

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende Richterin A und die Senatsmitglieder Richterin B, Laienrichter C, Kammer für Arbeiter und Angestellte für Niederösterreich, und Laienrichterin D, Wirtschaftskammer Niederösterreich, in Anwesenheit der Schriftführerin E, in der Beschwerdesache Bf. , vertreten durch Keppert, Hallas & Partner Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung GmbH & Co KG, 1060 Wien, Theobaldgasse 19, über die Beschwerde vom 14.11.2014 gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling vom 15.10.2014, zugestellt am 17.10.2014, betreffend Abweisung des Antrags auf Erstattung der Abgeltungssteuer (EUR 5.826,24) nach der am 16. Oktober 2019 durchgeführten mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Gemäß Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

1 . Am **07.05.2013** ermächtigten der Beschwerdeführer (Bf.) und seine (in diesem Verfahren nicht Beschwerde führende) Ehegattin die Bank, die Kapitalerträge und -gewinne der Konten Nummer 1 und 2 für die zukünftige Besteuerung nach dem Abkommen zwischen der Republik Österreich und der Schweizerischen Eidgenossenschaft über die Zusammenarbeit in den Bereichen Steuern und Finanzmarkt zu melden.

2 . Mit **Schreiben vom 06.05.2013, eingebbracht mit Telefax vom 08.05.2013**, erstatteten der Bf. und seine Ehegattin bei der österreichischen Abgabenbehörde

Selbstanzeige und erklärten, dass sie die 2007 bis 2010 auf ihren schweizerischen Konten Nummer 1 und 2 erzielten und dem Bf. zur Hälfte zurechenbaren Einkünfte aus Kapitalvermögen gemäß § 27 EStG 1988 idgF und sonstige Einkünfte gemäß § 30 EStG 1988 idF vor dem 1. StabG 2012 nicht erklärt hatten. Die Selbstanzeige sei rechtzeitig, da die österreichische Abgabenbehörde de dato keine Verfolgungshandlung gesetzt habe. Der Bf. und seine Ehegattin beantragten, die mit der Selbstanzeige eingezahlten EUR 2.050,00 als Anzahlung gemäß § 205 Abs 3 BAO idgF zu verbuchen.

3 . Am **07.05.2013** erteilte der Bf. der Bank den Auftrag, die schweizerischen Depos und Konten aufzulösen und das sich darauf befindende Vermögen auf ein Konto in Österreich zu überweisen.

4 . Am **14.05.2013** brachte der Bf. die Einkommensteuererklärungen 2011 und 2012 ein.

5 . Am **07.06.2013** wurde der zeitlich gesehen letzte Kapitalstand vom 31.12.2012 durch Einmalzahlungen in Höhe von EUR 9.542,14 und EUR 2.110,34 in der Schweiz besteuert.

6 . Am **10.06.2013** bestätigte die Bank, dass die anonyme Abgeltungssteuer für die Konten Nummer 1 und 2 am 07.06.2013 durch die Einmalzahlungen in Höhe von EUR 9.542,14 und EUR 2.110,34 bezahlt wurde. Die Abgeltungssteuer galt dem Grunde und der Höhe nach als genehmigt, da sie nicht beeinsprucht wurde.

7 . Am **16.07.2013** nahm das Finanzamt die Einkommensteuerverfahren 2007 bis 2010 wieder auf und erließ neue Einkommensteuersachbescheide 2007 bis 2010, worin auch die Steuer von Substanzgewinnen aus ausländischen Investmentfonds und die Steuer von Kapitalerträgen aus ausländischen Kapitalanlagen Einkommensteuer erhöhend festgesetzt wurde.

8 . Im Schreiben vom **02.09.2013** warf der Bf. der Bank vor, sie habe die Konten Nummer 1 und 2 unerlaubterweise saldiert und die anonyme Abgeltungssteuer fälschlicherweise vom Kontostand abgezogen.

