

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Armin Treichl, über die Beschwerde vom 6. August 2015 des Herrn bfadr, vertreten durch Dr. Andreas Brandtner, Drevesstraße 6, 6800 Feldkirch, gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 7. April 2015, St.Nr. xxx, mit dem der Antrag auf Erstattung der Einmalzahlung gemäß Art 14 Abs 3 des Steuerabkommens zwischen der Republik Österreich und dem Fürstentum Liechtenstein als unbegründet abgewiesen wurde

zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.
2. Eine Revision beim Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundesverfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer hat mit Schreiben vom 18. November 2014 einen Antrag auf Rückerstattung der von ihm mit 8.574,20 € bezifferten Abgeltungssteuer (Einmalzahlung) gem. Art. 14 Abs. 3 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und dem Fürstentum Liechtenstein über die Zusammenarbeit im Bereich der Steuern vom 8.11.2013, BGBl. III Nr. 301/2013 (im Weiteren kurz: Abkommen), gestellt. In diesem Antrag führte der Beschwerdeführer im Wesentlichen aus:

„Mein Mandant hat seit über 10 Jahren seinen ununterbrochenen Wohnsitz an der oa. Adresse. Seit über 10 Jahren ist er in Liechtenstein als Lehrer tätig; seine daraus erzielten Einkünfte sind bekanntlich ausschließlich in Liechtenstein zu versteuern.

Mein Mandant unterhält bei der X-Bank AG ein Konto zur KtoNr. [...]. Auf dieses wurden bzw. werden seine Lohneinkünfte aus der besagten Lehrertätigkeit überwiesen. Andere Gelder fanden und finden sich darauf nicht.

Das Guthaben auf dem oa. Konto belief sich per 31.12.2011 auf (in EUR) € 31.677,21; ausgehend davon wurde — im Sinne des Steuerabkommens zwischen Liechtenstein und Österreich 29.1.2013 — eine Abgeltungssteuer in Höhe von € 8.574,20 eingehoben und nach Österreich abgeführt.

Diese Einmalzahlung erfolgte ohne rechtlichen Grund, zumal - wie gesagt – das oa. Guthaben auf dem Konto meines Mandanten ausschließlich aus Lohneinkünften aus

seiner Tätigkeit als Lehrer in Liechtenstein bestanden. Als Lehrer in Liechtenstein ist er ausschließlich in Liechtenstein (lohn- / einkommen) steuerpflichtig; seine Einkünfte aus dieser unselbständigen Tätigkeit wurden und sind in Liechtenstein versteuert worden; die Steuern wurden und sind zur Gänze bezahlt.

Es sei darauf hingewiesen, dass in Liechtenstein bekanntlich kaum Zinsen auf Girokonten gewährt werden; die diesbezüglichen Einkünfte (aus den jeweiligen Aktivsalden auf den Konten) überschritten in den jeweiligen Steuerjahren nicht die Grenze von € 22,00; Auszüge dazu liegen — für die Jahre 2011 bis 2013 — bei; die Erstellung weiterer Auszüge wäre sehr aufwändig.

Da der Abgeltungsbetrag bzw. die Einmalzahlung — wie gesagt — sohin ohne rechtlichen Grund erfolgte, wird hiermit die Rückerstattung der oa. € 8.574,20 beantragt. Die Rückführung wolle zu meinen Händen auf das Konto IBAN: [...], erfolgen.

Der Vollständigkeit halber darf auch angemerkt werden, wie es — aus Sicht meines Mandanten — zur jeweiligen bzw. rechtsgrundlosen Einmalzahlung gekommen war:

Die „Bescheinigung Einmalzahlung“ der X-Bank kam für ihn völlig überraschend. Er war darüber bzw. über das Steuerabkommen zwischen Liechtenstein und Österreich und deren Auswirkungen bzw. Folgen für ihn zu keiner Zeit von von der besagten Bank informiert worden. Wäre er informiert worden, hätte er der X-Bank mitteilen müssen, dass eine „anonyme Einmalzahlung“ für ihn nicht in Frage komme. Er hätte sich die „freiwillige Meldung“ entschieden.

3. Vorgelegt werden nachstehende Unterlagen:

o Bescheinigung der „X-Bank vom 28.5.2014“ zur Einmalzahlung/Abgeltungssteuer im Betrag von € 8.574,20

o Schreiben der X-Bank vom 15.7.2014, aus der hervorgeht, dass eine Rückabwicklung der tatsächlich abgezogenen Abgeltungssteuer nicht möglich sei.

o Zinsabrechnungen zum oa. Konto im Zeitraum 01.01.2011 bis 31.12.2013“

Das auf Grund des Delegierungsbescheides des BMF vom 18.2.2015, BMF-010221/0119-VI/8/2015, zuständig gewordene Finanzamt Feldkirch hat in der Begründung zum in Beschwerde gezogenen Bescheid vom 7. April 2015, mit dem der Antrag auf Erstattung der Einmalzahlung abgewiesen wurde, festgestellt, 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 sei. Voraussetzung für eine Erstattung sei somit, dass Österreich an den in Liechtenstein verbuchten Vermögenswerten bzw. den aus Liechtenstein bezogenen Kapitaleinkünften kein Besteuerungsrecht ausüben hätte können oder bereits eine fristgerechte Offenlegung der Vermögenswerte erfolgt sei.

Das Finanzamt hat den Antrag des Beschwerdeführers mit der Begründung abgewiesen, es seien nicht sämtliche Kapitaleinkünfte fristgerecht (bis zum 31.12.2013) offengelegt worden und die nicht offengelegten Kapitaleinkünfte hätten zumindest in einem der

Steuerjahre (konkret in den Jahren 2010 und 2012), die potenziell der Abgeltungswirkung des Steuerabkommens unterliegen würden, die gesetzliche Freigrenze von 22 € überschritten.

