

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Roman Galehr in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Mag Thomas Lässer, Unterlinden 21, 6922 Wolfurt, über die Beschwerde vom 13. März 2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 28. Februar 2024 betreffend Einkommensteuervorauszahlungsbescheid 2024 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

- I. Der bekämpfte Einkommensteuervorauszahlungsbescheid 2024 vom 28. Februar 2024 wird im Rahmen der Beschwerdeverentscheidung vom 20. Juni 2024 abgeändert.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die belangte Behörde hat die Bescheidbeschwerde des Beschwerdeführers gegen den Vorauszahlungsbescheid Einkommensteuer 2024 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Aufgrund des in diesem Zuge übermittelten Verwaltungsaktes der belangten Behörde, stellt sich der Verfahrensgang für das Bundesfinanzgericht wie folgt dar:

Der Beschwerdeführer war bis zu seiner vorzeitigen Pensionierung per 31. Dezember 2023 als Grenzgänger in die Schweiz tätig. Sein Arbeitgeber war die ***1*** (Schweiz). Der Wohnsitz des Beschwerdeführers ist im Inland gelegen.

Aufgrund seiner Grenzgängertätigkeit leistete der Beschwerdeführer in der Vergangenheit, auf Grundlage der jeweiligen Einkommensvorauszahlungsbescheide, quartalsmäßig entsprechende Zahlungen.

Datierend mit 19. September 2023 wurde dem Beschwerdeführer von seinem ausländischen Arbeitgeber schriftlich mitgeteilt, dass sein Arbeitsvertrag auf eigenen Wunsch hin - vorzeitig - zum Stichtag 31. Dezember 2023 endet.

Der Beschwerdeführer beantragte mit Schriftsatz vom 21. Dezember 2023 eine Herabsetzung seiner bescheidmässig vorgeschriebenen Vorauszahlung in Bezug auf Einkommensteuer auf € 0,00 bzw diese anzupassen, da er mit 01. Jänner 2024 in Pension sei. Dem Herabsetzungsantrag beigelegt wurden die folgenden Unterlagen:

- Schreiben des ehemaligen Arbeitgebers des Beschwerdeführers datierend mit 19. September 2023
- Grenzgängermeldekarte
- Schreiben der AHV vom 11. Dezember 2023

Die belangte Behörde erließ mit Datum 10. Jänner 2024 ein Ersuchen um Ergänzung und führte darin im Wesentlichen aus wie folgt:

„Sie haben uns mitgeteilt, dass Sie Ihre Grenzgängertätigkeit per 31.12.2023 beendet haben. In diesem Zusammenhang werden Sie ersucht, den Anspruch über die Höhe der Freizügigkeitsleistung (BVG 2. Säule) offenzulegen.

Sollte sich erwähnter Anspruch auf einem Sperrkonto befinden bzw. zwischenzeitlich an Sie ausbezahlt worden sein, ist dies gleichfalls mittels Kontoauszüge und Abrechnungsbescheiden zu belegen.“

Die Frist zur Beantwortung des Ersuchens um Ergänzung wurde seitens der belangten Behörde bis zum 21. Februar 2024 gewährt.

Datierend mit 21. Jänner 2024, bei der belangten Behörde nachweislich postalisch eingegangen am 29. Jänner 2024, übermittelte der Beschwerdeführer das folgende Schreiben:

„Sehr geehrte Damen und Herren!

Wie gewünscht übermittle ich Ihnen die Mitteilung über die Ansprüche der Freizügigkeitsleistung (BVG 2. Säule) per 31.12.2023.

*Am 03.01.2024 wurde mir der Betrag in Höhe von CHF 183.040,25 auf mein Konto der Raiffeisenbank ***2*** überwiesen.*

Die auszahlende Kassa war die Pensionskasse Stadt St. Gallen. Hierbei handelt es sich um eine öffentlich-rechtliche Pensionskasse. Laut DBA Schweiz - Österreich Artikel 19 (öffentlicher Dienst), sind die Vergütungen einschließlich Ruhegehälter die ich aufgrund erbrachter Arbeitsleistung ausbezahlt bekomme in der Schweiz steuerpflichtig.“

Dem Schreiben beigefügt wurden die folgenden Unterlagen:

- Schreiben der Pensionskasse der Stadt St. Gallen datierend mit 22. Dezember 2023

Datierend mit 28. Februar 2024 erließ die belangte Behörde den Einkommensteuervorauszahlungsbescheid für das Jahr 2024. Darin setzte sie die zu leistende jährliche Vorauszahlung mit € 92.000,00 fest.

Datierend mit 05. März 2024 erließ die belangte Behörde ein weiteres Ersuchen um Ergänzung und führte darin im Wesentlichen aus wie folgt:

„Sie werden ersucht, eine Bestätigung des Kanton St. Gallen nachzureichen, aus der ersichtlich ist, dass es sich bei ihrem ehemaligen Arbeitgeber um eine öffentlich-rechtliche Institution (Art. 16(1)) handelt und auf welcher Rechtsgrundlage.“

Die Frist zur Beantwortung des Ersuchens um Ergänzung wurde von der belangten Behörde bis zum 16. April 2024 gewährt.

Datierend mit 13. März 2024 erhob der Beschwerdeführer das Rechtsmittel der Bescheidbeschwerde gemäß § 243 BAO gegen den Einkommensteuervorauszahlungsbescheid 2024. Darin führte er im Wesentlichen aus wie folgt:

„Sehr geehrte Damen und Herren!

Gegen den oben angeführten Bescheid erhebe ich innerhalb offener Frist das Rechtsmittel der Beschwerde.

