

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Vorsitzende Dr. Judith Leodolter und den beisitzenden Richter MMag. Gerald Erwin Ehgartner sowie die fachkundigen Laienrichter Mag. Martin Saringer und DI Christian Lintl, in der Beschwerdesache BF, vertreten durch Dr. Andreas Bürgmayr, Seidlgasse 22 Tür 7, 1030 Wien, über die Beschwerde vom 21.02.2018 gegen den

- Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 18.01.2018, betreffend Rückerstattung der Einmalzahlung nach dem Abkommen in den Bereichen Steuern und Finanzmarkt zwischen der Schweiz und Österreich

nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Die Revision ist gemäß Art 133 Abs 4 B-VG nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin ist Erbin nach der am Datum\*\*\*\*2009 verstorbenen E (in der Folge Erblasserin). Unter anderem sind an die Beschwerdeführerin Anteile im Ausmaß von 25% der Konten und Depots der Erblasserin bei schweizerischen Banken im Wege der Gesamtrechtsnachfolge übergegangen. Die Einkünfte aus den benannten Konten und Depots wurden von der in Österreich wohnhaften Erblasserin in Österreich nicht gemeldet bzw. veranlagt.

Am 3.6.2013 erging vom depotführenden schweizerischen Bankinstitut \*\*\*\* ein an die (zu diesem Zeitpunkt bereits verstorbene) Erblasserin gerichtetes Schreiben, mit dem dieser mitgeteilt werden sollte, dass keine ausreichende Liquidität zur Abbuchung der Einmalzahlung bestehe, die Bank ohne ausdrückliche Ermächtigung keine Anlagen liquidieren dürfe und die Erblasserin binnen einer Frist von acht Wochen ausreichende liquide Mittel zur Verfügung stellen solle, weil es sonst, anstatt des Abzuges der Einmalzahlung, zur Meldung kommen werde. Das Schreiben wurde "banklagernd" zugestellt.

Die Bank bezog sich dabei auf das „Abkommen zwischen der Republik Österreich und der Schweizerischen Eidgenossenschaft über die Zusammenarbeit in den Bereichen

Steuern und Finanzmarkt“ (BGBl III 2012/192, in der Folge: Abkommen), nach dem nicht nur die zukünftige Besteuerung von ab 1.1.2013 in der Schweiz erzielten Kapitalerträgen (ordentliche Kapitalerträge und realisierte Wertsteigerungen) mit Erhebung einer der österreichischen Kapitalertragsteuer vergleichbaren Abgeltungssteuer sichergestellt werden soll, sondern auch in der Vergangenheit bewirkte Abgabenverkürzungen von Vermögenswerten, die in Österreich zu versteuern gewesen wären und unversteuert auf einem schweizerischen Depot liegen, abgabenrechtlich und strafrechtlich bereinigt werden sollen (vgl 1770 der Beilagen XXIV. GP - Staatsvertrag - Materialien). Diese Legalisierung unversteuerter Vermögenswerte erfolgt entweder durch eine einmalige Nachversteuerung oder durch eine freiwillige Meldung.

Nach Art 5 Abs 1 des Abkommens hat eine am 31.12.2010 in Österreich ansässige natürliche Person, die sowohl am 31.12.2010 als auch am 1.1.2013 ein Konto oder Depot bei einer schweizerischen Zahlstelle unterhält, ein Wahlrecht zwischen einer Nachversteuerung durch Einmalzahlung (Art 7 des Abkommens) oder einer freiwilligen Meldung (Art 9 des Abkommens). Teilt die betroffene Person der schweizerischen Zahlstelle bis 31.5.2013 nicht mit, welche der beiden Alternativen sie in Anspruch nehmen will, erfolgt automatisch die Nachversteuerung durch Einmalzahlung gem Art 5 Abs 3 des Abkommens.

Verfügt die betroffene Person gem Art 11 Abs 1 des Abkommens bis 31.5.2013 über keinen ausreichenden Geldbetrag auf dem betreffenden Konto, so muss die schweizerische Zahlstelle der betroffenen Person schriftlich eine Fristverlängerung von längstens acht Wochen für die Sicherstellung eines ausreichenden Geldbetrages auf dem Konto einräumen und sie darauf hinweisen, dass es, im Falle fehlender flüssiger Mittel zur Erhebung der Einmalzahlung, zu einer Meldung nach Art 9 des Abkommens kommt (Art 11 Abs 3 des Abkommens).

