

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden Mag. Armin Treichl, den Richter Dr. Roman Galehr sowie die fachkundigen Laienrichter Mag. Eva-Maria Düringer und Mag. Tino Ricker in der Beschwerdesache *****Bf1*****, *****Bf1-Adr*****, über die Beschwerde vom 7. Juni 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch (nunmehr Finanzamt Österreich, Postfach 260, 1000 Wien) vom 09. Mai 2019 betreffend Einkommensteuer 2017 Steuernummer *****BF1StNr1***** nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 29. Juni 2023 in Anwesenheit der Schriftführerin Claudia Zengin zu Recht erkannt:

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

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

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die belangte Behörde hat die Bescheidbeschwerde der Beschwerdeführerin gegen den Einkommensteuerbescheid 2017 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Aufgrund des in diesem Zuge übermittelten elektronischen Aktes stellt sich der Verfahrenslauf für das Bundesfinanzgericht wie folgt dar:

Die Beschwerdeführerin hat Ihre Einkommensteuererklärung für das Jahr 2017 am 30. April 2019 via FON bei der belangten Behörde eingebracht. In der Kennzahl 359 des Formulars L1 i (Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit ohne Lohnsteuerabzug) hat Sie den Betrag von € 49.364,32 eingetragen.

Ergänzend zur eingereichten Abgabenerklärung übermittelte der steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin am 30. April 2019 ein Begleitschreiben samt diversen Unterlagen mit im Wesentlichen folgendem Inhalt:

*„Der Ehegatte der Beschwerdeführerin, ***1*** (geboren: ***2***), sei bis Ende September 2010 als Angestellter für den Arbeitgeber „***3*** Anstalt“ in Liechtenstein unselbständig tätig gewesen.*

*Im Anschluss habe ***1*** eine nichtselbständige Tätigkeit in Österreich aufgenommen. Der Dienstaustritt in Liechtenstein sowie das Verlassen des ausländischen Dienstortes erfolgte im 48. Lebensjahr und sei somit vor Erreichen des Rentenalters bzw. vor Erreichung des Vorsorgefalles erfolgt.*

****1*** habe daher keinen Anspruch auf Verbleib in der Pensionskasse und (späteren) Bezug einer Altersrente, sondern lediglich einen Anspruch auf eine Austrittsleistung. ***1*** habe zu keinem Zeitpunkt eine Wahlmöglichkeit auf Aufrechterhaltung des Vorsorgeschutzes mit einer späteren Option auf Auszahlung der Leistungen in Rentenform gehabt.*

Der Verwaltungsgerichtshof habe wiederholt die Rechtsansicht vertreten (VwGH 19.4.2018, Ra 2016/15/0025; 22.11.2018, Ra 2018/15/0086), dass die Austrittsleistung, die eine Person gemäß Art. 2 Abs 1 FZG iVm Art. 5 Abs 1 lit. a leg. cit. als Barauszahlung erhält, wenn ihr Versorgungsverhältnis mit der beruflichen Pensionskasse ihres bisherigen Schweizer Dienstgebers durch Dienstaustritt vor Eintritt des Versorgungsfalles beendet wurde und sie die Schweiz endgültig verlässt, als Pensionsabfindung iSd § 124b Z 53 EStG 1988 zu beurteilen ist.

Begründend habe das Höchstgericht auf den Normzweck von § 124b Z 53 EStG 1988 verwiesen, der der Vermeidung einer tarifmäßigen Besteuerung von Pensionsabfindungen in jenen Fällen dient, bei denen keine andere Möglichkeit besteht als die Inanspruchnahme dieser Abfindung.

Darüber hinaus habe der Verwaltungsgerichtshof bereits mehrfach zum Ausdruck gebracht (vgl. VwGH 19.12.2007, 2006/15/0258; 19.04.2018, Ra 2016/15/0025; 22.11.2018, Ra 2018/15/0086), dass die Begünstigung des § 124b Z 53 EStG 1988 auch dann zur Anwendung kommt, wenn das Austrittsguthaben beim endgültigen Verlassen der Schweiz nicht von der Pensionskasse, sondern erst von einer Freizügigkeitseinrichtung ausbezahlt wird.

Auf Grundlage der höchstgerichtlichen Rechtsprechung hat das Bundesfinanzgericht mehrfach die Auffassung vertreten, dass die Möglichkeit zur Übertragung der Austrittsleistung auf eine Freizügigkeitspolice kein begünstigungsschädliches Wahlrecht im Sinne einer „obligatio alternativa“ darstelle, da kein Anspruch auf Verbleib in der Pensionskasse und den (späteren) Bezug einer Altersrente bestehe (vgl. ua. BFG 14.8.2018, RV/1100052/2018, BFG 14.3.2019, RV/1100398/2018, und BFG 19.3.2019, RV/1100049/2018).

*Am 30. Dezember 2016 sei ***1*** im 55. Lebensjahr leider verstorben. Im Jahr 2017 wurde das Freizügigkeitskonto aufgelöst und die Freizügigkeitsleistung von rund CHF 73.000,00 an die Beschwerdeführerin ausbezahlt. Ein Wahlrecht zwischen Bezug der vorliegenden Freizügigkeitsleistung als Rente oder als Kapitalabfindung stand der Beschwerdeführerin nicht zu. Mit nochmaligem Verweis auf den Normzweck des § 124b Z 53 EStG 1988 eine tarifmäßige Besteuerung von Pensionsabfindungen zu vermeiden, wenn keine andere Möglichkeit als die Inanspruchnahme dieser Abfindung besteht, ist ein Drittel der ausbezahlten Freizügigkeitsleistung steuerfrei zu belassen.“*

Die belangte Behörde führte in der Folge die Veranlagung 2017 durch und erließ den Einkommensteuerbescheid mit Datum 09. Mai 2019. In der separat ergangenen Bescheidbegründung führte sie zusammengefasst im Wesentlichen aus wie folgt:

§ 124b Z 53 EStG regelt die Besteuerung von Pensionsabfindungen von Pensionskassen aufgrund gesetzlicher oder statutarischer Regelungen ab dem Jahr 2001 derart, dass ein Drittel des zur Auszahlung gelangten Betrages steuerfrei zu belassen ist.