9 . Am **17.09.2013** antwortete die Bank, dass die Abgeltungssteuern als anonyme Einmalzahlungen zu entrichten waren, da der Bf. und seine Ehegattin die Bank nicht

ermächtigt haben, die Kapitalerträge und -gewinne auch für die Vergangenheit offen zu legen und legte diesem Schreiben die beiden Bescheinigungen vom 10.06.2013 bei.

10 . Am **22.01.2014** beantragte der Bf. beim für ihn zuständigen österreichischen Finanzamt, die Hälfte der beiden Einmalzahlungen – und damit EUR 5.826,24 – zu erstatten, da sie ohne rechtlichen Grund geleistet worden seien und brachte begründend vor:

Die Einkommensteuerverfahren 2007 bis 2010 seien im Juli 2013 wieder aufgenommen worden. Mit den nach den Verfahrenswiederaufnahmen erlassenen Sachbescheiden seien die schweizerischen Einkünfte aus Kapitalvermögen und sonstigen Einkünften im Sinne des § 30 EStG 1988 idgF in Österreich besteuert worden. Der Bf. habe das die Vergangenheit betreffende Formular nicht an die Bank gesandt, da er irrtümlich gemeint habe, er müsse die Konten für die Vergangenheit nicht offen legen, da er für 2007 bis 2010 Selbstanzeige erstattet habe. Auch habe die Bank die Konten Nummer 1 und 2 irrtümlich realisiert und die Guthaben im Juni 2013 auf ein Konto bei einer österreichischen Bank überwiesen.

Die Einmalzahlungen seien ohne rechtlichen Grund erfolgt, da der Bf. die Konten rechtzeitig offen gelegt habe, was die schweizerische Zahlstelle bis 31.05.2013 der in Österreich zuständigen Behörde hätte melden können. Davon abgesehen seien das gesamte Vermögen in der Schweiz und alle Einkünfte aus diesem Vermögen am 06.05.2013 in der Selbstanzeige offen gelegt und die Einkommensteuererklärung 2011 sei am 11.05.2013 eingereicht worden.

Der Bf. legte diesem Antrag u.a. das Schreiben der Bank vom 17.09.2013 vor, worin die Bank u.a. angab, dass sie die Konten Nummer 1 und 2 saldiert habe, da sie zwei vom Bf. unterschriebene Transferorder erhalten habe.

11 . Am **15.10.2014** wies das Finanzamt den Erstattungsantrag vom 22.01.2014 ab und brachte begründend vor, dass die schweizerischen Kapitalerträge bis 01.01.2013 hätten offen gelegt werden müssen. Alle in BMF-010221/0566-VI/8/2014 vom 05.09.2014 angeführten Erstattungsgründe lägen nicht vor. Der Auftrag, die Konten zukünftig offen zu legen, binde die Bank nicht für die Vergangenheit.

Der Bescheid wurde am 17.10.2014 zugestellt, war innerhalb 1 Monats ab Zustellung mit Beschwerde anfechtbar und wurde mit der Beschwerde vom 14.11.2014 angefochten.

12 . In der **Beschwerde** kommentierte der Bf. im Wesentlichen die BMF-Rechtsansichten vom 10.12.2013 und 05.09.2014 und brachte fallbezogen und das bisherige Vorbringen ergänzend vor, dass er die schweizerische Zahlstelle bis spätestens 31.05.2013 schriftlich hätte ermächtigen können, die österreichischen Behörden nach Art 9 Abs 2 des Abkommens zu informieren und dass sich diese Frist in vertretenen

Quotenfällen um jeweils längstens 1 Jahr verlängere. Auch ergebe eine freiwillige Meldung der Kapitaleinkünfte für die Zukunft keinen Sinn, da der Bf. bereits damals, als er sich selbst angezeigt hat, beabsichtigt habe, die Wertpapiere auf ein österreichisches Depot zu übertragen.