Mit 10.6.2013 erging ein weiteres an die Erblasserin adressiertes Schreiben des schweizerischen Bankinstituts, in dem ihr mitgeteilt werden sollte, dass - aufgrund zwischenzeitig ausreichend vorhandener Liquidität (siehe dazu weiter unten) - die Einmalzahlung in Höhe von EUR 62.498,98 abgebucht worden sei und sie dagegen innerhalb von 30 Tagen nach Zustellung schriftlich Einspruch erheben könne. In der Folge wurde kein Einspruch erhoben.

Die Beschwerdeführerin erstattete am 19.10.2016 Selbstanzeige gem § 29 FinStrG. Im Rahmen dessen wurde ein Antrag auf Rückerstattung der Einmalzahlung (gesamt EUR 62.498,98) betreffend das gegenständliche Depot beim schweizerischen Bankinstitut im Ausmaß ihrer (zunächst bloß angenommenen) Quote von 12,5% (EUR 7.812,37) gestellt. Demnach widerspreche die Vorgehensweise des Bankinstituts dem Wortlaut des Steuerabkommens und die Einmalzahlung sei gem Art 13 Abs 3 des Abkommens ohne rechtlichen Grund erfolgt. Ein Einspruch gegen die Einmalzahlung sei demnach weder für die bereits verstorbene Erblasserin noch für die Beschwerdeführerin mangels Kenntnis des Schreibens möglich gewesen.

Dieser Antrag wurde von der belangten Behörde mit Bescheid vom 18.1.2018 abgewiesen. Begründend erfolgte der Verweis auf eine Information des BMF vom 5.9.2014, BMF-010221/0566-VI/8/2014, nach der eine Rückerstattung der Einmalzahlung gemäß Art 13 Abs 3 des Abkommens nur möglich sei, wenn deren Erhebung zur Gänze oder zum Teil ohne rechtlichen Grund erfolgte. Dies sei nur in bestimmten, in der Rechtsmeinung des BMF aufgelisteten Fällen möglich, unter die der gegenständliche Sachverhalt nicht zu subsumieren sei. Das schweizerische Bankinstitut habe daher rechtmäßig gehandelt, da bei fehlendem Nachweis über die Erbberechtigung bis zum Inkrafttreten des Abkommens (1.1.2013) die Nachversteuerung am Konto ohne Ermächtigung durchzuführen sei (vgl. *Fraberger/Petritz*, SWK-Spezial 2014, S 63 und EStV, Wegleitung Vergangenheit, Rz 164).

Laut der Konto-Transaktionsliste des Bankinstituts bestand zum Valutatag 22.5.2013 ein Kontostand von EUR 8.492,50. Mit Buchungsdatum 28.5.2013 (Valutadatum 4.6.2013) wurden Rückzahlungen diverser Fonds am Konto iHv EUR 54.016,66 und mit Buchungsdatum 30.5.2013 (Valutadatum 4.6.2013) ein Ertrag aus dem Internal Foreign Exchange iHv EUR 5.305,57 verbucht (gesamt somit EUR 59.322,23), sodass per Valutadatum 4.6.2013 ein Kontostand von EUR 67.814,73 bestand. Nach Ansicht der belangten Behörde sei die Abbuchung der Abgeltungssteuer am 7.6.2013 iHv EUR 62.498,98 nicht rechtswidrig erfolgt, da ausreichend liquide Mittel für die Einbehaltung der Einmalzahlung vorlagen.

Mit Beschwerde vom 21.2.2018 trat die Beschwerdeführerin dieser Beurteilung entgegen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die mit Valutadatum 4.6.2013 durchgeführten Veräußerungen von Wertpapieren iHv EUR 59.322,23 ohne Wissen und Auftrag sowohl der zu diesem Zeitpunkt bereits verstorbenen Erblasserin als auch der zu diesem Zeitpunkt noch gar nicht von den Konten und Depots in Kenntnis gewesenen Erbin erfolgt seien. Die Transaktionen seien eigenmächtig durch das Bankinstitut veranlasst worden, um die Einmalzahlung abführen zu können, und deshalb rechtswidrig. Dies ergebe sich einerseits aus dem klaren Wortlaut des Art 11 des Abkommens, andererseits aus der Wegleitung der Eidgenössischen Steuerverwaltung, wonach die Bank in einem solchen Fall weder verpflichtet noch berechtigt sei, Vermögenswerte, die auf dem relevanten Depot verbucht sind, zu liquidieren, um einen ausreichenden Geldbetrag für die Leistung der Einmalzahlung bereitzustellen. Das Bankinstitut hätte in seinem Schreiben vom 3.6.2013 auch selbst dargelegt, dass es ohne ausdrückliche Ermächtigung der Erblasserin keine Wertpapiere veräußern dürfe.