In der Beschwerde vom 6. August 2015 brachte der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers im Wesentlichen vor:

„Der Beschwerdeführer ist in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig und bezieht seit über 10 Jahren seine Einkünfte in Liechtenstein, die in Österreich aufgrund Art 23 iVm Art 19 DBA Österreich-Liechtenstein von der Besteuerung befreit sind. Der Beschwerdeführer ist Lehrer in Liechtenstein und unterliegt der Kassenstaatsregel für solche Einkünfte.

Er verfügt darüberhinaus über keine anderen sonstigen Einkünfte in Österreich.

Die Gehälter seines liechtensteinischen Arbeitgebers werden auf einem Bankkonto bei der X-Bank (X) gutgeschrieben. Der Beschwerdeführer führt daher nachstehende Konten bei der X:

- Privatkonto Nr [...] in CHF — Währung (ab 2008)

- Sparkonto Nr [...] in CHF — Währung (bis 2008).

Andere Konto-, Bankverbindungen oder Wertpapierdepots bestehen nicht. Auf den oben angeführten Bankkonten wurden Kapitalerträge in Form von Guthabenzinsen erzielt. Der BF hat außer diesen Kapitalerträgen keine sonstigen Kapitalerträge (aus Wertpapiergeschäften, Spekulationsgeschäften, Beteiligungseinkünfte, Derivate, uä) erzielt.

Der Beschwerdeführer hat in den Jahren 2004 bis laufend keine Steuererklärungen in Österreich eingereicht, da er aufgrund seiner DBA befreiten (Lohn-) Einkünfte davon ausgegangen ist, in Österreich nicht der Besteuerung zu unterliegen. Seine Kapitalerträge wären allerdings aufgrund der abweichenden Zuteilungsregeln gemäß Art 11 des DBA Österreich-Liechtenstein in Österreich zu versteuern gewesen.

Die Unterlagen bzw. Auszüge zu den oa. Konten betreffend die Jahre ab 2004 wurden vorgelegt; daraus ergibt sich, dass sämtliche Kapitaleinkünfte jeweils unter EUR 22,00/Jahr gelegen waren. Die Behörde argumentiert im angefochtenen Bescheid zwar damit, dass dieser Betrag in den Jahren 2010 und 2012 überstiegen worden sei; dies jedoch ist so nicht richtig: Zum (in den Jahren 2010 und 2012 einzigen) Konto Nr. yyy ergaben sich 2010 Gutschriften über insgesamt CHF 12,20 sowie Belastungen über insgesamt CHF 32,95; die Jahreszinsen 2010 waren sohin deutlich unter EUR 22,00 gelegen; auf die anliegenden Quartalsauszüge 2010 sei verwiesen. Im Jahre 2012 wurden Nettozinsen im Betrag von insgesamt EUR 15,75 gutgeschrieben; unter Hinzurechnung des 35% EU-Steuerbehaltes waren die Zinsen 2012 mit insgesamt EUR 24,23 um bloß EUR 2,23 (!) über den besagten EUR 22,00 gelegen.

Art 14 Abs 3 des Steuerabkommens mit Liechtenstein sieht eine Erstattung der Einmalzahlung dann vor, wenn diese zur Gänze oder zum Teil „ohne rechtlichen

Grund“ erfolgte. In einer Information des BMF wurden daher folgende hier zutreffende Anwendungsfälle veröffentlicht:

o Das BMF gewährt eine Rückzahlung, wenn der Konto- oder Depotinhaber, dessen Vermögenswerte der Einmalzahlung unterworfen wurden, in allen Steuerjahren, die potentiell der Abgeltungswirkung der Steuerabkommen unterliegen, ein Einkommen unter der Besteuerungsgrenze erzielt hat (je nach Fallkonstellation € 11.000,00 bis € 13.093,00.

Betrachtet man die in Österreich steuerpflichtigen Einkünfte von dem Beschwerdeführer, ist die in der Information genannte Besteuerungsgrenze von € 11.000,00 bzw € 13.093,00 in den letzten 10 Jahren nicht erreicht worden. Die DBA befreiten (Lohn-) Einkünfte fallen nicht unter den Begriff des in der Information des BMF genannten Einkommens (vgl Bezeichnung „Einkommen“ in Einkommensteuerbescheiden). Das in Österreich steuerpflichtige Kapitaleinkommen war in den letzten 10 Jahren jeweils weit unter den relevanten Besteuerungsgrenzen gelegen. Der Beschwerdeführer hat — wie gesagt - kein anderes Einkommen in Österreich.

o Das BMF gewährt außerdem in jenen Fällen eine Rückzahlung, in denen ausschließlich Einkünfte aus Kapitalvermögen erzielt worden sind (keine Spekulationseinkünfte, keine Wurzelhinterziehung) und diese Einkünfte gemeinsam mit den sonstigen positiven Einkünften aus Kapitalvermögen in den maßgeblichen Steuerjahren nicht die Grenze von EUR 22,00 überschritten haben.

Gemäß § 39 Abs 1 EStG sind Einkünfte aus Kapitalvermögen nur dann in der Einkommensteuererklärung einzutragen, wenn sie insgesamt EUR 22,00 übersteigen.

In den Jahren 2004 bis 2010 sind die Kapitaleinkünfte des Beschwerdeführer unter der Freigrenze geblieben. Der Beschwerdeführer hat die Freigrenze von EUR 22,00 lediglich 2012 überschritten, und zwar um € 2,23 (!).

Somit wurde es nur im Jahr ab 2012 verabsäumt, eine Steuererklärung einzureichen, wobei zur österreichischen Einkommensteuer (von den oa. € 2,23) die EU-Quellensteuer anzurechnen wäre, sodass gar keine Schuld verbliebe.