Wenn kein Zwang zur Pensionsabfindung bestehe, sondern der Anwartschaftsberechtigte eine freie Wahlmöglichkeit (obligatio alternativa) zwischen mehreren gleichwertigen Auswahlmöglichkeiten habe, liege keine Abfindung im Sinne des § 124b Z 53 EStG vor. Dies habe der VwGH in seinem Judikat (VwGH 24.05.2012, ZI 2009/15/0188) zum Ausdruck gebracht. Sowohl das Schweizer Bundesgesetz über die Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge, als auch das Liechtensteiner Gesetz über die betriebliche Personalvorsorge beinhalte ein solches Wahlrecht.

Die Auszahlung der betrieblichen Pensionskasse sei deshalb gemäß der Bestimmung des § 33 EStG der Tarifbesteuerung zu unterwerfen.

Mit Schriftsatz vom 07. Juni 2019 erhob die Beschwerdeführerin durch Ihren steuerlichen Vertreter das Rechtsmittel der Bescheidbeschwerde gemäß § 243 BAO. Darin führte Sie im Wesentlichen aus wie folgt:

*Der Ehegatte der Beschwerdeführerin sei bis Ende September 2010 als Grenzgänger für den Arbeitgeber ***3*** Anstalt in Liechtenstein unselbständig tätig gewesen. Im Anschluss daran habe Herr ***1*** eine nichtselbständige Tätigkeit in Österreich aufgenommen. Der Dienstaustritt in Liechtenstein sowie das Verlassen des ausländischen Dienstortes erfolgte im 48. Lebensjahr und sei damit vor Erreichen des Rentenalters bzw. vor Erreichung des Vorsorgefalles erfolgt.*

*Mit Schreiben vom 21. Oktober 2010 („Austrittsverfügung“) der ***10*** für das Staatspersonal Fürstentum Liechtenstein sei ***1*** darauf aufmerksam gemacht worden,*

dass er aufgrund der Auflösung seines Dienstverhältnisses per 30. September 2010 aus der Pensionsversicherung ausscheidet.

Gleichzeitig habe er gemäß Artikel 40 des Gesetzes über die Pensionsversicherung für Staatspersonal, Anspruch auf die Freizügigkeitsleistung gemäß beiliegender Austrittsabrechnung. Die Austrittsleistung sei auf das Freizügigkeitskonto bei der Pensionsversicherung für das Staatspersonal einbezahlt worden.

*Die Einlage der Austrittsleistung in der Höhe von CHF 69.161,00 sei bereits einen Tag nach Beendigung des Dienstverhältnisses erfolgt. In besagtem Schreiben sei zudem erwähnt worden, dass ***1*** einzig dann eine Mitteilungspflicht treffe, wenn er in eine neue Personalvorsorgeeinrichtung aufgenommen werde.*

*Wie aus den vorliegenden Unterlagen zu entnehmen sei, habe ***1*** im Zeitpunkt seines Ausscheidens bei der ***3*** Anstalt keinen Anspruch auf Verbleib in der Pensionskasse und (späteren) Bezug einer Altersrente, sondern lediglich einen Anspruch auf eine Austrittsleistung gehabt.*

Der Ehegatte der Beschwerdeführerin habe im Zeitpunkt der Überweisung der Freizügigkeitsleistung auf das Freizügigkeitskonto bei der Pensionsversicherung für das Staatspersonal keine Wahlmöglichkeit auf Aufrechterhaltung des Vorsorgeschutzes mit einer späteren Option auf Auszahlung der Leistungen in Rentenform gehabt.

*Aufgrund einer in Liechtenstein erfolgten Gesetzesänderung im Jahr 2013 mussten die in der Pensionsversicherung für Staatspersonal geführten Sperrkonten im Jahr 2013 aufgelöst werden. Eine entsprechende schriftliche Information sei am 05. September 2013 an ***1*** ergangen.*

*In besagtem Schreiben sei er darüber informiert worden, dass entweder die Möglichkeit bestünde, bei einer von drei in Liechtenstein konzessionierten Banken (***4***) ein Sperrkonto zu eröffnen oder den Kontostand des Freizügigkeits-Sperrkontos auf die Pensionskasse seines aktuellen Arbeitgebers (Liechtenstein oder Schweiz) überweisen zu lassen.*

*Da ***1*** im Jahr 2013 immer noch in Österreich unselbständig beschäftigt gewesen sei, habe er im November 2013 bei der ***5*** (***6***) in Vaduz ein CHF Vorsorgesperrsparkonto (Kto ***7***) (Bestätigung Ihrer Bankverbindung) eröffnet.*

*Anlässlich der Auflösung seines Freizügigkeitskontos bei der Pensionsversicherung für das Staatspersonal am 18. Dezember 2013 sei der gesamte Saldo der Freizügigkeitsleistung iHv CHF 72.001,10 (davon eingebrachte Freizügigkeitsleistung CHF 69.161,00 und Zins CHF 2.840,10) auf das Vorsorgesperrsparkonto (Kto ***7***) bei der ***6*** überwiesen worden.*

Am 30. Dezember 2016 sei ***1*** im Alter von 55 Jahren verstorben. Am 05. Mai 2017 sei die Freizügigkeitsleistung in der Höhe von CHF 72.807,08 an die Beschwerdeführerin ausbezahlt worden.

Ein Wahlrecht auf Auszahlung der Freizügigkeitsleistung in Rentenform oder Einmalzahlung habe der Beschwerdeführerin im Streitjahr 2017 nicht zugestanden.