Betreffend die Information des BMF vom 5.9.2014, BMF-010221/0566-VI/8/2014, wurde von der Beschwerdeführerin in Bezugnahme auf Entscheidungen des BFG (19.12.2016, RV/5101113/2016; 5.9.2017, RV/1100924/2015) ausgeführt, dass die darin enthaltenen Fallbeispiele das Abkommen lediglich erläutern würden und das BFG daran nicht gebunden sei. Entscheidend für die Frage, ob eine Rückerstattung zu gewähren ist, sei nicht, ob eine der in der Information des BMF angeführten Sachverhaltskonstellationen vorliege, sondern, ob die Einmalzahlung ohne rechtlichen Grund erfolgt sei.

Im Rahmen der Beschwerde wurde von der Beschwerdeführerin eine Änderung des Antrages auf Erstattung der Einmalzahlung auf das Ausmaß von 25% (anstatt 12,5%) und somit auf EUR 15.624,75 vorgenommen. Begründend wird ausgeführt, dass laut Rechtsansicht der Finanzverwaltung, die Pflichtteilsberechtigte P, der ein Anspruch von 50% des Erbanteils zustand, nicht erbberechtigt sei, weil keine Gesamtrechtsnachfolge betreffend des Nachlassvermögens vorliege und sie bloß einen Anspruch auf Auszahlung des entsprechenden Wertes in Geld habe. Nachdem die Pflichtteilsberechtigte keine Verfügungsberechtigung hinsichtlich des Depots des schweizerischen Bankinstituts habe, erhöhe sich der Anteil der Beschwerdeführerin von 12,5% auf 25%.

Von Seiten der belangten Behörde wurde mit 23.5.2018 eine abweisende Beschwerdeentscheidung erlassen. Begründend findet sich angeführt, dass aus den Kontobewegungen ersichtlich gewesen sei, dass ein offenkundig noch nicht stornierter Managementauftrag der Bank für das Wertpapierdepot bzw -konto bestand. Daher könne davon ausgegangen werden, dass die Zahlstelle, basierend auf diesem Vertrag, generell Dispositionen durchführen konnte. Die Frage, ob die Dispositionen nur aufgrund des Steuerabkommens durchgeführt wurden, stelle sich somit nicht. Die Zahlstelle sei verpflichtet gewesen, auch ohne Mitteilung durch die Vertragspartei bis zum 31.5.2013 eine Maßnahme zur steuerlichen Regularisierung von Vermögenswerten vorzunehmen (vgl EStV, Wegleitung Vergangenheit, Rz 173). Aufgrund von Dispositionen aus dem Portfolio-Management vor dem 31.5.2013 hätten sich in Folge ausreichend liquide Mittel ergeben, um mit 7.6.2013 die Abgeltungssteuer iHv EUR 62.498,98 abzubuchen, da die Bank aufgrund eines bestehenden Vertrages gehandelt hätte. Im Falle einer Nichtvornahme einer Maßnahme zur Nachversteuerung wären die Erträge aus dem schweizerischen Depot keinerlei Besteuerung in Österreich unterzogen worden, was dem Sinn und Zweck des Steuerabkommens widerspreche.

Mit 22.6.2018 brachte die Beschwerdeführerin einen Antrag auf Vorlage ihrer Beschwerde an das Bundesfinanzgericht ein, wobei die Beschwerdeführerin im Wesentlichen ihr Beschwerdevorbringen wiederholte und ausführte, dass einige der Kapitaleinkünfte mit der EU-Quellensteuer belastet worden wären, wodurch bereits aus diesem Grund eine Besteuerung aus diesem Depot in Österreich erfolgt sei. Sollte dem Rückzahlungsantrag nicht stattgegeben werden, hätte dies eine rechtswidrige Doppelbesteuerung zur Konsequenz.