Es wurden Vergütungen die aufgrund des DBA Schweiz - Österreich Artikel 19 in der Schweiz zu steuerpflichtig sind, als österreichische Einkünfte herangezogen.

Begründung:

*Am 03.01.2024 wurde mir der Betrag in Höhe von CHF 183.040,25 auf mein Konto der Raiffeisenbank ***2*** überwiesen.*

*Mein früherer Arbeitgeber war, die ***1***. Die auszahlende Kassa war die Pensionskasse Stadt St. Gallen. Hierbei handelt es sich um eine öffentlich-rechtliche Pensionskasse.*

Laut DBA Schweiz - Österreich Artikel 19 (öffentlicher Dienst), sind die Vergütungen einschließlich Ruhegehälter die ich aufgrund erbrachter Arbeitsleistung ausbezahlt bekomme in der Schweiz steuerpflichtig.“

Dem Ersuchen um Ergänzung vom 05. März 2024 kam der Beschwerdeführer innert offener Frist nach und übermittelte die folgenden Unterlagen an die belangte Behörde:

- Schreiben der Pensionskasse der Stadt St. Gallen datierend mit 12. März 2024
- Schreiben des ehemaligen Arbeitgebers des Beschwerdeführers datierend mit 05. März 2024

Datierend mit 11. April 2024 richtete die belangte Behörde abermals ein Ersuchen um Ergänzung an den Beschwerdeführer. Darin führte es im Wesentlichen aus wie folgt:

„Artikel 19 DBA greift nur, wenn der ehemalige Arbeitgeber und die Pensionskasse öffentlich-rechtlich sind.

Dass der ehemalige Arbeitgeber diesen Status hat, haben Sie bisher nicht nachgewiesen. Sie werden daher nochmals ersucht, eine Bestätigung des Kanton St. Gallen nachzureichen, aus der hervorgeht, dass es sich bei ihrem ehemaligen Arbeitgeber um eine öffentlich-rechtliche Institution (Art. 16(1)) handelt und auf welcher Rechtsgrundlage diese Einschätzung basiert.“

Die Frist zur Beantwortung des Ersuchens um Ergänzung wurde bis zum 23. Mai 2024 gewährt.

Datierend mit 22. Mai 2024 richtete der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers im Wesentlichen den folgenden Schriftsatz an die belangte Behörde:

„Sehr geehrte Damen und Herren!

Höflich gebe ich bekannt, dass mich der Beschwerdeführer, mit oa. Adresse mit seiner rechtsfreundlichen Vertretung bevollmächtigt und beauftragt hat. Mein Mandant hat mich darüber informiert, dass er in Sachen „Besteuerung von Schweizer Pensionskassengeldern“ bereits eine Beschwerde gegen den Vorauszahlungsbescheid 2024 eingebracht hat, mit der er insbesondere die von Ihnen vorgeschriebene Steuer auf seine Pensionskassengelder bekämpft.

Insbesondere stellt er sich auf den Standpunkt, dass sein ehemaliger Arbeitgeber meines Mandanten eine öffentlich-rechtliche Institution im Sinne des anzuwendenden DBA ist. Mir liegt Ihr Ersuchen um Ergänzung vom 11. April 2024 vor, in dem Sie meinem Mandanten eine Frist bis zum 23.5.2024 einräumen, um „eine Bestätigung des Kantons St. Gallen nachzureichen“ aus der hervorgeht, wie im vorigen Absatz dieses Schreibens beschrieben.

Höflich informiere ich Sie hiermit darüber, dass ich diese Frist nicht einhalten kann und ersuche darum, eine angemessene neue Frist dafür zu setzen, dass ich mit dem Kanton St. Gallen Kontakt aufnehmen, die Ausgangslage schildern, die rechtliche Situation beraten und ein Schreiben einer offiziellen Stelle des Kantons erhalten kann.

Ungeachtet des Umstandes, dass eine Bestätigung des Kantons wie von Ihnen gefordert noch offen ist, halte ich meinen rechtlichen Standpunkt fest wie nachfolgend ausgeführt und ersuche um Prüfung, ob Sie nicht schon auf Grundlage der Statuten des ehemaligen Arbeitgebers meines Mandanten und der gegebenen gesetzlichen Regelungen, den ehemaligen Arbeitgeber meines Mandanten betreffend, eine für meinen Mandanten günstige Entscheidung treffen können.

Somit möchte ich aus rechtlicher Sicht festhalten wie folgt:

Aus den Statuten vom 28. August 2023, geht Ziel und Zweck des ehemaligen Arbeitgebers des Beschwerdeführers ganz klar (Art. 2 der Statuten).

Dies „auf der Grundlage eines von der Regierung des Kantons St. Gallen genehmigten Leistungsauftrages“. Schon aus diesen Vorschriften zum Zweck der Genossenschaft ergibt sich, dass die Genossenschaft eine öffentlich-rechtliche Institution (auch und insbesondere im Sinne des DBA) ist. Die Genossenschaft ist gerade nicht unabhängig, was den Zweck betrifft, den sie verfolgen darf, sondern an einen Leistungsauftrag gebunden, der von der Regierung des Kantons St. Gallen genehmigt werden muss.

Dies ist in dieser Form bei nicht öffentlich-rechtlichen Institutionen undenkbar. Eine nicht privatrechtliche Institution wäre wohl nicht an einen Leistungsauftrag gebunden, der letzten Endes eine politische und somit öffentlich-rechtliche Kontrolle der Tätigkeiten bedeutet, welche sie auszuüben hat. Würde es sich bei der Genossenschaft um eine privatrechtliche Institution handeln, so würde diese als Zweck vornehmlich wirtschaftliche und nicht „künstlerisch anspruchsvolle“ Ziel verfolgen.