13 . Das Finanzamt wies die Beschwerde mit der **Beschwerdevorentscheidung** vom 19.02.2015 ab und brachte begründend vor, man sei an die Rechtsansichten des BMF und damit an den Stichtag 31.12.2012 für die Kontenoffenlegung gebunden.

Die Beschwerdevorentscheidung war innerhalb 1 Monats ab Zustellung mit Vorlageantrag anfechtbar und wurde mit Vorlageantrag vom 12.03.2015 angefochten.

14 . Im **Vorlageantrag** vom 12.03.2015 verwies der Bf. auf sein bisheriges Vorbringen.

15 . Aus der Niederschrift über die mündliche Verhandlung:

Das bisherige Vorbringen ergänzend wies der steuerliche Vertreter darauf hin, „*dass es sich in der Schweiz um ein Gemeinschaftskonto des Bf. und seiner Ehegattin gehandelt hat. Bei der Ehegattin liegt ein vollkommen identer Sachverhalt vor. Das BFG hat der Beschwerde der Ehegattin stattgegeben. Das Finanzamt hat im Beschwerdeverfahren der Ehegattin keine Amtsrevision eingebracht. Der Bf. hat nur irrtümlich bei der schweizerischen Bank kein Formular für die Vergangenheit abgegeben, sondern nur für die Zukunft. Es würde aber jede Logik fehlen, würde man annehmen, dass der Bf. für die Vergangenheit anonym bleiben wollte. Wir haben auch mit dem BMF Kontakt gehabt und das BMF hat zu unserer Rechtsmeinung keine gegenteilige Meinung vertreten. In der BMF-Info ist eine Frist bis 31.12.2012 für die Bekanntgabe festgelegt. Allerdings wird diese Frist für vertretene Quotenfälle um ein Jahr verlängert*“.

Vertreter des Finanzamtes: „*Das Verfahren der Ehegattin ist nicht Gegenstand dieses Verfahrens. Die Gründe, warum keine Revision erhoben wurde, sind mir nicht bekannt. Das Finanzamt hat eine Option des Steuerpflichtigen zur Kenntnis zu nehmen. Wenn der Bf. für die Vergangenheit keinen Antrag auf Offenlegung abgegeben hat, kann der Antrag für die Zukunft nicht durch Interpretation auf die Vergangenheit erweitert werden. Ich möchte darauf hinweisen, dass es um die Jahre bis 2012 geht. Für das Finanzamt war aus den Grunddaten nicht erkennbar, dass es sich um einen vertretenen Quotenfall handelt im Sinne der Info des BMF. Die Verlängerung für Quotenfälle gilt daher hier gar nicht. Es hat auch keine Bekanntgabe im Rahmen der Einkommensteuererklärungen stattgefunden, wie es in der Info des BMF gefordert wird, sondern mit einer Selbstanzeige*“.

Steuerlicher Vertreter: „*Wir vertreten den Bf. schon seit Jahrzehnten und er fiel immer unter die Quotenfallregelung. Wir sind der Ansicht, dass die Einmalzahlung im Sinne des*

Abkommens ohne rechtlichen Grund erfolgt ist, wie dies das BFG bereits hinsichtlich der Ehegattin im Jahr 2016 festgestellt hat“.

Vertreter des Finanzamtes: „*Ohne rechtlichen Grund im Sinn des Abkommens bedeutet, dass in Österreich keine Steuerpflicht gegeben ist, sei es aufgrund der Ansässigkeit und sei es aufgrund der persönlichen niedrigen Einkommenssituation des Bf. im Rahmen des inländischen Einkommensteuertarifes. Alles andere ist nicht ohne rechtlichen Grund*“.

Nach Ansicht des steuerlichen Vertreters sei das Vorbringen des Finanzamtes – man müsse BMF – Weisungen befolgen; die in den BMF-Informationen aufgezählten rechtlichen Gründe seien nicht durch das Abkommen gedeckt – widersprüchlich. Er beantragt, der Beschwerde statzugeben.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Der Vorlageantrag ist fristgerecht eingebracht worden. Deshalb scheidet die Beschwerdevorentscheidung mit dieser Entscheidung aus dem Rechtsbestand aus und wird zum Vorhalt. Da die Beschwerde frist- und auch formgerecht eingebracht worden ist, ist über die Beschwerde „*in der Sache*“ zu entscheiden.