Im Rahmen der am 19.6.2019 am Bundesfinanzgericht abgehaltenen mündlichen Senatsverhandlung wurde vom steuerlichen Vertreter der Beschwerdeführerin ein Schriftsatz vorgelegt, in welchem sich neu vorgebracht findet, dass die bezeichneten Schreiben des Bankinstitutes vom 3.6.2013 sowie 10.6.2013 "banklagernd" zugestellt worden seien. Bekräftigt wurde auch die Ansicht, dass das schweizerische Bankinstitut keine Veräußerung von Vermögenswerten vornehmen hätte dürfen, das Abkommen stelle *"gegenüber einem möglicherweise bestehenden Managementauftrag nicht nur eine lex superior, sondern auch eine lex posterior dar"*.

Von Seiten der belangten Behörde wurde im Wesentlichen noch darauf verwiesen, dass aus den Kontobewegungen ersichtlich sei, dass immer wieder Veranlagungshandlungen vorgenommen worden seien und dementsprechend auch eine Portfolio-Management Fee in Abzug gebracht worden sei.

## **II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen**

### **1. Feststellungen**

Die Beschwerdeführerin ist Erbin nach der am Datum\*\*\*\*\*2009 verstorbenen und bis zu ihrem Ableben in Österreich wohnhaften E (Erblasserin); ihr ist eine Erbquote von 25% zuzurechnen. Die Beschwerdeführerin ist eine natürliche Person und in Österreich ansässig.

In den auf die Beschwerdeführerin im Wege der Gesamtrechtsnachfolge anteilig übergegangenen Vermögenswerten befindet sich der Anteil an einem Konto bzw Depot bei dem depotführenden schweizerischen Bankinstitut \*\*\*\*. Zu den relevanten Zeitpunkten 31.12.2010 und 1.1.2013 war der Beschwerdeführerin das Konto (anteilig) zuzurechnen.

Die aus dem Depot resultierenden, vor dem 1.1.2013 angefallenen Einkünfte wurden (vor Durchführung der Einmalzahlung iHv EUR 62.498,98 am 7.6.2013) nicht der österreichischen Ertragsbesteuerung unterworfen. Einige der Kapitaleinkünfte wurden mit der EU-Quellensteuer belastet (gesamt einbehaltene EU-Quellensteuer in den Jahren 2005 bis 2012: EUR 13.642,77).

Die Beschwerdeführerin hatte ihren Wohnsitz permanent, so auch am 31.12.2010, in Österreich und war zum genannten Zeitpunkt als Gesamtrechtsnachfolgerin wirtschaftlich berechnete Person von Vermögenswerten einer schweizerischen Zahlstelle.

Der schweizerischen Zahlstelle wurde von der Beschwerdeführerin nicht bis spätestens 31.5.2013 mitgeteilt, ob eine Nachversteuerung durch Einmalzahlung erfolgen soll oder eine Ermächtigung zur freiwilligen Meldung gewährt wird.

An die verstorbene Erblasserin gerichtet, erging von der schweizerischen Bank am 3.6.2013 ein Schreiben mit dem Inhalt, dass keine ausreichende Liquidität zur Abbuchung der Einmalzahlung bestehe, die Bank ohne ausdrückliche Ermächtigung weder berechnete noch verpflichtet sei, Vermögenswerte auf dem relevanten Depot zu liquidieren, um einen ausreichenden Betrag für die Einmalzahlung bereitzustellen, und binnen einer Frist von acht Wochen ausreichende liquide Mittel zur Verfügung gestellt werden müssten, weil es sonst anstatt des Abzuges der Einmalzahlung zu einer Meldung iSd Abkommens komme.

Auf Grundlage eines Managementauftrages der Bank wurden mit Buchungsdatum 28.5.2013 (Valutadatum 4.6.2013) Rückzahlungen diverser Fonds am schweizerischen Konto iHv EUR 54.016,66 und mit Buchungsdatum 30.5.2013 (Valutadatum 4.6.2013) ein Ertrag aus dem Internal Foreign Exchange iHv EUR 5.305,57 verbucht (gesamt somit EUR 59.322,23), sodass per Valutadatum 4.6.2013 ein Kontostand von EUR 67.814,73 bestand.

