

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 21. November 2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 5. November 2018 betreffend Abweisung eines Antrages auf Erstattung der Einmalzahlung nach Art. 13 Abs. 3 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Schweizerischen Eidgenossenschaft über die Zusammenarbeit in den Bereichen Steuern und Finanzmarkt vom 19. Februar 2014 zu Recht erkannt:

I.) Der Beschwerde wird Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Einmalzahlung in Höhe von € 1.267,38 wird erstattet.

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

Entscheidungsgründe

I.) Verfahrensgang:

1.) Mit Eingabe vom 19. Februar 2014 beantragte der Bf (Beschwerdeführer) die Rückerstattung des pauschalen Abgeltungsbetrages in Höhe von € 1.267,38 zum Steuerabkommen Schweiz-Österreich.

2.) Mit Bescheid vom 5. November 2018 wurde der Rückerstattungsantrag abgewiesen. Begründend wurde ua ausgeführt, der Bf haben in den Jahren 2008, 2009, 2011 und 2012 Einkünfte aus Kapitalvermögen erzielt, welche die Grenze von € 22 überschritten hätten. Hierbei habe es sich um nachstehende Beträge gehandelt: 2008 € 35,15 €, 2009 € 24,03, 2011 € 28,75 und 2012 € 93,70. Diese Kapitaleinkünfte seien in den Steuererklärungen nicht angegeben worden. Darüber hinaus sei nicht nachgewiesen worden, dass der Bf der Schweizer Bank eine Ermächtigung zur Offenlegung an die österreichische Finanzverwaltung erteilt habe. Da der Abgeltungsbetrag wegen Nichterfassung von Einkünften in den österreichischen Steuererklärungen nicht ohne rechtlichen Grund erhoben worden sei, sei der Rücktritterstattungsantrag abzuweisen.

3.) Gegen den genannten Bescheid wurde mit Eingabe vom 21. November 2018 fristgerecht Beschwerde erhoben und vorgebracht, der Bf verfüge in der Schweiz über ein Konto bei der ***3***, ***4***. Der Bf sei seitens der Schweizer Bank befragt worden, ob er eine Versteuerung durch Einmalzahlung oder die Offenlegung der Kontoerträge gegenüber den zuständigen Behörden bevorzuge. Der Bf habe sich für eine Offenlegung entschieden und dies der Bank mitgeteilt. Die (zeitgerechte) Ermächtigung des Bf vom 29. Mai 2013 sei aufgrund eines Formfehlers nicht akzeptiert worden, sodass eine neue Ermächtigung mit 10. Juni 2013 verfasst worden sei. Diese sei von der Schweizer Bank als nicht zeitgerecht eingebracht beurteilt worden und eine Nachversteuerung durch Einmalzahlung veranlasst worden.

4.) In der abweisenden Beschwerdeentscheidung vom 26. April 2019 wurde im Wesentlichen ausgeführt, die Ermächtigung zur Offenlegung sei erst nach dem Stichtag 31. Mai 2013 erteilt worden.

5.) Mit Eingabe vom 13. Mai 2019 wurde fristgerecht die Entscheidung über die Beschwerde durch das Verwaltungsgericht gestellt. Ergänzend wurde noch vorgebracht, der Bf sei jedes Jahr beim Finanzamt (***1***) vorstellig geworden um die Einkommensteuererklärung zu erstellen. Dabei hätten die geringfügigen Zinseinkünfte nie eine Rolle gespielt. Der Bf sei auch nicht darauf aufmerksam gemacht worden, dass diese in Österreich zu versteuern seien. Die Nichtzahlung der Kapitalertragsteuer auf Zinsen stelle keinen rechtlichen Grund im Sinne des Art. 13 Abs. 3 des Steuerabkommens Schweiz Österreich dar. Das Abkommen stelle nicht auf bereits erfolgte Steuerzahlungen ab, sondern darauf, ob eine Einwilligung zur freiwilligen Meldung erfolge oder nicht. Fehle diese Einwilligung und wären schon alle Steuern bezahlt gewesen, läge für die Schweizer Zahlstelle kein rechtlicher Grund vor die Erhebung der Einmalzahlung im Sinne des Art. 7 des Abkommens nicht vorzunehmen.