Eine privatrechtliche Institution würde sich in der Erreichung dieser vornehmlich wirtschaftlichen Ziele zudem nicht durch einen von der Kantonsregierung zu genehmigenden Leistungsauftrag einschränken lassen, sondern alles Nötige unternehmen, um den Fortbestand des Betriebes gewährleisten zu können. Weiters stellt Art. 37 der Statuten klar, wie allfälliges Vermögen der Genossenschaft zu verwenden ist und wie mit dem Genossenschaftskapital zu verfahren ist, wenn die Ziele gemäß Art. 2 der Statuten nicht weiterverfolgt werden.

Auch dieser Art. 37 der Statuten erhellt, dass es sich bei der Genossenschaft um eine öffentlich-rechtliche Institution handelt, weil wiederum die Kantonsregierung über die Verwendung eines allfälligen Überschusses entscheidet (Absatz 1) und bei Aufgabe der Ziele des Art. 2 der Statuten das vorhandene Genossenschaftskapital nicht an die Genossenschaftsmitglieder fließen darf, sondern gemeinnützigen kulturellen Institutionen zukommen muss.

Dies wäre bei einer privatrechtlichen Institution in dieser Form ebenfalls undenkbar. Zudem wird dem Kanton St. Gallen und der Stadt St. Gallen aufgrund von Art. 17 der Statuten das

Recht eingeräumt, insgesamt 6 von maximal 19 Verwaltungsratsmitgliedern in den Verwaltungsrat der Genossenschaft abzuordnen.

Dies bedeutet, dass Kanton und Stadt unabhängig und völlig losgelöst von Wahlen einen erheblichen Teil des Verwaltungsrates bestimmen können, ohne dass die Generalversammlung der Genossenschaft - das vorgeblich höchste Organ der Genossenschaft - dies verhindern könnte. So sichern sich Kanton und Stadt einen maßgeblichen Einfluss auf die Genossenschaft. Dies unterstreicht den öffentlich-rechtlichen Charakter der Genossenschaft.

*Mit dem „Gesetz über Beiträge an die ***1***“ vom 27.09.2009 hat der Kantonsrat des Kantons St. Gallen den „Grossratsbeschluss“ über Kantons-beiträge an die Genossenschaft aufgehoben. Fortgeschrieben und in Gesetzesform verfestigt worden sind dabei die Grundsätze, wonach die Genossenschaft aus öffentlich-rechtlichen Mit-teln finanziert wird und die öffentlich-rechtliche Hand ihren bestimmenden Einfluss über die Genossenschaft behält. Dies ergibt sich aus praktisch allen Artikeln des erwähnten Gesetzes, weshalb an dieser Stelle nur beispielsweise auf Art. 3 des Gesetzes verwiesen wird, in dem sich der Kanton zur Leistung eines jährlichen Beitrages in Höhe von über CHF 18 Millionen an die Genossenschaft verpflichtet.*

Dies alleine unterstreicht den öffentlich-rechtlichen Charakter der Genossenschaft, die ohne diesen Beitrag nicht überlebensfähig wäre. Auch Art. 5 des Gesetzes, in dem festgehalten wird, dass der Kanton der Genossenschaft die Spielstätten unentgeltlich zur Verfügung stellt und auch die Aufwendungen für den (großen) baulichen Unterhalt der Spielstätten trägt, wäre im Zusammenhang mit einer privatrechtlichen Institution im Sinne des DBA undenkbar.

Weiters behält sich die Regierung durch Art. 7 des Gesetzes umfassende Rechte zur Erteilung des Leistungsauftrages und zu dessen Erfüllung vor und verpflichtet die Genossenschaft zur Berichterstattung. Zusammengefasst und mit anderen Worten ist die ehemalige Arbeitgeberin des Beschwerdeführers nicht nur aus wirtschaftlicher Sicht völlig vom Kanton und der Stadt St. Gallen abhängig, sondern wird von diesen öffentlich-rechtlichen Stellen durch die Formulierungen in den Statuten und dem Gesetz über Beiträge an die Genossenschaft auch faktisch beherrscht.

Würde sich der Kanton und/oder die Stadt St. Gallen aus der Genossenschaft zurückziehen, so wäre diese nicht mehr lebensfähig und müssten sämtliche Grundlagen der Genossenschaft völlig neu geschaffen werden.

Es ist praktisch denkunmöglich, dass sich Kanton und/oder Stadt St. Gallen aus der Genossenschaft zurückziehen und diese dennoch weitergeführt wird. Selbst wenn dies in einer Art Gedankenspiel möglich wäre, würde dadurch eine ganz andere Institution geschaffen, nämlich eine privatrechtliche.

So aber liegt eine öffentlich-rechtliche Institution vor und sind die Voraussetzungen für die Anwendbarkeit von Art. 19 DBA gegeben. Schon aus diesen Gründen ersuche ich abschließen erneut darum, der Beschwerde gegen den Vorauszahlungsbescheid 2024 im Sinne meines Mandanten stattzugeben und für den Fall, dass dies (noch) nicht möglich sein sollte, die Frist zur Einholung einer Bestätigung der Regierung des Kantons St. Gallen angemessen zu verlängern.“

Dem Schriftsatz beigefügt wurden die folgenden Unterlagen:

- Statuten des ehemaligen Dienstgebers des Beschwerdeführers vom 28. August 2023
- Gesetz über Beiträge an den ehemaligen Dienstgeber des Beschwerdeführers

Datierend mit 20. Juni 2024 erließ die belangte Behörde die Beschwerdeverentscheidung betreffend Einkommensteuervorauszahlungsbescheid 2024. Darin setzte sie die zu leistende Vorauszahlung mit € 103.000,00 fest und begründet diesen ausführlich.

