

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. W in der Beschwerdesache der Bf. , Gde X , S-Gassexx , vertreten durch die XY Steuerberatungs GmbH & Co KG, Gd Y , B-Straßeyy , gegen den Bescheid des Finanzamtes X , vertreten durch Mag. Z , vom 16. Juni 2014 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2012 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Die Einkommensteuer für das Jahr 2012 wird festgesetzt mit:		2.067,00 €
Das Einkommen im Jahr 2012 beträgt:		19.948,08 €
<i>Berechnung der Einkommensteuer:</i>		
<i>Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit:</i>		20.486,89 €
SD	9.144,01 €	
<i>Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug</i>	16.755,24 €	
<i>Pendlerpauschale laut Lohnzettel</i>	0,00 €	
<i>Pendlerpauschale laut Veranlagung</i>	- 2.568,00 €	
Sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung	- 2.712,36 €	
auf den Pauschbetrag	- 132,00 €	
<i>Pauschbetrag für Werbungskosten</i>		
Gesamtbetrag der Einkünfte		20.486,89 €
<i>Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):</i>		
<i>Viertel der Aufwendungen für Personenversicherungen, Wohnraumschaffung und -sanierung (Topf-Sonderausgaben)</i>		- 125,31 €
<i>Steuerberatungskosten</i>		- 193,50 €
<i>Kinderfreibetrag für ein haushaltszugehöriges Kind</i> gemäß § 106a Abs. 1 EStG 1988		- 220,00 €
Einkommen		19.948,08 €
Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:		3.266,05 €
<i>(19.948,08 - 11.000,00) x 5.110,00 / 14.000,00</i>		

Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	3.266,05 €
Verkehrsabsetzbetrag	- 291,00 €
Grenzgängerabsetzbetrag	- 54,00 €
Steuer sonstige Bezüge wie zB 13. und 14. Bezug (220) nach Abzug der darauf entfallenden SV-Beiträge (225) und des Freibetrages von 620 € mit 6%	231,99 €
Einkommensteuer	3.153,04 €
Ausländische Steuer	- 1.032,56 €
Anrechenbare Lohnsteuer (260)	- 53,80 €
Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	0,32 €
Festgesetzte Einkommensteuer	2.067,00 €

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

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (in der Folge kurz: Bf.) bezog im Streitjahr einerseits nichtselbständige Einkünfte aus ihrer inländischen Beschäftigung beim SD , Ge R , I-Straßeyz , und andererseits als Grenzgängerin beim VF G D , P-Straßeyx .

In ihrer am 28. November 2013 beim Finanzamt elektronisch eingelangten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2012 begehrte die Bf. ua., unter dem Titel "Gewerkschaftsbeiträge, sonstige Beiträge zu Berufsverbänden und Interessensvertretungen und selbst eingezahlte SV-Beiträge, ausgenommen Betriebsratsumlage" 4.419,20 € als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Entsprechend den ihrer Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung angeschlossenen Beilagen (Lohnausweis, Bestätigung zum Einkommensnachweis 2012 vom 21.5.2013, Quellensteuerbescheinigung 2012, L 17-2012) bezog die Bf. im Beschwerdejahr aus der genannten Grenzgängertätigkeit (unstrittig) Bruttobezüge (KZ 350) in Höhe von 31.587,00 sFr (= 25.813,65 €), in denen sonstige Bezüge (KZ 351; Gratifikation, Dienstaltersgeschenk, Feriengeld) in Höhe von insgesamt 5.570,85 sFr (= 4.552,63 €) sowie eine Nachtschichtzulage (KZ 394) iHv 6.748,35 sFr (= 5.514,91 €) enthalten waren, und leistete der Le Arbeitgeber einen Sozialversicherungsbeitrag VGKK iHv 6.548,05 € (= 5.351,22 €).

Nachdem die Bf. mit Einkommensteuerbescheid vom 9. Dezember 2013 für das Jahr 2012 veranlagt wurde, erhob die Bf. mit am 14. Dezember 2013 beim Finanzamt elektronisch eingelangtem Anbringen Beschwerde mit folgender Begründung:

