

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. W im Beisein der Schriftführerin C in der Beschwerdesache Bf., N-Straße-xx, Gde X, vertreten durch Mag. NH, L-Straße-yy, GDe Y, über die Beschwerde vom 30. Mai 2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich, Postfach 260, 1000 Wien, vom 30. April 2024 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2022 (Steuernummer aa-bbb/ddcc) nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (in der Folge kurz: Bf.) bezog im Streitjahr als Grenzgänger nach der Schweiz aus seiner ganzjährigen Beschäftigung bei der XY AG nichtselbstständige Einkünfte; außerdem erhielt er auch von der Pensionskasse Xy eine jährliche Invalidenrente iHv 7.703,40 CHF (7.552,35 €), für welche in der Schweiz Quellensteuer iHv 770,40 CHF (755,29 €) einbehalten wurde.

Mit der am 26. April 2024 elektronisch eingelangten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2022 samt Beilagen (Aufstellung der Einkünfte als Grenzgänger, Aufstellung der Bezüge, Lohnausweis samt Zusatzblatt, Bestätigung der KV-Prämienvorschreibung, Aufstellung der Progressioneinkünfte) beantragte er unter Verweis auf die Zuteilung des Besteuerungsrechts gemäß Art. 19 DBA-Schweiz, diese Invalidenrente (zur Gänze) steuerfrei zu stellen und nur im Wege des Progressionsvorbehaltes zu berücksichtigen.

Mit Bescheid vom 30. April 2024 wurde der Bf. zur Einkommensteuer für das Jahr 2022 veranlagt. Dabei unterzog die Abgabenbehörde die als steuerbefreite Progressionseinkünfte erklärte, von der Pensionskasse Xy ausbezahlte Invalidenrente zur Gänze der Einkommensteuer.

In der gegen den obgenannten Einkommensteuerbescheid vom 30. April 2024 elektronisch erhobenen Beschwerde vom 30. Mai 2024 begehrte der steuerliche Vertreter im Namen und Auftrag des Bf., den Einkommensteuerbescheid 2022 wieder aufzuheben und die von der Xy-Pensionskasse bezogene Invalidenrente erklärungsgemäß, nämlich mit dem Betrag von 7.552,35 € als Progressionseinkünfte (anstatt als Einkünfte, für die das Besteuerungsrecht Österreich zusteht) zu berücksichtigen, weil die vom Finanzamt vertretene Auffassung zur Anwendbarkeit des Art. 19 DBA-Schweiz ihres Erachtens verfehlt sei. Gleichzeitig beantragte sie, die Beschwerde unmittelbar, also ohne Erlassung einer Beschwerdeentscheidung, an das Bundesfinanzgericht vorzulegen, weiters eine Entscheidung durch den Senat und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung. Begründend wurde dazu im Wesentlichen noch Nachstehendes (wörtlich) ausgeführt:

“Wie bereits im Verfahren betreffend den Einkommensteuerbescheid 2021 ausgeführt, entspricht der vom Finanzamt hinsichtlich der Zuteilung des Besteuerungsrechtes an den strittigen Bezügen vertretene Standpunkt unseres Erachtens nicht dem Wortlaut des DBA-Schweiz, und zwar aus den folgenden Gründen:

Herr Bf. hat im Jahr 2022 eine IV-Ersatzrente von der Xy-Pensionskasse erhalten, für die das Besteuerungsrecht nach der “Kassenstaatsregel” des Art. 19 DBA-Schweiz ausschließlich der Schweiz zugewiesen wird. Die Republik Österreich als Ansässigkeitsstaat hat diese Bezüge, die als “Ruhegehälter” zu qualifizieren sind, gem. Art. 23 DBA-Schweiz steuerfrei zu stellen und darf diese im Rahmen des Progressionsvorbehaltes berücksichtigen.

Artikel 19 des zwischen der Schweiz und Österreich abgeschlossenen Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (DBA-Schweiz) lautet wie folgt:

Artikel 19

1. Vergütungen, einschließlich der Ruhegehälter, die ein Vertragstaat 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.

Das Finanzamt bezieht sich in seiner Begründung auf den Wortlaut des Abkommenstextes. Richtig ist, dass sich die Schweiz für eine wörtliche Auslegung der Bestimmung des Art. 19 ausgesprochen hat.