Mit Schriftsatz vom 18. Juli 2024 brachte der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers einen Vorlageantrag bei der belangten Behörde ein. Darin wiederholte der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers seine bereits zuvor getätigten Ausführungen.

Seitens des steuerlichen Vertreters des Beschwerdeführers wurde eine mündliche Verhandlung vor dem Senat beantragt.

Am 02. Juli 2026 um 09.00 erscheinen der Beschwerdeführer mit seinem steuerlichen Vertreter, als auch der Amtsbeauftragte der belangten Behörde vor dem Bundesfinanzgericht.

Da sich einer der Laienbeisitzer verspätete, konnte die mündliche Verhandlung aufgrund ansonsten falscher Besetzung nicht durchgeführt werden. Der Senatsvorsitzende informierte die anwesenden Parteien bzw dessen steuerlichen Vertreter darüber, dass die mündliche Senatsverhandlung vertagt werden muss, bzw das Erscheinen des fehlenden Laienrichters abzuwarten ist.

Daraufhin zog der Beschwerdeführer durch seinen in der Verhandlung anwesenden steuerlichen Vertreter den Antrag auf Senatsverhandlung zurück. Der Vertreter der Amtspartei seinerseits stellte keinen Antrag auf Senatsverhandlung.

Der Verzicht auf die Durchführung einer Senatsverhandlung seitens des Beschwerdeführers, als auch der entsprechende Verzicht des Vertreters der Amtspartei, eine Senatsverhandlung zu beantragen, wurden niederschriftlich aufgenommen.

Sodann erkannte das Bundesfinanzgericht durch den zuständigen Einzelrichter in mündlicher Verhandlung.

In der am 02. Juli 2026 abgehaltenen mündlichen Verhandlung erläuterten die Parteien des finanzgerichtlichen Verfahrens ihre Standpunkte; diesbezüglich wird auf die entsprechende Verhandlungsniederschrift verwiesen.

Soweit die Ausführungen der Parteien 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:

Der Beschwerdeführer hat seinen Wohnsitz im Inland. Während seiner aktiven Erwerbsphase war er Grenzgänger in die Schweiz und erzielte damit Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Sein ausländischer Arbeitgeber war die ***1***.

Zum Stichtag 31. Dezember 2023 beendete der Beschwerdeführer sein Dienstverhältnis bei dem ausländischen Dienstgeber auf eigenen Wunsch und trat im Alter von 63 Jahren in die vorzeitige Alterspension über.

Mit Datum 03. Jänner 2024 erhielt der Beschwerdeführer die 2. Säule von der Pensionskasse der Stadt St. Gallen (Freizügigkeitsleistung) auf sein inländisches Bankkonto ausbezahlt. Es handelte sich dabei um den Betrag von CHF 183.040,25 ($183.040,25 \times 1,034012 = \text{€ } 189.265,81$).

Die Statuten des ehemaligen Dienstgebers des Beschwerdeführers in der im Beschwerdezeitraum gültigen Fassung lauten auszugsweise wie folgt:

„Art. 1

[...]

*Unter der Firma ***1*** besteht eine Genossenschaft im Sinn von Art. 828 ff. des Schweizerischen Obligationenrechts mit Sitz in St. Gallen SG.*

Art. 2

Zweck

Zweck der Genossenschaft ist die Führung eines künstlerisch anspruchsvollen Konzert- und Theaterbetriebs für Kanton und Stadt St. Gallen sowie für die weitere Region der Ostschweiz

und des Bodenseeraumes auf der Grundlage eines von der Regierung des Kantons St. Gallen genehmigten Leistungsauftrages.

Zu diesem Zweck führt sie insbesondere ein Berufssinfonieorchester, eigene Ensembles für Schauspiel, Musiktheater und Tanz und betreibt die ihr zur Verfügung gestellten Hauptspielstätten Tonhalle St. Gallen, Theater St. Gallen und Lokremise St. Gallen.

Die Genossenschaft ist berechtigt, alle Geschäfte zu tätigen, die direkt oder indirekt mit die-sem Zweck Zusammenhängen. Sie kann Teile des Konzert- und Theaterangebots auch an ande-ren Orten zur Aufführung bringen und mit anderen Organisationen des Konzert- und Theater-lebens im In- und Ausland Zusammenarbeiten.

[...]

Die Übertragung von Anteilscheinen bedarf, vorbehältlich lit. b) vorstehend, der Zustimmung durch den Verwaltungsratsausschuss und der Aufnahme in die Genossenschaft.“

(...)

Das Reglement über die Pensionskasse der Stadt St. Gallen (Pensionskassenreglement PKR) vom 30. April 2013 (Stand 1. Jänner 2022) lautet auszugsweise wie folgt:

1 Allgemeine Bestimmungen

[...]

(...)

Strittig ist, ob die Auszahlung der 2. Säule der Pensionskasse unter Art 18 oder Art 19 DBA Österreich - Schweiz fällt und somit in diesem Zusammenhang der Einkommensteuervorauszahlungsbetrag für das Jahr 2024 in der nunmehr bekämpften Höhe zu erlassen war.

2. Beweismittel

Nach § 167 Abs 2 BAO hat die Abgabenbehörde und auch das Bundesfinanzgericht unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht, wobei es genügt, hiebei von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl. zB VwGH 18.12.1990, 87/14/0155).