""Entgegen der Bemerkung in der Begründung des Bescheides wurden die vorgelegten Belege nicht vollständig bearbeitet. Im Lohnausweis war der Bruttoerwerb mit CHF 38.135,05 ausgewiesen. Dieser Betrag wurde unter der Lohnart 350 erfasst, ohne die weiteren Belege durchzusehen. Im Lohnausweis war auch die Lohnart "Sozialversicherungsbeitrag VGKK" mit CHF 6.548.05 ausgewiesen. Dieser Betrag ist der Ersatz für den SV-Arbeitgeberanteil in Höhe von 20,73%, der Frau BF. zusätzlich zum Arbeitnehmeranteil an die VGKK weiterzahlen muss. Er zählt daher nicht zum Bruttobetrag. Daher hat der Dienstgeber eine Bestätigung ausgestellt, in dem die Lohnsumme 2012 mit CHF 31.587,00/brutto angegeben ist. Daher sind in der Kennzahl 350 auch CHF 31.587,00 zu erfassen. Der in den Beilagen zur Erklärung angegebene Wert an SV-Beiträgen (Gebietskrankenkasse) in Höhe von Euro 4.419,20 beinhaltet nur den Arbeitnehmeranteil von 17,12% (Pensions-, Kranken-, Unfallversicherung), da in L keine SV-Abzüge durchgeführt wurden. Wir bitten daher, die Kennzahl 350 mit CHF 31.587,00 abzuändern und einen neuen Bescheid zu erlassen.""

Mit Einkommensteuerbescheid 2012 (Beschwerdevorentscheidung gem. § 262 BAO) vom 14. Jänner 2014 gab das Finanzamt der Beschwerde statt und änderte den angefochtenen Bescheid entsprechend ab.

Mit Anbringen (FinanzOnline) vom 22. Jänner 2014 stellte die Bf. einen Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht, womit die Beschwerde wiederum als unerledigt galt. Weiters beantragte sie, die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung sowie die Entscheidung durch den gesamten Senat. Im Vorlageantrag gab die Bf. in Erwiderung zur Beschwerde vorentscheidung im Wesentlichen Nachstehendes an:

"Die Beschwerde richtet sich gegen folgende Punkte des Bescheides:

Sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag

Wir beantragen, den Pauschbetrag in Höhe von 4.419,20 wieder zu berücksichtigen und einen neuen Bescheid zu erlassen.

Begründung:

Frau BF. war bei der VGKK versicherungspflichtig. Sie hatte sowohl den Dienstnehmer- wie auch den Dienstgeberanteil in Höhe von 37,85% des Bruttolohnes abzuführen. Der Dienstgeberanteil in Höhe von 20,73% wurde ihr vom Dienstgeber vergütet und mit dem Monatsgehalt ausbezahlt. Der Dienstnehmeranteil in Höhe von 17,12% (in Höhe von 4.419,20) ist daher als Werbungskosten (KZ 717) zu berücksichtigen ."

Im Rahmen eines entsprechenden Vorhalteverfahrens (vgl. Ergänzungsersuchen des Finanzamtes an die Bf. vom 20.2.2014, E-Mailverkehr der Abgabenbehörde mit der VGKK sowie mit der steuerlichen Vertretung der Bf.) wurde von Seiten der Bf. ein entsprechender Kontoauszug der VGKK für 2012 (WEBEKK-Kontoinformation) vom 13. März 2014 sowie eine von der steuerlichen Vertretung der Bf. erstellte Aufstellung "VGKK-Abrechnung 2012" vorgelegt sowie von der Vorarlberger Gebietskrankenkasse

(VGKK) mit Schreiben vom 7. März 2014 bestätigt, dass die Bf. im Jahr 2012 8.637,33 € an Sozialversicherungsbeiträgen an die VGKK bezahlt habe und in diesem Betrag die Dienstnehmer- und die Dienstgeberanteile enthalten seien.

Das Finanzamt X legte in der Folge - wie auch der steuerlichen Vertretung der Bf. mitgeteilt wurde - die im Spruch genannte Beschwerde dem Bundesfinanzgericht (BFG) zur Entscheidung vor. Im entsprechenden Vorlagebericht vom 27. April 2014 beantragte die Abgabenbehörde, dem Beschwerdebegehren teilweise Folge zu geben und dabei Sozialversicherungsbeiträge (Arbeitnehmerbeiträge) iHv 3.286,11 € (von der VGKK bestätigte Beiträge iHv 8.637,33 € abzüglich Arbeitgeberbeiträge im Betrage von 5.351,22 €) als Werbungskosten (KZ 717) anzuerkennen.

