

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. R in der Beschwerdesache AB und CD, gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 26. Februar 2015 betreffend Abweisung des Antrages auf Erstattung der Einmalzahlung gemäß Art. 14 Abs. 3 des Steuerabkommens mit dem Fürstentum Liechtenstein

I. zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerde des AB wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.
2. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

II. den Beschluss gefasst:

1. Der Vorlageantrag der CD wird als unzulässig zurückgewiesen.
2. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 9 iVm Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Mit gemeinsam unterfertigtem Schreiben vom 7. Juni 2014 haben AB und seine Gattin CD die Rückerstattung der aufgrund des Abkommens zwischen der Republik Österreich und dem Fürstentum Liechtenstein über die Zusammenarbeit im Bereich der Steuern erhobenen Einmalzahlung (Abgeltungssteuer) in Höhe von 8.760,95 € beantragt. Begründend haben sie ausgeführt, sie hätten im März 2013 ein Schreiben der L AG erhalten, in dem ein weiteres Schreiben zum Steuerabkommen zwischen Liechtenstein und Österreich angekündigt worden sei. Sie hätten jedoch keine weiteren diesbezüglichen Schreiben erhalten. Es sei ihnen somit keine Möglichkeit zur sogenannten "Offenlegung"

geboten worden. Sie hätten Einspruch bei der L AG eingelegt, da der Betrag aber bereits an Österreich abgeführt worden sei, sei die Zuständigkeit auf Österreich übergegangen. Das gegenständliche Konto sei das gemeinsame Gehaltskonto. Sie entnähmen diesem monatlich den Betrag, den sie für den Lebensunterhalt bräuchten. Am Ende des Jahres entnähmen sie jeweils 30.000,00 CHF, um die Schulden bei der Bank abzuführen. Am Ende des Jahres sei jeweils ein EU-Steuerrückbehalt abgezogen worden und seien sie daher der Meinung, dass sie der Schuld, die Zinsen zu versteuern, nachgekommen seien. Da sie das Einkommen jährlich versteuert hätten, hätte es keinen Grund gegeben, das Konto in Liechtenstein nicht offenzulegen. Sie hätten aber keine Gelegenheit zur Offenlegung gehabt, da sie ein solches Schreiben nicht bekommen hätten. Die L AG hätte ein solches in jedem Fall mit Einschreiben oder einer verpflichtenden Empfangsbestätigung versenden müssen und nicht mit einem einfachen Postbrief.

2. Mit an AB gerichtetem Bescheid vom 26. Februar 2015 hat das Finanzamt den Antrag abgewiesen. 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 wäre. Voraussetzung für eine Erstattung sei somit, dass Österreich an den in Liechtenstein verbuchten Vermögenswerten bzw. den aus Liechtenstein bezogenen Kapitaleinkünften ein Besteuerungsrecht gar nicht hätte ausüben können oder bereits eine fristgerechte Offenlegung erfolgt wäre. Da im gegenständlichen Fall nicht sämtliche Kapitaleinkünfte fristgerecht bis zum 31. Dezember 2013 offengelegt worden seien und die nicht offengelegten Kapitaleinkünfte zumindest in einem der Steuerjahre die potentiell der Abgeltungswirkung des Steuerabkommens unterlägen, die gesetzliche Freigrenze von 22,00 € überschritten hätten, könne eine Erstattung der Abgeltungssteuer nicht erfolgen.