Der Grundsatz der freien Beweiswürdigung bedeutet, dass alle Beweismittel grundsätzlich gleichwertig sind und es keine Beweisregeln (keine gesetzliche Rangordnung, keine formalen Regeln) gibt. Ausschlaggebend ist der innere Wahrheitsgehalt der Ergebnisse der Beweisaufnahmen (zB VwGH 24.3.1994, 92/16/0031; 25.9.1997, 97/16/0067; 24.10.2001, 2000/17/0017; 24.2.2005, 2004/16/0232; BFG 11.10.2024, RV/7101873/2015) (Ritz/Koran, BAO8 § 167 BAO Rz 6).

Nach ständiger Rechtsprechung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (zB VwGH 23.9.2010, 2010/15/0078; 28.10.2010, 2006/15/0301; 26.5.2011, 2011/16/0011; 20.7.2011, 2009/17/0132) (Ritz/Koran, BAO8 § 167 BAO Rz 8).

Die freie Beweiswürdigung der Behörde ist der Kontrolle durch den Verwaltungsgerichtshof nur dahin unterworfen, ob der maßgebende Sachverhalt ausreichend ermittelt wurde und die hierbei angestellten Erwägungen schlüssig sind, was dann der Fall ist, wenn sie den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut nicht widersprechen (VwGH vom 28. März 2012, 2010/08/0087).

Diese eingeschränkte Kontrollbefugnis dient somit der Wahrnehmung von Begründungsmängeln im Sinn einer unschlüssigen Beweiswürdigung (VwGH vom 29. Mai 2015, 2012/17/0262). Nur die Schlüssigkeit, nicht die konkrete Richtigkeit der Erwägungen unterliegt der Kontrolle des Verwaltungsgerichtshofs (VwGH vom 3. April 2008, 2007/09/0300).

Die Feststellungen des Bundesfinanzgerichtes gründen sich auf die im Beschwerdeakt inne liegenden Unterlagen.

Darin befindet sich sowohl ein Schreiben des Beschwerdeführers, in welchem er bekannt gibt, dass er die Anstellung bei seinem ausländischen Arbeitgeber mit Ende des Jahres 2023 vorzeitig beendet.

Zusätzlich dazu befindet sich im Beschwerdeakt ein Schreiben der betreffenden Pensionskasse. Daraus geht hervor, dass es sich bei ihr um eine selbständige öffentlich-rechtliche Anstalt handelt. Gleiches eröffnet sich dem erkennenden Gericht aus dem vorliegenden Reglement der eben erwähnten Pensionskasse.

Aus den vorliegenden Statuten des ehemaligen Dienstgebers des Beschwerdeführers geht hervor, dass es sich dabei um eine privatrechtliche Genossenschaft auf Basis des Schweizer Obligationenrechts handelt.

Letztlich stützt das Bundesfinanzgericht den festgestellten Sachverhalt auf das Vorbringen der Parteien in der mündlichen Verhandlung vom 02. Juli 2026.

Der vorliegende Sachverhalt ist unstrittig.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Das Doppelbesteuerungsabkommen Österreich – Schweiz in der im Beschwerdezeitraum geltenden Fassung BGBl III 169/2012 lautet auszugsweise wie folgt:

Artikel 18

Vorbehaltlich des Artikels 19 Absatz 1 dürfen Ruhegehälter und ähnliche Vergütungen, die einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person für frühere unselbständige Arbeit gezahlt werden, nur in diesem Staat besteuert werden.

Artikel 19

- 1. Vergütungen, einschließlich der Ruhegehälter, die ein Vertragsstaat für ihm erbrachte, gegenwärtige oder frühere Dienstleistungen oder Arbeitsleistungen auszahlt, dürfen in diesem Staat besteuert werden. Dies gilt auch dann, wenn solche Vergütungen von einem Land, von einem Kanton, von einer Gemeinde, einem Gemeindeverband oder einer anderen juristischen Person des öffentlichen Rechts eines der beiden Staaten gewährt werden.*
- 2. Ob eine juristische Person eine solche des öffentlichen Rechts sei, wird nach den Gesetzen des Staates entschieden, in dem sie errichtet ist.*

§ 45 EStG in der im Beschwerdezeitraum geltenden Fassung BGBl I 118/2015 lautet wie folgt:

(1) Der Steuerpflichtige hat auf die Einkommensteuer nach dem allgemeinen Steuertarif und nach einem besonderen Steuersatz gemäß § 27a Vorauszahlungen zu entrichten. Vorauszahlungen sind auf volle Euro abzurunden. Für Lohnsteuerpflichtige sind Vorauszahlungen nur in den Fällen des § 41 Abs. 1 Z 1 und 2 festzusetzen. Die Vorauszahlung für ein Kalenderjahr wird wie folgt berechnet: – Einkommensteuerschuld für das letztveranlagte Kalenderjahr abzüglich der Beträge gemäß § 46 Abs. 1 Z 2 und Z 3. – Der so ermittelte Betrag wird, wenn die Vorauszahlung erstmals für das dem Veranlagungszeitraum folgende Kalenderjahr wirkt, um 4%, wenn sie erstmals für ein späteres Kalenderjahr wirkt, um weitere 5% für jedes weitere Jahr erhöht. Scheiden Einkünfte, die der Veranlagung zugrunde gelegt wurden, für den Vorauszahlungszeitraum infolge gesetzlicher Maßnahmen aus der Besteuerung aus, kann die Vorauszahlung pauschal mit einem entsprechend niedrigeren Betrag festgesetzt werden. Vorauszahlungen, deren Jahresbetrag 300 Euro nicht übersteigen würde, sind mit Null festzusetzen.