II.) Sachverhalt:

1.) Der in Österreich wohnhafte Bf bezieht neben österreichischen Pensionseinkünfte auch eine Schweizer Altersrente. Der Bf war in den Jahren ***2*** in der Schweiz berufstätig. Seit dieser Zeit verfügt er über ein Konto bei der ***3***, ***4***. Auf dieses Konto werden die Schweizer Pensionseinkünfte überwiesen (vgl. Beschwerde vom 21.11.2018, BFG-Akt, S. 20 R-21).

2.) Mit Schreiben vom März 2013 wurde der Bf seitens der ***3*** informiert, dass das Treffen nachstehender Maßnahmen bis spätestens 31. Mai 2013 empfohlen wird:

*„Wahl der freiwilligen Meldung: In diesem Fall ist ***5*** ermächtigt, die Identität der wirtschaftlich berechtigten Person(en), Wohnsitz, die österreichische Finanzamts- und Steuernummer und/oder österreichische Sozialversicherungsnummer (falls bekannt) sowie die Kundennummer und die jeweiligen Vermögenswerte per 31. Dezember der Jahre 2003-2012 an die Eidgenössische Verwaltung zu übermitteln, welche diese Daten an das Bundesministerium*

*für Finanzen weiterleitet. Unter dieser Option wird Ihr Konto nicht mit der Einmalzahlung belastet. Falls diese Option gewählt werden soll, bitten wir Sie, dass Ihnen früher zugestellte Formular „Steuerabkommen Österreich: Ermächtigung zur freiwilligen Meldung (Vergangenheit)“ und ***5*** bis spätestens 31. Mai 2013 zurückzusenden.*

Weiters enthält das Schreiben folgenden Hinweis:

*„Ohne Ihre bis zum 31. Mai 2013 bei uns eingegangene Antwort für die Vergangenheit wird ***5*** automatisch die Einmalzahlung belasten, dabei werden jedoch nur 120 % der Vermögenswerte per Dezember 2010 regularisiert (vgl. Information der ***3*** vom 21.03.2013, BFG-Akt, S. 66).*

3.) Am 29. Mai 2013 unterfertigte der Bf die Ermächtigung zur freiwilligen Meldung (Vergangenheit) und übermittelte diese im Postweg an die zuständige Bank. Am gleichen Tag wurde die Schweizer Bank über dieses Vorgangsweise (auch) telefonisch verständigt. Die angeführte Ermächtigung ist am 3. Juni 2013 bei der ***3*** eingelangt; das Schriftstück wurde von der Schweizer Bank als fristgerecht eingebracht gewertet. Die Unterschrift des Bf auf dem Schriftstück wurde jedoch nicht akzeptiert (vgl. Beschwerde vom 21.11.2018, BFG-Akt, S. 21, Schreiben vom 29.05.2013, BFG-Akt, S. 22 und 23, Kurzmitteilung ***5*** vom 16.02.2021, BFG-Akt, S. 85)

Am 5. Juni 2013 wurde dem Bf mitgeteilt, *„leider haben wir vom Formular Zukunft nur die zweite Seite erhalten. Zudem haben wir Unterschriftenkontrolle feststellen müssen, dass die Unterschrift nicht mit unseren Unterlagen übereinstimmt.“*

Der Bf wurde daher ersucht, die Formulare nochmals unterzeichnet zu übermitteln. Am 10. Juni 2013 wurden die dem Bf von der ***3*** übermittelten Ermächtigungen zur freiwilligen Meldung (Vergangenheit und Zukunft) unterfertigt und der ***3*** rückübermittelt (vgl. Schreiben vom 05.06.2013, BFG-Akt, S. 22, Formulare vom 10.06.2013, BFG-Akt, S.38 R und 39).