3. Dagegen haben AB und CD mit gemeinsam unterfertigtem Schreiben vom 25. März 2015 Beschwerde erhoben. Art. 14 Abs. 3 des Abkommens mit dem Fürstentum Liechtenstein sehe eine Erstattung der Einmalzahlung dann vor, wenn die Einmalzahlung ohne rechtlichen Grund erfolgt sei. Sie hätten das gesamte Einkommen nachweislich in Österreich und Liechtenstein versteuert. Auch die Zinsen hätten sie mit 35% versteuert. Daraus sei ersichtlich, dass die Zinsen nicht zum Zwecke der Bereicherung, sondern aus Nachlässigkeit in Österreich nicht erklärt worden seien. Möglicherweise habe der österreichische Staat dadurch einige Euro verloren, der Abzug von mehr als 10.000,00 CHF vom Konto sei daher unverhältnismäßig. Es könne nicht sein, dass sie gleich behandelt würden wie Menschen, die keinen einzigen Euro Steuern gezahlt hätten. Ihre Gehälter würden auf diese Weise doppelt besteuert, was sie nicht hinnehmen könnten und was auch gesetzlich so nicht vorgesehen sei. Die Vermeidung internationaler Doppelbesteuerung sei das eigentliche Ziel von Doppelbesteuerungsabkommen. Dies werde konterkariert, wenn die Staatsbürger schließlich doppelt besteuert würden. Sie seien gerne bereit, die durch die fehlende Erklärung der Zinsen verursachten Steuerschulden zu bezahlen. Es könne aber nicht akzeptiert werden, Steuern zehn Jahre lang doppelt zu bezahlen.

4. Mit an AB gerichteter Beschwerdevereinsentscheidung vom 27. Mai 2015 hat das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass der Beschwerdeführer der L AG nicht bis zum 31. Mai 2014 schriftlich mitgeteilt habe, für welche Konten die Ermächtigung zur freiwilligen Meldung erteilt werde, und daher zwingend die Nachversteuerung durch Einmalzahlung vorzunehmen gewesen sei. Eine Erstattung der Einmalzahlung sei nach Art. 14 Abs. 3 des Abkommens mit dem Fürstentum Liechtenstein nur dann möglich, wenn sie ohne rechtlichen Grund erfolgt sei. Im gegenständlichen Fall habe Österreich das Besteuerungsrecht an den Zinsen, eine Offenlegung sei erst nach dem Stichtag 31. Dezember 2013 erfolgt. Die Einmalzahlung sei somit nicht ohne rechtlichen Grund erhoben worden. Die Ausführungen betreffend eine doppelte Besteuerung der Einkünfte seien nicht zutreffend. Die Zinseinkünfte seien bisher vom Beschwerdeführer nicht erklärt worden, weshalb auch keine Besteuerung in Österreich habe vorgenommen werden können. Das Abkommen sehe in diesen Fällen entweder die Möglichkeit der freiwilligen Meldung oder die Abgeltung durch Einmalzahlung vor. Durch die mit der Einmalzahlung erfolgte Nachversteuerung gälten die im Abkommen angeführten, vor dem 1. Jänner 2014 entstandenen Abgabenansprüche als abgegolten. Von einer doppelten Besteuerung könne sohin nicht ausgegangen werden.

5. Mit Vorlageantrag vom 25. Juni 2015 haben AB und CD die Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht beantragt. Die Anwendung des Abgeltungssteuerabkommens zwischen der Republik Österreich und dem Fürstentum Liechtenstein sei ihnen von der Zahlstelle, der L AG, nicht zur Kenntnis gebracht worden. Sie seien somit über die im Abkommen geregelte Abgeltungsbesteuerung und die damit verbundenen Anwendungssysteme nicht informiert worden. Die Zahlstelle sei nach dem Abgeltungssteuerabkommen und den Ausführungsbestimmungen (Merkblatt) der Liechtensteinischen Steuerverwaltung, Teil 2, Randziffer 33, verpflichtet, die betroffene Person zu identifizieren und zu informieren. Im Rahmen der Information sei die betroffene Person über den Inhalt des Abkommens aufzuklären. Dazu zähle auch die Information über die beiden Verfahrensarten, die Einmalzahlung oder die Meldung an die österreichische Finanzverwaltung. Nachdem sie diese Information nicht erhalten hätten, sei ihnen die Möglichkeit der Erteilung einer Meldeermächtigung verwehrt geblieben. Die Zahlstelle habe ohne weitere Mitteilung die Regularisierung mittels Einmalzahlung vorgenommen. Bei der Berechnung der Einmalzahlung werde eine mathematische Formel zu Grunde gelegt. Diese beruhe nicht auf den effektiven Kapitalerträgen, sondern stelle eine pauschale Berechnung auf Basis der Vermögenswerte zu bestimmten Stichtagen dar, die im Abkommen geregelt seien. Die Vermögenswerte hätten zu diesen Stichtagen - wie auch zu jedem anderen Stichtag - ausschließlich aus ihren Gehaltszahlungen bestanden, da das Konto ausschließlich als Ehepartnerliches Gehaltskonto verwendet worden sei. Mit den Kontoauszügen könne nachgewiesen werden, dass allfällige Zinszahlungen auf dieses Gehaltskonto, welche sich durch eine zeitliche Verschiebung zwischen dem Eingang der Gehaltszahlungen und der Überweisung ins Heimatland (Österreich) zur