Das Finanzamt unterstellt der Bestimmung des Art. 19 in der Begründung zum Bescheid allerdings einen Inhalt, der dieser nicht zukommt, nämlich, dass sie das kumulative Vorliegen **zweier** Voraussetzungen, fordert. Eine solche Sichtweise lässt sich allerdings dem Text dieser Bestimmung nicht entnehmen und ist daher unseres Erachtens verfehlt.

Die Bestimmung des Art. 19 DBA-Schweiz ist nämlich nicht in Form einer Aufzählung aufgebaut und lautet ganz einfach: "Vergütungen, (...), die ein Vertragsstaat für ihm erbrachte (...) Arbeitsleistungen auszahlt, dürfen in diesem Staat besteuert werden." Dieser Satz enthält kein Bindewort wie z.B. "und", der auf die Notwendigkeit des kumulativen Vorliegens zweier Voraussetzungen schließen lassen würde.

Beim Begriff "auszahlt" handelt es sich einfach nur um das Verb, das die Gewährung bzw. den Erhalt einer Pension aus einer vormaligen Tätigkeit im öffentlichen Dienst beschreibt. Ohne Verb wäre dieser Satz unvollständig. Es wäre jedoch unseres Erachtens verfehlt, aus dem Vorhandensein dieses Verbs das Erfordernis eines zusätzlichen und kumulativ vorliegenden Kriteriums abzuleiten.

Bei richtiger Interpretation des Wortlauts des Art. 19 DBA-Schweiz kommt dem Akt der "Auszahlung" nicht die Bedeutung eines eigständigen Kriteriums zu. Es ist hier ausschließlich die wirtschaftliche Veranlassung entscheidend, sodass umgekehrt keine öffentlichen Ruhegehälter vorliegen, wenn der Staat bloß Zahlstelle ist. Konsequenterweise unterfallen Sozialversicherungspensionen aus früherer unselbständiger Arbeit in der Privatwirtschaft daher nicht der Verteilungsnorm für den öffentlichen Dienst, selbst wenn die Sozialversicherung dem Staat zugehörig ist.

Das Finanzamt bezeichnet die gewählte Interpretation des Art. 19 als "wörtliche" Interpretation. "Gemäß Wortlaut von Art. 19 Abs. 1 (...) müssen (...)." Wie oben dargestellt, entspricht diese Form der Interpretation jedoch nicht einer wörtlichen Interpretation, weil es in diesem Satz gar kein Bindewort "und" gibt. Es geht nur um den Erhalt einer Pension, die aus einer Tätigkeit im öffentlichen Dienst resultiert. Eine wörtliche Interpretation würde die vom Finanzamt vertretene Ansicht sogar ausschließen.

Auch die nunmehrige Leiterin der Abteilung Internationales Steuerrecht im BMF, Frau Dr. Schdijell-Dommes hat in der Frage der Anwendbarkeit des Art. 19 auf Ruhebezüge stets eine wirtschaftliche Betrachtungsweise vertreten, wenn diese in ihrer Monographie "Pensionen im Recht der Doppelbesteuerungsabkommen (2012)" ausführt: "Wenn der frühere Arbeitgeber die **wirtschaftliche Last** für ein Ruhegehalt eines früheren Arbeitnehmers getragen hat und er die Beiträge direkt, ohne die zwischenzeitliche Verfügungsmacht des Arbeitnehmers, an eine **zwischengeschaltete Institution** bezahlt hat, liegen jedenfalls Ruhegehälter für frühere unselbständige Tätigkeit vor. Die Veranlassung der Pensionszahlung liegt in den **vom Arbeitgeber aufgebrachten Beiträgen**" (S. 52).

Bei richtiger Interpretation des Art. 19 ist der Begriff "Auszahlung" nicht als eigenständiges Kriterium zu sehen. Die Begriffe "Kassen eines Vertragsstaates oder seiner Gebietskörperschaften" sind als "Staat" im Sinne der wirtschaftlichen Aufbringung der Beitragsleistung (als Gegenleistung für diesem erbrachte Arbeitsleistung) zu sehen.

In der Schweiz ist von der IV-Ersatzrente für das Jahr 2022 Quellensteuer iHv 770,40 CHF einbehalten worden. Diese Quellensteuer ist vom Finanzamt Österreich nicht als anrechenbare Quellensteuer behandelt worden. Da die Republik Österreich diese Bezüge nach den obigen Ausführungen unter Anwendung des Progressionsvorbehaltes steuerfrei zu stellen hat, ist eine Anrechnung auch nicht vorgesehen.