Seitens des schweizerischen Bankinstituts wurden aufgrund eines bestehenden Managementvertrages (bereits davor) immer wieder Veranlagungshandlungen durchgeführt. Die gegenständlichen Veranlagungshandlungen, die letztendlich zu einem ausreichenden Liquiditätsstand führten, erfolgten am 28.5.2013 bzw 30.5.2013 und somit bereits vor dem maßgeblichen Stichtag 31.5.2013. Ob diese Handlungen konkret deshalb erfolgten, damit die Einmalzahlung durchgeführt werden konnte, oder ob es sich bloß um Maßnahmen des laufenden Portfolio-Managements handelte, kann nicht festgestellt werden.

Aufgrund der schließlich vorhandenen ausreichenden liquiden Mittel, wurde mit 7.6.2013 die Einmalzahlung iHv EUR 62.498,98 abgebucht.

## **2. Beweiswürdigung**

Die Feststellung, dass der Beschwerdeführerin eine Erbquote von 25% zuzurechnen ist (und nicht 12,5%) ergibt sich daraus, dass der vorhandenen Pflichtteilsberechtigten (P) zwar die Hälfte des Erbanteils zusteht, jedoch Pflichtteilsberechtigten keine Einkünfte aus einer Verlassenschaft zugerechnet werden können, da diesen nur ein Forderungsrecht (grundsätzlich in Geld) gegenüber den Erben zukommt (vgl §§ 729, 761 und 764 ABGB).

Die Feststellung, dass vom schweizerischen Bankinstitut immer wieder Veranlagungshandlungen aufgrund eines bestehenden Managementvertrages vorgenommen wurden, lässt sich den vorliegenden Kontoauszügen entnehmen, aus denen sich auch ergibt, dass dafür laufend Management-Fees abgezogen wurden.

Die übrigen getroffenen Feststellungen ergeben sich aus dem obigen Verfahrensgang und den vorliegenden Dokumenten und können als unstrittig angesehen werden.

## **3. Rechtliche Beurteilung**

### **3.1 Zu Spruchpunkt I. (Beschwerdeabweisung)**

Die rechtliche Beurteilung basiert im Wesentlichen auf dem „Abkommen zwischen der Republik Österreich und der Schweizerischen Eidgenossenschaft über die Zusammenarbeit in den Bereichen Steuern und Finanzmarkt“ (BGBl III 2012/192; „Abkommen“).

Gemäß Art 2 lit e des Abkommens sind mit dem Ausdruck „schweizerische Zahlstelle“ Banken nach dem schweizerischen Bankengesetz und Wertpapierhändler nach dem Börsengesetz gemeint. Nach lit f bedeutet der Ausdruck „Vermögenswerte“, die bei schweizerischen Zahlstellen auf Konten oder Depots verbuchten Vermögen; der Ausdruck „Konto“ oder „Depot“ bedeutet gemäß lit g ein Konto oder Depot, auf dem Vermögenswerte nach lit f verbucht sind.

Nach Art 2 lit j des Abkommens, meint der Ausdruck „Stichtag 2“ den 31.12.2010, der Ausdruck „Stichtag 3“ den letzten Tag des fünften Monats nach dem Inkrafttreten des Abkommens, somit den 31.5.2013.

Gemäß Art 2 lit h des Abkommens bezieht sich der Ausdruck „betroffene Person“ auf eine in der Republik Österreich ansässige natürliche Person, die (unter anderem) als Vertragspartner einer schweizerischen Zahlstelle Konto- oder Depotinhaber sowie nutzungsberechtigte Person der entsprechenden Vermögenswerte ist. Betreffend die Fälle der Gesamtrechtsnachfolge, findet sich unter lit h die Ausführung, dass der Rechtsnachfolger an die Stelle der betroffenen Person tritt.

Weiter wird unter lit h ausgeführt, dass, wenn zumindest eine betroffene Person an einer Kollektivbeziehung oder einem Gemeinschaftskonto beteiligt ist, die Vermögenswerte der betroffenen Person zuzurechnen sind. Dies gilt jedoch nicht, wenn die schweizerische Zahlstelle sämtliche beteiligte Personen bestimmen kann. In diesem Fall ist entsprechend dem Abkommen eine Aufteilung der Vermögenswerte gemäß der Anzahl der Vertragspartner vorzunehmen (nach Köpfen) und die Abrechnung entsprechend auszugestalten; es sei denn, die schweizerische Zahlstelle ist über eine abweichende Berechtigungsquote informiert und dokumentiert sie entsprechend.