2. Abgesehen davon stünde einer geringen Schuld der eingehobene Einmalbetrag gegenüber. Die einbehaltene Einmalzahlung steht in keiner Relation zu allfälligen Einkommensteuern, sie führt zu einer unverhältnismäßigen Steuerbelastungswirkung des Beschwerdeführer. Die im Steuerabkommen verankerte Einmalzahlung soll Personen treffen, die in der Vergangenheit steuerunehrlich waren und den in Liechtenstein steuerpflichtig erworbenen Vermögensstamm und die daraus erzielten Früchte nicht ordnungsgemäß besteuert haben. Dazu gehört der Beschwerdeführer nicht.“

Das Finanzamt Feldkirch hat die Beschwerde mittels Beschwerdevorentscheidung vom 14. August 2015 als unbegründet abgewiesen. In der Begründung führte das Finanzamt im Wesentlichen aus:

„Aufgrund Art 8 Abs 1 des Steuerabkommens Liechtenstein (im Folgenden: Abkommen) erhoben die liechtensteinischen Zahlstellen per 31.5.2014 eine Einmalzahlung auf den

bei ihnen verbuchten Vermögenswerten der betroffenen Person (Nachversteuerung durch Einmalzahlung). Die Erhebung der Einmalzahlung entfiel gemäß Art 10 Abs 1 des Abkommens, wenn die betroffene Person ihre liechtensteinische Zahlstelle spätestens an diesem Stichtag schriftlich ermächtigte, die Informationen gemäß Art 10 Abs 2 des Abkommens (Identität, Kundennummer, jährlicher Kontostand etc) an die zuständige österreichische Behörde zu melden (freiwillige Meldung). Ist die Einmalzahlung ohne rechtlichen Grund bezahlt worden, so hat die betroffene Person gemäß Art 14 Abs 3 des Abkommens gegenüber der zuständigen österreichischen Behörde einen Anspruch auf Erstattung der Einmalzahlung.

Im gegenständlichen Fall liegt eine rechtzeitige schriftliche Ermächtigung der liechtensteinischen Zahlstelle gemäß Art 10 Abs 1 des Abkommens nicht vor, weshalb die Erhebung grundsätzlich in Übereinstimmung mit dem Abkommen folgte, sodass die Voraussetzung für eine Erstattung gemäß Art 14 Abs 3 des Abkommens, nämlich das Vorliegen einer Bezahlung der Einmalzahlung ohne rechtlichen Grund, nicht erfüllt ist, wobei es in diesem Zusammenhang nicht von Relevanz ist, aus welchen Gründen eine Ermächtigung gemäß Art 10 Abs 1 des Abkommens nicht vorgenommen wurde.

Eine Erstattung käme jedoch dann in Betracht, wenn mangels erklärungs- und nicht versteuerter Einkünfte und somit offener Steueransprüche eine Abgeltungswirkung der Einmalzahlung im Sinne des Art 8 Abs 6 des Abkommens (Abgeltung der Ansprüche auf die dort genannten österreichischen Steuern durch die vollständige Gutschrift der Einmalzahlung) schon dem Grunde nach gar nicht eintreten konnte. Dies würde voraussetzen, dass auf den betreffenden Konten und Depots keinerlei Einkünfte gutgeschrieben wurden, deren Erfassung in Österreich in der Vergangenheit mangels Offenlegung unterblieben ist. Im gegenständlichen Fall wurde im Jahr 2012 ein Betrag an Habenzinsen in Höhe von EUR 24,23 erzielt. Somit lagen in diesem Jahr erklärungs- und veranlagungspflichtige Einkünfte aus Kapitalvermögen vor, welche, da sie die Freigrenze von 22 EUR des § 39 Abs 1 EStG übersteigen, nicht außer Ansatz bleiben können.

Eine Steuerpflicht — verbunden mit der Verpflichtung zur Abgabe einer Steuererklärung — ergibt sich im Übrigen auch dann, wenn das Einkommen einschließlich der aufgrund der Anwendung eines DBAs unter Progressionsvorbehalt steuerbefreiten Einkünfte über der Besteuerungsgrenze liegt, da Doppelbesteuerungsabkommen grundsätzlich nicht in verfahrensrechtliche Fragen eingreifen, wie etwa die Frage, unter welchen Gegebenheiten der Steuerpflichtige zur Abgabe einer Steuererklärung verpflichtet ist. Dies richtet sich daher ausschließlich nach inländischem Recht, und zwar sowohl bei unbeschränkt als auch beschränkt Steuerpflichtigen (vgl. EAS 3329, BMF vom 02.07.2013, BMF-010221/0387-IV/4/2013).

Da es sich bei den aufgrund des Doppelbesteuerungsabkommens von der Besteuerung ausgenommenen Einkünfte nach inländischem Steuerrecht um einen Teil des Einkommens (§ 2 Abs 2 EStG) handelt und diese daher in die Besteuerungsgrenze einzurechnen sind, können diese bei der Steuerfreistellung für den Progressionsvorbehalt, d.h. bei der Ermittlung des Steuersatzes für die übrigen Einkünfte berücksichtigt werden.

