

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Vorsitzende Dr. Gerhild Fellner und die weiteren Senatsmitglieder Mag. Josef Ungericht, C. und D. im Beisein des Schriftführers MMag. Ulrich Seidl in der Beschwerdesache der X., vertreten durch Brandtner Doshi Rechtsanwälte OG, Drevesstraße 6, 6800 Feldkirch, über die Beschwerde vom 27.05.2015 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 27.02.2015 betreffend Abweisung des Antrages auf Erstattung der Einmalzahlung gemäß Art. 14 Abs. 3 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und dem Fürstentum Liechtenstein über die Zusammenarbeit im Bereich der Steuern zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Die Beschwerdeführerin (in der Folge kurz: Bf.) hat durch ihren Rechtsanwalt mit Schreiben vom 18.11.2014 einen Antrag auf Rückerstattung der gemäß Artikel 8 des Abkommens zwischen dem Fürstentum Liechtenstein und der Republik Österreich über die Zusammenarbeit im Bereich der Steuern erhobenen Einmalzahlung (Abgeltungssteuer) in Höhe von 25.229,14 Euro gestellt.

Begründend wurde dazu seitens des anwaltlichen Vertreters der Bf. ausgeführt, die Bf. habe ihren ununterbrochenen Wohnsitz seit über 10 Jahren in O.Österreich. Die Bf. sei seit über 10 Jahren in Liechtenstein als Lehrerin tätig und ihre daraus erzielten Einkünfte seien ausschließlich in Liechtenstein zu versteuern.

Die Bf. unterhalte bei der Liechtensteinischen Bank das Konto Nr. xxx, auf welches ihre Lohneinkünfte aus der Tätigkeit als Lehrerin überwiesen würden. Andere Gelder befänden sich nicht auf dem Konto.

Das Guthaben auf dem oa. Konto belief sich per 31.12.2011 auf 94.850,16 Euro; ausgehend davon sei - im Sinne des Steuerabkommens zwischen Liechtenstein und Österreich vom 29.01.2013 - eine Abgeltungssteuer in Höhe von 25.229,14 Euro eingehoben und nach Österreich abgeführt worden.

Diese Einmalzahlung sei ohne rechtlichen Grund erfolgt, zumal das oa. Guthaben auf dem Konto der Bf. ausschließlich aus Lohneinkünften aus ihrer Tätigkeit als Lehrerin in Liechtenstein bestünde. Als Lehrerin in Liechtenstein sei die Bf. ausschließlich in Liechtenstein (lohn-/einkommen) steuerpflichtig; ihre Einkünfte aus dieser unselbständigen Tätigkeit seien in Liechtenstein versteuert und zur Gänze bezahlt worden.

In Liechtenstein würden bekanntlich kaum Zinsen auf Girokonten gewährt; soweit die diesbezüglichen Einkünfte (aus den jeweiligen Aktivsalden auf dem Konto) in den jeweiligen Steuerjahren die Grenze von 22,00 Euro erreichten, würden sie hiermit erklärt.

Da der Einzug des Abgeltungsbetrags bzw. die Einmalzahlung sohin ohne rechtlichen Grund erfolgt sei, würde die Rückerstattung der o.a. 25.229,14 Euro beantragt.

Weiters wurde seitens des anwaltlichen Vertreters vorgebracht, wie es - aus Sicht der Bf. - "zur jeweiligen bzw. rechtsgrundlosen Einmalzahlung" gekommen sei und diesbezüglich unter Pkt. 3 des Rückerstattungsantrages vom 18.11.2014 Folgendes ausgeführt: "Meine Mandantin hat im Jahr 2013 eine Information über ein Steuerabkommen zwischen Liechtenstein und Österreich erhalten; es wurde mitgeteilt, dass dieses Abkommen bevorstehe; die weiteren Angaben im Informationsschreiben waren - für einen juristischen Laien wie sie - einigermaßen unübersichtlich und unverständlich. Sie sandte sodann an die Liechtensteinische Bank ein ausgefülltes und unterschriebenes Formular, mit dem sie die „freiwillige Meldung“ wählte; sie ging davon aus, dass diese Erklärung sowohl für die Vergangenheit als auch für die Zukunft gelte; so war ihre Erklärung jedenfalls gemeint; aus den dargelegten Gründen kam für sie nämlich eine „anonyme Einmalzahlung“ nicht in Frage, sondern nur eine „freiwillige Meldung“. Dass diese „freiwillige Meldung“ bzw. die Erklärung der Bank gegenüber sich nicht auf die Vergangenheit beziehen sollte, war meiner Mandantin nicht bekannt bzw. bewusst."

Dem Rückerstattungsantrag wurden Bescheinigungen der Liechtensteinischen Bank vom 28.05.2014 zur Einmalzahlung/Abgeltungssteuer im Betrag von 25.229,14 Euro, ein Schreiben der Liechtensteinischen Bank vom 15.07.2014, aus der hervorgeht, dass eine Rückabwicklung der tatsächlich abgezogenen Abgeltungssteuer nicht möglich sei sowie Zinsabrechnungen zu dem oa. Konto im Zeitraum 01.01.2011 bis 31.12.2013 angeschlossen.

Nach Ergehen eines entsprechenden Delegierungsbescheides des Bundesministeriums für Finanzen gemäß § 3 AVOG 2010 (datiert mit 18.02.2015) hat das Finanzamt den Antrag der Bf. vom 18.11.2014 auf Rückerstattung der Einmalzahlung (Abgeltungssteuer) mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid vom 27.02.2015 abgewiesen. Begründend führte das

Finanzamt aus, Art. 14 Abs. 3 des Steuerabkommens mit dem Fürstentum Liechtenstein sehe eine Erstattung der Einmalzahlung lediglich dann vor, wenn die Einmalzahlung ohne rechtlichen Grund erfolgt sei. Voraussetzung für eine Erstattung sei somit, dass Österreich an den in Liechtenstein verbuchten Vermögenswerten bzw. den aus Liechtenstein bezogenen Kapitaleinkünften kein Besteuerungsrecht hätte ausüben können oder bereits eine fristgerechte Offenlegung erfolgt sei. Da im gegenständlichen Fall nicht sämtliche Kapitaleinkünfte fristgerecht (bis zum 31.12.2013) offengelegt worden seien und die nicht offengelegten Kapitaleinkünfte zumindest in einem der Steuerjahre (konkret in den Jahren 2011, 2012 und 2013), die potentiell der Abgeltungswirkung des Steuerabkommens unterliegen, die gesetzliche Freigrenze von 22 Euro überschritten hätten, könne eine Erstattung der Abgeltungssteuer nicht erfolgen.