Im Zuge eines umfangreichen Vorhalteverfahrens (vgl. Schreiben bzw. E-Mails des BFG an die steuerliche Vertretung der Bf. vom 7.5.2014, 4.6.2014, 25.8.2014, 12.12.2014, 22.12.2014 sowie vom 7.1.2015; Schreiben bzw. E-Mails der steuerlichen Vertretung der Bf. vom 24.5.2014, 20.8.2014, 21.12.2014, 22.12.2014 sowie vom 12.1.2015) wurden zusätzlich noch das Differenzblatt der VGKK samt Beitragsnachweise (jeweils vom 8.11.2013), weitere Berechnungen bzw. Zusammenstellungen der steuerlichen Vertretung der Bf. sowie ein Schreiben der VGKK vom 21. Mai 2014 vorgelegt, worin diese ergänzend ausführt, dass bei der Berechnung des einbezahlten Betrages (für die Beantwortung an das Finanzamt) nur die Zahlungen für die *Beiträge* berücksichtigt worden seien. Dies deshalb, weil die VGKK nur betätige, wieviel *Beiträge* an sie bezahlt worden seien. Zahlungen, die für die Abdeckung von Verzugszinsen und Beitagszuschlägen verwendet worden seien, seien bei der Berechnung nicht berücksichtigt worden. Im Jahr 2012 seien insgesamt 8.767,41 € (Beiträge inkl. Verzugszinsen und Nebengebühren) an die VGKK bezahlt worden. Reine Belastungsbuchungen seien ebenfalls nicht berücksichtigt worden. Das Finanzamt habe angefragt, wieviel bezahlt und nicht wieviel dem Konto belastet worden sei. Hinsichtlich einer Aufstellung über die Belastungen/ Zahlungen des Beitragskontos von Fr. BF. werde auf das WEBEKU verwiesen.

Mit Anbringen (E-Mails) vom 21. Dezember 2014 sowie vom 12. Jänner 2015 zog die steuerliche Vertretung der Bf. im Übrigen die Anträge auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung sowie auf Entscheidung durch den gesamten Senat zurück.

Das Bundesfinanzgericht (BFG) hat über die Beschwerde erwogen:

Im Hinblick auf den im Beschwerdejahr noch (die Beschwerdepunkte "Verzugszinsen, Nebengebühren, Gerichtsgebühren sowie Beitragszuschläge" wurden von Seiten der Bf. im oben erwähnten BFG-Vorhalteverfahren außer Streit gestellt; auf den diesbezüglichen Schrift- bzw. E-Mail-Verkehr wird verwiesen) strittigen, die Grenzgängertätigkeit der Bf. betreffenden Beschwerdepunkt "Höhe der als Werbungskosten anzuerkennenden Sozialversicherungsbeiträge" ist Folgendes zu sagen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 4 lit. g EStG 1988 sind Werbungskosten Beiträge von Grenzgängern zu einer inländischen oder ausländischen gesetzlichen Krankenversicherung.

Grenzgänger sind im Inland ansässige Arbeitnehmer, die im Ausland ihren Arbeitsort haben und sich in der Regel an jedem Arbeitstag von ihrem Wohnort dorthin begeben.

Vom Arbeitgeber einbehaltene Beiträge im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 sind gemäß § 62 Z 4 EStG 1988 vom Arbeitslohn abzuziehen. Nach § 67 Abs. 12 EStG 1988 sind Beiträge im Sinne des § 62 Z 3 bis 5 EStG 1988 (Sozialversicherungsbeiträge, Pflichtbeiträge und Wohnbauförderungsbeiträge), *soweit sie auf Bezüge entfallen, die mit festen Steuersätzen zu versteuern sind*, vor Anwendung der festen Steuersätze von diesen Bezügen in Abzug zu bringen (siehe dazu zB Doralt, EStG^{15/14}, § 62 Tzen 18 ff sowie § 67 Tzen 125 ff; Jakom/Lenneis EStG, 2012, § 62 Rz 2 sowie § 67 Rz 40). Aus der Gesetzessystematik ergibt sich, dass diese Bestimmung auch im Fall der Veranlagung von Arbeitnehmern (zB Grenzgänger) anzuwenden ist (vgl. VwGH 7.10.2003, 2000/15/0014).