Gemäß Art 5 des Abkommens muss eine betroffene Person, die am Stichtag 2 und beim Inkrafttreten des Abkommens bei derselben schweizerischen Zahlstelle ein Konto oder Depot unterhält, der schweizerischen Zahlstelle spätestens per Stichtag 3 schriftlich mitteilen, für welche der beim Inkrafttreten des Abkommens bestehenden Konten oder Depots die Nachversteuerung durch Einmalzahlung nach Art 7 des Abkommens erfolgen soll und für welche Konten oder Depots sie der schweizerischen Zahlstelle die Ermächtigung zur freiwilligen Meldung nach Artikel 9 gewährt. Eine abgegebene Mitteilung ist unwiderruflich.

Nach Art 5 Abs 3 des Abkommens erfolgt bei Konten oder Depots, bei denen die betroffene Person bis zum Stichtag 3 keine Mitteilung nach Absatz 1 abgibt, die Nachversteuerung durch Einmalzahlung nach Art 7 des Abkommens.

Entsprechend der obigen Feststellungen ist die Beschwerdeführerin eine „betroffene Person“ iSd Abkommens, zumal sie eine in Österreich ansässige natürliche Person ist und als Vertragspartner einer schweizerischen Zahlstelle eine Konto- oder Depotinhaberin sowie nutzungsberechtigte Person der entsprechenden Vermögenswerte darstellt. Sie unterhielt beim Inkrafttreten des Abkommens (1.1.2013) und am Stichtag 2 (31.12.2010) bei derselben schweizerischen Zahlstelle ein Konto. Die persönlichen, sachlichen und zeitlichen Voraussetzungen sind somit im vorliegenden Fall kumulativ erfüllt.

Der schweizerischen Zahlstelle wurde nach Art 5 Abs 1 des Abkommens von der betroffenen Person nicht bis spätestens per Stichtag 3 (31.5.2013) mitgeteilt, ob eine Nachversteuerung durch Einmalzahlung erfolgen soll oder eine Ermächtigung zur

freiwilligen Meldung gewährt wird. Es kam dadurch nach Art 5 Abs 3 des Abkommens zur automatischen Nachversteuerung durch Einmalzahlung.

Aufgrund der fehlenden Ermächtigung zur freiwilligen Meldung war die Zahlstelle verpflichtet, die Einmalzahlung zu erheben. Aus welchen Gründen eine solche Ermächtigung nicht erteilt wird, ist nach dem Abkommen nicht maßgeblich (vgl ua BFG 31.10.2017, RV/1100738/2015; 13.12.2017, RV/1100646/2015), die Einmalzahlung musste bei Vorliegen der Voraussetzungen verschuldensunabhängig erhoben werden (vgl BFG [Schmidjell-Dommes], SWI 2016, 114). Ein Versäumen bzw die Nichtinanspruchnahme dieses durch das Steuerabkommen eingeräumten Handlungsspielraums ist jedenfalls der Beschwerdeführerin anzulasten (vgl BFG 26.02.2018, RV/1100635/2014).

Die Beschwerdeführerin erstattete am 19.10.2016 Selbstanzeige gem § 29 FinStrG. Im Rahmen dessen wurde ein Antrag auf Rückerstattung der Einmalzahlung (gesamt EUR 62.498,98) im Ausmaß ihrer (zunächst angegebenen) Quote von 12,5% (EUR 7.812,37) gestellt. Demnach widerspreche die Vorgehensweise des Bankinstituts dem Wortlaut des Steuerabkommens und die Einmalzahlung sei gem Art 13 Abs 3 des Abkommens ohne rechtlichen Grund erfolgt. Ein Einspruch gegen die Einmalzahlung sei naturgemäß weder für die bereits verstorbene Erblasserin noch für die Beschwerdeführerin mangels Kenntnis des Schreibens möglich gewesen.

Ein Anspruch auf Erstattung der Einmalzahlung steht nach Art 13 Abs 3 des Abkommens dann zu, wenn die Einmalzahlung ohne rechtlichen Grund erfolgt ist. Im Abkommen finden sich keine näheren Ausführungen dazu, wann genau ein solcher Fall vorliegt. Nach den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (1770 BlgNR XXIV. GP - Staatsvertrag - Materialien) liegt eine solche grundlos erfolgte Einmalzahlung etwa dann vor, wenn sich nachträglich herausstellt, dass die betroffene Person zum relevanten Zeitpunkt nicht in Österreich ansässig war.