In Bezug auf die einschlägige Judikatur führte die Beschwerdeführerin durch Ihren steuerlichen Vertreter in der Beschwerdeschrift aus wie folgt:

„Der Verwaltungsgerichtshof hat wiederholt die Rechtsansicht vertreten (VwGH 19.4.2018, Ra 2016/15/0025; 22.11.2018, Ra 2018/15/0086), dass die Austrittsleistung, die eine Person gemäß Art. 2 Abs 1 FZG iVm Art. 5 Abs 1 lit. a leg. cit als Barauszahlung erhält, wenn ihr Versorgungsverhältnis mit der beruflichen Pensionskasse ihres bisherigen Schweizer Dienstgebers durch Dienstaustritt vor Eintritt des Versorgungsfalles beendet wurde und sie die Schweiz endgültig verlässt, als Pensionsabfindung iSd § 124b Z 53 EStG 1988 zu beurteilen ist.

Begründend verwies das Höchstgericht auf den Normzweck von § 124b Z 53 EStG 1988, welcher der Vermeidung einer tarifmäßigen Besteuerung von Pensionsabfindungen in jenen Fällen dient, bei denen keine andere Möglichkeit besteht als die Inanspruchnahme dieser Abfindung. Darüber hinaus hat der Verwaltungsgerichtshof bereits mehrfach zum Ausdruck gebracht (vgl. VwGH 19.12.2007, 2006/15/0258; 19.04.2018, Ra 2016/15/0025; 22.11.2018, Ra 2018/15/0086), dass die Begünstigung des § 124b Z 53 EStG 1988 auch dann zur Anwendung kommt, wenn das Austrittsguthaben beim endgültigen Verlassen der Schweiz nicht von der Pensionskasse, sondern erst von einer Freizügigkeitseinrichtung ausbezahlt wird.

Auf Grundlage der höchstgerichtlichen Rechtsprechung hat das Bundesfinanzgericht mehrfach die Auffassung vertreten, dass die Möglichkeit zur Übertragung der Austrittsleistung auf eine Freizügigkeitspolice kein begünstigungsschädliches Wahlrecht im Sinne einer „obligatio alternativa“ darstelle, da kein Anspruch auf Verbleib in der Pensionskasse und den (späteren) Bezug einer Altersrente bestehe (vgl. ua. BFG 14.8.2018, RV/1100052/2018, BFG 14.3.2019, RV/1100398/2018, BFG 19.3.2019, RV/1100049/2018, BFG 09.04.2019, RV/1100136/2017). Ebenso stellte das BFG in seinem Erkenntnis vom 19.02.2019 (BFG 19.2.2019, RV/1100007/2019) fest, dass das BFG auch die Rechtsauffassung der Abgabenbehörde nicht teile, wonach die Aufrechterhaltung des Versorgungsschutzes durch Abschluss einer Freizügigkeitspolice einem Versorgungsverhältnis mit einer betrieblichen Pensionskasse gleichzuhalten sei.

Denn abgesehen davon, dass bei dieser Sichtweise ein auf einem privatrechtlichen Vertrag beruhender Rentenanspruch unzulässigerweise einem gesetzlichen Rentenanspruch gleichgestellt wird, hätte § 124b Z 53 EStG 1988 - würde dieser Rechtsauffassung gefolgt - keinen Anwendungsbereich (siehe dazu VwGH 22.11.2018, Ra 2018/15/0086). Der Umstand,

dass die Auszahlung durch eine Freizügigkeitseinrichtung und nicht unmittelbar durch eine (betriebliche) Pensionskasse erfolgt ist, steht der Anwendung der Bestimmung des § 124b Z 53 EStG 1988 dabei nicht entgegen (vgl. ua. BFG 1.8.2018, RV/1100474/2014, und BFG 19.3.2019, RV/1100049/2018).“

Die belangte Behörde sei in Ihrer Bescheidbegründung zum nunmehr bekämpften Einkommensteuerbescheid 2017 in keiner Weise auf die Argumentation der Begleitschreiben zur Einkommensteuerklärung 2017 eingegangen. Das Erkenntnis des VwGH vom 24.05.2012, ZI 2009/15/0188 sei auf den vorliegenden Sachverhalt nicht anwendbar.

Nebst den begründenden Ausführungen der Beschwerdeschrift beantragte die Beschwerdeführerin durch Ihren steuerlichen Vertreter eine Direktvorlage an das Bundesfinanzgericht gemäß § 262 Abs 2 BAO, als auch die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 274 Abs 1 Z 1 BAO.

Die belangte Behörde erließ am 16. Juli 2019 eine abweisende Bescheidevorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2017.

In der Begründung führte sie aus wie folgt:

*„Der Ehegatte der Beschwerdeführerin war bis September 2010 als Grenzgänger bei der ***3*** tätig und übte im Anschluss eine nichtselbständige Tätigkeit in Österreich aus. Anlässlich der Beendigung des Dienstverhältnisses in Liechtenstein wurde die Austrittsleistung zunächst auf ein Freizügigkeitskonto bei der Pensionsversicherung für das Staatspersonal und in weiterer Folge im Jahr 2013 auf ein Freizügigkeitskonto bei der ***8*** übertragen. Die Beschwerdeführerin erhielt die Freizügigkeitsleistung nach dem Ableben ihres Ehegatten im Jahr 2017 ausbezahlt.*

Gemäß § 124b Z 53 EStG sind Zahlungen für Pensionsabfindungen auf Grund gesetzlicher oder statutenmäßiger Regelungen nach Abzug der darauf entfallenden Pflichtbeiträge ab dem Jahr 2001 und in den folgenden Jahren zu einem Drittel steuerfrei zu belassen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat bereits in seiner früheren Rechtsprechung darauf hingewiesen, dass die Ausübung eines Wahlrechtes dem Vorliegen einer Pensionsabfindung entgegensteht und schädlich für die steuerliche Begünstigung ist, und im Erkenntnis vom 22.11.2018, 2018/15/0086, deutlich bestätigt, dass die Möglichkeit der Aufrechterhaltung des Vorsorgeschatzes mit späterem Rentenanspruch begünstigungsschädlich für eine dennoch erfolgte Kapitalabfindung ist.