2. In der dagegen fristgerecht (nach zweimaliger antragsgemäß stattgebender Verlängerung der Beschwerdefrist) eingebrachten Beschwerde vom 27.05.2015 wurde, wie bereits im Rückerstattungsantrag vom 18.11.2014, zunächst vorgebracht, die Bf. sei in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig und beziehe seit über 10 Jahren ihre Einkünfte in Liechtenstein, die in Österreich aufgrund des Art. 23 iVm Art. 19 DBA Österreich-Liechtenstein von der Besteuerung befreit seien. Die Bf. sei Lehrerin in Liechtenstein und unterliege der Kassenstaatsregel für solche Einkünfte. Darüber hinaus verfüge sie über keine anderen Einkünfte in Österreich. Die Gehälter ihres liechtensteinischen Arbeitgebers würden auf einem Bankkonto bei der Liechtensteinischen Bank gutgeschrieben.

Die Bf. führe bei der Bank ein Privatkonto Nr. aaa in CHF - Währung (bis 01.12.2011) und ein Sparkonto Nr. xxx in CHF - Währung (ab 09.11.2011). Andere Konto-, Bankverbindungen oder Wertpapierdepots bestünden nicht. Auf den angeführten Bankkonten seien Kapitalerträge ausschließlich in Form von Guthabenzinsen, die der EU-Quellensteuer unterlägen, erzielt worden. Außer diesen Kapitalerträgen habe die Bf. keine sonstigen Kapitalerträge (aus Wertpapiergeschäften, Spekulationsgeschäften, Beteiligungseinkünfte, Derivate, uä) erzielt.

Die Bf. habe in den Jahren 2004 bis laufend keine Steuererklärungen in Österreich eingereicht, da sie aufgrund ihrer DBA-befreiten (Lohn-) Einkünfte davon ausgegangen sei, in Österreich nicht der Besteuerung zu unterliegen. Ihre Kapitalerträge wären allerdings aufgrund der abweichenden Zuteilungsregeln gemäß Art. 11 des DBA Österreich-Liechtenstein in Österreich zu versteuern gewesen.

Mit Unterzeichnung des Steuerabkommens zwischen Österreich und Liechtenstein vom 29. Jänner 2013 sei die Bf. vor die Entscheidung gestellt worden, ihre Vermögenswerte entweder durch eine anonyme Einmalzahlung nachzuversteuern oder diese der österreichischen Finanzverwaltung offenzulegen.

Aufgrund der DBA-Befreiung ihrer (Lohn-)Einkünfte in Österreich und der Anwendung der EU-Quellensteuer auf ihre Kapitaleinkünfte sei die Bf. niemals davon ausgegangen, von einer allfälligen Amnestiewirkung durch das neue Steuerabkommen betroffen zu sein bzw. profitieren zu können, da ihr Einkommen nicht „unversteuert“ gewesen sei. Die Bf. habe daher die „freiwillige Meldung“ für die Zukunft gewählt und nicht darauf geachtet, dass sie diese Entscheidung auch für die Vergangenheit ausdrücklich hätte treffen müssen. Bei Nichtinformation der Zahlstelle sei automatisch der Abzug der Einmalzahlung erfolgt. Aufgrund ihrer vergessenen Wahl der freiwilligen Meldung für die Vergangenheit seien nach der im Steuerabkommen festgelegten Berechnungsmethodik 25.229,14 Euro (CHF 31.228,02) am 31. Mai 2014 als Einmalzahlung ihrem Bankkonto belastet worden.

Weiters wird unter Pkt. 2 der Beschwerde als Beschwerdebegründung Folgendes ausgeführt:

"2. Art 14 Abs 3 des Steuerabkommens mit Liechtenstein sieht eine Erstattung der Einmalzahlung dann vor, wenn diese zur Gänze oder zum Teil „ohne rechtlichen Grund“ erfolgte. In einer Information des BMF wurden daher folgende hier zutreffende Anwendungsfälle veröffentlicht:

- ☐ *Das BMF gewährt eine Rückzahlung, wenn der Konto- oder Depotinhaber, dessen Vermögenswerte der Einmalzahlung unterworfen wurden, in allen Steuerjahren, die potentiell der Abgeltungswirkung der Steuerabkommen unterliegen, ein Einkommen unter der Besteuerungsgrenze erzielt hat (je nach Fallkonstellation € 11.000,- bis € 13.093,-).*

Betrachtet man die in Österreich steuerpflichtigen Einkünfte von Frau X., ist die in der Information genannte Besteuerungsgrenze von € 11.000,00 bzw € 13.093,00 in den letzten 10 Jahren nicht erreicht worden. Die DBA befreien (Lohn-) Einkünfte fallen nicht unter den Begriff des in der Information des BMF genannten Einkommens (vgl Bezeichnung „Einkommen“ in Einkommensteuerbescheiden). Das in Österreich steuerpflichtige Kapitaleinkommen war in den letzten 10 Jahren jeweils weit unter den relevanten Besteuerungsgrenzen (€ 5,00 - € 235,00). Frau X. verfügt über kein anderes Einkommen in Österreich.

- ☐ *Das BMF gewährt außerdem in jenen Fällen eine Rückzahlung, in den ausschließlich Einkünfte aus Kapitalvermögen erzielt worden sind (keine Spekulationseinkünfte, keine Wurzelhinterziehung) und diese Einkünfte gemeinsam mit den sonstigen positiven Einkünften aus Kapitalvermögen in den maßgeblichen Steuerjahren **nicht die Grenze von EUR 22,00** überschritten haben.*
Gemäß § 39 Abs 1 EStG sind Einkünfte aus Kapitalvermögen nur dann in der Einkommensteuererklärung einzutragen, wenn sie insgesamt EUR 22, 00 übersteigen.

In den Jahren 2004-2009 sind die Kapitaleinkünfte von Frau X. unter der Freigrenze geblieben. Die Beschwerdeführerin hat die Freigrenze von € 22,00 lediglich in den Jahren 2010-2013 überschritten. Somit wurde es nur in den Jahren ab 2010 verabsäumt, eine Steuererklärung einzureichen, wobei die österreichische Einkommensteuer aufgrund der vollen Anrechenbarkeit der EU-Quellensteuer **im Jahr 2010 zu einer Nachzahlung € 1,93** und in den **Jahren ab 2011 zu einer (noch höheren) Gutschrift (!)** führen würde.

Ein Ausfall von österreichischer Einkommensteuer in all diesen Jahren hat somit **lediglich** in Höhe von **€ 1,93** stattgefunden. Demgegenüber steht der eingehobene **Einmalbetrag von € 25.229,14**.

Die im Steuerabkommen verankerte Einmalzahlung soll Personen treffen, die in der Vergangenheit steuerunehrlich waren und den in Liechtenstein steuerpflichtig erworbenen Vermögensstamm und die daraus erzielten Früchte nicht ordnungsgemäß besteuert haben. Dazu gehört Frau X. nicht. Die unversteuerten Beträge von Frau X. führen aufgrund der Freigrenze von € 22,00 und der Anrechenbarkeit der EU-Quellensteuer zu einer Gesamtnachzahlung in 10 Jahren von € 1,93 - in den Jahren ab 2011 sogar zu einer Gutschrift. Die einbehaltene Einmalzahlung steht in keiner Relation zu den tatsächlichen Einkommensteuern, sie führt zu einer unverhältnismäßigen Steuerbelastungswirkung von Frau X..

