-Erklärung 2013) gibt, wird als Bemessungsgrundlage der aus den vorobligatorischen (Arbeitnehmer-)Beiträgen des Bf resultierende Teil der Rente mit 50 % (691,47 Euro) herangezogen und davon 25 % (172,86 CHF) den Einkünften des Bf aus nichtselbständiger Arbeit zugerechnet.

Der auf den vorobligatorischen Arbeitgeber-Beiträgen beruhende Anteil wird ebenfalls mit 50 % von 1.382,93 Euro, sohin 691,46 Euro, bestimmt. Dieser Anteil ist zur Gänze steuerpflichtig (siehe dazu: die erläuternden Bemerkungen (707 der Beilagen XXII. GP, Seite 19) zur RV zur Novelle BGBl. 8/2005, zu § 25 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG, wonach jene Leistungen, die **aus Beiträgen des Arbeitgebers** stammen, wie Leistungen an inländische Pensionskassen zur Gänze steuerpflichtig sind). Dass die "vorobligatorisch" (vor dem 1.1.1985) geleisteten Arbeitgeberbeiträge, obwohl sie - wie das Finanzamt unwidersprochen festgestellt hat - in den ausländischen Lohnausweisen nicht ausgewiesen waren, vom Bf trotzdem versteuert wurden, kann nicht festgestellt werden. Der Bf hat kein Sachverhaltsvorbringen erstattet, aus dem eine nur teilweise (zu 25 %) Einbeziehung in die Einkommensteuerbemessungsgrundlage abzuleiten wäre.

In Summe beträgt daher der aus vorobligatorischen Beiträgen resultierende, den Einkünften aus n. s. A. zuzurechnende Rententeil 864,33 Euro (statt bisher 1.382,93 Euro laut Erstbescheid).

Ein Verstoß gegen den **Grundsatz von Treu und Glauben** ist für die Richterin durch die nunmehr gänzliche Erfassung des auf vorobligatorische Arbeitgeber-Beiträge entfallenden Rententeiles nicht zu erkennen. Aus der Offenlegung der steuerlichen Behandlung der Rententeile kann der Bf selbst dann, wenn diese fallbezogen vom FA über 10 Jahre nicht beanstandet wurde, keinen Anspruch darauf ableiten, dass eine als unrichtig erkannte Beurteilung auch künftig beibehalten wird.

Laut VwGH (vgl. stellvertretend für viele Erkenntnisse: VwGH 27.2.2014, 2011/15/0106) schützt der **Grundsatz von Treu und Glauben** nämlich nicht ganz allgemein das Vertrauen des Abgabepflichtigen auf die Rechtsbeständigkeit einer unrichtigen abgabenrechtlichen Beurteilung in der Vergangenheit. Vielmehr müssten besondere Umstände vorliegen, die ein Abgehen von der bisherigen Auffassung unbillig erscheinen ließen. Dies kann z. B. der Fall sein, wenn ein Abgabepflichtiger von der Abgabenbehörde ausdrücklich zu einer bestimmten Vorgangsweise aufgefordert wurde und sich nachträglich die Unrichtigkeit dieser Vorgangsweise herausstellt (vgl. auch VwGH 23.9.2010, 2010/15/0135). Einen derartigen Sachverhalt hat die steuerliche Vertretung des Bf aber nicht behauptet.

Die vom FA mit der Beschwerdevorentscheidung (BVE) zu Gunsten des Bf vorgenommene Änderung des Einkommensteuerbescheides 2013 (in punkto Besteuerung des aus überobligatorischen Beiträgen resultierenden Rentenanteils aus der schweizer Vorsorgeeinrichtigung) wird keiner nochmaligen Überprüfung unterzogen, da der Bf sein Beschwerdebegehren im Vorlageantrag auf die steuerliche Behandlung des aus vorobligatorischen Beiträgen resultierenden Rententeiles eingeschränkt hat und auch das FA über Anfrage der Richterin explizit eine teilweise Stattgabe der Beschwerde (im Umfang der BVE) beantragt hat.

Ausgehend von den Einkünften ohne inländischen Steuerabzug laut BVE ermitteln sich sohin diese Einkünfte laut Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes wie folgt:

Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug laut BVE:	34.428,01 €
abzüglich 518,60 € (= 1.382,93 € - 864,33 €)	
Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug laut Erkenntnis des BFG	33.909,41 €

Die Bemessungsgrundlage (Einkommen 2013) und die darauf entfallende Steuer (Einkommensteuer 2013) sind - wie im Spruch des Erkenntnisses festgestellt - dem beiliegenden Berechnungsblatt der Richterin zur Einkommensteuer 2013 zu entnehmen.

Zur Zulässigkeit der (ordentlichen) Revision:

Fallbezogen war keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu klären. Die Voraussetzungen, unter denen Bezüge und Vorteile aus ausländischen Pensionskassen, insoweit sie auf vom Arbeitnehmer (ohne gesetzliche Verpflichtung) eingezahlte Beiträge entfallen, nur mit 25 % bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zu erfassen sind, ergeben sich bereits aus dem Gesetz (§ 25 Abs. 1 Z 2 lit. b 2. Satz iVm. Z 2 lit. a) sublit. aa) zweiter Satz EStG 1988).

Bezüglich der Frage, ob im Abgehen von der bisherigen steuerlichen Behandlung des auf vorobligatorischen Arbeitgeber-Beiträgen beruhenden Teils der Rente aus der schweizer Pensionskasse ein Verstoß gegen Treu und Glauben zu erblicken ist, ist die Richterin von der ständigen Rechtsprechung des VwGH nicht abgewichen(VwGH 27.2.2014, 2011/15/0106 mwN) .

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 5. März 2015