Die Ermächtigung zur freiwilligen Meldung (Vergangenheit) wurde von der Schweizer Bank nicht anerkannt, *„weil der Stichtag am 31. Mai 2013 war“* (vgl. Kurzmitteilung der ***5*** vom 29.11.2018, BFG-Akt, S. 42).

4.) Von der ***3*** wurde gemäß Art. 7 des Abkommens zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und Österreich über die Zusammenarbeit in den Bereichen Steuern und Finanzmarkt eine Einmalzahlung in Höhe vom € 1.267,38 abgeführt und eine Steuerbescheinigung ausgestellt (vgl. Steuerbescheinigung vom 04.09.2013, BFG-Akt, S. 8).

Die Steuerbescheinigung vom 4. September 2013 wurde vom Bf angefochten; von der ***3*** wurde diese Steuerbescheinigung für richtig befunden. Der vom Bf bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung eingebrachte Einspruch wurde mangels Namhaftmachung eines

Zustellungsdomizils in der Schweiz als gegenstandslos betrachtet (vgl. Schreiben der ***5*** vom 08.10.2013, BFG-Akt, S. 17 R, Schreiben der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 03.04.2014, BFG-Akt, S. 35).

III.) Rechtslage und Erwägungen:

1.) Nach Art. 5 Abs. 1 des im Beschwerdefall anzuwendenden Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Schweizerischen Eidgenossenschaft über die Zusammenarbeit in den Bereichen Steuern und Finanzmarkt, BGBl. III Nr. 192/2012 muss eine betroffene Person, die am Stichtag 2 (31.12.2010) und beim Inkrafttreten dieses Abkommens (01.01.2013) bei derselben schweizerischen Zahlstelle ein Konto oder Depot unterhält, der schweizerischen Zahlstelle spätestens per Stichtag 3 (31.05.2013) schriftlich mitteilen, für welche der beim Inkrafttreten dieses Abkommens bestehenden Konten oder Depots die Nachversteuerung durch Einmalzahlung nach Art. 7 erfolgen soll und für welche Konten oder Depots sie der schweizerischen Zahlstelle die Ermächtigung zur freiwilligen Meldung nach Art. 9 gewährt. Eine abgegebene Mitteilung ist ab Inkrafttreten dieses Abkommens unwiderruflich. Bei Konten oder Depots, bei denen die betroffene Person bis zum Stichtag 3 (31.05.2013) keine Mitteilung nach Absatz 1 abgibt, erfolgt die Nachversteuerung durch Einmalzahlung nach Art. 7 (Art. 5 Abs. 3).

Die Einmalzahlung bemisst sich nach Anhang I des Abkommens (Art. 7 Abs. 2). Gemäß Art. 7 Abs. 3 des Abkommens erstellt die schweizerische Zahlstelle gleichzeitig mit der Erhebung der Einmalzahlung 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.

2.) Nach Art. 7 Abs. 6 des Abkommens gelten mit der vollständigen Gutschrift der Einmalzahlung auf dem bei der schweizerischen Zahlstelle dafür eingerichteten Abwicklungskonto die österreichischen Erbschaftssteuer- und Schenkungssteueransprüche und die Ansprüche auf die gemeinschaftlichen Bundesabgaben gemäß § 8 Absatz 1 erster Satz erster und dritter Fall des österreichischen Finanzausgleichsgesetzes 2008, die auf den – auf den entsprechenden Konten und Depots verbuchten - Vermögenswerten entstanden sind, als abgegolten. Der im Zeitpunkt des Inkrafttretens dieses Abkommens von der Abgeltungswirkung erfasste Betrag im Konto oder Depot entspricht dem relevanten Kapital Kr wie in Anhang I des Abkommens bestimmt.

3.) Nach Art. 9 Abs. 1 des Abkommens entfällt die Erhebung der Einmalzahlung nach Art. 7, wenn die betroffene Person ihre schweizerische Zahlstelle spätestens per Stichtag 3 (31.05.2013) schriftlich ermächtigt, die Informationen nach Absatz 2 an die zuständige österreichische Behörde zu melden.