Im konkreten Fall führt die Einmalzahlung zu einem vom Gesetzgeber nicht beabsichtigen Mehrergebnis und hat daher keine (verfassungs-)rechtliche Begründung. Zusammenfassend ist im Fall von Frau X. die Einmalzahlung in Höhe von € 25.229,14 ohne rechtlichen Grund einbehalten worden. Daher wird dieser Antrag auf Rückerstattung erneut gestellt."

Mit Eingabe der Beschwerde wurden weiters die Kontoauszüge sowie eine Aufstellung der erzielten Kapitalerträge für die Jahre 2004 bis 2013 nachgereicht.

3. Mit Beschwerdeverentscheidung vom 27.07.2015 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab. Als Begründung wurde angegeben, die Bestimmung über eine unvollständige oder zu Unrecht erfolgte Erhebung der Einmalzahlung sei in Art.14 Abs. 3 des Steuerabkommens mit dem Fürstentum Liechtenstein festgehalten. Sei demnach die Einmalzahlung ohne rechtlichen Grund bezahlt worden, so habe die betroffene Person gegenüber der zuständigen österreichischen Behörde einen Anspruch auf Erstattung der Einmalzahlung. Ein rechtlicher Grund liege etwa dann (zum Teil) nicht vor, wenn der Einmalzahlungsbetrag aufgrund eines Rechenfehlers oder unter Zugrundelegung falscher Grunddaten in unrichtiger Höhe (überhöht) entrichtet worden sei. Weiterhin sei dies dann gegeben, wenn Österreich an den in Liechtenstein verbuchten Vermögenswerten bzw. den aus Liechtenstein bezogenen Kapitaleinkünften kein Besteuerungsrecht ausüben hätte können, bereits eine fristgerechte Offenlegung (bis zum 31.12.2013) erfolgt sei oder wenn die

Zahlstelle trotz Erteilung der Ermächtigung zur freiwilligen Meldung die Einmalzahlung erhoben hätte.

Im vorliegenden Fall habe die Bf. die freiwillige Meldung nur für die Zukunft gewählt und nicht darauf geachtet, dass sie diese Entscheidung auch für die Vergangenheit treffen hätte müssen. Bei Konten oder Depots, für die keine Mitteilung abgegeben werde, sei entsprechend dem Abkommen die Nachversteuerung durch Einmalzahlung vorzunehmen. Daher habe die Bank die Einmalzahlung vom Konto der Bf. abgezogen. Zu prüfen sei nunmehr, ob diese Einmalzahlung ohne rechtlichen Grund erfolgt sei.

Soweit von der Bf. bestritten werde, dass die nach DBA befreiten Einkünfte unter den Begriff des Einkommens fallen würden, sei auf den Einkommensbegriff des EStG abzustellen. Nach § 2 Abs. 1 EStG sei der Einkommensteuer das Einkommen zugrunde zu legen, dass der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen habe. Bei der Einkommensermittlung des unbeschränkt Steuerpflichtigen seien im Rahmen der Erfassung des Welteinkommens grundsätzlich auch ausländische Einkünfte anzusetzen. Somit werde die maßgebliche Besteuerungsgrenze klar überschritten.

Hinsichtlich des Beschwerdevorbringens, die Freigrenze von 22,00 Euro würde nur in den Jahren 2010 bis 2013 überschritten und bei Durchführung einer Veranlagung würde sich eine geringe Nachzahlung bzw. Gutschriften ergeben, wurde seitens des Finanzamtes entgegnet, dass die Überschreitung der Freigrenze in jedem einzelnen Jahr während des maßgeblichen Zeitraumes nicht erforderlich sei. Gleichmaßen sei unerheblich, ob sich bei Durchführung der Veranlagung eine Nachzahlung oder sogar eine Gutschrift ergeben hätte. Es sei lediglich zu überprüfen, ob eine Veranlagungspflicht der nicht erklärten Einkünfte aus Kapitalvermögen bestanden hätte. Der Überschuss aus Einkünften aus Kapitalvermögen bleibe nur dann außer Ansatz, wenn er die Grenze von 22,00 Euro nicht übersteigen würde. Im vorliegenden Fall würde dieser Betrag in zumindest einem Jahr überschritten, wodurch die Einkünfte aus Kapitalvermögen veranlagungspflichtig gewesen seien. Diese Argumentation gehe sohin ins Leere.

Die Offenlegung sei im gegenständlichen Fall erst mit dem Antrag auf Erstattung der Einmalzahlung und somit nach dem maßgeblichen Stichtag vorgenommen worden. Zusätzlich habe Österreich das Besteuerungsrecht an diesen Einkünften.

Die Einmalzahlung sei nicht ohne rechtlichen Grund entrichtet worden und die Beschwerde spruchgemäß abzuweisen.

4. Dagegen wurde von der Bf. mit Schreiben vom 27.08.2015 fristgerecht ein Vorlageantrag eingebracht und gemäß § 272 BAO die Entscheidung durch den Senat beantragt. Begründend wird nach Wiedergabe der Beschwerdeausführungen vom 27.05.2015 ergänzend festgehalten, dass das Steuerabkommen den Begriff „ohne rechtlichen Grund“ nicht

definiere. Es sei sowohl in den erläuternden Bemerkungen zur Regierungsvorlage (2151 der Beilagen XXIV. GP-Staatsvertrag) lediglich ein Beispiel für eine grundlose Zahlung angeführt als auch in der Information des BMF bloße Anwendungsfälle dargestellt. Es handle sich somit nicht um eine abschließende Aufzählung der Einhebungsfälle ohne rechtlichen Grund.

Nach dem Vorbringen des anwaltlichen Vertreters im Vorlageantrag sei die rechtliche Grundlage zum einen nach dem Abgabenverfahrensrecht (BAO) zu beurteilen: § 119 BAO sehe eine allgemeine und umfassende Offenlegungspflicht für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamer Umstände nach Maßgabe der Abgabenschriften vor. Die Offenlegung müsse vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Der Umfang der Offenlegungspflicht sei durch Geeignetheit, Erforderlichkeit, Notwendigkeit, Verhältnismäßigkeit und Zumutbarkeit begrenzt.

Diesen Grundsätzen entsprächen auch die Richtlinien zur Veranlagungspflicht im Einkommensteuergesetz. Die in § 39 EStG 1988 verankerte Freigrenze für die Veranlagungspflicht von Kapitalerträgen solle nämlich zweierlei bewirken: Erstens solle die Freigrenze der Entkriminalisierung jener Steuerpflichtigen dienen, die neben anderen Einkünften auch geringfügige - und damit leicht zu übersehende - Kapitalerträge erzielten. Zweitens sollten damit Verwaltungskosten eingespart werden, weil sonst auch geringste Kapitalertragsteuern aus Sparguthaben durch eine kostenintensive Veranlagung rückzuerstatten wären.

Im vorliegenden Fall würde die Offenlegungspflicht angesichts der äußerst geringfügigen Steuerwirkung (€ 1,93 für 10 Jahre) unter Beachtung des Grundsatzes der Verhältnismäßigkeit nicht verletzt. Die rechtliche Grundlage für die Einhebung der Einmalzahlung sei vor diesem Hintergrund nicht gegeben.