Deckung der Lebenshaltungskosten der gesamten Familie (inkl. zweier schulpflichtiger Kinder) ergeben hätten, in einem sehr geringen Ausmaß erfolgt seien.

Die Gehaltszahlungen seien gegenüber der österreichischen Finanzverwaltung über den gesamten Zeitraum hinweg im Rahmen der jährlichen Steuererklärung deklariert worden. Hierzu seien dem Steuerberater die entsprechenden Nachweise vorgelegt worden. Dass es hierbei unterblieben sei, die minimal angefallenen Zinsen zu deklarieren, sei ihnen nicht bewusst gewesen. Es habe zu keinem Zeitpunkt die Absicht bestanden, Kapitalerträge nicht zu deklarieren. Dies werde auch durch den Umstand belegt, dass sie kein Wertpapierdepot oder sonstige Konten (Sparkonten etc.) unterhalten hätten, sondern ausschließlich der Anforderung des liechtensteinischen Arbeitgebers zur Führung eines Gehaltskontos in Liechtenstein nachgekommen seien.

Von der Bank seien sie am 28. Mai 2014 erstmalig über die erfolgte Regularisierung informiert worden. Sie hätten in der Folge fristgerecht Einspruch gegen diese Regularisierung erhoben. Dieser Einspruch bei der Zahlstelle und in Folge auch bei der liechtensteinischen Steuerverwaltung sei mit der Begründung abgewiesen worden, dass ein Wechsel der Verfahrensart nicht zulässig sei. Sie seien in der Folge von beiden Stellen an die österreichische Finanzverwaltung verwiesen worden.

Auf die eingewendeten Verpflichtungen der Zahlstelle (Information über das Abkommen) und die abgewiesene Beschwerde in Liechtenstein sei das Finanzamt nicht eingegangen. Des Weiteren werde nicht um Rückerstattung der Einmalzahlung, sondern um Wiederaufrollung und Einzelveranlagung wie im Falle einer freiwilligen Meldung ersucht. Die aus der Einmalzahlung entstandene Steuerbelastung sei unverhältnismäßig hoch, da ja die herangezogene Bemessungsgrundlage bereits in den jährlichen Steuererklärungen als Einkünfte aus unselbständiger Tätigkeit deklariert und besteuert worden sei. Es werde daher um Aufhebung der Beschwerdeentscheidung sowie der Besteuerung durch Einmalzahlung und um Neuveranlagung gemäß der Verfahrensart der freiwilligen Meldung für den relevanten Zeitraum 2003 bis 2013 ersucht.

II. Sachverhalt

Der im Inland unbeschränkt steuerpflichtige AB (in der Folge: Beschwerdeführer) wurde im hier interessierenden Zeitraum mit den in Liechtenstein erzielten Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit jeweils zur Einkommensteuer veranlagt.

Die auf dem von ihm bei der L AG unterhaltenen Gehaltskonto verbuchten Zinserträge in Höhe von 32,10 CHF (2003), 43,00 CHF (2004), 61,00 CHF (2005), 77,80 CHF (2006), 58,80 CHF (2007), 36,30 CHF (2008), 57,00 CHF (2009), 77,40 CHF (2010), 63,55 CHF (2011), 78,95 CHF (2012) und 34,22 CHF (2013) wurden in den Abgabenerklärungen nicht deklariert.