Beschwerdepunkt/e

In der Sache ist strittig, ob die Abgeltungssteuer in Höhe von EUR 5.826,24 rechtsgrundlos bezahlt und daher zu erstatten ist. Der Bf. behauptet, einen Rechtsanspruch auf die Rückzahlung zu haben, da er sich selbst rechtzeitig angezeigt habe und dass die für Steuerberater geltende Quotenregelung die Frist für die freiwillige Meldung von schweizerischen Kapitalerträgen und –gewinnen verlängere.

Rechtslage

Rechtsgrundlage dieser Entscheidung ist nicht das Einkommensteuergesetz – EStG 1988 idGf sondern das **Abkommen zwischen der Republik Österreich und der Schweizerischen Eidgenossenschaft über die Zusammenarbeit in den Bereichen Steuern und Finanzmarkt, BGBl. III Nr. 192/2012** (in der Folge als „*Abkommen*“ bezeichnet).

Nach diesem Abkommen sollen vor dem 01.01.2013 auf schweizerischen Konten und Depos veranlagtes Vermögen und erzielte Kapitalerträge besteuert werden, deren Besitzer oder Mitbesitzer natürliche und in Österreich ansässigen Personen sind, die diese Vermögenswerte de dato nicht versteuert haben.

Werden die konto- oder depotführenden schweizerischen Banken vom Konto- oder Depotbesitzer im Zeitraum vom 01.01.2013 bis zum 31.05.2013 ermächtigt, die Konto- und Depotdaten gegenüber der österreichischen Finanzverwaltung offen zu legen, ist dies eine „*freiwillige Meldung*“ gemäß **Art 9 Abs 1 des Abkommens**. Freiwillig gemeldet werden können vergangene und zukünftige Konto- oder Depotstände. Wer ein Konto oder Depot bei einer schweizerischen Bank besessen oder mitbesessen hat, hat von seiner schweizerischen Bank zwei Formulare erhalten. Ein Formular hat er erhalten, um seiner schweizerischen Bank vergangene Konto- oder Depotstände freiwillig melden zu können und ein Formular hat er erhalten, um ihr zukünftige Konto- oder Depotstände freiwillig melden zu können.

Für freiwillig gemeldete Konto- oder Depotstände dürfen die schweizerischen Banken die im Abkommen als „*Einmalzahlung*“ bezeichnete Abgeltungssteuer nicht einheben.

Werden die konto- oder depotführenden schweizerischen Banken vom Konto- oder Depotbesitzer im Zeitraum vom 01.01.2013 bis zum 31.05.2013 nicht ermächtigt, die Konto- und Depotdaten gegenüber der österreichischen Finanzverwaltung offen zu legen, dürfen sie die Abgeltungssteuer dadurch einheben, dass sie die Konten oder Depots mit dieser Abgeltungssteuer belasten und die Abgeltungssteuer an die schweizerische Steuerverwaltung überweisen, die sie an die österreichische Finanzverwaltung weiter leitet. Diese Form der Steuerentrichtung ist die „*anonyme Abgeltung*“ oder „*anonyme Abgeltungssteuer*“ gemäß **Art 7 Abs 1 des Abkommens**.

Gemäß **Art 13 Abs 3 des Abkommens** besteht gegenüber der österreichischen Finanzverwaltung ein Anspruch auf Erstattung der ohne rechtlichen Grund bezahlten Abgeltungssteuer.