Die rechtliche Grundlage der Einmalzahlung müsse allerdings auch verfassungsrechtlich überprüft werden. Unter verfassungsrechtlichen Gesichtspunkten sei das Wesen der pauschalen Einmalzahlung eine Strafamnestie. Nach Art. 93 B-VG würden Strafamnestien wegen gerichtlich strafbarer Handlungen durch Bundesgesetz erteilt. Dies setze voraus, dass eine Straftat begangen worden sei und eine Schadensgutmachung bewirkt würde, wobei diese in erster Linie in der Beseitigung des durch das Finanzvergehens bewirkten Einnahmenausfalles bestehen soll.

Angesichts der Tatsache, dass die Nichtoffenlegung der Kapitalerträge keine oder nur unbedeutende Folgen nach sich gezogen habe und der Bf. (wenn überhaupt) nur ein geringfügiges Verschulden zuzurechnen sei, könne im gegenständlichen Fall nicht von einer Straftat der Bf. ausgegangen werden. Die Einmalzahlung habe demnach keine verfassungsrechtliche Grundlage. Im konkreten Fall führe die Einmalzahlung zu einem vom

Gesetzgeber nicht beabsichtigen Mehrergebnis und habe keine (verfassungs-)rechtliche Begründung.

Die Beschwerde wurde dem Bundesfinanzgericht am 23.09.2015 zur Entscheidung vorgelegt.

Das Bundesfinanzgericht hat über die Beschwerde erwogen:

II. Sachverhalt

Die im Inland ansässige Bf. unterhielt als Kontoinhaberin und Nutzungsberechtigter in Liechtenstein ein Konto bei der Liechtensteinischen Bank (Konto Nr. xxx), auf welches ihre Lohneinkünfte aus ihrer Tätigkeit in Liechtenstein als Lehrerin überwiesen wurden.

Der Bf. wurden von der Liechtensteinischen Bank auf ihrem Konto Zinsen in Höhe von 8,50 CHF (5,44 Euro) für 2004, 24,30 CHF (15,55 Euro) für 2005, 32,00 CHF (20,16 Euro) für 2006, 16,10 CHF (9,66 Euro) für 2007, 20,50 CHF (12,72 Euro) für 2008, 14,30 CHF (9,33 Euro) für 2009, 53,60 CHF (38,25 Euro) für 2010, 118,16 CHF (94,42 Euro) für 2011, 287,80 CHF (235,20 Euro) für 2012 und 239,78 CHF (191,85 Euro) für 2013 gutgeschrieben.

Die Bf. hat die Lohneinkünfte und die ihr von der Liechtensteinischen Bank auf ihrem Konto gutgeschriebenen Zinsen in Österreich nicht zur Einkommensteuer erklärt.

Trotz fristgerechter Information der Bf. über das Abkommen zwischen dem Fürstentum Liechtenstein und der Republik Österreich über die Zusammenarbeit im Bereich der Steuern hat es die Bf. bis zum 31. Mai 2014 hinsichtlich der Vergangenheit (Zeiträume vor dem 01.01.2014) verabsäumt, ihrer Liechtensteinischen Bank gegenüber mitzuteilen, für welche der beiden Methoden (Einmalzahlung gemäß Art. 8 oder freiwillige Meldung gemäß Art. 10) zur Nachversteuerung von Vermögenswerten bzw. Kapitalerträgen, die in Österreich zu besteuern gewesen wären und unversteuert auf dem gegenständlichen Bankkonto lagen, sie sich entscheidet. In Ermangelung einer solchen Erklärung kam in der Folge die anonyme Abgeltung durch Einmalzahlung zur Anwendung. In diesem Sinne hat die Liechtensteinische Bank aufgrund der im gegenständlichen Abkommen (Anhang I) festgelegten Formel einen pauschalen Steuerbetrag in Höhe von 25.229,14 Euro (CHF 31.228,02) berechnet und vom Konto der Bf. eingezogen (vgl. diesbezügliche Belastungsanzeige der Liechtensteinischen Bank betreffend "Einmalzahlung Abgeltungssteuer" vom 30. Mai 2014). Im Zuge dieser Erhebung der Einmalzahlung hat die Bf. weiters eine (einspruchsfähige) Bescheinigung (datiert mit 28.05.2014) über die Höhe der geleisteten Abgeltungssteuer erhalten, um im Falle einer späteren Prüfung durch die Abgabenbehörde einen Nachweis erbringen zu können. Im Wege der zuständigen liechtensteinischen Behörde wurde die eingehobene Einmalzahlung schließlich an die zuständige österreichische Behörde weitergeleitet.

Dieser Sachverhalt ist unstrittig und ergibt sich aus dem vorliegenden Akteninhalt.

Strittig im gegenständlichen Fall ist, ob die von der Liechtensteinischen Bank vom Konto der Bf. eingezogene Einmalzahlung (Abgeltungssteuer) in Höhe von 25.229,14 Euro (CHF 31.228,02) im Sinne des Art. 14 Abs. 3 des Abkommens "ohne rechtlichen Grund bezahlt" worden ist oder nicht bzw. ob die Bf. nach der Bestimmung des Art. 14 Abs. 3 des Abkommens "gegenüber der zuständigen österreichischen Behörde einen Anspruch auf Erstattung der Einmalzahlung" hat oder nicht.

III. Gesetzliche Grundlagen und rechtliche Würdigung

Nach § 1 Abs. 2 EStG 1988 sind unbeschränkt steuerpflichtig jene natürlichen Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte.

Nach § 39 Abs. 1 EStG 1988 wird die Einkommensteuer nach Ablauf des Kalenderjahres (Veranlagungszeitraumes) nach dem Einkommen veranlagt, das der Steuerpflichtige in diesem Veranlagungszeitraum bezogen hat. Hat der Steuerpflichtige lohnsteuerpflichtige Einkünfte bezogen, so erfolgt eine Veranlagung nur, wenn die Voraussetzungen des § 41 vorliegen. Sind im Einkommen Einkünfte aus Kapitalvermögen enthalten, so bleiben Überschüsse aus dieser Einkunftsart außer Ansatz, wenn sie 22 Euro nicht übersteigen.

In dem mit "Steuererklärungspflicht" überschriebenen § 42 EStG 1988 wird u.a. bestimmt, dass der unbeschränkt Steuerpflichtige eine Steuererklärung für das abgelaufene Kalenderjahr (Veranlagungszeitraum) abzugeben hat, wenn das Einkommen, in dem keine lohnsteuerpflichtigen Einkünfte enthalten sind, mehr als 11.000 Euro betragen hat; liegen die Voraussetzungen des § 41 Abs. 1 Z 1, 2, 5, 6 oder 7 vor, so besteht Erklärungspflicht dann, wenn das zu veranlagende Einkommen mehr als 12.000 Euro betragen hat (§ 41 Abs. 1 Z 3 EStG 1988).