Mit Schreiben vom 25. März 2013 hat die L AG den Beschwerdeführer als Kontoinhaber und nutzungsberechtigte Person der Vermögenswerte über das mit 1. Jänner 2014 in Kraft tretende Steuerabkommen zwischen Liechtenstein und Österreich informiert.

Darin wurde mitgeteilt, dass per 1. Jänner 2014 eine Abgeltungssteuer für private Kapitalerträge eingeführt würde und das Abkommen darauf abziele, die Vermögenswerte österreichischer Kunden in Liechtenstein im Einklang mit dem österreichischen Gesetz zu besteuern. Weiters wurde ihm mitgeteilt, dass sich die Bank zu gegebener Zeit wieder mit entsprechenden Formularen melde.

Mit Schreiben vom 26. September 2013, welches nicht mit Einschreiben versendet wurde und welches dem Beschwerdeführer eigenen Angaben zufolge nicht zugekommen ist, hat die L AG im Wesentlichen darauf hingewiesen, dass ohne entsprechende Instruktion der anonyme Steuerabzug für die Vergangenheit und die Zukunft zur Anwendung gelange. Weiters wurde ausdrücklich darauf hingewiesen, dass sich der Beschwerdeführer für den Fall, dass die Einmalzahlung nicht abgeführt werde, zwingend vor dem 30. April 2014 schriftlich mit dem Formular "Meldeverfahren Vergangenheit" zu melden habe und die Bank, sollte ihr innerhalb der genannten Frist keine solche Ermächtigung zur freiwilligen Meldung zukommen, verpflichtet sei, automatisch die Einmalzahlung für die Regularisierung der Vergangenheit umzusetzen.

Nachdem die L AG eine schriftliche Ermächtigung, die Informationen gemäß Art. 10 des Abkommens mit Liechtenstein an die zuständige österreichische Behörde zu melden, nicht erhalten hat, hat sie ausgehend von den in der vorgelegten Bescheinigung angeführten Basisdaten eine anhand der im Abkommen (Anhang I) vorgesehenen Berechnungsformel ermittelte Einmalzahlung in Höhe von 8.760,95 € vom Konto des Beschwerdeführers eingezogen.

Einem Einspruch gegen die Einmalzahlung bei der L AG sowie einer Beschwerde gegen die Verfügung der liechtensteinischen Steuerverwaltung bei der Landessteuerkommission des Fürstentums Liechtenstein blieb ein Erfolg versagt.

Dieser Sachverhalt ergibt sich aus den Angaben des Beschwerdeführers und den vorgelegten Unterlagen, insbesondere der Entscheidung der Landessteuerkommission des Fürstentums Liechtenstein vom 26. November 2014, GZ._xxx.

III. Rechtsgrundlagen und rechtliche Würdigung

A) Abweisung des Rückerstattungsantrages

Nach Art. 2 Abs. 1 lit. h des Abkommens zwischen der Republik Österreich und dem Fürstentum Liechtenstein über die Zusammenarbeit im Bereich der Steuern, BGBl. III Nr. 301/2013 (in der Folge: Abkommen), ist "betroffene Person" im Sinne des Abkommens eine in der Republik Österreich ansässige natürliche Person, die ua. als Vertragspartner einer liechtensteinischen Zahlstelle Konto- oder Depotinhaber sowie nutzungsberechtigte Person der entsprechenden Vermögenswerte ist.

Für Zwecke des Teils 2 des Abkommens (Regelung zur Nachversteuerung von Vermögenswerten) ist nach Art. 3 Abs. 2 des Abkommens der Wohnsitz am Stichtag 2 (31.12.2011) maßgebend.