Mit gegenständlicher Beschwerde wird das Vorliegen eines entsprechenden Wahlrechtes bestritten. Die Bestimmungen für die Vorgangsweise bei Verlassen der Vorsorgeeinrichtung betreffend das Staatspersonal waren im Jahr 2010 das Gesetz vom 20. Dezember 1988 über die Pensionsversicherung für das Staatspersonal (Pensionsversicherungsgesetz; PVG) sowie die

dazu ergangene Verordnung (Verordnung vom 18. August 2009 über die Pensionsversicherung für das Staatspersonal (Pensionsversicherungsverordnung; PVV).

Gemäß Art 43 PVG waren die Freizügigkeitsleistungen für die persönliche Vorsorge des aus der Pensionsversicherung austretenden Versicherten sicherzustellen. Zu diesem Zweck war sie, wenn möglich, an die Vorsorgeeinrichtung des neuen Arbeitgebers zu überweisen. Falls eine Überweisung an den neuen Arbeitgeber nicht möglich war, war der Vorsorgeschutz durch die Errichtung einer prämienfreien Freizügigkeitspolice oder eines für Vorsorgezwecke gesperrten Kontos bei einer in Liechtenstein konzessionierten Bank oder in gleichwertiger Form zu erhalten.

Gemäß Art 11 PVV konnte der Vorsorgeschutz durch die Errichtung eines Freizügigkeitskontos in der Pensionsversicherung oder bei einer inländischen Bank oder durch Errichtung einer Personal-Freizügigkeitspolice bei einem in Liechtenstein zugelassenen Versicherungsunternehmen erhalten werden. Auch wenn das Schweizer Freizügigkeitsgesetz (FZG) und die Schweizer Freizügigkeitsverordnung (FZV) nicht in den Liechtensteinischen Rechtsbestand übernommen worden sind, sind diese für die Auslegung der betreffenden Bestimmungen im PVG und in der PVV heranzuziehen.

Gemäß Art 1 und 2 des Schweizer Bundesgesetzes über die Freizügigkeit in der beruflichen Alters-, Hinterlassenen und Invalidenvorsorge (Freizügigkeitsgesetz, FZG) wird im Rahmen der beruflichen Vorsorge zwischen dem Vorsorgefall und dem Freizügigkeitsfall unterschieden. Während im Vorsorgefall eine Vorsorgeeinrichtung des privaten oder öffentlichen Rechts aufgrund ihrer Vorschriften (Reglement) bei Erreichen der Altersgrenze, bei Tod oder bei Invalidität einen Anspruch auf Leistungen gewährt, tritt ein Freizügigkeitsfall dann ein, wenn Versicherte die Vorsorgeeinrichtung verlassen, bevor ein Vorsorgefall eintritt, und aus diesem Anlass einen Anspruch auf eine Austrittsleistung haben.

Treten Versicherte in eine neue Vorsorgeeinrichtung ein, so hat die frühere Vorsorgeeinrichtung die Austrittsleistung an die neue zu überweisen, während Versicherte, die nicht in eine neue Vorsorgeeinrichtung eintreten, ihrer Vorsorgeeinrichtung mitzuteilen haben, in welcher zulässigen Form sie den Vorsorgeschutz erhalten wollen (Art 3 und 4 FZG).

Aufgrund Art 26 FZG ergingen die näheren Durchführungsbestimmungen im Wege der Verordnung über die Freizügigkeit in der beruflichen Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge (Freizügigkeitsverordnung, FZV). Gemäß Art 10 FZV wird der Vorsorgeschutz durch eine Freizügigkeitspolice oder durch ein Freizügigkeitskonto erhalten. Freizügigkeitspolicen im Sinne dieser Bestimmung sind besondere, ausschließlich und unwiderruflich der Vorsorge dienende Kapital- und Rentenversicherungen, einschließlich allfälliger Zusatzversicherungen für den Todes- und Invaliditätsfall bei einer Versicherungseinrichtung.

Ungeachtet einer nicht in Art 43 PVG und Art 11 PVV kodifizierten Mitteilungspflicht des Versicherten ergibt sich aus diesen Bestimmungen zumindest die Möglichkeit, die Aufrechterhaltung des Vorsorgeschutzes durch eine Freizügigkeitspolice bei der Vorsorgeeinrichtung zu verlangen, da die Vorsorgeeinrichtung kein Interesse hat, den Vorsorgeschutz auf eine Weise aufrechtzuerhalten, die dem ausdrücklichen Willen des Versicherten entgegenläuft. Art 4 FZG ist insoweit zur Auslegung des Art 43 PVG und Art 11 PVV heranzuziehen, als wenn nicht die Verpflichtung, so zumindest die Möglichkeit der Bekanntgabe der Art der Aufrechterhaltung des Vorsorgeschutzes an die Vorsorgeeinrichtung durch den Versicherten besteht.

Ebenso ist im Hinblick auf den nicht im liechtensteinischen Recht definierten Begriff der Freizügigkeitspolice auf die Definition gemäß Art 10 FZV zurückzugreifen, welche die Möglichkeit eines Rentenbezuges bei Abschluss einer Freizügigkeitspolice beinhaltet („der Vorsorge dienende Kapital- oder Rentenversicherungen“). Der Ehegatte der Beschwerdeführerin hatte daher anlässlich der Beendigung seiner Grenzgängertätigkeit im Jahr 2010 die Möglichkeit, anstelle der Eröffnung eines Freizügigkeitskontos bei der Pensionsversicherung für das Staatspersonal eine Übertragung des Vorsorgeguthabens auf eine Freizügigkeitspolice zu veranlassen und somit den Vorsorgeschutz in Rentenform aufrecht zu erhalten.