Soweit der anwaltliche Vertreter der Bf. in diesem Zusammenhang in der Beschwerde vom 27.05.2015 einwendet, dass die steuerpflichtigen Einkünfte der Bf. in Österreich die in der Information des BMF angeführte Besteuerungsgrenze von 11.000,00 Euro bzw. 13.093,00 Euro in den letzten 10 Jahren nicht erreicht hätten, ist darauf hinzuweisen, dass grundsätzlich das gesamte – am „Markt“ erworbene – Einkommen des Steuerpflichtigen der Einkommensbesteuerung unterliegt. Dies gilt bei unbeschränkter Steuerpflicht unabhängig davon, ob das Einkommen im Inland oder Ausland erzielt wurde (Welteinkommen; vgl. *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, Kommentar zum EStG, § 42 EStG Tz 1/1). Für die Frage der Steuererklärungspflicht nach § 42 EStG 1988 ist somit das gesamte Welteinkommen der Bf. maßgeblich, wobei die in Liechtenstein erzielten Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zwar in Österreich nicht steuerpflichtig sind, allerdings im Rahmen des Progressionsvorbehaltes zu

berücksichtigen sind (vgl. Art. 19 iVm Art. 21 Abs. 1 Doppelbesteuerungsabkommen zwischen der Republik Österreich und dem Fürstentum Liechtenstein, BGBl. Nr. 24/1971).

Die Bf. war somit verpflichtet, die auf ihrem Konto bei der Liechtensteinischen Bank gutgeschriebenen Zinsen, für die Österreich nach Art. 11 Abs. 1 des Doppelbesteuerungsabkommen zwischen der Republik Österreich und dem Fürstentum Liechtenstein das Besteuerungsrecht zukommt, ab Überschreiten der Freigrenze von 22 Euro (Jahre 2010 bis 2013) im Rahmen ihrer Steuererklärungspflicht dem Finanzamt offenzulegen bzw. der österreichischen Einkommensbesteuerung zu unterziehen.

Auf dieser Grundlage kann den weitergehenden Ausführungen des anwaltlichen Vertreters im Vorlagenantrag vom 27.08.2015, wonach unter Hinweis auf § 119 BAO im vorliegenden Fall die Offenlegungspflicht angesichts der äußerst geringfügigen Steuerwirkung unter Beachtung des Grundsatzes der Verhältnismäßigkeit nicht verletzt würde bzw. die rechtliche Grundlage für die Einhebung der Einmalzahlung vor diesem Hintergrund nicht gegeben sei, nicht gefolgt werden.

Die Offenlegungspflicht besteht „nach Maßgabe der Abgabenvorschriften“ (§ 119 Abs. 1 BAO). Daher besteht eine Pflicht zur unaufgeforderten Offenlegung dann, wenn sie gesetzlich angeordnet ist (zB Abgabenerklärungspflicht gemäß § 42 EStG 1988; vgl. auch *Ritz*, BAO-Kommentar, 6. Aufl., § 119 BAO Rz 2).

Die Ansicht des anwaltlichen Vertreters, wonach die Erhebung der Abgeltungssteuer mangels gegebener "Steuererklärungspflicht" ohne rechtlichen Grund bezahlt worden sei, wird somit vom erkennenden Senat nicht geteilt.

Nach Art. 1 Abs. 1 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und dem Fürstentum Liechtenstein über die Zusammenarbeit im Bereich der Steuern, BGBl. III Nr. 301/2013 (im Folgenden nur Abkommen) vom 29.01.2013, das am 01.01.2014 in Kraft getreten ist, soll mit diesem Abkommen durch bilaterale Zusammenarbeit der Vertragsstaaten die effektive Besteuerung der betroffenen Personen in der Republik Österreich sichergestellt werden.

Zu diesem Zweck vereinbaren die Vertragsstaaten eine bilaterale Zusammenarbeit (Art. 1 Abs. 2 des Abkommens), wobei u.a. Vermögenswerte bei einer liechtensteinischen Zahlstelle von in der Republik Österreich ansässigen betroffenen Personen auf der Grundlage dieses Abkommens nachversteuert werden (Art. 1 Abs. 2 Buchstabe a des Abkommens).

Art. 2 des Abkommens enthält verschiedene Begriffsbestimmungen. Danach bedeutet der Ausdruck "zuständige Behörde" in der Republik Österreich der Bundesminister für Finanzen oder die von ihm bestimmte Behörde, in Liechtenstein die Regierung des Fürstentums Liechtenstein oder deren Bevollmächtigten (Art. 2 Abs. 1 Buchstabe d des Abkommens).

Nach Art. 2 Abs. 1 Buchstabe e Ziffer i des Abkommens zählen Banken nach dem liechtensteinischen Bankengesetz und Wertpapierhändler als "liechtensteinische Zahlstelle".

Als vom Abkommen Liechtenstein erfasste Vermögenswerte zählen u.a. das bei liechtensteinischen Zahlstellen im Sinne des Buchstaben e Ziffer i auf Konten oder Depots verbuchte Vermögen (Art. 2 Abs. 1 Buchstabe f Ziffer i des Abkommens).

Der Ausdruck "Konto" oder "Depot" bedeutet ein Konto oder ein Depot, auf dem Vermögenswerte nach Buchstabe f verbucht sind (Art. 2 Abs. 1 Buchstabe g des Abkommens).

Nach Art. 2 Abs. 1 Buchstabe h Ziffer i des Abkommens bezieht sich im Falle einer Zahlstelle nach Buchstabe e Ziffer i der Ausdruck "betroffene Person" auf eine in der Republik Österreich ansässige natürliche Person, die als Vertragspartner einer liechtensteinischen Zahlstelle Konto- oder Depotinhaber sowie nutzungsberechtigte Person der entsprechenden Vermögenswerte ist.

Nach Art. 2 Abs. 1 Buchstabe j des Abkommens bedeutet der Ausdruck "Kontoinhaber" oder "Depotinhaber" die Person, die in Bezug auf die Vermögenswerte einer betroffenen Person die Vertragspartei einer liechtensteinischen Zahlstelle gemäß Buchstabe e ist.

Nach Art. 2 Abs. 1 Buchstabe k des Abkommens bedeuten die Ausdrücke

- "Stichtag 1" den 31. Dezember 2003;
- "Stichtag 2" den 31. Dezember 2011;
- "Stichtag 3" den letzten Tag des fünften Monats nach dem Inkrafttreten dieses Abkommens;
- "Stichtag 4" den letzten Tag des sechsten Monats nach dem Inkrafttreten dieses Abkommens.

Art. 3 Abs. 2 des Abkommens bestimmt, dass für Zwecke des Teils 2 dieses Abkommens der Wohnsitz am Stichtag 2 (31. Dezember 2011) maßgebend ist. Der Wohnsitz bestimmt sich nach den Grundsätzen des Absatzes 1.

Teil 2 (Art. 4 bis 17) des Abkommens enthält die Regelung zur Nachversteuerung von Vermögenswerten.