Nach der Verwaltungspraxis (vgl Information des BMF vom 5.9.2014, BMF-010221/0566-VI/8/2014) liegt ein rechtlicher Grund dann nicht vor, wenn der Einmalzahlungsbetrag aufgrund eines Rechenfehlers oder unter Zugrundelegung falscher Grunddaten in unrichtiger Höhe entrichtet wurde, Österreich an den in der Schweiz verbuchten Vermögenswerten kein Besteuerungsrecht hätte ausüben können, bereits eine fristgerechte Offenlegung erfolgt ist oder die Zahlstelle, trotz Erteilung der Ermächtigung zur freiwilligen Meldung, die Einmalzahlung erhoben hat.

Abgesehen davon, dass das BFG an derartige Rechtsmeinungen des BMF nicht gebunden ist, wurde im gegenständlichen Fall von der Beschwerdeführerin auch nicht das Vorliegen einer dieser Fallkonstellationen behauptet. Davon auszugehen ist, dass eine Einmalzahlung jedenfalls dann ohne rechtlichen Grund erfolgt wäre, wenn sich nachträglich herausgestellt hätte, dass eine oder mehrere der im Abkommen geregelten Voraussetzungen für ihre Erhebung nicht vorgelegen wären (vgl in diesem Sinne BFG [Schmidjell-Dommes], SWI 2016, 114 [115]).



Beschwerdegegenständlich war am 3.6.2013 zunächst keine ausreichende Konto-Liquidität gegeben und es erging gemäß Art 11 iVm Art 5 Abs 3 des Abkommens ein entsprechendes Schreiben, adressiert an die (zu diesem Zeitpunkt bereits verstorbene) Erblasserin (mit "banklagernder" Zustellung). Auf Grundlage eines Managementauftrages wurden entsprechend den obigen Feststellungen diverse Erträge verbucht, sodass per Valutadatum 4.6.2013 ein Kontostand von EUR 67.814,73 bestand. Aufgrund dieser damit vorhandenen, ausreichenden liquiden Mittel wurde mit 7.6.2013 die Einmalzahlung iHv EUR 62.498,98 abgebucht.

Die von der Beschwerdeführerin thematisierte Frage, ob die vorgenommene Veräußerung von Vermögenswerten zur Beschaffung des notwendigen Geldbetrages auf dem Konto durch die Zahlstelle zulässig war, richtet sich nach dem zivilrechtlichen Verhältnis zwischen der Vertragspartei und der Zahlstelle und kann für das hier beschwerdegegenständliche Verfahren nicht von Relevanz sein. Das Bundesfinanzgericht folgt sohin der von der belangten Behörde zum Ausdruck gebrachten Rechtsansicht, dass das Bankinstitut - basierend auf das bestehende Vertragsverhältnis - generell Dispositionen durchführen konnte und diese aufgrund einer ausdrücklichen Ermächtigung und somit nicht rechtswidrig erfolgten. Ob somit die gegenständlich relevanten, vom schweizerischen Bankinstitut vorgenommenen Veranlagungshandlungen (vom 28.5.2013 und 30.5.2013), mit denen letztendlich die notwendige Liquidität für die Vornahme der Einmalzahlung herbeigeführt wurde, konkret deshalb erfolgten, um die Einmalzahlung vornehmen zu können oder es sich dabei um Maßnahmen des laufenden Portfolio-Management handelte, kann keinerlei Relevanz beigemessen werden. Hinsichtlich der Klärung allfälliger Pflichtverletzungen des schweizerischen Bankinstitutes wird die Beschwerdeführerin von Seiten des Bundesfinanzgerichtes auf den Zivilrechtsweg verwiesen.

Entgegen der durch die Beschwerdeführerin vorgenommenen rechtlichen Beurteilung ist auf die Regelung in Art 11 des Abkommens - wonach aufgrund fehlender flüssiger Mittel auf dem betreffenden Konto für die Erhebung der Einmalzahlung die schweizerische Zahlstelle der betroffenen Person schriftlich eine Fristverlängerung von längstens acht Wochen für die Sicherstellung eines ausreichenden Geldbetrages auf dem Konto einräumen muss - nicht weiter einzugehen, weil diese ausschließlich dann zur Anwendung gekommen wäre, wenn keine ausreichenden flüssigen Mittel zur Verfügung gestanden wären, was in gegenständlichem Fall nicht (mehr) der Fall war; die schweizerische Zahlstelle war somit nicht zu einer Meldung gemäß Art 11 Abs 3 iVm Art 9 des Abkommens verpflichtet. Es ergibt sich, dass die Einmalzahlung vom schweizerischen Bankinstitut abkommenskonform erhoben wurde.