(2) Die Vorauszahlungen sind zu je einem Viertel am 15. Februar, 15. Mai, 15. August und 15. November zu leisten.

(3) Bereits fällig gewordene oder innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe einer Erhöhung der Vorauszahlungen fällig werdende Vorauszahlungsteilbeträge werden durch eine Änderung in der Höhe der Vorauszahlung (Abs. 1) nicht berührt. Der Unterschiedsbetrag ist, sofern er nicht eine Gutschrift ergibt, erst bei Fälligkeit des nächsten Vorauszahlungsteilbetrages auszugleichen (Ausgleichsviertel). Nach dem 30. September darf das Finanzamt Bescheide über die Änderung der Vorauszahlung für das laufende Kalenderjahr nicht mehr erlassen; dies gilt nicht für Bescheide auf Grund eines Antrages, den der Steuerpflichtige bis zum 30. September gestellt hat, sowie für eine Änderung in einem Rechtsmittelverfahren. Erfolgt die Bekanntgabe von Bescheiden über die Erhöhung oder die erstmalige Festsetzung der Vorauszahlung nach dem 15. Oktober, dann ist der Unterschiedsbetrag (der Jahresbetrag der Vorauszahlung) innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe des Bescheides zu entrichten.

(4) Das Finanzamt kann die Vorauszahlung der Steuer anpassen, die sich für das laufende Kalenderjahr voraussichtlich ergeben wird. Dabei ist Abs. 3 anzuwenden. Scheiden Einkünfte, die der Veranlagung zugrunde gelegt wurden, für den Vorauszahlungszeitraum infolge gesetzlicher Maßnahmen aus der Besteuerung aus, so kann die Vorauszahlung pauschal entsprechend angepasst werden. Dabei sind Abs. 1 und Abs. 3 anzuwenden.

(5) Ist ein Steuerpflichtiger von Katastrophenschäden (insbesondere Hochwasser-, Erdbeben-, Vermurungs- und Lawinenschäden) betroffen, kann ein Antrag auf eine Änderung der Vorauszahlung abweichend von Abs. 3 bis zum 31. Oktober gestellt werden.

Doppelbesteuerungsabkommen entfalten eine Schrankenwirkung insofern, als sie eine sich aus dem innerstaatlichen Steuerrecht ergebende Steuerpflicht begrenzen. Ob Steuerpflicht besteht, ist also zunächst stets nach innerstaatlichem Steuerrecht zu beurteilen. Ergibt sich aus dem innerstaatlichen Steuerrecht eine Steuerpflicht, ist in einem zweiten Schritt zu beurteilen, ob das Besteuerungsrecht durch ein Doppelbesteuerungsabkommen eingeschränkt wird (vgl. VwGH 12.5.2022, Ra 2021/13/0042, mwN).

Gemäß § 1 Abs. 2 EStG 1988 sind jene natürlichen Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, unbeschränkt steuerpflichtig. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte. Unbestritten ist, dass der Beschwerdeführer im maßgeblichen Beschwerdezeitraum in Österreich einen Wohnsitz hat, hier (auch im Sinne des Doppelbesteuerungsabkommens) ansässig ist und den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen im Bundesgebiet hat.

Nach Art. 18 DBA-Schweiz kommt das Besteuerungsrecht an Ruhegehältern und ähnlichen Vergütungen, die für frühere unselbständige Arbeit gezahlt werden, grundsätzlich dem Ansässigkeitsstaat zu. Davon ausgenommen sind die in Art. 19 Abs. 1 DBA-Schweiz angeführten öf-

fentlich-rechtlichen Ruhegehälter. Sind die dort angeführten Voraussetzungen erfüllt, geht die Regelung des Art. 19 DBA-Schweiz als *lex specialis* jener des Art. 18 DBA-Schweiz vor und kommt das Besteuerungsrecht in dessen Anwendungsbereich jenem Staat zu, aus dessen öffentlichen Kassen die Ruhegehälter bezahlt werden (Kassenstaatsprinzip; betreffend Art. 18 und 19 OECD-MA vgl. Bendlinger/Kofler in Bendlinger/Kanduth-Kristen/Kofler/Rosenberger, Internationales Steuerrecht², Art. 18 Rz 690, sowie Wassermeyer in Wassermeyer/Lang/Schuch, Doppelbesteuerung², Art. 18 Rz 11).

Vom Anwendungsbereich der Art. 18 und Art. 19 DBA-Schweiz umfasste Vergütungen sind dabei sowohl nicht periodisch erfolgende Zahlungen (zB Einmalzahlungen) als auch solche, die nicht unmittelbar an ehemalige Arbeitnehmer fließen, sondern von anderen Anspruchsberechtigten (zB Hinterbliebenen) vereinnahmt werden (betreffend Art. 18 und Art. 19 des OECD-Musterabkommens vgl. Bendlinger/Kofler in Bendlinger/Kanduth-Kristen/Kofler/Rosenberger, Internationales Steuerrecht², Art. 18 Rz 690, sowie Schmidjell-Dommes in Aigner/Kofler/Tumpel, DBA-Kommentar², Art. 18 Rz 26 ff und Art. 19 Rz 15 ff). Auch Pensionsabfindungen fallen somit grundsätzlich unter den Anwendungsbereich der genannten Regelungen (vgl. Schmidjell-Dommes in Aigner/Kofler/Tumpel, DBA-Kommentar², Art. 18 Rz 26 f).