Im Ergebnis vermittelt die nachträgliche Bekanntgabe von auf einem Liechtensteinischen Konto verbuchten Vermögenswerten und Erträgen keinen Rechtsanspruch auf (auch nur teilweise) Erstattung der Einmalzahlung. Selbst unter Berücksichtigung des Umstandes, dass im gegenständlichen Fall die Freigrenze von 22 EUR nur einmalig und geringfügig überschritten wurde, ist die Einmalzahlung nicht ohne rechtlichen Grund erhoben worden, sondern ist deren Erhebung im Hinblick darauf, dass der Beschwerdeführer die liechtensteinische Zahlstelle nicht gemäß Art 10 Abs 1 des Abkommens bis zum 31.5.2014 zur Übermittlung zur freiwilligen Meldung ermächtigte, zwingende Rechtsfolge eines Verhaltens des Beschwerdeführers (vgl. BFG vom 23.07.2015, RV/1100567/2015).“

Im Vorlageantrag vom 15. September 2015 brachte der Beschwerdeführer im Wesentlichen vor:

„1. Art 14 Abs 3 des Steuerabkommens mit Liechtenstein sieht eine Erstattung der Einmalzahlung dann vor, wenn diese zur Gänze oder zum Teil „ohne rechtlichen Grund“ erfolgte. In einer Information des BMF wurden daher folgende hier zutreffende Anwendungsfälle veröffentlicht:

Das BMF gewährt eine Rückzahlung, wenn der Konto- oder Depotinhaber, dessen Vermögenswerte der Einmalzahlung unterworfen wurden, in allen Steuerjahren, die potentiell der Abgeltungswirkung der Steuerabkommen unterliegen, ein Einkommen unter der Besteuerungsgrenze erzielt hat (je nach Fallkonstellation € 11.000,00 bis € 13.093,00). Betrachtet man die in Österreich steuerpflichtigen Einkünfte von dem Beschwerdeführer, ist die in der Information genannte Besteuerungsgrenze von € 11.000,00 bzw € 13.093,00 in den letzten 10 Jahren nicht erreicht worden. Die DBA befreiten (Lohn-) Einkünfte fallen nicht unter den Begriff des in der Information des BMF genannten Einkommens (vgl Bezeichnung „Einkommen“ in Einkommensteuerbescheiden). Das in Österreich steuerpflichtige Kapitaleinkommen war in den letzten 10 Jahren jeweils weit unter den relevanten Besteuerungsgrenzen gelegen. Der Beschwerdeführer hat — wie gesagt — kein anderes Einkommen in Österreich.

Das BMF gewährt außerdem in jenen Fällen eine Rückzahlung, in den ausschließlich Einkünfte aus Kapitalvermögen erzielt worden sind (keine Spekulationseinkünfte, keine Wurzelhinterziehung) und diese Einkünfte gemeinsam mit den sonstigen positiven Einkünften aus Kapitalvermögen in den maßgeblichen Steuerjahren nicht die Grenze von EUR 22,00 überschritten haben.

Gemäß § 39 Abs 1 EStG sind Einkünfte aus Kapitalvermögen nur dann in der Einkommensteuererklärung einzutragen, wenn sie insgesamt EUR 22,00 übersteigen.

In den Jahren 2004 bis 2010 sind die Kapitaleinkünfte des BV unter der Freigrenze geblieben. Der BF hat die Freigrenze von EUR 22,00 lediglich 2012 überschritten, und zwar um € 2,23. Somit wurde es nur im Jahr ab 2012 verabsäumt, eine Steuererklärung einzureichen, wobei zur österreichischen Einkommensteuer (von den oa. € 2,23) die EU-Quellensteuer anzurechnen wäre, sodass gar keine Schuld verbliebe.

2. Abgesehen davon stünde einer geringen Schuld der eingehobene Einmalbetrag gegenüber. Die einbehaltene Einmalzahlung steht in keiner Relation zu allfälligen Einkommensteuern, sie führt zu einer unverhältnismäßigen Steuerbelastungswirkung des Beschwerdeführer. Die im Steuerabkommen verankerte Einmalzahlung soll Personen treffen, die in der Vergangenheit steuerunehrlich waren und den in Liechtenstein steuerpflichtig erworbenen Vermögensstamm und die daraus erzielten Früchte nicht ordnungsgemäß besteuert haben. Dazu gehört der Beschwerdeführer nicht.

Ergänzend ist festzuhalten, dass das Steuerabkommen den Begriff „ohne rechtlichen Grund“ nicht definiert. In den erläuternden Bemerkungen zur Regierungsvorlage (2151 der Beilagen XXIV. GP- Staatsvertrag) ist dazu lediglich ein Beispiel für eine grundlose Zahlung angeführt; in der Information des BMF sind bloße Anwendungsfälle dargestellt. Es handelt sich somit nicht um eine abschließende Aufzählung der Einhebungsfälle ohne rechtlichen Grund:

Die rechtliche Grundlage ist zum einen nach dem Abgabenverfahrensrecht (BAO) zu beurteilen: § 119 BAO sieht eine allgemeine und umfassende Offenlegungspflicht für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamer Umstände nach Maßgabe der Abgabenschriften vor. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Der Umfang der Offenlegungspflicht ist durch Geeignetheit, Erforderlichkeit, Notwendigkeit, Verhältnismäßigkeit und Zumutbarkeit begrenzt.

Diesen Grundsätzen entsprechen auch die Richtlinien zur Veranlagungspflicht im Einkommensteuergesetz. Die in § 39 EStG verankerte Freigrenze für die Veranlagungspflicht von Kapitalerträgen soll nämlich zweierlei bewirken: Erstens soll die Freigrenze der Entkriminalisierung jener Steuerpflichtigen dienen, die neben anderen Einkünften auch geringfügige - und damit leicht zu übersehende - Kapitalerträge erzielen. Zweitens sollen damit Verwaltungskosten eingespart werden, weil sonst auch geringste Kapitalertragsteuern aus Sparguthaben durch eine kostenintensive Veranlagung rückzuerstatten wären.