Nach Art. 4 Abs. 1 des Abkommens informieren liechtensteinische Zahlstellen gemäß Artikel 2 Absatz 1 Buchstabe e Ziffer i die Konto- und Depotinhaber und liechtensteinische Zahlstellen gemäß Artikel 2 Absatz 1 Buchstabe e Ziffer ii informieren die betroffenen Personen bis

spätestens zwei Monate nach dem Inkrafttreten dieses Abkommens über den Inhalt dieses Abkommens und die daraus resultierenden Rechte und Pflichten der betroffenen Person.

Nach Art. 5 Abs. 1 des Abkommens muss eine betroffene Person, die am Stichtag 2 (31. Dezember 2011) und beim Inkrafttreten dieses Abkommens (01. Jänner 2014) bei derselben liechtensteinischen Zahlstelle gemäß Artikel 2 Absatz 1 Buchstabe e Ziffer i ein Konto oder Depot unterhält, der liechtensteinischen Zahlstelle spätestens per Stichtag 3 (31. Mai 2014) schriftlich mitteilen, für welche der beim Inkrafttreten dieses Abkommens bestehenden Konten oder Depots die Nachversteuerung durch Einmalzahlung nach Artikel 8 erfolgen soll und für welche Konten oder Depots sie der liechtensteinischen Zahlstelle die Ermächtigung zur freiwilligen Meldung nach Artikel 10 gewährt. Für sämtliche Vermögenswerte, die von liechtensteinischen Zahlstellen gemäß Art. 2 Abs. 1 Buchstabe e Ziffer ii verwaltet werden, muss entweder die Nachversteuerung durch Einmalzahlung vorgenommen oder die Ermächtigung zur freiwilligen Meldung gewährt werden. Eine abgegebene Mitteilung ist ab Inkrafttreten dieses Abkommens unwiderruflich.

Bei Konten oder Depots, bei denen die betroffene Person bis zum Stichtag 3 (31. Mai 2014) keine Mitteilung nach Absatz 1 abgibt, erfolgt die Nachversteuerung durch Einmalzahlung nach Artikel 8 (Art. 5 Abs. 3 des Abkommens).

Unter Vorbehalt von Artikel 6, 7 und 12 erheben liechtensteinische Zahlstellen per Stichtag 3 (31. Mai 2014) eine Einmalzahlung auf den bei ihnen verbuchten oder verwalteten Vermögenswerten der betroffenen Person (Art. 8 Abs. 1 des Abkommens).

Nach Art. 8 Abs. 2 des Abkommens bemisst sich die Einmalzahlung nach Anhang I dieses Abkommens. Der Steuersatz beträgt 30 Prozent (Anm.: der tatsächliche Steuersatz variiert aufgrund der Formel).

Gleichzeitig mit der Erhebung der Einmalzahlung erstellt die liechtensteinische Zahlstelle zuhanden der betroffenen Person eine Bescheinigung nach festgelegtem Muster. Erhebt die betroffene Person gegen die Bescheinigung nicht innerhalb von 30 Tagen nach deren Zustellung Einspruch, gilt diese als genehmigt (Art. 8 Abs. 3 des Abkommens).

Mit der vollständigen Gutschrift der Einmalzahlung auf dem bei der liechtensteinischen Zahlstelle dafür eingerichteten Abwicklungskonto gelten die österreichischen Erbschaftssteuer- und Schenkungssteueransprüche, die Ansprüche auf die gemeinschaftlichen Bundesabgaben gemäß Paragraph 8 Absatz 1 erster Satz erster und dritter Fall des österreichischen Finanzausgleichsgesetzes 2008, die österreichische Stiftungseingangssteueransprüche und die österreichischen Versicherungssteueransprüche, die auf den – auf den entsprechenden Konten und Depots verbuchten oder verwalteten – Vermögenswerten entstanden sind, als abgegolten (Art. 8 Abs. 6 des Abkommens).

Nach Art. 10 Abs. 2 des Abkommens entfällt die Erhebung der Einmalzahlung nach Artikel 8, wenn die betroffene Person ihre liechtensteinische Zahlstelle spätestens per Stichtag 3 (31. Mai 2014) schriftlich ermächtigt, die Informationen nach Absatz 2 an die zuständige österreichische Behörde zu melden.

Nach Art. 14 Abs. 3 des Abkommens hat die betroffene Person gegenüber der zuständigen österreichischen Behörde einen Anspruch auf Erstattung der Einmalzahlung, wenn die Einmalzahlung ohne rechtlichen Grund bezahlt worden ist.

Die Bf. hatte ihren Wohnsitz am nach Art. 3 Abs. 2 des Abkommens maßgeblichen Stichtag 2 (31. Dezember 2011) in Österreich und hat sowohl an diesem Stichtag 2 als auch beim Inkrafttreten des Abkommens (01. Jänner 2014) über das Konto (Konto Nr. xxx) bei der Liechtensteinischen Bank, einer liechtensteinischen Zahlstelle im Sinne des Art. 2 Abs. 1 Buchstabe e des Abkommens, verfügt. Die Bf. war damit nach Art. 5 Abs. 1 des Abkommens verpflichtet, der Liechtensteinischen Bank spätestens bis zum Stichtag 3 (31. Mai 2014) mitzuteilen, ob die Nachversteuerung der Zinserträge durch Einmalzahlung erfolgen soll (anonyme Abgeltungssteuer) oder ob sie dieser die Ermächtigung zur freiwilligen Meldung erteilt.

Nachdem auch nach den eigenen Angaben des anwaltlichen Vertreters der Bf. außer Streit steht, dass die Bf. der liechtensteinischen Zahlstelle eine Ermächtigung zur freiwilligen Meldung nach Art. 10 des Abkommens nicht erteilt hat, war diese verpflichtet, die nach Anhang I berechnete Einmalzahlung gemäß Art. 8 des Abkommens zu erheben. Aus welchen Gründen eine solche Ermächtigung nicht erteilt wurde, ist nach dem Abkommen nicht maßgeblich; ebenso stellt das Abkommen nicht darauf ab, ob das Vermögen auf dem Konto der liechtensteinischen Bank tatsächlich aus versteuerten oder nicht versteuerten Einkünften ("Schwarzgeld") stammt bzw. die Offenlegung der Zinserträge absichtlich oder nur versehentlich unterblieben ist. Mit dem Einwand, dass das auf dem Konto verbuchte Einkommen in Liechtenstein ordnungsgemäß versteuert wurde, war daher nichts zu gewinnen. Auch wenn der Bf. darin zustimmen ist, dass nach der Grundintention des Abkommens bisher unversteuerte Vermögenswerte effektiv besteuert werden soll(t)en, ändert dies nichts daran, dass das Abkommen nach dem Willen der Unterzeichnerstaaten für Fälle, in denen keine unversteuerten Vermögenswerte vorliegen bzw. nur geringfügige Zinserträge erzielt wurden, die Möglichkeit zur freiwilligen Meldung vorsieht und im Falle der Nichterteilung einer diesbezüglichen Ermächtigung zwingend die pauschale Nachversteuerung durch Einmalzahlung zur Anwendung kommt.