4.) Gemäß Art. 13 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.

5.) Vom angeführten Abkommen zwischen der Republik Österreich und der Schweizerischen Eidgenossenschaft über die Zusammenarbeit in den Bereichen Steuern und Finanzmarkt, BGBl. III Nr. 192/2012, waren ua in Österreich ansässige natürliche Personen, die bei Inkrafttreten des Abkommens bei einer Schweizer Bank ein Konto oder Depot hatten, betroffen.

Für in der Vergangenheit hinterzogenen Abgaben war eine Abgeltungssteuer vorgesehen, zusätzlich wurden in der Schweiz in der Zukunft sämtliche Steuern auf Kapitalerträge eingehoben und nach Österreich weitergeleitet.

Die Abgeltung für die Vergangenheit konnte anonym oder durch freiwilligen Meldung erfolgen. Eine freiwillige Meldung (Offenlegung der Vermögenswerte) war als strafbefreiende Selbstanzeige zu werten. In einem derartigen Fall meldete die Bank die Kontodaten an die Schweizer Steuerverwaltung und diese leitete sie an die österreichische Finanzverwaltung weiter.

Entschied sich der Steuerpflichtige hingegen für die anonyme Abgeltung oder hat er sich verschwiegen, kam die pauschale Besteuerung durch die Schweizer Bank zur Anwendung. Bei der anonymen Abgeltung wurde auf Basis einer Berechnungsformel ein Steuersatz von 15-30 % des Vermögens von der Schweizer Bank eingehoben und an die österreichische Steuerverwaltung weitergeleitet.

6.) Im Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofs vom 8. Juni 2020, E 1492/2019-10, hat das Höchstgericht zur vergleichbaren Rechtslage im Steuerabkommen Liechtenstein ausgesprochen, *„Voraussetzung der Einmalzahlung ist somit eine entsprechende Willenserklärung, die die betroffene Person gegenüber der liechtensteinischen Zahlstelle abzugeben hat. Auch wenn diese gemäß Art. 5 Abs. 1 des Steuerabkommens Liechtenstein ab Inkrafttreten des Steuerabkommens Liechtenstein unwiderruflich ist, liegen die Voraussetzungen für die Anwendung des Abkommens nicht vor, wenn der Erklärung wesentliche Willensmängel bei anhaften, die es sachlich rechtfertigen, dass der erklärende den objektiven Inhalt der Erklärung nicht gegen sich gelten lassen muss.*

Es ist nämlich zu beachten, dass die für Willensmängel geltenden zivilrechtlichen Normen, wie etwa über das Vorliegen eines Irrtums gemäß § 871 ABGB, nach anerkannter Auffassung auch für die Ausübung von in materiellen Steuergesetzen vorgesehenen Antragsrechten und für Prozesshandlungen der Parteien im Anwendungsbereich der BAO Geltung beanspruchen.“

Aus dem zitierten Erkenntnis ergibt sich, dass Willensmängel und Irrtümer eines Abgabepflichtigen bei in Steuergesetzen vorgesehenen Antragsrechten beachtlich sein können.

Nicht gefolgt werden kann der Ansicht der Abgabenbehörde, dass Irrtümer und Willensmängel einzig im Fall eines irrtümlichen Ausübens einer falschen Option zu berücksichtigen sein sollen.