Im vorliegenden Fall wurde die Offenlegungspflicht angesichts der äußerst geringfügigen Steuerwirkung unter Beachtung des Grundsatzes der Verhältnismäßigkeit nicht verletzt. Die rechtliche Grundlage für die Einhebung der Einmalzahlung ist auch vor diesem Hintergrund nicht gegeben.

o Die rechtliche Grundlage der Einmalzahlung muss allerdings auch verfassungsrechtlich überprüft werden. Unter verfassungsrechtlichen Gesichtspunkten ist das Wesen der pauschalen Einmalzahlung eine Strafamnestie. Nach Art 93 B-VG werden Strafamnestien wegen gerichtlich strafbarer Handlungen durch Bundesgesetz gewährt. Dies setzt voraus, dass eine Straftat begangen worden ist und eine Schadensgutmachung bewirkt wird, wobei diese in erster Linie in der Beseitigung des durch das Finanzvergehen bewirkten Einnahmenausfalles bestehen soll.

Angesichts der Tatsache, dass die Nichtoffenlegung der Kapitalerträge keine oder nur unbedeutende Folgen nach sich gezogen hat und dem Abgabepflichtigen (wenn

überhaupt) nur ein geringfügiges Verschulden zuzurechnen ist, kann im gegenständlichen Fall nicht von einer Straftat des Abgabepflichtigen ausgegangen werden. Die Einmalzahlung hat demnach keine verfassungsrechtliche Grundlage.

Im konkreten Fall führt die Einmalzahlung zu einem vom Gesetzgeber nicht beabsichtigen Mehrergebnis und hat keine (verfassungs-)rechtliche Begründung.

Zusammenfassend ist im Falle des Beschwerdeführers die Einmalzahlung ohne rechtlichen Grund einbehalten worden. Der Antrag auf Rückerstattung wird daher aufrechterhalten.“

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Das Bundesfinanzgericht hat folgenden Sachverhalt festgestellt:

Der Beschwerdeführer hat seinen Wohnsitz in Österreich. Er ist arbeitet als Grenzgänger in einer liechtensteinischen öffentlichen Schule.

Der Beschwerdeführer wurde von der X-Bank mit Schreiben vom 25. März 2013 das erste Mal über das Abkommen informiert. Ein weiteres Schreiben der X-Bank ging am 26. September an den Beschwerdeführer.

Dies geht aus dem Schreiben der X-Bank vom 15. Juli 2014 an den Beschwerdeführer, hervor. Das Bundesfinanzgericht glaubt den Ausführungen der X-Bank in diesem Schreiben, zumal es gerichtsnotorisch ist, dass die Liechtensteinischen Banken sämtliche österreichischen Kunden über das Abkommen informiert und insbesondere darauf hingewiesen hat, dass die Möglichkeit besteht, die Bank zu ermächtigen die Kapitalerträge an die österreichische Finanzverwaltung zu melden und dass andernfalls eine Einmalzahlung an die österreichische Finanzverwaltung erfolgt. Dadurch dass die X-Bank zwei Schreiben an den Beschwerdeführer versendet hat, ist auch äußerst unwahrscheinlich, dass beide Schriftstücke auf dem Postweg verloren gegangen sind. Die Ausführungen des Beschwerdeführers im Rückzahlungsantrag, wonach er über das Steuerabkommen zwischen Liechtenstein und Österreich und deren Auswirkungen bzw. Folgen für ihn zu keiner Zeit von der besagten Bank informiert worden sei, werden daher lediglich als Schutzbehauptungen gewertet. Zudem wurde im Jahr 2013 in den Massenmedien breit über das Abkommen informiert. Auch wurde vor allem in Grenzgängerkreisen sehr viel über dieses Abkommen diskutiert.

Der Beschwerdeführer hat unstrittigermassen die X-Bank nicht zur Offenlegung seiner Kontendaten gegenüber der österreichischen Finanzverwaltung ermächtigt.

Im gegenständlichen Fall wurde im Jahr 2012 ein Betrag an Habenzinsen in Höhe von EUR 24,23 erzielt.

Dieser Sachverhalt wird vom Bundesfinanzgericht rechtlich folgendermaßen beurteilt:

Auf Grund seines Wohnsitzes in Österreich ist der Beschwerdeführer in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig (§ 1 Abs 1 EStG).

Im gegenständlichen Fall ist strittig, ob der Beschwerdeführer die von ihm mit 8.574,20 € bezifferte Einmalzahlung gem. Art. 8 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und dem Fürstentum Liechtenstein vom 8. November 2013, BGBl. III 301/2013, in Kraft getreten am 1.1.2014 (im Weiteren kurz: Abkommen) iSd. Art. 14 Abs. 3 des Abkommens „ohne rechtlichen Grund“ bezahlt hat und er diesfalls gegenüber der zuständigen österreichischen Behörde einen Anspruch auf Erstattung hätte.

Gem. Teil 2 „Regelung zur Nachversteuerung von Vermögenswerten“ („Information der betroffenen Person durch die liechtensteinische Zahlstelle“) Art. 4 Abs. 1 des Abkommens informieren liechtensteinische Zahlstellen gemäß Artikel 2 Abs 1 lit e sublit i die Konto- und Depotinhaber und liechtensteinischen Zahlstellen gemäß Artikel 2 lit e sublit ii bis spätestens zwei Monate nach dem Inkrafttreten dieses Abkommens über den Inhalt dieses Abkommens und die daraus resultierenden Rechte und Pflichten der betroffenen Person.

Gemäß Abs. 2 erfolgt die Information nach Abs 1 zusammen mit einem Hinweis auf Artikel 7 bei Vertragsabschluss, wenn eine betroffene Person zwischen dem Inkrafttreten dieses Abkommens und dem Stichtag 3 eine Geschäftsbeziehung bei oder mit einer liechtensteinischen Zahlstelle eröffnet.