Art. 14 Abs. 3 des Abkommens bestimmt, dass ein Anspruch gegenüber der zuständigen österreichischen Behörde auf Erstattung der Einmalzahlung nur besteht, wenn die Einmalzahlung ohne rechtlichen Grund bezahlt worden ist. Wann ein solcher Fall einer ohne rechtlichen Grund erfolgten Einmalzahlung vorliegt, geht aus dem Abkommen nicht hervor.

Nach den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (2151 der Beilagen XXIV. GP - Staatsvertrag - Materialien) liegt eine solche grundlos erfolgte Einmalzahlung beispielsweise dann vor, wenn sich nachträglich herausstellt, dass die betroffene Person zum relevanten Zeitpunkt nicht in Österreich ansässig war.

Das Bundesministerium für Finanzen hat in seiner o.a. Information vom 5. September 2014, BMF-010221/0566-VI/8/2014, ausgeführt, dass ein rechtlicher Grund auch dann (zum Teil) nicht vorliege, wenn der Einmalzahlungsbetrag aufgrund eines Rechenfehlers oder unter Zugrundelegung falscher Grunddaten in unrichtiger Höhe (überhöht) entrichtet worden sei, Österreich an den Vermögenswerten bzw. den bezogenen Kapitaleinkünften kein Besteuerungsrecht hätte ausüben können, bereits eine fristgerechte Offenlegung erfolgt wäre oder die Zahlstelle trotz Erteilung der Ermächtigung zur freiwilligen Meldung die Einmalzahlung erhoben hätte und eine Rückerstattung ausschließlich in den dort angeführten Fallkonstellationen erfolgen könne. Abgesehen davon, dass das Bundesfinanzgericht an derartige Aussagen des BMF nicht gebunden ist, wurde gegenständlich nicht behauptet, dass ein solcher Fall vorläge und ergeben sich auch für den erkennenden Senat keine Anhaltspunkte dahingehend, dass die Erhebung der Einmalzahlung (Abgeltungssteuer) durch die Liechtensteinischen Bank ohne rechtlichen Grund erfolgt wäre.

Was den weiteren Einwand der Bf. betrifft, dass die Guthabenzinsen seit dem Jahr 2005 der EU-Quellensteuer unterlägen, ist auf Art. 1 Abs. 3 des Abkommens hinzuweisen, wo bestimmt wird: "Ungeachtet sonstiger Bestimmungen findet dieses Abkommen keine Anwendung auf Erträge oder Gewinne, von denen in Anwendung des Abkommens vom 7. Dezember 2004 zwischen dem Fürstentum Liechtenstein und der Europäischen Gemeinschaft über Regelungen, die den in der Richtlinie 2003/48/EG des Rates im Bereich der Besteuerung von Zinserträgen festgelegten Regelungen gleichwertig sind (nachfolgend "Zinsbesteuerungsabkommen" genannt), ein Steuerrückbehalt erhoben worden ist oder eine freiwillige Offenlegung erfolgt. Teil 2 dieses Abkommens bleibt unberührt."

Somit steht ein von der liechtensteinischen Zahlstelle einbehaltener EU-Steuerrückbehalt der in Teil 2 des Abkommens getroffenen Regelung zur Nachversteuerung von Vermögenswerten bzw. der Erhebung der Einmalzahlung (Abgeltungssteuer) im gegenständlichen Beschwerdefall (Regularisierung der Vergangenheit) nicht entgegen.

Auch der Hinweis einer dadurch bewirkten Doppelbesteuerung bzw. der Hinweis einer grundsätzlich vorgesehenen Anrechnung der "EU-Quellensteuer" auf die österreichische Einkommensteuer vermag der Beschwerde nicht zum Erfolg zu verhelfen. Aufgrund des Zinsbesteuerungsabkommens behalten liechtensteinische Zahlstellen seit 1. Juli 2005 von den Zinszahlungen an in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union ansässige Nutzungsberechtigte einen Steuerrückbehalt ein. Der Steuersatz beträgt in den ersten drei Jahren der Anwendung des Abkommens 15%, in den darauf folgenden drei Jahren 20% und

danach 35%. Von den Einnahmen aus dem EU-Steuerrückbehalt werden 75% (anonym) an den jeweiligen Mitgliedstaat weitergeleitet, 25% behält Liechtenstein. Vermieden werden kann der Steuerrückbehalt durch eine freiwillige Meldung der Zinszahlungen an die zuständigen Behörden im Mitgliedstaat.

Der EU-Steuerrückbehalt stellt damit eine Art Sicherungssteuer dar, die eine effektivere Besteuerung der von in einem EU-Mitgliedstaat ansässigen Nutzungsberechtigten in Liechtenstein erzielten Zinserträge gewährleisten soll. Sie befreit den Nutzungsberechtigten aber nicht von seiner die Zinsen betreffenden Erklärungspflicht oder gar der Einkommensteuerpflicht im Wohnsitzstaat (vgl. *Tumpel/Gläser*, SWK 19/2005, S 608). Dass der Bf. eine Verletzung der Offenlegungspflicht nicht vorwerfbar wäre, trifft sohin nicht zu, hat der Wohnsitzstaat doch weiterhin uneingeschränkt das Recht, das Einkommen des Nutzungsberechtigten nach seinen innerstaatlichen Vorschriften zu besteuern. Im Falle einer Offenlegung oder Meldung der Zinserträge werden diese im jeweiligen Mitgliedstaat mit demselben Steuersatz besteuert, wie vergleichbare Erträge, die aus diesem Mitgliedstaat stammen (Art. 2 Abs. 4 Zinsbesteuerungsabkommen). Um eine Doppelbesteuerung zu vermeiden, verpflichtet das Zinsbesteuerungsabkommen den Mitgliedstaat, in dem der Nutzungsberechtigte seinen Wohnsitz hat, jedoch, dem Nutzungsberechtigten eine Steuergutschrift in Höhe des einbehaltenen Betrages zu gewähren bzw. den Betrag der zuviel einbehaltenen Steuer zu erstatten (Art. 9 Abs. 1 Zinsbesteuerungsabkommen). Im Ergebnis soll den Nutzungsberechtigten daher jene Steuerlast treffen, die ihn auch ohne Einbehalt der Zinsensteuer bei ordnungsgemäßer Deklaration der Zinseinkünfte im Mitgliedstaat getroffen hätte (vgl. *Tumpel/Gläser*, SWK 19/2005, S 608). Voraussetzung für eine entsprechende Anrechnung des Steuerrückbehaltes ist somit jedenfalls eine Offenlegung der Zinserträge im jeweiligen Mitgliedstaat.

Demgegenüber wurde mit der gegenständlichen (pauschalen) Einmalzahlung hinsichtlich der auf dem Konto bei der Liechtensteinischen Bank verbuchten Vermögenswerte eine Regularisierung für die gesamte Vergangenheit bis zum Inkrafttreten des Abkommens mit Liechtenstein (01.01.2014) bezüglich der dort angeführten Abgabenansprüche bewirkt, die insoweit auch einer finanzstrafrechtlichen Verfolgung entgegensteht.