Wir haben beim Kantonalen Steueramt in Bern die Erstattung der Quellensteuer beantragt. Von Seiten des Kantonalen Steueramtes ist uns bereits mitgeteilt worden, dass eine Erstattung der Quellensteuer nicht in Frage kommt, weil das Besteuerungsrecht an der Rente nach DBA-Schweiz ganz klar der Schweiz zusteht.““

Mit Vorlagebericht vom 23. Juli 2024 legte das Finanzamt - wie dem Bf. mitgeteilt wurde - die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2022 vom 30. April 2024 dem Bundesfinanzgericht ohne Erlassung einer Beschwerdeentscheidung mit dem Hinweis zur Entscheidung vor, dass Art. 19 DBA-CH nicht anwendbar sei.

In der am 2. Juli 2026 abgehaltenen mündlichen Verhandlung zog die steuerliche Vertretung nach Absprache mit dem Bf. den Antrag auf Entscheidung durch den Senat zurück. In weiterer Folge 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 sachverhältnismässiger Hinsicht hinausgehen, finden sie Eingang in die nachfolgenden Überlegungen.

Das Bundesfinanzgericht (BFG) hat über die Beschwerde erwogen:

Aufgrund der Aktenlage wird der Entscheidung folgender (unstrittiger) **Sachverhalt** als entscheidungswesentlich zugrundegelegt:

Der am aa.bb.dddd geborene Bf. ist österreichischer Staatsbürger und hatte seinen Wohnsitz im Beschwerdejahr unstrittig in Österreich; außer Streit stand in diesem Zusammenhang, dass er im Inland ansässig war.

Er bezog im Streitjahr als Grenzgänger nach der Schweiz aus seiner ganzjährigen Beschäftigung bei der XY AG (Dienstort: D-Straße-xy, GDE Z; die Xy AG ist seit 1. Jänner 1999 eine spezialgesetzliche Aktiengesellschaft des öffentlichen Rechts, deren Aktien sich vollumfänglich im Eigentum der Schweizerischen Eidgenossenschaft befinden) nichtselbständige Einkünfte; außerdem erhielt er auch von der Pensionskasse Xy eine jährliche Invalidenrente iHv 7.703,40 CHF (7.552,35 €), für welche in der Schweiz Quellensteuer iHv 770,40 CHF (755,29 €) einbehalten wurde.

Die Pensionskasse Xy wurde xxxx von der Xy als Pensions- und Hilfskasse gegründet und ist seit 1. Jänner 1999 eine im Handelsregister (Nr. CH-xxx.y.zzz.aaa-e) eingetragene, privatrechtliche Stiftung im Sinne von Art. 80 ff ZGB, Art. 331 OR sowie Art. 48 Abs. 2 und Art. 49 Abs. 2 BVG mit Sitz in Bern.

Die Kasse hat zum Zweck, die Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer der Stifterin (der Xy) gegen die wirtschaftlichen Folgen des Alters, der Invalidität und des Todes zu schützen. Die versicherten Leistungen werden reglementarisch festgehalten; sie kann überdies im Rahmen des Stiftungszweckes freiwillige Leistungen ausrichten, insbesondere Unterstützungsleistungen in Notlagen (vgl. Art. 1 ff der Stiftungsurkunde; siehe unter

https://www.pkXy.ch/images/downloads/1-allgemein/a-Stiftungsurkunde_D.pdf).

Nebst dem Personal der Xy AG wird auch dasjenige von Lémanis SA, LB, AR AG, RA SA, Xy Cargo AG, Xy Historic, ST AG, SV, TS AG, CT-S, O-S, sowie die Mitarbeitenden der Kasse betreut (vgl. auch unter <https://www.pkXy.ch/de/ueber-uns/portrait>).

Ein entsprechender Antrag auf Rückerstattung der Quellensteuer wurde von Seiten der Steuerverwaltung des Kantons Bern mit der Begründung abgelehnt, dass das Besteuerungsrecht für die strittige Invalidenrente der Schweiz bzw. dem Kanton Bern zugewiesen sei und damit der Antrag des Bf. auf Befreiung von bzw. Rückerstattung der Quellensteuer nicht befürwortet werde.

Streit besteht darüber, ob die von der schweizerischen betrieblichen **Pensionskasse** Xy im Streitjahr ausbezahlte **Invalidenrente** - wie von Seiten des Bf. vertreten wird - von der österreichischen Besteuerung (unter Progressionsvorbehalt) freizustellen oder ob die in Rede stehende Invalidenrente - wie die Abgabenbehörde der Ansicht ist - zur Gänze (exklusiv) im Inland steuerpflichtig ist.