*Aufgrund des in weiterer Folge beschlossenen liechtensteinischen Gesetzes vom 6. September 2013 über die betriebliche Personalvorsorge des Staates (SBPVG) kam es lediglich insoweit zu einer Änderung, als die Stiftung Personalvorsorge Liechtenstein ab 1.7.2014 als Rechtsnachfolgerin der Pensionsversicherung für das Staatspersonal mit deren Aufgaben betraut wurde und die bis dahin bei der Pensionsversicherung für das Staatspersonal geführten Freizügigkeitskonten aufgelöst und bei einer Bank - im gegenständlichen Fall der ***8*** - neu eröffnet werden mussten.*

Eine Änderung im Hinblick auf das Wahlrecht zwischen Freizügigkeitspolice und Freizügigkeitskonto ergab sich aufgrund der neuen gesetzlichen Bestimmung nicht, wobei allerdings nach Aufhebung des PVG durch Art 23a SBPVG nunmehr das Gesetz vom 20. Oktober 1987 über die betriebliche Personalvorsorge (BPVG), und zwar Art 12 BPVG, die entsprechende Rechtsgrundlage darstellte (vgl. auch Punkt 39.2. des Vorsorgereglements der Stiftung Personalvorsorge Liechtenstein, in welchem wiederum das dem Versicherten zukommende Wahlrecht ausdrücklich betont wird: Kann die Freizügigkeitsleistung nicht an die neue Vorsorgeeinrichtung des Versicherten weitergeleitet werden, legt der Versicherte im Rahmen der gesetzlichen Möglichkeiten (Freizügigkeitspolice oder Freizügigkeitskonto), welche ihm bei Auflösung des Arbeitsverhältnisses von der Stiftung mitgeteilt werden, die Form der Erhaltung des Vorsorgeschutzes fest.). Entscheidend für die Beurteilung der gegenständlichen Beschwerde ist allerdings letztlich nicht, ob beim Ehegatten im Falle des Bezugs einer Kapitalabfindung zu Lebzeiten die Begünstigung des § 124b Z 53 EStG zur Anwendung gekommen wäre, sondern, ob

es sich bei der an die Beschwerdeführerin ausbezahlten Freizügigkeitsleistung um eine Pensionsabfindung im Sinne dieser gesetzlichen Bestimmung handelt.

Die Beschwerdeführerin hatte aufgrund des vorliegenden Sachverhaltes zweifelsfrei als Angehörige eines ehemaligen Staatsbediensteten in Liechtenstein gegenüber dem liechtensteinischen Staat bzw seiner Vorsorgeeinrichtung keinen eigenen Pensionsanspruch erworben. Sie ist insoweit auch nicht als Rechtsnachfolgerin in die Rechte ihres verstorbenen Ehegatten eingetreten (wäre dies der Fall, dann müsste das ihm bei Beendigung der Grenzgängertätigkeit zugekommene begünstigungsschädliche Wahlrecht auch ihr zugerechnet werden).

*Vielmehr begründet sich ihr Anspruch gegenüber der ***8*** auf Auszahlung der Freizügigkeitsleistung auf einer besonderen Regelung, aufgrund welcher im Falle des Ablebens des Versicherten die Freizügigkeitsleistung bestimmten nahen Angehörigen auszubezahlen ist, nämlich Art 9 der Verordnung vom 20. Dezember 2005 zum Gesetz über die betriebliche Personalvorsorge (BPV).*

Da die Beschwerdeführerin von vornherein nur einen einzigen und ausschließlichen Anspruch, nämlich jenen auf Auszahlung des Guthabens vom Freizügigkeitskonto im Wege einer Einmalzahlung hatte und somit nicht ein primärer Anspruch (auf Rente) durch einen sekundären Anspruch (auf Kapitalleistung) zwangsweise abgefunden wurde, handelt es sich im gegenständlichen Fall schon begrifflich und inhaltlich nicht um die Abfindung einer Pension. Mangels Vorliegens einer Pensionsabfindung im Sinne des § 124b Z 53 EStG konnte diese Begünstigungsbestimmung bei dieser Sachverhaltskonstellation daher nicht zur Anwendung kommen“

Mit Schriftsatz vom 13. August 2019 beantragte die Beschwerdeführerin durch Ihren steuerlichen Vertreter die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht. Den Antrag auf mündliche Verhandlung hielt die Beschwerdeführerin aufrecht. Zudem beantragte Sie eine Entscheidung durch den Senat.

Dem gegenständlichen Vorlageantrag fügte die Beschwerdeführerin folgende Unterlagen bei:

- Bescheidbeschwerde Einkommensteuer 2017 vom 07. Juni 2019
- Begleitschreiben zur Bescheidbeschwerde Einkommensteuer 2017 vom 30. April 2019
- Einkommensteuererklärung 2017 in Papierform samt Beilagen
- Beilage 1a zur Einkommensteuererklärung 2017
- Formular L 17 für das Jahr 2017 in Papierform
- Steuerbescheinigung der AHV/IV Liechtenstein für das Jahr 2017 von Jänner 2018
- Schreiben der ***10*** Österreichs vom 16. Februar 2018 betreffend Krankenversicherungsbeiträge 2017

- Schreiben der eidgenössischen Alters- und Hinterlassenenversicherung bezüglich Leistungsanspruch im Jahr 2017
- Beilage 1c zur Einkommensteuererklärung 2017
- Schreiben der ***8*** vom 05. Mai 2017 betreffend Kontensaldierung
- Beilage 2 zur Einkommensteuererklärung 2017 (Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung)
- Anlagenverzeichnis betreffend Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung 2017
- Schreiben der Pensionsversicherung für das Staatspersonal (Austrittsverfügung) vom 21. Oktober 2010
- Austrittsabrechnung der Pensionsversicherung für das Staatspersonal per Stichtag 30. September 2010 vom 19. Oktober 2010
- Freizügigkeitssperrkontoausweis der Pensionsversicherung für das Staatspersonal per Stichtag 01. Oktober 2010 vom 19. Oktober 2010
- Schreiben der Pensionsversicherung für das Staatspersonal Auflösung Freizügigkeitssperrkonto vom 05. September 2013
- Schreiben der ***8*** Bestätigung der Bankverbindung vom 15. November 2013
- Schreiben der Pensionsversicherung für das Staatspersonal Abrechnung Freizügigkeitssperrkonto per 18. Dezember 2013 vom 16. Dezember 2013
- Schreiben der ***8*** Kontosaldierung vom 05. Mai 2017
- Steuerberechnung für 2017