Die Vorarlberger Gebietskrankenkasse hat mit Schreiben vom 7. März 2014 (siehe dazu auch deren ergänzendes Schreiben vom 21. Mai 2014) ausdrücklich bestätigt, dass die Bf. im Jahr 2012 8.637,33 € an Sozialversicherungsbeiträgen an die VGKK bezahlt hat und in diesem Betrag die Dienstnehmer- und die Dienstgeberanteile enthalten sind. Dieser von der VGKK bestätigte Betrag findet seine Bestätigung im Übrigen auch im vorgelegten Kontoauszug der VGKK für 2012 (WEBEKU-Kontoinformation). In die diesbezüglichen Berechnungen war einerseits der Saldo Ende Dezember 2012 einzubeziehen und andererseits zu berücksichtigen, dass hinsichtlich der im Jahr 2013 für 2012 bezahlten Sozialversicherungsbeiträge (betreffend Beitrag 12/2012: Buchungs- und Wertstellungsdatum am 13. bzw. 12.2.2013) das Abflussprinzip nach § 19 EStG 1988 schlagend wird und damit ein diesbezüglicher Werbungskostenabzug im Jahr 2012 nicht möglich war; nur regelmäßig wiederkehrende Ausgaben, die dem Steuerpflichtigen *kurze Zeit* - lt. Verwaltungsgerichtshof (vgl. VwGH 8.4.1986, 85/14/0160) nur bis zu 10 Tage - nach Beendigung des Kalenderjahres (hier: 2012), zu dem sie wirtschaftlich gehören, abgefließen sind, können noch als in diesem Kalenderjahr (2012) abgefließen gelten. Weiters wurde vom Ler Arbeitgeber der Bf. im das Streitjahr betreffenden Lohnausweis ausdrücklich bestätigt, dass dieser 2012 einen Sozialversicherungsbeitrag VGKK (Arbeitgeberbeitrag) iHv 6.548,05 sFr (= 5.351,22 €) leistete. Im Übrigen hat die Abgabenbehörde den im Lohnausweis vom Ler Arbeitgeber angegebenen Bruttolohn (38.135,05 sFr) unstrittig mit Beschwerdevereinsentscheidung vom 14. Jänner 2014 um diesen Arbeitgeberbeitrag auf 31.587,00 sFr gekürzt.

Entsprechend dieser zweifelsfreien Nachweise wurden von der Bf. bezogen auf ihre Ler Beschäftigung im Jahr 2012 somit Sozialversicherungsbeiträge (Arbeitnehmerbeitrag) iHv **3.286,11 €** (8.637,33 € abzüglich 5.351,22 €) wirtschaftlich getragen; dabei handelt es sich um als Werbungskosten absetzbare Beiträge einer Grenzgängerin zu einer inländischen gesetzlichen Krankenversicherung. Das Finanzamt hat die Berücksichtigung dieser von der Bf. im Beschwerdejahr bezahlten Krankenversicherungsbeiträge in Höhe von 3.286,11 € als Werbungskosten sowohl dem Grund nach als auch in dieser Höhe außer

Streit gestellt (vgl. dazu die diesbezügliche Stellungnahme der Abgabenbehörde in ihrem Vorlagebericht vom 27.4.2014).

Diese als Werbungskosten zu berücksichtigenden Sozialversicherungsbeiträge (Arbeitnehmerbeitrag) iHv 3.286,11 € waren entsprechend den oben dargelegten gesetzlichen Vorgaben - verursachungsgerecht - anteilig auf laufende und sonstige Bezüge aufzuteilen, wurden diese Beiträge zweifelsohne doch auch von laufenden wie auch von sonstigen Bezügen ermittelt.

Der in Rede stehende Betrag war daher - unter Berücksichtigung des Jahressechstels (nach § 67 Abs. 2 iVm Abs. 10 EStG 1988 sind sonstige Bezüge, soweit diese das Jahressechstel überschreiten, wie ein laufender Bezug zu besteuern) - im Verhältnis laufende Bezüge zu sonstige Bezüge (entsprechend den glaubhaften Angaben in den der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2012 angeschlossenen Beilagen) aufzuteilen. Damit ergab sich eine Aufteilung der als Werbungskosten zu berücksichtigenden Arbeitnehmerbeiträge iHv 3.286,11 € einerseits auf laufende Bezüge mit **2.712,36 €** (82,54%) und andererseits auf sonstige Bezüge mit **573,75 €** (17,46%).

Vollständigkeitshalber sei an dieser Stelle noch darauf hingewiesen, dass die Aufteilung der Werbungskosten im Verhältnis der Beitragsgrundlagen lt. vorgelegtem Differenzblatt der VGKK samt Beitragsnachweisen (Allgem. BGL sowie SZ-BGL) für die Bf. insofern ungünstiger gewesen wäre, als diesfalls konsequenterweise auch eine korrespondierende Besteuerung der Bezüge (höhere laufende Bezüge; niedrigere sonstige Bezüge) vorzunehmen gewesen wäre.

Zulässigkeit der Revision:

Im gegenständlichen Beschwerdefall lagen keine Rechtsfragen vor, denen grundsätzliche Bedeutung zukamen. Die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen beschränkten sich auf Rechtsfragen, welche im Gesetz eindeutig gelöst sind. Im Übrigen hing der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab.

Gesamthaft war somit - gerade auch im Sinne einer gleichmäßigen Besteuerung aller Steuerpflichtigen - spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 16. Jänner 2015