Betreffend den Einwand der Beschwerdeführerin, sie hätte keinen Einspruch iSd Art 7 Abs 3 des Abkommens gegen die Bescheinigung der Einmalzahlung erheben können,

weil sie davon nichts gewusst habe, ist diesem zu erwidern, dass die Rechtsfolgen verschuldensunabhängig eintreten und ein Versäumen bzw die Nichtinanspruchnahme dieses durch das Steuerabkommen eingeräumten Handlungsspielraums jedenfalls der Beschwerdeführerin anzulasten ist (vgl BFG 26.02.2018, RV/1100635/2014). Es kann keine Aufgabe des Bankinstitutes sein, die persönliche steuerliche Situation der betroffenen Person zu überprüfen (vgl BFG 20.6.2017, RV/7100801/2015). Die Zahlstelle war verpflichtet, auch ohne Mitteilung durch die Vertragspartei, eine Maßnahme zur steuerlichen Regularisierung der Vermögenswerte vorzunehmen (vgl dazu die nicht verbindliche Rechtsauslegung der schweizerischen Finanzverwaltung, veröffentlicht in EStV, Wegleitung Vergangenheit, Rz 173).

Im Falle einer Gesamtrechtsnachfolge ist darauf abzustellen, ob bei Inkrafttreten des Steuerabkommens mit 1.1.2013 ein Nachweis über die Erbberechtigung vorlag. Ist dies - wie in vorliegendem Fall - nicht so, wird die Maßnahme zur Nachversteuerung auf dem Konto oder Depot des Erblassers durchgeführt, ohne dass es einer Ermächtigung gegenüber der Zahlstelle bedarf (vgl in diesem Sinne *Fraberger/Petritz*, SWK-Spezial 2014, S 63 und EStV, Wegleitung Vergangenheit, Rz 164).

Soweit die Beschwerdeführerin einwendet, dass einige der Kapitaleinkünfte bereits mit EU-Quellensteuer belastet worden seien und somit bereits eine Besteuerung aus diesem Depot in Österreich erfolgt sei, was, sollte dem Rückzahlungsantrag nicht stattgegeben werden, eine rechtswidrige Doppelbesteuerung zur Folge hätte, ist ihr entgegenzuhalten, dass die Einmalzahlung ausschließlich auf eine Nachversteuerung nach österreichischem Steuerrecht verkürzter Abgaben abstellt und so eine abgabenrechtliche und strafrechtliche Bereinigung von in der Vergangenheit bis zum Inkrafttreten des Abkommens bewirkten Abgabenverkürzungen regularisiert (vgl BFG 7.3.2018, RV/1100617/2015 und 31.10.2017, RV/1100738/2015). Eine Anrechnung von Quellensteuern widerspricht daher dem Sinn und Zweck des Abkommens und dem Willen des Gesetzgebers, da mit der pauschalen Erhebung der Einmalzahlung eine Abgeltungs- und Amnestiewirkung von in der Vergangenheit bewirkten Abgabenverkürzungen verbunden ist (vgl BFG 26.2.2018, RV/1100635/2014).

Es ist somit im gegenständlichen Fall nicht erkennbar, dass die Einmalzahlung gemäß Art 13 Abs 3 des Abkommens ohne rechtlichen Grund erhoben wurde, weshalb der Beschwerdeführerin kein Anspruch auf Erstattung der Einmalzahlung zusteht. Die Beschwerde war daher gemäß § 279 BAO als unbegründet abzuweisen.

### **3.2 Zu Spruchpunkt II. (Unzulässigkeit der 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.

Die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen beschränkten sich auf Rechtsfragen, welche im gegenständlichen Steuerabkommen so eindeutig gelöst sind, dass nur eine Auslegungsmöglichkeit in Betracht zu ziehen war und keine entsprechenden Zweifel bestanden. Die Revision war daher vom Bundesfinanzgericht nicht zuzulassen.

Wien, am 26. Juni 2019