In der am 29. Juni 2023 abgehaltenen mündlichen Verhandlung erläuterte die erschienene Partei des finanzgerichtlichen Verfahrens ihren Standpunkt; diesbezüglich wird auf die entsprechende Verhandlungsniederschrift verwiesen. Soweit die Ausführungen der Partei in der mündlichen Verhandlung ausschlaggebendes Gewicht für die getroffene Entscheidung haben und über die in der Folge dargelegten Standpunkte in rechtlicher oder sachverhaltsmäßiger Hinsicht hinausgehen, finden sie Eingang in die nachfolgenden Überlegungen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Das Bundesfinanzgericht hat folgenden Sachverhalt festgestellt:

Art 11 der Verordnung über die Pensionsversicherung für das Staatspersonal (PVV) lautet wie folgt:

Art. 11 Verwendung der Freizügigkeitsleistungen

- 1) Der Vorsorgeschutz kann durch die Errichtung eines Freizügigkeitskontos in der Pensionsversicherung oder bei einer inländischen Bank oder durch Errichtung einer Personalvorsorge-Freizügigkeitspolice bei einem in Liechtenstein zugelassenen Versicherungsunternehmen erhalten werden.
- 2) Das Freizügigkeitskonto ist zu errichten, wenn der austretende Versicherte:
 - a) dies beantragt; oder
 - b) keine näheren Angaben über die Verwendung der fälligen Freizügigkeitsleistung macht.
- 3) Die Eröffnung des Freizügigkeitskontos erfolgt dadurch, dass die am Austrittsdatum fällige Freizügigkeitsleistung auf ein auf den Namen des ausgetretenen Versicherten lautendes Konto übertragen wird. Der ausgetretene Versicherte wird über die Errichtung dieses Kontos schriftlich informiert.
- 4) Der ausgetretene Versicherte kann jederzeit die Auflösung des Freizügigkeitskontos und die Übertragung des aufgelaufenen Kapitals auf eine neue Vorsorgeeinrichtung verlangen.
- 5) Das auf dem Freizügigkeitskonto befindliche Kapital wird bar ausbezahlt, wenn:
 - a) der Anspruchsberechtigte das Pensionsalter erreicht;
 - b) der Anspruchsberechtigte eine Rente der staatlichen Invalidenversicherung erhält, wobei im Falle einer IV-Teilrente eine entsprechende Teil-Barauszahlung erfolgt;
 - c) der Anspruchsberechtigte stirbt. Die Auszahlung erfolgt an die Erben; Art. 9 Abs. 1 und 2 BPVV findet Anwendung.
- 6) Das auf dem Freizügigkeitskonto befindliche Kapital wird auf Begehren vorzeitig ausbezahlt:
 - a) frühestens sechs Jahre vor Erreichen des Pensionsalters;
 - b) wenn der Versicherte eine selbständige Erwerbstätigkeit aufnimmt und der Ehegatte oder eingetragene Partner des Versicherten der Barauszahlung schriftlich zustimmt;
 - c) wenn der Versicherte den Europäischen Wirtschaftsraum einschliesslich die Schweiz verlässt.
- 7) Art. 7 Abs. 3 des Gesetzes findet sinngemäss Anwendung.

Das Vorsorgereglement der Stiftung Personalvorsorge Liechtenstein lautet auszugsweise wie folgt:

39. Erhaltung des Vorsorgeschutzes

39.1. Die Stiftung hat die Freizügigkeitsleistung des Versicherten weiterhin dem Vorsorgezweck zu erhalten und an die neue Vorsorgeeinrichtung des Versicherten zu überweisen. Bei einer nachträglichen Leistungspflicht der Stiftung hat die neue Vorsorgeeinrichtung des Versicherten die Freizügigkeitsleistung soweit zurückzuerstatten, als dies zur Auszahlung der Leistungen notwendig ist. Andernfalls werden bereits ausgerichtete Freizügigkeitsleistungen bei einer nachträglichen Leistungspflicht der Stiftung angerechnet. Insbesondere wird die auf eine temporäre Invalidenrente folgende Altersrente nur entsprechend dem tatsächlich vorhandenen Altersguthaben erbracht, und Hinterlassenenleistungen werden nach versicherungstechnischen Grundsätzen lebenslänglich gekürzt.

39.2. Kann die Freizügigkeitsleistung nicht an die neue Vorsorgeeinrichtung des Versicherten weitergeleitet werden, legt der Versicherte im Rahmen der gesetzlichen Möglichkeiten (Freizügigkeitspolice oder Freizügigkeitskonto), welche ihm bei Auflösung des Arbeitsverhältnisses von der Stiftung mitgeteilt werden, die Form der Erhaltung des Vorsorgeschutzes fest.

39.3. Macht der Versicherte innert der von der Stiftung gesetzten Frist keine Angaben über die Verwendung seiner Freizügigkeitsleistung, so überweist die Stiftung die Freizügigkeitsleistung spätestens nach sechs Monaten auf ein Freizügigkeitskonto bei einer Liechtensteinischen Bank.

Artikel 9 Abs 1 der Verordnung vom 20. Dezember 2005 zum Gesetz über die betriebliche Personalvorsorge lautet wie folgt:

Art. 9 Begünstigte einer Freizügigkeitsleistung

1) Als Begünstigte einer Freizügigkeitsleistung im Sinne von Art. 12 Abs. 2 des Gesetzes gelten:

a) im Erlebensfall der Versicherte;

b) im Todesfall die folgenden Personen in nachstehender Reihenfolge:

1. die Hinterlassenen nach Art. 8b Abs. 3, 4 und 6 des Gesetzes;

2. natürliche Personen, die vom Versicherten in erheblichem Masse unterstützt worden sind, oder die Person, die mit dem Versicherten in den letzten fünf Jahren bis zu dessen Tod ununterbrochen eine Lebensgemeinschaft geführt hat oder die für den Unterhalt eines oder mehrerer gemeinsamer Kinder aufkommen muss;

3. die Kinder, welche die Voraussetzungen nach Art. 8b Abs. 6 des Gesetzes nicht erfüllen, die Eltern oder die Geschwister;

4. die übrigen gesetzlichen Erben, unter Ausschluss des Gemeinwesens

Der Ehegatte der Beschwerdeführerin war bis einschließlich 30. September 2010 Grenzgänger nach Liechtenstein. Er war dort unselbständig erwerbstätig. Sein Arbeitgeber war die ***3*** Anstalt. Im Zeitpunkt des Verlassens des liechtensteinischen Arbeitsmarktes und Wirtschaftsraumes war der Ehegatte der Beschwerdeführerin 48 Jahre alt.

