

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 des X., über die Beschwerde vom 28.03.2015 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 23.03.2015 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 in der Sitzung vom 27.11.2019 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. Der Beschwerdeführer (in der Folge kurz: Bf.) hat mit Schreiben vom 09.06.2014 einen Antrag auf Rückerstattung der gemäß Art. 8 des Abkommens zwischen dem Fürstentum Liechtenstein und der Republik Österreich über die Zusammenarbeit im Bereich der Steuern erhobenen Einmalzahlung (Abgeltungssteuer) in Höhe von 1.420,00 Euro gestellt. Dazu führte der Bf. begründend aus, in Art. 14 Abs. 3 des zwischenstaatlichen Abkommens zwischen der Republik Österreich und dem Fürstentum Liechtenstein sei eine Rückforderungsmöglichkeit eines ohne rechtlichen Grund einbehaltenen Einmalbetrages vorgesehen. Seine Schweizer AHV-Rente sei in der Vergangenheit auf sein liechtensteinisches Bankkonto bei der Bank monatlich in Höhe von ca. CHF 2.300,00 überwiesen worden. Diese Rente habe er ordentlich dem Finanzamt angezeigt und sei versteuert worden. Aufgrund der Vielzahl an Schreiben seiner liechtensteinischen Bank habe er es tatsächlich aus Unkenntnis verabsäumt, den entsprechenden Offenlegungsantrag dort zu stellen. So sei ihm am 30. Mai 2014 der Betrag in Höhe von 1.420,00 Euro (CHF 1.734,28) von seinem Konto als Einmalzahlung einbehalten und zwischenzeitlich auch schon an das BMF in Österreich überwiesen worden. Im „Sinne der Rechtsrichtigkeit“ werde gebeten, dem Antrag Folge zu leisten und den Betrag von 1.420,00 Euro seinem Abgabekonto wieder gutzuschreiben.

Mit Schreiben des Finanzamtes vom 17.12.2014 wurde der Bf. ersucht, den Nachweis für die Entrichtung der Abzugssteuer (Bescheinigung der Zahlstelle nach Art. 8 des Abkommens und Kontoauszug) beizubringen. Weiters seien zu übermitteln eine zeitnah ausgestellte Bestätigung der Zahlstelle, dass der in der Bescheinigung ausgewiesene Betrag der Abgeltungsbeträge tatsächlich abgezogen und nicht nachträglich wieder erstattet worden sei sowie Bescheinigungen (Konto-/Depotauszüge), aus denen die vollständige Höhe der nicht erklärten Einkünfte (Zinsen/Dividenden u.a.) für jedes Veranlagungsjahr (2004 bis 2013) hervorgingen.

Mit Eingabe vom 09.01.2015 hat der Bf. dem Finanzamt die angeforderten Unterlagen vorgelegt.

Nach Ergehen eines entsprechenden Delegierungsbescheides des Bundesministeriums für Finanzen gemäß § 3 AVOG 2010 (datiert mit 18.02.2015) hat das Finanzamt diesen Antrag des Bf. vom 09.06.2014 auf Rückerstattung der Einmalzahlung (Abgeltungssteuer) abgewiesen. Begründend führte das Finanzamt aus, Art. 14 Abs. 3 des Steuerabkommens 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 (jeweils 2004 bis 2013), die potentiell der Abgeltungswirkung des Steuerabkommens unterliegen, die gesetzliche Freigrenze von 22 Euro überschritten hätten, könne keine Erstattung der Abgeltungssteuer erfolgen.

2. In der dagegen fristgerecht eingebrachten Beschwerde vom 28.03.2015 brachte der Bf. vor, seine Schweizer Pension würde "auf ein Konto bei einer Liechtensteiner Bank überwiesen." Der Bf. sei der Meinung gewesen, wenn es sich um eine versteuerte Pension handle, dass er dies nicht offenlegen müsse, da es "am Amt aufscheint und dies keine Zusatzeinkünfte sind." Weiters sei nach Ansicht des Bf. auch zu berücksichtigen, dass er seit dem Jahre 2005 die Zinsertragssteuer entrichtet habe.

3. Mit Beschwerdevorentscheidung vom 18.05.2015 wurde die Beschwerde vom Finanzamt als unbegründet abgewiesen. Als Begründung wurde vom Finanzamt angegeben, die Erstattung der Einmalzahlung sei ausschließlich gem. Art. 14 Abs. 3 des Steuerabkommens zwischen der Republik Österreich und dem Fürstentum Liechtenstein möglich. Voraussetzung dafür sei, dass die Einmalzahlung zur Gänze oder zum Teil ohne rechtlichen Grund erfolgt sei. Dies liege etwa dann vor, wenn 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. Der Bf. habe in Österreich einen Wohnsitz, sodass er gemäß § 1 Abs. 2 EStG 1988 unbeschränkt steuerpflichtig sei und somit sein Welteinkommen in Österreich zu versteuern sei. Eine fristgerechte Offenlegung

der liechtensteinischen Kapitaleinkünfte sei nicht erfolgt. Zudem überstiegen diese Kapitaleinkünfte in den Jahren 2004 bis 2013 den Betrag von 22,00 Euro, sodass sie gemäß § 39 Abs. 1 EStG 1988 zu versteuern seien. Die Einmalzahlung sei somit nicht ohne rechtlichen Grund erfolgt, weshalb die Voraussetzungen für die Erstattung der Einmalzahlung nicht vorliegen würden.

4. In dem vom Bf. fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag vom 22.05.2015 wurde das Beschwerdebegehren auf Rückerstattung des Einmalbetrages (Abgeltungssteuer) aufrecht erhalten und gemäß § 272 BAO die Entscheidung durch den Senat beantragt.