Rechtlich ergibt sich daraus Folgendes:

Mit Erkenntnis vom selben Tag, RV/1100086/2025, betreffend Bescheidaufhebung gemäß § 299 BAO hinsichtlich Einkommensteuer für das Jahr 2021 und Einkommensteuer für das Jahr 2021 hat das Bundesfinanzgericht über diese hier strittige Frage bereits für das genannte Beschwerdejahr entschieden; dabei ging der erkennende Richter unter Verweis auf zahlreiche andere (rechtskräftige) BFG-Entscheidungen (vgl. zB BFG 4.2.2019, RV/1100241/2017; BFG 7.3.2019, RV/1100564/2016; BFG 31.5.2021, RV/1100027/2019, BFG 20.9.2022, RV/2100603/2021; BFG 12.7.2023, RV/1100132/2019; BFG 14.1.2026, RV/1100090/2019) davon aus, dass die Anwendbarkeit der Kassenstaatsregelung im Falle der Auszahlung von Pensionskassenleistungen durch einen **eigenständigen privatrechtlichen Rechtsträger** ausgeschlossen ist.

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 einem Land, von einem Kanton, von einer

Gemeinde, einem Gemeindeverband oder einer anderen juristischen Person des öffentlichen Rechts eines der beiden Staaten gewährt werden. Damit ist jedenfalls auch eine Auszahlung aus einer öffentlichen Kasse erforderlich und somit sowohl die formelle als auch die wirtschaftliche Tragung durch eine der genannten Körperschaften öffentlichen Rechts. Nicht unter Art. 19 DBA-Schweiz fallen damit aber Vergütungen (Ruhegehälter) von privatwirtschaftlich organisierten, rechtlich verselbständigten Körperschaften.

Eine von einer in der Rechtsform einer privatrechtlichen Stiftung im Sinne der Art. 80 ff des Schweizer Zivilgesetzbuchs (ZGB) geführten Pensionskasse geleistete Rente fällt daher - auch wenn die Dienste einer der in Art. 19 Abs. 1 DBA-Schweiz angeführten Körperschaften öffentlichen Rechts erbracht wurden - unter Art. 18 DBA-Schweiz und kommt das Besteuerungsrecht sohin dem Ansässigkeitsstaat (Österreich) zu.

Damit kommt auch eine Anrechnung der in der Schweiz bezahlten Steuer nicht in Frage, zumal Anwendungsvoraussetzung für Art. 23 Abs. 2 DBA-Schweiz der Bezug von unter Art. 10, 15 und 19 des Abkommens fallenden Einkünften ist, die *"nach diesem Abkommen in der Schweiz und in Österreich"* und somit in beiden Vertragsstaaten besteuert werden dürfen (vgl. VwGH 12.5.2022, Ra 2021/13/0042). Nachdem nun die in Rede stehende Vergütung unter Art. 18 DBA-Schweiz fällt und das Besteuerungsrecht diesbezüglich ausschließlich Österreich zusteht, kommt Art. 23 Abs. 2 DBA-Schweiz nicht zur Anwendung und ist damit auch eine Anrechnung der nicht abkommenskonform einbehaltenen Steuer ausgeschlossen.

Angesichts dieser Ausführungen war auch dem gegenständlichen Beschwerdebegehren kein Erfolg beschieden, zumal sich in sachverhaltsbezogener Hinsicht gegenüber dem vom Bundesfinanzgericht beurteilten, das Jahr 2021 betreffenden Sachverhalt nichts Ausschlaggebendes geändert hat.

An dieser Stelle wird auf die umfangreich begründenden Ausführungen in der oben bezeichneten Beschwerdeentscheidung des Bundesfinanzgerichtes vom selben Tag verwiesen, welche insoweit auch einen integrierenden Bestandteil dieser Entscheidung bilden.

Zulässigkeit der Revision:

Gemäß § 25a Abs. 1 VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichts 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 uneinheitlich beantwortet wird.

Mit der im Beschwerdefall strittigen Frage, ob die Anwendbarkeit der Kassenstaatsregelung im Falle der Auszahlung von Pensionskassenleistungen durch eine privatwirtschaftlich organisierte, rechtlich verselbständigte Körperschaft ausgeschlossen ist, hat sich der Verwaltungsgerichtshof bisher - soweit erkennbar - noch nicht befasset. Insoweit ist eine ordentliche Revision zulässig.

Gesamthaft war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 16. Juli 2026