Nach Art. 2 Abs. 1 lit e sublit i bedeutet der Ausdruck liechtensteinische Zahlstelle Banken nach dem liechtensteinischen Bankengesetz und Wertpapierhändler.

Laut Art. 2 Abs. 1 lit h sublit i bezieht sich im Falle einer Zahlstelle nach lit e sublit i der Ausdruck „betroffene Person“ auf eine in der Republik Österreich ansässige natürliche Person, die als Vertragspartner einer liechtensteinischen Zahlstelle Konto- oder Depotinhaber sowie nutzungsberechtigte Person der entsprechenden Vermögenswerte ist

Gemäß Art. 2 Abs. 1 lit k bedeuten die Ausdrücke

„Stichtag 1“ den 31. Dezember 2003

„Stichtag 2“ den 31. Dezember 2011,

„Stichtag 3“ den letzten Tag des fünften Monats nach dem Inkrafttreten dieses Abkommens,

„Stichtag 4“ den letzten Tag des sechsten Monats nach dem Inkrafttreten dieses Abkommens.

Art 5 „Rechte und Pflichten der betroffenen Person“ lautet:

1. Eine betroffene Person, die am Stichtag 2 und beim Inkrafttreten dieses Abkommens bei derselben liechtensteinischen Zahlstelle gemäß Artikel 2 Absatz 1 lit e sublit i ein Konto der Depot unterhält, muss der liechtensteinischen Zahlstelle spätestens per Stichtag 3 schriftlich mitteilen, für welche der beim Inkrafttreten dieses Abkommens bestehenden Konten oder Depots die Nachversteuerung durch Einmalzahlung nach Artikel 8 erfolgen soll und für welche Konten oder Depots sie der liechtensteinischen Zahlstelle die Ermächtigung zur freiwilligen Meldung nach Artikel 10 gewährt. Für sämtliche Vermögenswerte, die von liechtensteinischen Zahlstellen gemäß Art. 2 Abs. 1

lit e sublit ii verwaltet werden, muss entweder die Nachversteuerung durch Einmalzahlung vorgenommen oder die Ermächtigung zur freiwilligen Meldung gewährt werden. Eine abgegebene Mitteilung ist ab Inkrafttreten dieses Abkommens unwiderruflich.

2. Entscheidet sich die betroffene Person zur Nachversteuerung durch Einmalzahlung nach Artikel 8, so stellt sie für die Begleichung der Einmalzahlung den erforderlichen Geldbetrag sicher.

3. Bei Konten oder Depots, bei denen die betroffenen Person bis zum Stichtag 3 keine Mitteilung nach Absatz 1 abgibt, erfolgt die Nachversteuerung durch Einmalzahlung nach Artikel 8.

4. Ist der Konto- oder Depotinhaber mit der betroffenen Person nicht identisch, so ist die liechtensteinische Zahlstelle gemäß Artikel 2 Absatz 1 lit e sublit i berechtigt, nach den Weisungen und Mitteilungen des Konto- oder Depotinhabers zu handeln.

Gem. Artikel 8 Absatz 1 „Nachversteuerung durch Einmalzahlung“ erheben liechtensteinische Zahlstellen unter Vorbehalt von Art. 6, 7 und 12 per Stichtag 3 (das ist im Hinblick auf das Datum des Inkrafttretens der 31.5.2014) eine Einmalzahlung auf den bei ihnen verbuchten oder verwalteten Vermögenswerten der betroffenen Person.

Gemäß Abs. 2 bemisst sich die Einmalzahlung nach Anhang I dieses Abkommens. Der Steuersatz beträgt 30 %.

Gemäß Abs. 3 erstellt die liechtensteinische Zahlstelle gleichzeitig mit der Erhebung der Einmalzahlung zuhanden der betroffenen Person eine Bescheinigung nach festgelegtem Muster. Die Bescheinigung enthält die folgenden Angaben:

- a) Identität (Name und Geburtsdatum) und Wohnsitz der betroffenen Person;
- b) Soweit bekannt, die österreichische Finanzamts- und Steuernummer und/oder die österreichische Sozialversicherungsnummer;
- c) Name und Anschrift der liechtensteinischen Zahlstelle; werden die Vermögenswerte von der Zahlstelle lediglich verwaltet (Artikel 2 Absatz 1 lit f sublit ii) Name und Anschrift der natürlichen oder juristischen Personen, bei denen die Vermögenswerte auf Konten oder Depots verbucht sind;
- d) Kundennummer der betroffenen Person (Kunden-, Konto- oder Depot-Nummer; IBAN-Code); werden die Vermögenswerte von der Zahlstelle lediglich verwaltet (Artikel 2 Absatz 1 lit f sublit ii), Kundennummer der betroffenen Person bei der natürlichen oder juristischen Person, bei denen die Vermögenswerte auf Konten oder Depots verbucht sind;
- e) Betrag der Einmalzahlung und Berechnungsmodalitäten.

Erhebt die betroffene Person gegen die Bescheinigung nicht innerhalb von 30 Tagen nach deren Zustellung Einspruch, gilt diese als genehmigt.

4. Die liechtensteinische Zahlstelle überweist die erhobenen Einmalzahlungen nach Genehmigung der Bescheinigungen nach Absatz 3 jeweils monatlich an die zuständige liechtensteinische Behörde. Die erste Überweisung erfolgt einen Monat nach dem Stichtag

3. Die zuständige liechtensteinische Behörde leitet die Einmalzahlungen jeweils monatlich an die zuständige österreichische Behörde weiter, wobei die zuständige liechtensteinische Behörde eine Bezugsprovision von EUR 4.000.000 behält. Die erste Weiterleitung erfolgt zwei Monate nach dem Stichtag 3.