Im Anschluss an seine berufliche Rückkehr nach Österreich, war er im Inland unselbständig erwerbstätig.

Mit Schreiben der Pensionsversicherung für das Staatspersonal vom 21. Oktober 2010 wurde der Ehegatte der Beschwerdeführerin darauf aufmerksam gemacht, dass er aufgrund der Beendigung seines Dienstverhältnisses aus der Pensionsversicherung ausscheidet.

Aufgrund der Beendigung seines Dienstverhältnisses und dem Ausscheiden aus der Pensionsversicherung hatte der Ehegatte der Beschwerdeführerin einen Anspruch auf eine Freizügigkeitsleistung.

Die Austrittsleistung wurde am 01. Oktober 2010 auf ein Freizügigkeitskonto bei der Pensionsversicherung für das Staatspersonal einbezahlt.

Aufgrund einer Gesetzesänderung im Jahr 2013 wurde das bei der Pensionsversicherung geführte Sperrkonto des Ehegatten der Beschwerdeführerin aufgelöst. Darüber wurde er mit Schreiben vom 05. September 2013 informiert. Es bestand für den Ehegatten der Beschwerdeführerin nunmehr die Möglichkeit, bei einer von drei in Liechtenstein konzessionierten Banken ein Sperrkonto zu eröffnen oder den Kontostand des Freizügigkeitssperrkontos auf die Pensionskasse seines aktuellen Arbeitgebers in der Schweiz oder Liechtenstein überweisen zu lassen.

Da der Ehegatte der Beschwerdeführerin im Jahr 2013 in Österreich unselbständig erwerbstätig war, ließ er die Freizügigkeitsleistung in der Höhe von CHF 72.001,10 auf ein Sperrkonto bei der ***8*** (Kontonummer ***7***) zur Einzahlung bringen.

Am 30. Dezember 2016 verstarb der Ehegatte der Beschwerdeführerin im Alter von 55 Jahren. Mit Valuta vom 05. Mai 2017 wurde die Freizügigkeitsleistung im Gesamtbetrag von CHF 72.807,08 an die Beschwerdeführerin zur Auszahlung gebracht.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen betreffend die Verwendung der Freizügigkeitsleistung leitet das Bundesfinanzgericht aus der Verordnung über die Pensionsversicherung des Staatspersonals (Verordnung vom 18. August 2009, Liechtensteinisches Landesgesetzblatt Nr. 224 vom 21. August 2009), der Verordnung vom 20. Dezember 2005 zum Gesetz über die betriebliche Personalvorsorge und das Vorsorgereglement der Stiftung Personalvorsorge Liechtenstein ab.

Die Feststellungen in Bezug auf den Tod des Ehegatten der Beschwerdeführerin leitet das Bundesfinanzgericht aus dem bei der belangten Behörde elektronisch geführten Akt von ***1*** ab. Die Feststellungen in Bezug auf die Beendigung des Dienstverhältnisses bei der „***3*** Anstalt“ ergeben sich aus dem Schreiben der Pensionsversicherung für das

Staatspersonal vom 21. Oktober 2010, in welchem auf die Beendigung des Dienstverhältnisses Bezug genommen wird.

Die Feststellungen in Bezug auf die Überweisung der Freizügigkeitsleistung auf ein Freizügigkeitssperrkonto der Pensionsversicherung für das Staatspersonal ergibt sich für das Bundesfinanzgericht aus dem Schreiben der Pensionsversicherung für das Staatspersonal vom 19. Oktober 2010, worin der Ehegatte der Beschwerdeführerin über den Saldo des Freizügigkeitssperrkontos informiert wird.

Die Feststellungen über die Auflösung des Freizügigkeitssperrkontos und der damit einhergehenden Überleitung des Guthabens auf ein Freizügigkeitssperrkonto bei der ***8*** ergeben sich aus dem Schreiben der Pensionsversicherung für das Staatspersonal vom 05. September 2013, dem Schreiben der ***8*** vom 15. November 2013 (mit welchem die Eröffnung eines Freizügigkeitssperrkontos bestätigt wird), dem Abrechnungsbeleg der Pensionsversicherung für das Staatspersonal vom 16. Dezember 2013 über den Saldo des Freizügigkeitskontos.

Die Auszahlung der Freizügigkeitsleistung an die Beschwerdeführerin leitet sich aus dem Schreiben der ***8*** vom 05. Mai 2017 ab, worin die Überweisung an die im Inland befindliche ***9*** auf das Konto der Beschwerdeführerin ersichtlich ist.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

Der VwGH führte in seinem Erkenntnis vom 17. Dezember 2020, Ra 2019/15/0028 zur Besteuerung eines Todfallkapitals aus wie folgt:

Mit BGBl. I Nr. 54/2002 wurde in § 124b Z 53 EStG 1988 ein (dritter) Satz angefügt und darin normiert, dass Pensionsabfindungen von Pensionskassen auf Grund gesetzlicher oder statutenmäßiger Regelungen ab dem Jahr 2001 zu einem Drittel steuerfrei sind.

Zweck dieser Bestimmung ist es, eine tarifmäßige Besteuerung von Pensionsabfindungen zu vermeiden, wenn keine andere Möglichkeit als die Inanspruchnahme dieser Abfindung besteht (vgl. VwGH 5.3.2020, Ro 2019/15/0003).

Die Abfindung ausländischer Pensionskassenleistungen führt nach § 25 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988 in der ab 1997 geltenden Fassung des BGBl. Nr. 201/1996 zu Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (vgl. zu einer schweizerischen Pensionsabfindung VwGH 19.12.2007, 2006/15/0258, mit weiteren Nachweisen).