Nach dem Abkommenswortlaut fallen unter Art. 19 Abs. 1 DBA-Schweiz Vergütungen (Ruhegehälter), die ein Vertragsstaat für ihm erbrachte Arbeitsleistungen auszahlt, wobei gleiches gilt, wenn solche Vergütungen von einer der dort angeführten weiteren Gebietskörperschaften oder einer anderen juristischen Person des öffentlichen Rechts eines der beiden Staaten gewährt werden.

Art. 19 Abs. 1 DBA-Schweiz stellt damit unzweifelhaft sowohl auf die Auszahlung durch den Vertragsstaat bzw. eine der angeführten Körperschaften öffentlichen Rechts als auch den Kreis der Dienstgeber, für den die Arbeits- bzw. Dienstleistungen erbracht werden, ab und normiert somit ohne Zweifel zwei Tatbestandsvoraussetzungen [siehe dazu auch Loukota/Jirousek, Inter-nationales Steuerrecht I/1 Z 19 Rz 82 (Stand 1.1.2016, rdb.at)].

Auch wenn die genannten Voraussetzungen in Art. 19 Abs. 1 erster Satz DBA-Schweiz nicht durch das Bindewort "und" verknüpft sind, bleibt für eine andere Leseart der Bestimmung kein anderer Raum, als dass das Gesetz nicht das (kumulierte) Vorliegen der beiden Voraussetzungen normiere und die Frage der auszahlenden Stelle für die Anwendbarkeit des Art. 19 DBA-Schweiz irrelevant sei, sohin kein Raum.

Während in Art. 18 keine Bezugnahme auf die auszahlende Stelle des Ruhegehalts erfolgt und diesbezüglich sohin keine Einschränkung besteht, ist in Art. 19 Abs. 1 DBA-Schweiz explizit die Auszahlung der Vergütungen durch den Vertragsstaat (bzw. eine der im zweiten Satz der Bestimmung genannten öffentlich-rechtlichen Körperschaften) gefordert.

Damit ist aber – sofern nicht sogar eine unmittelbare Auszahlung durch den jeweiligen öffentlichen Arbeitgeber als erforderlich erachtet wird – zumindest eine Auszahlung aus einer öffentlichen Kasse erforderlich (betreffend Art. 19 Abs. 2 OECD-MA vgl. Schmidjell-Dommes in Aigner/Kofler/Tumpel, DBA-Kommentar2, Art. 18 Rz 5) und somit sowohl die formelle als auch die wirtschaftliche Tragung durch eine der genannten Körperschaften.

Davon wiederum kann nur ausgegangen werden, wenn die Auszahlung durch eine den genannten Körperschaften öffentlichen Rechts zuzurechnende organisatorisch verselbständigte Verwaltungseinheit ohne eigene Rechtspersönlichkeit erfolgt (vgl. Schmidjell-Dommes in Aigner/Kofler/Tumpel, DBA-Kommentar2, Art. 19 Rz 20, mwN).

Nicht unter Art. 19 DBA-Schweiz fallen damit aber jedenfalls Vergütungen von privatwirtschaftlich organisierten, rechtlich verselbständigten Unternehmen oder Einrichtungen. Schuldner der Ruhegehälter ist diesfalls eine selbständige privatrechtliche Körperschaft und nicht die Schweiz als Vertragsstaat bzw. eine der in Art. 19 Abs. 1 DBA-Schweiz angeführten Körperschaften öffentlichen Rechts.

Dass die Vorsorgeeinrichtung im Rahmen der gesetzlichen beruflichen Vorsorge tätig ist, vermag daran nichts zu ändern (in diesem Sinne auch das zu Art. 19 DBA-Liechtenstein ergangene, eine Lehrerin an einer unter der Trägerschaft einer liechtensteinischen Anstalt privaten Rechts geführten Privatschule betreffende Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 16. Dezember 2015, 2013/15/0200, wonach ein Durchgriff durch zwischengeschaltete Personen für Zwecke der Anwendung des Art. 19 DBA-Liechtenstein nicht möglich ist und Vergütungen von privat-rechtlich organisierten Arbeitgebern damit nicht unter Art. 19 Abs. 1 DBA-Liechtenstein fallen, auch wenn diese öffentliche Aufgaben wahrnehmen und staatlicher Aufsicht unterliegen).

In Bezug auf den gegenständlichen Beschwerdefall gilt auszuführen wie folgt:

Der Beschwerdeführer war während seiner aktiven Berufslaufbahn bis zum 31. Dezember 2023 bei der ***1*** unselbständig erwerbstätig. Bei seiner ehemaligen Dienstgeberin handelt es sich laut den Statuten vom 28. August 2023 um eine Genossenschaft nach den Bestimmungen der Art 828 ff des schweizerischen Obligationenrechts (OR). Auch im Zentralen Firmenindex der Schweiz wird der ehemalige Dienstgeber des Beschwerdeführers als privatrechtliche Genossenschaft und nicht als Institut des öffentlichen Rechts ausgewiesen.

Aus Art 4 der vorliegenden Genossenschaftsstatuten ist ersichtlich, dass Genossenschafter sowohl juristische Personen des öffentlichen und des privaten Rechts als auch natürliche Personen werden können.

Die Aufnahme in die ***1*** bedarf einzig und allein eines Gesuches (Art. 5 des vorliegenden Genossenschaftsstatuts).

Der ehemalige Dienstgeber des Beschwerdeführers ist somit privatrechtlich.

Die Pensionskasse der Stadt St. Gallen ist unzweifelhaft öffentlich-rechtlicher Natur. Dies leitet sich aus dem vorliegenden Reglement (Art 2) ab. Zudem bestätigt die Pensionskasse der Stadt St. Gallen in ihrem Schreiben an den Beschwerdeführer vom 12. März 2024 selbst, dass es sich bei ihr um eine selbständige öffentlich-rechtliche Anstalt handelt.