Abgesehen davon, dass der EU-Steuerrückbehalt auf Zinserträge mit der gegenständlichen Einmalzahlung im Hinblick auf deren umfassende Abgeltungswirkung (davon sind im Übrigen auch Zeiträume umfasst, in denen der EU-Steuerrückbehalt noch nicht erhoben wurde) nicht gleichgesetzt werden kann, muss derjenige, der in Liechtenstein erzielte Zinserträge nicht offengelegt hat und sowohl hinsichtlich des EU-Steuerrückbehaltes als auch der Abgeltungssteuer die die Anonymität wahrende Variante gewählt hat, die sich daraus ergebenden wirtschaftlichen Folgen in Kauf nehmen, zumal eine Besteuerung nach

den tatsächlichen Verhältnissen im Inland mangels Offenlegung nicht möglich war. Eine nachträgliche Offenlegung vermag daran nichts zu ändern.

Entgegen dem Vorbringen des anwaltlichen Vertreters im Vorlageantrag bestehen gegen die in Teil 2 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und dem Fürstentum Liechtenstein über die Zusammenarbeit im Bereich der Steuern enthaltenen "Regelung zur Nachversteuerung von Vermögenswerten" auch keine verfassungsrechtlichen Bedenken. Diesbezüglich ist seitens des erkennenden Senates auf die Beschlüsse des Verfassungsgerichtshofes vom 25.02.2019, E 3659/2017-12 und E 1359/2018-5, hinzuweisen, betreffend zwei Beschwerden, in welchen eine Rechtsverletzung wegen Anwendung eines verfassungswidrigen Abkommens/Staatsvertrages bzw. wegen Verletzung in verfassungsgesetzlichen Rechten hinsichtlich des Erkenntnisses des BFG vom 13.09.2017, RV/1100552/2015, und des Erkenntnisses des BFG vom 07.03.2018, RV/1100617/2015, betreffend Abweisung des Antrages auf Rückerstattung der Abgeltungssteuer-Fürstentum Liechtenstein behauptet wurde. Begründend wurde in beiden Beschlüssen Folgendes ausgeführt:

„Der Verfassungsgerichtshof kann die Behandlung einer Beschwerde ablehnen, wenn sie keine hinreichende Aussicht auf Erfolg hat oder von der Entscheidung die Klärung von verfassungsrechtlichen Fragen nicht zu erwarten ist (Art. 144 Abs. 2 BVG). Eine solche Klärung ist dann nicht zu erwarten, wenn zur Beantwortung der maßgebenden Fragen spezifisch verfassungsrechtliche Überlegungen nicht erforderlich sind. Die vorliegende Beschwerde rügt die Verletzung in den verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechten auf Gleichheit aller Staatsbürger vor dem Gesetz (Art. 7 BVG, Art. 2 StGG), auf Unversehrtheit des Eigentums (Art. 5 StGG, Art. 1 1. ZPEMRK), auf ein faires Verfahren (Art. 6 EMRK) sowie auf einen wirksamen Rechtsbehelf und ein unparteiisches Gericht (Art. 47 GRC). Nach den Beschwerdebehauptungen wären diese Rechtsverletzungen aber zum erheblichen Teil nur die Folge einer - allenfalls grob - unrichtigen Anwendung des einfachen Gesetzes. Spezifisch verfassungsrechtliche Überlegungen sind zur Beurteilung der aufgeworfenen Fragen, insbesondere der Frage, ob der Antrag auf Rückerstattung der nach dem Abkommen zwischen der Republik Österreich und dem Fürstentum Liechtenstein über die Zusammenarbeit im Bereich der Steuern samt Schlussakte einschließlich der dieser beigefügten Erklärungen (BGBl. III. 301/2013) abgeführten Abgeltungssteuer zu Recht abgewiesen wurde, insoweit nicht anzustellen. Soweit die Beschwerde aber insofern verfassungsrechtliche Fragen berührt, als die Rechtswidrigkeit der angefochtene Entscheidung tragenden Rechtsvorschriften behauptet wird (Art. 68 Zusammenarbeit im Bereich der Steuern Liechtenstein), lässt ihr Vorbringen die behauptete Rechtsverletzung, die Verletzung in einem anderen verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht oder die Verletzung in einem sonstigen Recht wegen Anwendung einer rechtswidrigen generellen Norm als so wenig wahrscheinlich erkennen, dass sie keine hinreichende Aussicht auf Erfolg hat. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes liegt es im

rechtspolitischen Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers, Pauschalregelungen für Fälle vorzusehen, in denen der Ermittlung des entscheidungserheblichen Sachverhaltes faktische oder rechtliche Grenzen gesetzt sind (vgl. VfSlg. 18.549/2008). Darüber hinaus übersieht die Beschwerde, dass Art. 6 EMRK im Abgabenverfahren nicht zur Anwendung kommt (vgl. VfSlg. 15.469/1999 und EGMR 12.7.2001, Fall Feranzi, Appl. 44.759/98, NJW 2002, 3453) und ausschließlich bei der Durchführung des Rechtes der Europäischen Union gilt (vgl. VfSlg. 19.632/2012). Demgemäß wurde beschlossen, von der Behandlung der Beschwerde abzusehen."

Insgesamt wurde die streitgegenständliche Erhebung der Einmalzahlung (Abgeltungssteuer) seitens der Liechtensteinischen Bank unter Beachtung bzw. auf gesetzlicher Grundlage des Abkommens zwischen der Republik Österreich und dem Fürstentum Liechtenstein über die Zusammenarbeit im Bereich der Steuern vorgenommen und stehen der Anwendung dieser Regelung auch verfassungsrechtliche Erwägungen nicht entgegen.

Die Voraussetzung des Art. 14 Abs. 3 des Abkommens, wonach ein Anspruch gegenüber der zuständigen österreichischen Behörde auf Erstattung der Einmalzahlung besteht, wenn die Einmalzahlung ohne rechtlichen Grund bezahlt worden ist, liegt im beschwerdegegenständlichen Fall nicht vor.

Aus diesen Gründen war daher spruchgemäß zu entscheiden.

IV. Zulässigkeit einer 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.

Im gegenständlichen Fall ergeben sich die Rechtsfolgen aus den Bestimmungen nach dem Abkommen zwischen der Republik Österreich und dem Fürstentum Liechtenstein über die Zusammenarbeit im Bereich der Steuern (BGBl. III. 301/2013), wobei gegen die "Regelung zur Nachversteuerung von Vermögenswerten" keine verfassungsrechtlichen Bedenken bestehen. Art. 14 Abs. 3 des Abkommens bestimmt, dass ein Anspruch gegenüber der zuständigen österreichischen Behörde auf Erstattung der Einmalzahlung nur besteht, wenn die Einmalzahlung ohne rechtlichen Grund bezahlt worden ist. Die Voraussetzungen für die Zulassung einer ordentlichen Revision gemäß Art. 133 B-VG sind daher nicht gegeben.

Feldkirch, am 18. Dezember 2019