Gemäß Art. 4 Abs. 1 des Abkommens informieren die liechtensteinischen Zahlstellen (Banken und Wertpapierhändler) die Konto- und Depotinhaber 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 (31.12.2011) und beim Inkrafttreten dieses Abkommens (01.01.2014) bei derselben liechtensteinischen Zahlstelle ein Konto oder Depot unterhält, der liechtensteinischen Zahlstelle spätestens per Stichtag 3 (31.05.2014) 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. Eine abgegebene Mitteilung ist ab Inkrafttreten dieses Abkommens unwiderruflich. Bei Konten oder Depots, bei denen die betroffene Person bis zum Stichtag 3 (31.05.2014) keine Mitteilung nach Absatz 1 abgibt, erfolgt die Nachversteuerung durch Einmalzahlung nach Artikel 8 (Art. 5 Abs. 3).

Die Einmalzahlung bemisst sich nach Anhang I des Abkommens (Art. 8 Abs. 2). Nach Art. 8 Abs. 3 des Abkommens erstellt die liechtensteinische 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.

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

Die Steueransprüche, die vor dem Stichtag 1 (31.12.2003) entstanden sind, gelten im selben Umfang wie die in Absatz 6 genannten Steueransprüche als abgegolten (Art. 8 Abs. 7).

Nach Art. 10 Abs. 1 des Abkommens entfällt die Erhebung der Einmalzahlung nach Art. 8, wenn die betroffene Person ihre liechtensteinische Zahlstelle spätestens per Stichtag 3 (31.05.2014) schriftlich ermächtigt, die Informationen nach Absatz 2 an die zuständige österreichische Behörde zu melden.

Gemäß 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 Beschwerdeführer hatte seinen Wohnsitz am nach Art. 3 Abs. 2 des Abkommens maßgeblichen Stichtag (31.12.2011) in Österreich und hat sowohl an diesem Stichtag als auch beim Inkrafttreten des Abkommens (01.01.2014) über das in Rede stehende Konto bei der L AG, einer liechtensteinischen Zahlstelle im Sinne des Art. 2 Abs. 1 lit. e des Abkommens, verfügt. Er war damit nach Art. 5 des Abkommens verpflichtet, der L AG spätestens bis zum Stichtag 3 (31.05.2014) mitzuteilen, ob die Nachversteuerung der Zinserträge durch Einmalzahlung erfolgen soll (anonyme Abgeltungssteuer) oder ob er dieser die Ermächtigung zur freiwilligen Meldung erteilt.

Nachdem außer Streit steht, dass der Beschwerdeführer 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.

Ein Anspruch gegenüber der zuständigen österreichischen Behörde auf Erstattung der Einmalzahlung besteht nach Art. 14 Abs. 3 des Abkommens nur, 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, hat der Beschwerdeführer auch nicht behauptet, dass gegenständlich ein solcher Fall vorläge und kann auch das Bundesfinanzgericht Derartiges nicht erkennen.

Der Beschwerdeführer bekämpft den angefochtenen Bescheid im Wesentlichen mit der Begründung, dass ihm die entsprechende Information der L AG nicht zugekommen sei. Damit wird das Fehlen eines rechtlichen Grundes für die Einbehaltung der Einmalzahlung nicht aufgezeigt.

Nach Art. 4 Abs. 1 des Abkommens hatte die L AG die Konto- und Depotinhaber bis spätestens zwei Monate nach dem Inkrafttreten des Abkommens über dessen Inhalt und die daraus resultierenden Rechte und Pflichten der betroffenen Person zu informieren. Auf welche Weise dies zu erfolgen hatte, ist im Abkommen nicht geregelt.

Nach Art. 6 der Allgemeinen Geschäftsbedingungen (AGB) der L AG (www.xxx.li) gelten die Mitteilungen der Bank als ordnungsgemäß und rechtsgültig erfolgt, wenn sie nach den letzten Weisungen des Kunden - oder zu seinem Schutze abweichend davon - verschickt bzw. zu seiner Verfügung gehalten werden. Als Zeitpunkt des Versandes gilt das Datum der sich im Besitz der Bank befindlichen Kopie oder Versandliste. Banklagernd zu haltende Post gilt als zugestellt am Datum, das sie trägt. Für eine versehentliche Zustellung banklagernd zu haltender Korrespondenzen lehnt die Bank jede Verantwortung ab. Art. 9 AGB bestimmt, dass aus der Benutzung von Post, Telefon, Fax, E-Mail, weiteren elektronischen sowie anderen Übermittlungsarten oder Transportanstalten, namentlich aus Verlust, Verspätung, Missverständnissen, Verstümmelungen oder Doppelausfertigungen entstehenden Schaden der Kunde trägt, sofern die Bank kein grobes Verschulden trifft.