Sach- und Beweislage

Auf das Abkommen bezogen ist der Entscheidung folgende, aus den Verwaltungsakten sich ergebende, Sach- und Beweislage zugrunde zu legen:

- Der Bf. ist in Österreich ansässig. Er ist der Mitbesitzer der Konten Nummer 1 und 2, die am 01.01.2013 bei der schweizerischen Bank eingerichtete Konten gewesen sind.
- Der Bf. hat die schweizerischen Bank im Zeitraum vom 01.01.2013 bis zum 31.05.2013 nachweislich nicht für die Vergangenheit ermächtigt, die Daten der Konten Nummer 1 und 2 gegenüber der österreichischen Finanzverwaltung offen zu legen.
- Die Bank hat die Konten Nummer 1 und 2 mit der für die Vergangenheit zu entrichtenden Abgeltungssteuer belastet. Dass die Bank die zu entrichtende Abgeltungssteuer unrichtig berechnet hat, hat der Bf. nicht behauptet.

Rechtliche Würdigung und Entscheidung

Welche Voraussetzungen vorliegen müssen, damit eine schweizerische Bank ein Konto oder Depot mit der Abgeltungssteuer belasten darf, wird in Art 7 Abs 1 des Abkommens und in Art 9 Abs 1 des Abkommens geregelt.

Die Abgeltungssteuer darf daher bei einer in Österreich ansässigen natürlichen Person erhoben werden, die am 31.12.2010 und am 01.01.2013 ein Konto oder Depot bei einer schweizerischen Bank besitzt oder mitbesitzt und ihre schweizerischen Bank im Zeitraum vom 01.01.2013 bis zum 31.05.2013 nicht ermächtigt hat, die schweizerischen Kapitalerträge und -gewinne freiwillig an die österreichische Finanzverwaltung zu melden.

Welche Voraussetzungen vorliegen müssen, damit die Abgeltungssteuer als „*ohne rechtlichen Grund bezahlt*“ anzusehen ist, wird in Art 13 Abs 3 des Abkommens nicht geregelt. Zu Art 13 des Abkommens wird jedoch in den Erläuterungen zu Regierungsvorlage (2151 der Beilagen XXIV. GP – Staatsvertrag) eine am Stichtag nicht in Österreich ansässige Person als Beispiel einer rechtsgrundlos gezahlten Abgeltungssteuer angeführt, woraus abzuleiten ist, dass die Abgeltungsteuer nicht eingehoben werden darf, wenn die in Art 7 Abs 1 des Abkommens und in Art 9 Abs 1 des Abkommens angeführten Tatbestandselemente nicht vorliegen.

Die Abgeltungssteuer ist daher zu erstatten, wenn sie entweder von einer in Österreich ansässigen juristischen Person bezahlt worden ist oder einer nicht in Österreich ansässigen natürlichen Person oder einer Person, die am 31.12.2010 und am 01.01.2013 kein Konto oder Depot bei einer schweizerischen Bank besessen oder mitbesessen hat oder ihre schweizerische Bank vom 01.01.2013 bis zum 31.05.2013 nicht ermächtigt hat, die schweizerischen Kapitalerträge und -gewinne an die österreichische Finanzverwaltung zu melden.

Von den vorzit. Artikeln des Abkommens ausgehend ist iVm der vorzit. Sach- und Beweislage festzustellen:

- A.** Der Bf. ist keine juristische Person; er ist eine in Österreich ansässige natürliche Person.
- B.** Er hat am 31.12.2010 und am 01.01.2013 die Konten Nummer 1 und 2 mitbesessen und beide Konten sind bei der schweizerischen Bank eingerichtete Konten gewesen.
- C.** Der Bf. hat die Bank im Zeitraum vom 01.01.2013 bis zum 31.05.2013 nicht ermächtigt, die Kontostände auf den schweizerischen Konten Nummer 1 und 2 für die Vergangenheit gegenüber der österreichischen Finanzverwaltung offen zu legen. Da nach dem Abkommen irrelevant ist, warum er dies nicht getan hat, durfte und musste die Bank die Konten mit der Abgeltungssteuer belasten.
- D.** Eine Selbstanzeige bei der österreichischen Abgabenbehörde ist keine freiwillige Meldung im Sinne des Abkommens, da mit ihr keine schweizerische Bank ermächtigt wird, Konto- oder Depotdaten gegenüber der österreichischen Finanzverwaltung offen zu legen. Für die österreichische Abgabenbehörde ist daher wegen des schweizerischen Bankenge-