5. Die Einmalzahlungen nach Absatz 2 werden von liechtensteinischen Zahlstellen in Euro berechnet, abgezogenen und an die zuständige liechtensteinische Behörde überwiesen. Erfolgt die Konto- oder Depotführung nicht in dieser Währung, so nimmt die liechtensteinische Zahlstelle die Umrechnung zum aktuellen Devisentageskurs, publiziert durch die SIX AG an den für die Berechnung maßgebenden Stichtagen vor. Die Weiterleitung durch die zuständige liechtensteinische Behörde an die zuständige österreichische Behörde erfolgt ebenfalls in Euro.

6. Mit der vollständigen Gutschrift der Einmalzahlung auf dem bei der liechtensteinischen Zahlstelle dafür eingerichteten Abwicklungskonto gelten die österreichischen Erbschafts- und Schenkungssteueransprüche, die Ansprüche auf die gemeinschaftlichen Bundesabgaben gemäß Paragraph 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 Kr wie in Anhang I dieses Abkommens bestimmt....“.

Gemäß Art. 14 Absatz 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.

Das Abkommen definiert den Begriff „ohne rechtlichen Grund bezahlt“ nicht.

Die erläuternden Bemerkungen (kurz EB) zur Regierungsvorlage (2151 der Beilagen XXIV. GP- Staatsvertrag) führen lediglich ein Beispiel für eine grundlose Zahlung an, nämlich, wenn sich nachträglich herausstelle, dass die betroffene Person zum relevanten Zeitpunkt nicht in Österreich ansässig gewesen sei. Damit wurde das Fehlen der Voraussetzung des Art. 2 Abs. 1 lit h für die Qualifizierung einer Person als „betroffene Person“ angesprochen.

Ohne rechtlichen Grund wurde demnach eine Einmalzahlung jedenfalls dann bezahlt, wenn sich nachträglich herausstellt, dass eine (oder auch mehrere) der im Abkommen geregelten Voraussetzungen für ihre Erhebung nicht vorlag(en). Da auch die Berechnung der Einmalzahlung im Abkommen geregelt ist (siehe dazu Art. 8 Abs. 2 mit Verweis auf Anlage I) dürfte wohl ein Anspruch auf (allenfalls auch nur teilweise) Erstattung auch dann zu bejahen sein, wenn die Einmalzahlung falsch berechnet wurde.

Dagegen sprechen könnte allerdings, dass eine betroffene Person nach Artikel 8 Abs. 3 des Abkommens ein fristgebundenes Einspruchsrecht gegen die von der liechtensteinischen Zahlstelle gleichzeitig mit der Erhebung der Einmalzahlung per

31.5.2014 auszustellende Bescheinigung hat. Die Bescheinigung enthält nach lit e auch den Betrag und die Berechnungsmodalitäten. Die liechtensteinische Zahlstelle überweist die Einmalzahlung an die zuständige liechtensteinische Behörde erst nach Genehmigung der Bescheinigung nach Absatz 3. Ein Berechnungsfehler wäre demnach wohl innerhalb der Einspruchsfrist jedenfalls gegenüber der liechtensteinischen Zahlstelle zu beanstanden.

Der Beschwerdeführer hat aber fallbezogen ohnedies nicht behauptet, dass der liechtensteinischen Zahlstelle ein Rechenfehler unterlaufen sei oder sie bei der Berechnung der Einmalzahlung von falschen Grunddaten ausgegangen sei. Es kann schon deshalb dahingestellt bleiben, ob ein Anspruch auf nachträgliche Berichtigung eines ursprünglich (mangels Einspruch) genehmigten Betrages gegenüber der zuständigen österreichischen Behörde besteht oder nicht.

Zum Vorliegen der Voraussetzungen für die Erhebung der Einmalzahlung beim Beschwerdeführer ist festzustellen, dass das FA in der Begründung zur Beschwerdeentscheidung ausdrücklich festgestellt hat, dass der Beschwerdeführer der liechtensteinischen Zahlstelle (im Weiteren kurz Bank) keine schriftliche Ermächtigung zur freiwilligen Meldung (Art. 10) erteilt habe. Er bestreitet dies im Vorlageantrag auch nicht und hat auch in der Beschwerde nicht behauptet, die Zahlstelle (spätestens per Stichtag 3) zur freiwilligen Meldung ermächtigt zu haben.

Der Beschwerdeführer hat im Übrigen auch nicht behauptet, nicht „betroffene Person“ iSd. Abkommens (Art. 2 Abs. 1 Buchstabe h Ziffer i) zu sein. Er hat auch die Feststellungen des FA (vgl. Bescheidbegründung sowie Begründung zur Beschwerdeentscheidung) zur verspäteten und unvollständigen Offenlegung nicht in Abrede gestellt.

Soweit sich der Beschwerdeführer auf eine versehentlich verspätete Meldung seiner Kapitaleinkünfte (und damit der Erträge) berufen hat, ist festzustellen, dass die Einmalzahlung bei Vorliegen der Voraussetzungen von liechtensteinischen Zahlstellen verschuldensunabhängig per 31.5.2014 erhoben werden musste (Art. 8 Abs. 1).

Ein Verschulden findet nach dem Abkommen nur im Rahmen des Art. 14 Abs. 1 (unvollständige Erhebung aufgrund eines Berechnungs- und Abwicklungsfehler) Berücksichtigung und hat allenfalls Auswirkung auf den Eintritt der Abgeltungswirkung (Art. 14 Abs. 2 iVm Art. 8 Absatz 6).