Dass im Rahmen der konkreten Geschäftsbeziehung des Beschwerdeführers mit der L AG etwas anderes vereinbart gewesen wäre geht aus der Aktenlage nicht hervor und hat auch der Beschwerdeführer Derartiges - ungeachtet auch der diesbezüglichen Ausführungen in der Entscheidung der Landessteuernkommission des Fürstentums Liechtenstein vom 26. November 2014, GZ. _xxx - nicht behauptet.

Ob die L AG die Information, wie vom Beschwerdeführer eingewendet, daher mittels "Einschreiben" hätte versenden müssen, kann im Beschwerdefall dahingestellt bleiben, kommt dieser Frage doch insoweit keine Relevanz zu, als das Abkommen weder eine Sanktion für die Zahlstellen im Falle einer nicht erfolgten Information vorsieht (ob sich daraus allenfalls haftungsrechtliche Ansprüche gegenüber der Zahlstelle ergeben könnten, ist an dieser Stelle nicht zu beurteilen), noch eine Regelung für das weitere Vorgehen in einem solchen Fall enthält (etwa eine entsprechende Nachfrist zur Einreichung der Instruktionserklärung), sondern im Falle des Unterbleibens einer entsprechenden Mitteilung bis zum Stichtag automatisch und verpflichtend die Nachversteuerung durch Einmalzahlung zum Tragen kommt. Es obliegt nach dem Abkommen somit der betroffenen Person, dafür Sorge zu tragen, dass der Zahlstelle eine allfällige schriftliche Ermächtigung zur freiwilligen Meldung bis zum maßgeblichen Stichtag übermittelt wird.

Es kann in diesem Zusammenhang daher auch keine Rede davon sein, dass dem - von der L AG im März 2013 jedenfalls über das Inkrafttreten des neuen Steuerabkommens informierten - Beschwerdeführer mangels Zustellung der entsprechenden Information

durch die L AG keine Möglichkeit zur "Offenlegung" geboten worden wäre bzw. ihm die Möglichkeit zur Erteilung der Meldeermächtigung verwehrt geblieben wäre. Zudem wäre der Beschwerdeführer nicht gehindert gewesen, die liechtensteinischen Kapitalerträge in Österreich pflichtgemäß jährlich bzw. zumindest vor Inkrafttreten des Abkommens zu deklarieren.

Ebenso war mit dem Hinweis auf den erfolglosen Einspruch des Beschwerdeführers bei der L AG gegen die Einmalzahlung und die abgewiesene Beschwerde bei der Landessteuernkommission des Fürstentums Liechtenstein nichts zu gewinnen, lässt sich daraus doch nicht ableiten, dass die Einmalzahlung ohne rechtlichen Grund erhoben worden wäre. Vielmehr geht auch aus der Entscheidung der Landessteuernkommission des Fürstentums Liechtenstein vom 26. November 2014, GZ._xxx, hervor, dass die L AG die Einmalzahlung abkommenskonform eingehoben hat, wobei der Frage der tatsächlich erfolgten Zustellung der Information über den Inhalt des Abkommens ebenfalls keine Relevanz beigemessen wurde.