heimnisses nicht nachprüfbar, ob der Bf. seine gesamten schweizerischen Kapitalerträge und -gewinne in der Selbstanzeige offen gelegt hat oder nicht, weshalb der Senat nicht der in der Entscheidung RV... vom xx.xx.xxxx vertretenen Rechtsansicht folgt.

E. Die Quotenregelung für steuerberatende Berufe gilt ausschließlich in Abgabenverfahren vor österreichischen Abgabenbehörden. Die Rechtsfrage, ob die Abgeltungssteuer mit oder ohne rechtlichen Grund bezahlt worden ist, ist hingegen ausschließlich aus dem Abkommen zu beantworten. Im Abkommen wird keine Quotenregelung für steuerberatende Berufe festgelegt. Ob und wann Einkünfte gegenüber der österreichischen Abgabenbehörde offen gelegt werden bzw. ob und wann sie in Steuererklärungen erfasst werden, ist daher nach dem Abkommen nicht relevant.

F . Die Erläuterungen zur Regierungsvorlage zum Abkommen sind eine Quelle, um den Willen der Vertragsstaaten des Abkommens authentisch auszulegen.

Den Erläuterungen zu Art 13 und Art 14 des Abkommens ist ebenfalls nicht zu entnehmen, dass bereits bezahlte Abgeltungssteuern erstattungsfähig seien, wenn – wie in den wieder aufgenommenen Einkommensteuerverfahren 2007 bis 2010 geschehen – die Steuern von Substanzgewinnen aus ausländischen Investmentfonds und von Kapitalerträgen aus ausländischen Kapitalanlagen Einkommensteuer erhöhend festgesetzt werden, obwohl sie nach dem Abkommen wegen der bereits bezahlten Abgeltungssteuer nicht hätten festgesetzt werden dürfen.

G. Die Information des BMF vom 05.09.2014 ist hingegen für das nicht weisungsgebundene Bundesfinanzgericht keine bindende Rechtsquelle. Der darin vertretenen Ansicht des BMF – bereits bezahlte Abgeltungssteuern seien erstattungsfähig, wenn fristgerecht offen gelegt werde – ist aus den dargelegten Gründen nicht zu folgen.

H. Die v.a. Ausführungen zusammenfassend stellt das Bundesfinanzgericht fest, dass die in Höhe von EUR 5.826,24 auf den Bf. entfallende Abgeltungssteuer nicht rechtsgrundlos bezahlt worden ist. Die Abgeltungssteuer ist daher nicht erstattungsfähig, weshalb das Beschwerdebegehren, sie zurückzuzahlen, abzuweisen ist und mit diesem Erkenntnis abgewiesen wird.

Revision

Gemäß Art 133 Abs 1 Z 4 B-VG ist die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof gegen Erkenntnisse des Bundesfinanzgerichtes zulässig, wenn die Entscheidung von der Lösung einer Rechtsfrage mit grundsätzlicher Bedeutung abhängt.

Eine grundsätzlich bedeutende Rechtsfrage musste das Bundesfinanzgericht nicht beantworten, da das Abkommen zwischen der Republik Österreich und der Schweizerischen Eidgenossenschaft über die Zusammenarbeit in den Bereichen Steuern und Finanzmarkt, idF BGBI. III Nr. 192/2012, und die Erläuterungen zur Regierungsvorlage (2151 der Beilagen XXIV. GP – Staatsvertrag) die Rechtsfrage, welche Voraussetzungen vorliegen müssen, damit die Abgeltungssteuer nicht erstattungsfähig ist, beantworten.

Die (ordentliche) Revision ist daher nicht zulässig.

Wien, am 19. November 2019