7.) Im Streitfall wurde der Bf von der ***3*** mit Schreiben vom 21. März 2013 von den zu treffenden Maßnahmen informiert. Der Bf wurde darauf hingewiesen, dass die Ermächtigung zur freiwilligen Meldung (Vergangenheit) bis spätestens 31. Mai 2013 zurückzusenden ist. In weiterer Folge findet sich auf dem angeführten Dokument (auch) der Hinweis, dass ohne eine bis zum 31. Mai 2013 bei der ***3*** eingegangene Antwort für die Vergangenheit das Konto automatisch mit einer Einmalzahlung belastet wird. Es ist dem Bf zuzustimmen, dass im Schreiben vom 21. März 2013 nicht in einer jeden Zweifel ausschließenden Weise auf das Einlangen des Schriftstückes mit 31.05.2013 bei der ***3*** hingewiesen wurde, zumal „zurücksenden“ und „eingehen“ keine austauschbaren Verben sind. Vom Bf wird zum Informationsschreiben der Schweizer Bank ausgeführt, dass das Schreiben der ***3*** widersprüchliche Angaben über die einzuhaltende Frist beinhaltet habe. Die Ansicht des Bf, wonach eine fristwahrende (postalische) Übermittlung der Ermächtigung zur freiwilligen Meldung (Vergangenheit) bis 31.05.2013 möglich war, wurde auch von der Schweizer Bank geteilt.

Eine Übermittlung der Kundendaten des Steuerpflichtigen an die österreichischen Behörden durch die ***3*** ist einzig deshalb unterblieben, weil die Unterschrift des Bf auf dem Formular vom 29. Mai 2013 nicht mit den Unterlagen der Bank übereingestimmt hat. Aus diesem Grund wurden dem Steuerpflichtigen (neuerlich) Formulare übermittelt; diese wurden von ihm unterfertigt und der Schweizer Bank retourniert. Erst dieses Formular wurde von der ***3*** als nicht fristgerecht eingebracht gewertet. Diese Vorgangsweise war für den Bf weder vorhersehbar noch abschätzbar. Vielmehr konnte der Bf davon ausgehen, dass die ***3*** die Ermächtigung vom 29. Mai 2013 als fristgerechte, mangelhafte und verbesserungsfähige Eingabe behandelt. Nicht anders lässt sich nämlich aus Sicht des Bf die (neuerliche) Zusendung von Formularen erklären.

Aufgrund der aufgezeigten Umstände ist im Beschwerdefall entgegen der Ansicht der Abgabenbehörde von einem relevanten Irrtum hinsichtlich der einzuhaltenden Frist und der Sanierung von Formgebrechen (Nachreichung einer „korrekten“ Unterschrift) auszugehen. Dieser Irrtum wurde von der Schweizer Bank veranlasst und kann nicht einfach dem Bf angelastet werden. Der Beschwerde war daher Folge zu geben.

8.) Insoweit die Abgabenbehörde vom 2. März 2021 im Schreiben der ***3*** vom 16.02.2021 einen Widerspruch zum Regelungsinhalt des Steuerabkommens erblickt, ist ihr zu erwidern, dass es im Wesen eines Irrtumes liegt, dass Personen falsche Vorstellungen vom Inhalt von Bestimmungen haben. Gleiches gilt für die weitere Vorgangsweise der Schweizer Bank (neuerliches Versenden der Formulare).

Nicht gefolgt werde kann daher auch den (weiteren) Ausführungen des Finanzamtes, wonach der Bf seine eindeutige Willenserklärung verspätet zum Ausdruck gebracht hat. Auf Punkt III.7. dieses Erkenntnisses wird verwiesen.

9.) Zutreffend ist, dass der Bf in den Steuererklärungen der Jahre 2008, 2009, 2011 und 2012 (marginale) Einkünfte aus Kapitaleinkünfte nicht erklärt hat. Dieser Umstand rechtfertigt für sich allein die Abweisung des gegenständlichen Rückerstattungsantrages nicht. Wie bereits dargelegt ist nämlich, nämlich eine Meldung der Kundendaten des Steuerpflichtigen an die österreichische Steuerverwaltung, die als strafbefreiende Selbstanzeige gilt, einzig aufgrund der (fehlerhaften) Vorgangsweise der Schweizer Bank unterblieben.

IV.) Zulässigkeit einer Revision:

Eine Revision ist nicht zulässig, da es sich um die Beantwortung von Tatfragen handelt, und die zugrundeliegende Rechtsfrage durch die Rechtsprechung des VfGH beantwortet ist. Darüber hinaus kommt dem Erkenntnis keine über den Einzelfall hinausgehende Bedeutung zu.

Innsbruck, am 8. März 2021