Soweit der Beschwerdeführer die im Wege des EU-Steuerrückbehaltes bereits erfolgte Besteuerung der Zinserträge einwendet, ist ihm entgegenzuhalten, dass das Abkommen nach Art. 1 Abs. 3 zwar nicht anzuwenden ist auf Erträge oder Gewinne, von denen in Anwendung des Abkommens zwischen dem Fürstentum Liechtenstein und der Europäischen Gemeinschaft über Regelungen, die denen der Richtlinie 2003/48/EG des Rates im Bereich der Besteuerung von Zinserträgen gleichwertig sind (Zinsbesteuerungsabkommen), ein Steuerrückbehalt erhoben worden ist, davon unberührt bleibt nach dem letzten Satz dieser Bestimmung jedoch der die Nachversteuerung von Vermögenswerten bis zum Inkrafttreten des Abkommens betreffende Teil 2 des Abkommens. Ein von der liechtensteinischen Zahlstelle einbehaltener EU-Steuerrückbehalt steht der Anwendung des Abkommens in dem die Regularisierung der Vergangenheit betreffenden Beschwerdefall sohin 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). Dieser hat 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). 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). 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 L AG verbuchten Vermögenswerte eine Regularisierung für die gesamte Vergangenheit bis zum Inkrafttreten des Abkommens mit Liechtenstein 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 Jahre 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.

Verfehlt ist indes der Einwand, die auf das Konto geflossenen Gehälter würden solcherart doppelt besteuert, wird in die Berechnungsformel doch der Kapitalbestand an bestimmten Stichtagen einbezogen, wobei das Abkommen wie bereits ausgeführt, nicht darauf abstellt, aus welchen Quellen die Vermögenswerte herrühren.

Auch wenn dem Beschwerdeführer zuzugestehen ist, dass die Einmalzahlung die bezogenen Zinsen um ein Vielfaches übersteigt und sie insofern als unverhältnismäßig angesehen werden mag, ist diese abkommensgemäß eintretende rechtliche Folge einzig der von ihm der L AG nicht erteilten Ermächtigung zur freiwilligen Meldung zuzuschreiben. Nachdem der Beschwerdeführer das Wahlrecht zwischen anonymer Einmalzahlung und freiwilliger Meldung hatte und er somit die für ihn günstigere Variante in Anspruch hätte nehmen können, kann insoweit auch keine allfällige Verfassungswidrigkeit erkannt werden (zur Frage der Verfassungskonformität der Abkommen mit der Schweiz und Liechtenstein vgl. Nocacek, in ÖStZ 2013, 166 ff, mwN).

Gesamthaft gesehen ist somit nicht erkennbar, dass die Einmalzahlung ohne rechtlichen Grund im Sinne des Abkommens mit Liechtenstein eingehoben worden wäre (vgl. ua. auch BFG 23.7.2015, RV/1100567/2015; BFG 5.9.2017, RV/1100924/2015; BFG 13.9.2017, RV/1100552/2015; BFG 14.9.2017, RV/1100743/2015 und BFG 14.9.2017, RV/1100885/2015; aA hingegen BFG 20.6.2017, RV/7100801/2015). Damit aber kam eine Rückzahlung nicht in Betracht und konnte der Beschwerde daher kein Erfolg beschieden sein.

Hinsichtlich der Ausführungen im Vorlageantrag, dass nicht um Rückerstattung der Einmalzahlung, sondern um Wiederaufrollung und Einzelveranlagung wie im Falle einer freiwilligen Meldung ersucht werde, ist ergänzend anzumerken, dass der Beschwerdeführer mit Schreiben vom 7. Juni 2014 in unmissverständlicher Weise die Rückerstattung der zu Unrecht eingehobenen Quellensteuer (Einmalzahlung) beantragt hat. Der diesen Antrag abweisende und in der Folge mit Beschwerde und nach Ergehen einer abweisenden Beschwerdeentscheidung mit Vorlageantrag bekämpfte Bescheid ist somit Gegenstand des Beschwerdeverfahrens beim Bundesfinanzgericht. Sache über die das Bundesfinanzgericht abzusprechen hatte, war somit einzig, ob das Finanzamt den Antrag auf Rückerstattung der Einmalzahlung zurecht abgewiesen hat oder nicht. Eine allfällige Wiederaufrollung und Neuveranlagung im genannten Zeitraum (gemeint wohl eine Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 2003 bis 2013) fällt nicht in die Zuständigkeit des Bundesfinanzgerichts. Davon abgesehen könnte durch eine nachträgliche Erfassung der in Rede stehenden Zinserträge in den jeweiligen Einkommensteuerverfahren die Rechtsfolge der abkommensgemäß im Wege der Einmalzahlung erfolgten Nachversteuerung nicht beseitigt werden.