Im Vorlageantrag hat der Bf. dazu ausgeführt, das gegenständliche Konto in Liechtenstein diene ausschließlich als „Plattform“ für die Rente des Bf., welche er aufgrund seiner "langjährigen Arbeitsdauer in FL seitens AHV erhalte." Diese Rente sei dem Finanzamt immer ordnungsgemäß angezeigt und versteuert worden. Dass Kapitaleinkünfte höher als die angeführten 22,00 Euro versteuert werden hätten müssen, sei dem Bf. "und auch im Fremdvergleich" völlig unbekannt, zumal auch in Liechtenstein diese Erträge mittels EU-Zinsertragsteuer versteuert worden seien. Die Offenlegung sei leider irrtümlich und mangels entsprechender Informationen nicht bei der Bank in Liechtenstein beantragt worden (er sei davon ausgegangen, dass eine Offenlegung nur für hinterzogene Abgaben erfolgen hätte müssen). Nach Ansicht des Bf. sei diese doppelte Versteuerung seiner Renteneinkünfte, welche Grundlage für sein Kontoguthaben gewesen seien, nicht korrekt und jedenfalls nicht im Sinne einer fairen Steuergesetzgebung.

Die Beschwerde wurde dem Bundesfinanzgericht am 06.07.2015 zur Entscheidung vorgelegt.

Das Bundesfinanzgericht hat über die Beschwerde erwogen:

II. Sachverhalt

Der im Inland ansässige Bf. unterhielt als Kontoinhaber und Nutzungsberechtigter in Liechtenstein ein Konto bei der Bank (CHF Seniorensparkonto; Kontonummer: xyz), auf welches die Schweizer AHV-Rente des Bf. laufend (monatlich) überwiesen wurde. Der Bf. hat diese Rente in Österreich zu Einkommensteuer erklärt und wurde mit diesen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit in Österreich jährlich zur Einkommensteuer veranlagt.

Die ihm von der Bank auf seinem Konto gutgeschriebenen Zinsen in Höhe von 74,55 CHF (47,71 Euro) für 2004, 77,70 CHF (49,73 Euro) für 2005, 75,65 CHF (47,66 Euro) für 2006, 64,55 CHF (38,73 Euro) für 2007, 71,60 CHF (44,43 Euro) für 2008, 58,47 CHF (38,14 Euro) für 2009, 41,93 CHF (29,92 Euro) für 2010, 52,49 CHF (41,95 Euro) für 2011, 67,25 CHF (54,96 Euro) für 2012 und 43,90 CHF (35,12 Euro) für 2013 hat der Bf. in den Steuererklärungen nicht angeführt.

Trotz fristgerechter Information des Bf. über das Abkommen zwischen dem Fürstentum Liechtenstein und der Republik Österreich über die Zusammenarbeit im Bereich der

Steuern hat es der Bf. bis zum 31. Mai 2014 verabsäumt, seiner 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, er sich entscheidet. In Ermangelung einer solchen Erklärung kam in der Folge die anonyme Abgeltung durch Einmalzahlung zur Anwendung. In diesem Sinne hat die Bank aufgrund der im gegenständlichen Abkommen (Anhang I) festgelegten Formel einen pauschalen Steuerbetrag in Höhe von 1.420,00 Euro (CHF 1.734,28) berechnet und vom Konto des Bf. eingezogen (vgl. diesbezügliche Belastungsanzeige der Bank betreffend "Abgeltungssteuer Einmalzahlung" vom 30. Mai 2014). Gleichzeitig mit dieser Erhebung der Einmalzahlung hat der Bf. eine (einspruchsfähige) Bescheinigung 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 Bank vom Konto des Bf. eingezogene Einmalzahlung (Abgeltungssteuer) in Höhe von 1.420,00 Euro (CHF 1.734,28) im Sinne des Art. 14 Abs. 3 des Abkommens "ohne rechtlichen Grund bezahlt" worden ist oder nicht bzw. ob der 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).

Der Bf. war somit verpflichtet, die auf seinem Konto bei der liechtensteinischen Bank für die Jahre 2004 bis 2013 gutgeschriebenen Zinsen im Rahmen seiner Steuererklärungspflicht dem Finanzamt offenzulegen.

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), 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.

Der Bf. hatte seinen 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 (CHF Seniorensparkonto; Kontonummer: xyz) bei der Bank, einer liechtensteinischen Zahlstelle im Sinne des Art. 2 Abs. 1 Buchstabe e des Abkommens, verfügt. Er war damit nach Art. 5 Abs. 1 des Abkommens verpflichtet, der Bank spätestens bis zum Stichtag 3 (31. Mai 2014) mitzuteilen, ob die Nachversteuerung der Zinserträge durch Einmalzahlung erfolgen soll (anonyme Abgeltungssteuer) oder ob er dieser die Ermächtigung zur freiwilligen Meldung erteilt.

Nachdem auch nach den eigenen Angaben des Bf. außer Streit steht, dass der 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 Österreich ordnungsgemäß versteuert wurde, war daher nichts zu gewinnen. Auch wenn dem Bf. darin zuzustimmen 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 einer 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 liechtensteinische Bank ohne rechtlichen Grund erfolgt wäre.

Was den Einwand des Bf. betrifft, dass er "seit dem Jahre 2005 die Zinsertragsteuer entrichte", 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 Einwand einer dadurch bewirkten Doppelbesteuerung 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 dem 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 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-

Steuerrückbehalten 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.

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" bestehen 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 die 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 Voraussetzungen des Art. 14 Abs. 3 des Abkommens, wonach ein Anspruch gegenüber der zuständigen österreichischen Behörde auf Erstattung der Einmalzahlung nur besteht, wenn die Einmalzahlung ohne rechtlichen Grund bezahlt worden ist, liegen 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.