Bei den Einkünften iSd § 25 Abs. 1 EStG 1988 ist es unmaßgeblich, ob es sich um einmalige oder laufende Einnahmen handelt, ob ein Rechtsanspruch auf sie besteht, oder ob sie dem originär Bezugsberechtigten oder seinem Rechtsnachfolger zufließen (§ 25 Abs. 2 EStG 1988).

Zahlungen, auf die der Rechtsvorgänger zu Lebzeiten keinen Anspruch hatte und deren Anfall er nicht beeinflussen konnte, gehören nach herrschender Lehre und Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ebenfalls zu den Einkünften des Rechtsnachfolgers; damit werden beispielsweise auch gesetzliche Abfertigungen an unterhaltsberechtigte Erben oder Sterbegelder grundsätzlich von der Steuerpflicht erfasst (vgl. Doralt, EStG12, § 32 Tz 103; Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, § 25 Tz 28; zum insoweit vergleichbaren EStG 1972 VwGH 19.1.1982, 81/14/0046).

Wenn § 25 Abs. 2 EStG 1988 und § 32 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 die Einnahmen des verstorbenen Rechtsvorgängers dem Rechtsnachfolger zurechnen, ohne die Identität der Einkunftsart zu berühren, spricht dies dafür, diesen Einkünften auch jene Einkünfte bezogenen Begünstigungen zukommen zu lassen, die beim Rechtsvorgänger anwendbar gewesen wären. Denn durch die Rechtsnachfolge ändert sich der sachliche Gehalt der betreffenden Einkünfte nicht, weshalb auch die rechtspolitischen Ziele der Steuerermäßigung davon unberührt bleiben, ob die Einkünfte, auf die sich die Ermäßigung bezieht, vom ursprünglichen Steuerpflichtigen oder seinem Rechtsnachfolger bezogen werden (vgl. Hohenwarter-Mayr, Rechtsnachfolge im Unternehmenssteuerrecht, 417ff).

Durch die Rechtsnachfolge ändert sich der sachliche Gehalt der betreffenden Einkünfte nicht, weshalb auch der Zweck der Bestimmung des § 124b Z 53 EStG 1988, der darin liegt, eine tarifmäßige Besteuerung von Pensionsabfindungen zu vermeiden, wenn keine andere Möglichkeit als die Inanspruchnahme dieser Abfindung besteht, von der Rechtsnachfolge unberührt bleibt.

Im gegenständlichen Fall hat der Ehegatte der Beschwerdeführerin seine Grenzgängertätigkeit nach Liechtenstein vor Erreichen des Pensionsalters beendet und in diesem Zuge den Wirtschaftsraum Liechtenstein verlassen.

Damit ist der Freizügigkeitsfall eingetreten. Das Vorsorgekapital des Ehegatten der Beschwerdeführerin wurde am 01. Oktober 2010 auf ein Freizügigkeitskonto bei der Pensionsversicherung für das Staatspersonal einbezahlt.

Aufgrund einer Gesetzesänderung im Jahr 2013, wurde das bei der Pensionsversicherung geführte Sperrkonto des Ehegatten der Beschwerdeführerin aufgelöst.

Daraufhin eröffnete der Ehegatte der Beschwerdeführerin im Jahr 2013 ein Freizügigkeitssperrkonto bei der ***8*** mit der Kontonummer ***7*** und ließ die Freizügigkeitsleistung in Höhe von CHF 72.001,10 dorthin überweisen.

Aufgrund des Todes des Ehegatten der Beschwerdeführerin am 30. Dezember 2016 wurde die Bestimmung des Art 11 Abs 5 lit c PVV schlagend und kam es in der Folge zur Auszahlung der Freizügigkeitsleistung an die Beschwerdeführerin.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in mittlerweile zahlreichen Judikaten zum Ausdruck gebracht hat (vgl. *VwGH 19.12.2007, 2006/15/0258; 19.04.2018, Ra 2016/15/0025; 22.11.2018, Ra 2018/15/0086*), steht die Bestimmung des § 124b Z 53 EStG zu, wenn der Abgabepflichtige kein Wahlrecht zwischen mehreren Möglichkeiten hat.

Im gegenständlichen Fall, ist die Barauszahlung der Freizügigkeitsleistung an den Erben in Art 11 PVV normiert. Der Beschwerdeführerin stand somit kein der Anwendung des § 124b Z 53 EStG schädliches Wahlrecht (*obligatio alternativa*) zu.

Den oben dargelegten Ausführungen des VwGH folgend, kommt die Bestimmung des § 124b Z 53 EStG auf den vorliegenden Sachverhalt zur Anwendung.

Der gegenständlichen Beschwerde war Folge zu geben. Die Einkommensteuer für das Jahr 2017 errechnet sich wie folgt:

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	2017
10	6.188,64
11 GmbH	10.581,65
Mag Dr ***12***	4.260,00
Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug	53.957,49
Sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag	(-) 1.022,40
Pauschbetrag Werbungskosten	(-) 132,00
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	(-) 3.316,24
Gesamtbetrag der Einkünfte	70.517,14
Pauschbetrag für Sonderausgaben	(-) 60,00
Einkommen	70.457,14

Die Einkommensteuer gemäß § 33 Abs 1 EStG 1988 beträgt:	
0 % für die ersten 11.000,--	0,00
25 % für die weiteren 7.000,00	1.750,00
35 % für die weiteren 13.000,00	4.550,00
42 % für die weiteren 29.000,00	12.180,00
48 % für die restlichen 8.837,76	5.019,43
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	23.499,43
Verkehrsabsetzbetrag	(-) 400,00
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	23.099,43
Steuer für die sonstigen Bezüge	191,13
Einkommensteuer	23.290,56
Rundung gemäß § 39 Abs 3 EStG	0,44
Festgesetzte Einkommensteuer	23.291,00

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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. Das gegenständliche Erkenntnis ist in Einklang mit der aktuellen im obigen Erkenntnis angeführten Judikatur des VwGH (Ra 2019/15/0028) zu § 124b Z 53 EStG ergangen. Eine ordentliche Revision ist deshalb nicht zulässig.

Feldkirch, am 5. Juli 2023