Voraussetzung dafür, dass laufende Ruhegenüsse als auch Einmalzahlungen – wie es die Auszahlung der 2. Säule darstellt - unter die Regelung des Art 19 DBA-Schweiz fällt ist, dass sowohl der (ehemalige) Dienstgeber, als auch die den Ruhegenuss oder die Einmalzahlung auszahlen- de Stelle öffentlich-rechtlicher Natur sind (vgl hierzu bereits die Entscheidung des BFG RV/1100132/2019 samt anschließender Entscheidung durch den VwGH Ro 2023/15/0023-8).

Ist auch nur eine er beiden – wie im vorliegenden Fall – privatrechtlich kommt nicht Art 19 DBA-Schweiz als *lex specialis* zur Anwendung, sondern ist der vorliegende Sachverhalt unter Art 18 DBA-Schweiz zu subsumieren.

Die im Einkommensteuervorauszahlungsbescheid für das Jahr 2024 von der belangten Behörde erfolgte Festsetzung erfolgte somit zu Recht.

Die Verpflichtung zur Leistung von Vorauszahlungen (in einer bestimmten Höhe) ergibt sich nicht schon kraft Gesetzes, sondern erst auf Grund der Festsetzung durch Bescheid. Sie erfolgt in der Regel im Zuge der Veranlagung für ein vergangenes Kalenderjahr. Festsetzungsbescheide können aber auch losgelöst von einer Veranlagung ergehen und Vorauszahlungen anordnen (zB bei der Aufnahme einer Tätigkeit, s §§ 120 f BAO), ändern oder aufheben. Da Vorauszahlungsbescheide in der Regel für ein bestimmtes Kalenderjahr „und Folgejahre“ erlassen werden, bleibt die Verpflichtung zur Leistung von Vorauszahlungen in derselben Höhe so lange bestehen, bis ein neuerlicher Festsetzungsbescheid, gegebenenfalls mit null, erlassen wird (zB auf Grund eines Herabsetzungsantrags, anlässlich der nächsten Veranlagung oder im Rahmen einer Beschwerdeentscheidung bzw eines Erkenntnisses des BFG, EStR 7558; s zB UFS 4.8.05, RV/1393-W/03) (Jakom/Peyerl EStG, 2026, § 45 Rz 2).

Die Einkommensteuervorauszahlung für ein bestimmtes Kalenderjahr ist eine Abgabenschuld, die von der Einkommensteuerjahresschuld zu unterscheiden ist. Der Veranlagungsbescheid setzt daher den Vorauszahlungsbescheid des betreffenden Jahres (genauer: soweit er das entsprechende Jahr betrifft) nicht außer Kraft (VwGH 15.7.98, 97/13/0090;).

Gegen Vorauszahlungsbescheide gerichtete Bescheidbeschwerden werden durch Erlassung des Veranlagungsbescheides weder unzulässig noch gegenstandlos (BFG 29.5.19, RV/3101252/2016; 16.12.14, RV/6100491/2014) (Jakom/Peyerl EStG, 2026, § 45 Rz 6).

Die Festsetzung der Vorauszahlung erfolgt in der Regel auf der Grundlage der letzten Jahresveranlagung.

Die Einkommensteuerschuld auf Grund der Veranlagung wird um die im Steuerabzugsweg einbehaltenen Beträge (LSt, KEST) sowie die ImmoEST bzw „besondere Vorauszahlung“, soweit sie auf veranlagte Einkünfte entfallen, vermindert. Wirkt die Vorauszahlung erstmals für das dem Veranlagungszeitraum folgende Kalenderjahr, so erfolgt auf den ermittelten Betrag ein Zuschlag von 4 %; wirkt sie erstmals für ein späteres Kalenderjahr, beträgt der Zuschlag 5 % für jedes weitere Jahr (dh zB 9 % für das zweitfolgende Jahr).

Die Vorauszahlung ist auf volle Euro abzurunden. Sind dem Finanzamt Umstände bekannt, die eine relevant höhere oder niedrigere Steuer erwarten lassen, hat es diese im Rahmen der Ermessensübung unter Beachtung des Normzwecks (die Höhe der Vorauszahlungen soll möglichst der bei der Veranlagung festgesetzten Steuer nahekommen) und der Verwaltungsökonomie (Vermeidung unnötiger Buchungen) zu berücksichtigen (VwGH 29.7.97, 95/14/0117; BFG 11.1.16, RV/7106288/2015; UFS 29.4.08, RV/0073-F/08; WGW/Wanke § 45 Rz 26; s Rz 13). Werden dem BFG solche Umstände zB gemäß § 265 Abs 6 BAO bekannt gegeben, besteht auch im Beschwerdeverfahren gegen einen Vorauszahlungsbescheid keine Bindung an den zugrunde liegenden Veranlagungsbescheid (aA zB UFS 18.10.04, RV/1124-W/04) (Jakom/Peyerl EStG, 2026, § 45 Rz 7).

Wie sich aus dem bei der belangten Behörde geführten elektronischen Steuerakt des Beschwerdeführers zeigt, ist die Veranlagung zur Einkommensteuer 2024 bereits erfolgt und der Einkommensteuerbescheid 2024 ohne Weiteres in Rechtskraft erwachsen.

Aus der sich daraus ergebenden Nachzahlung zeigt sich, dass die im Einkommensteuervorauszahlungsbescheid für das Jahr 2024 getroffene Festsetzung jedenfalls nicht zu hoch gegriffen war.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

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.

Feldkirch, am 15. Juli 2026