B. Vorlageantrag der CD

Gemäß § 246 Abs. 1 BAO ist zur Einbringung einer Bescheidbeschwerde jeder befugt, an den der den Gegenstand der Anfechtung bildende Bescheid ergangen ist.

Nach § 260 Abs. 1 BAO ist die Beschwerde mit Beschwerdeentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) zurückzuweisen, wenn sie nicht zulässig ist (lit. a) oder nicht fristgerecht eingebracht wurde (lit. b).

Gemäß § 264 Abs. 1 BAO kann gegen eine Beschwerdeentscheidung innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe (§ 97) der Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht gestellt werden (Vorlageantrag). Zur Einbringung eines Vorlageantrages ist nach § 264 Abs. 2 BAO der Beschwerdeführer (lit. a) und ferner jeder, dem gegenüber die Beschwerdeentscheidung wirkt (lit. b), befugt. Die Bestimmung des § 260 Abs. 1 BAO (Unzulässigkeit, nicht fristgerechte Einbringung) ist für Vorlageanträge sinngemäß anzuwenden (§ 264 Abs. 4 lit. e BAO).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes unterliegt der Entscheidungspflicht des Bundesfinanzgerichtes die von der Abgabenbehörde dem

Bundesfinanzgericht vorgelegte Bescheidbeschwerde. Zuständig zu einer Entscheidung (in der Sache) ist das Bundesfinanzgericht im Regelfall aber nur dann, wenn zuvor bereits die Abgabenbehörde mit Beschwerdeverentscheidung entschieden hat und dagegen ein Vorlageantrag erhoben wurde (vgl. VwGH 29.1.2015, Ro 2015/15/0001). Ein Vorlageantrag setzt somit unabdingbar eine Beschwerdeverentscheidung voraus (vgl. Ritz, BAO, 5. Aufl., § 264 Tz. 6 mwN).

Betroffene Person im Sinne des Abkommens ist gegenständlich AB, an ihn ist dementsprechend die Bescheinigung der L AG über die Nachversteuerung durch Einmalzahlung ergangen. Die Beschwerdeverentscheidung ist ebenso wie auch der angefochtene Bescheid ausschließlich an AB gerichtet und war folglich auch nur er zur Erhebung einer Beschwerde bzw. in weiterer Folge eines Vorlageantrages legitimiert (vgl. VwGH 16.12.2010, 2009/16/0091). Der Vorlageantrag von CD war infolgedessen als unzulässig zurückzuweisen.

IV. Zulässigkeit einer Revision

Nach Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes 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. Gemäß Art. 133 Abs. 9 B-VG sind auf die Beschlüsse der Verwaltungsgerichte die für ihre Erkenntnisse geltenden Bestimmungen dieses Artikels sinngemäß anzuwenden.

Zur Frage, wann ein Fall einer ohne rechtlichen Grund gemäß Art. 14 Abs. 3 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und dem Fürstentum Liechtenstein über die Zusammenarbeit im Bereich der Steuern erfolgten Einmalzahlung vorliegt und daher ein Anspruch auf Erstattung der Einmalzahlung besteht, existiert - soweit erkennbar - keine höchstgerichtliche Rechtsprechung. Auch ist die Rechtsprechung des Bundesfinanzgerichts in dieser Frage nicht einheitlich. Betreffend den unter I. angeführten Spruch ist eine ordentliche Revision daher zulässig.

Die Unzulässigkeit des von der Gattin des Beschwerdeführers eingebrachten Vorlageantrages ergibt sich aus der angeführten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Die Zurückweisung eines unzulässigen Vorlageantrages ist eine sich aus dem Gesetz unmittelbar ergebende Rechtsfolge. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung wird somit durch den unter II. angeführten Spruch nicht berührt und ist eine (ordentliche) Revision diesbezüglich daher nicht zulässig.