Es kann auch dahingestellt bleiben, ob der Beschwerdeführer die Bank bis 31.5.2014 schriftlich ermächtigt hat, die Einmalzahlung zu erheben (er sein Wahlrecht dahingehend aktiv ausgeübt hat) oder er geschwiegen hat und deshalb die Einmalzahlung erhoben wurde. In beiden Fällen war die Bank verpflichtet, die Nachversteuerung durch Einmalzahlung nach den Vorgaben des Art. 8 per 31.5.2014 vorzunehmen.

Bei Erteilung einer schriftlichen Ermächtigung zur freiwilligen Meldung wäre im Übrigen nach Art. 10 Abs. 2 lit e von der liechtensteinischen Zahlstelle der Kontostand per 31. Dezember für die Periode zwischen dem Stichtag 1 (31. Dezember 2003) und dem Inkrafttreten dieses Abkommens (1.1.2014) an die zuständige liechtensteinische Behörde

zu melden gewesen. Die zuständige liechtensteinische Behörde hätte die Angaben nach Art. 10 Abs. 2 lit a bis e sodann ihrerseits an die zuständige österreichische Behörde übermittelt. Wie sich aus den EB zur Regierungsvorlage zum Abkommen, 2151 der Beilagen XXIV. GP- Staatsvertrag, zu Art 11 ergibt, gilt die Ermächtigung zur freiwilligen Meldung mit dem Zeitpunkt der Ermächtigung im Bezug auf das betroffene Konto als Selbstanzeige im Sinne des § 29 Abs. 1 FinStrG.

Eine nachträgliche - auch aus Sicht des Beschwerdeführers verspätete - Bekanntgabe (Offenlegung) von auf einem liechtensteinischen Konto des Beschwerdeführers zu gewissen Stichtagen verbuchten Vermögenswerten (Kapitalständen zu gewissen Stichtagen) und Erträgen daraus vermittelt keinen Rechtsanspruch auf eine (auch nur teilweise) Erstattung der Einmalzahlung.

Der Beschwerdeführer hat kein Sachverhaltsvorbringen erstattet und keine Beweismittel vorgelegt, aus denen sich Anhaltspunkte dafür ergeben hätten, dass die Einmalzahlung (auch nur teilweise) „ohne rechtlichen Grund“ bezahlt worden wäre.

Das Vorliegen der Anspruchsvoraussetzungen ist aber vom Beschwerdeführer durch Erstattung eines entsprechenden Sachverhaltsvorbringens darzutun und durch Vorlage von Beweismitteln, aus denen sich dieses nachvollziehbar ergibt, zu belegen.

Soweit der Beschwerdeführer in der Beschwerde und im Vorlageantrag meint, die Einmalzahlung sei wegen nur einer einmaligen geringfügigen Überschreitung der Freigrenze von 22 € gem. § 39 Abs. 1 Satz 3 EStG 1988 in 10 Jahren mit 8.574,20 € erhoben worden, unterliegt er einem Irrtum und bedarf dies daher einer Richtigstellung:

Die Einmalzahlung wurde von der liechtensteinischen Zahlstelle per Stichtag 3 erhoben, weil der Beschwerdeführer - wie das FA unwidersprochen festgestellt hat - die Bank nicht spätestens zu diesem Stichtag schriftlich zur freiwilligen Meldung und damit zur Übermittlung der Angaben gem. Art. 10 Abs. 2 Buchstabe a bis e des Abkommens ermächtigt hatte. Die Erhebung der Einmalzahlung war damit zwingende Rechtsfolge eines Verhaltens des Beschwerdeführers. Die Einmalzahlung bemisst sich nach Anhang I des Abkommens.

Mit der vollständigen Gutschrift der Einmalzahlung auf dem Abwicklungskonto der liechtensteinische Zahlstelle gelten (zu den Ausnahmen von der Abgeltungswirkung vgl. Art. 8 Abs. 9 des Abkommens) die Abgabenansprüche, die für auf Konten oder Depots der Kunden verbuchten Vermögenswerte bzw. für das verwaltete Vermögen entstanden sind, als abgegolten, wobei für die Höhe der Abgeltungswirkung der abgeltungswirksame Betrag (das relevante Kapital) maßgeblich ist. Das relevante Kapital entspricht dem Vermögensstand zum 31.12.2011.

Ist der Vermögensstand bei Inkrafttreten des Abkommens (zum 1.1.2014) höher (zB weil Wertsteigerungen eingetreten sind oder vom Kunden nachträglich Vermögen zugeführt wurde) oder gleich hoch wie der Vermögensstand zum 31.12.2011, so entspricht das relevante Kapital dem Vermögensstand zum 1.1.2014.

Findet also eine Nachversteuerung durch Einmalzahlung statt, gelten (außer in den in Art. 8 Abs. 9 explizit angeführten Ausnahmefällen) Steueransprüche betreffend Einkommen-, Umsatz-, Erbschafts- und Schenkungssteuer, Stiftungseingangssteuer sowie Versicherungssteueransprüche, die vor dem 1.1.2014 entstanden sind, als abgegolten. Das von der Abgeltungswirkung umfasste Vermögen ist zusätzlich mit der Höhe des relevanten Kapitals gedeckelt. Die Steueransprüche, die vor dem 1.1.2004 entstanden sind, gelten im selben Umfang als abgegolten (vgl. dazu die Materialien zur Regierungsvorlage zum Abkommen, 2151 der Beilagen XXIV, Seite 13, zu Art. 8).

Soweit Steueransprüche durch Einmalzahlung nach Art. 8 abgegolten sind, findet nach Art. 9 Abs. 1 keine finanzstrafrechtliche Verfolgung von sich aus diesen Abgabenansprüchen ergebenden Abgabenverkürzungen sowie Verletzungen von Anzeigeverpflichtungen, die sich auf die betroffenen Vermögenswerte beziehen, statt. Kann eine andere Straftat als ein Finanzvergehen wegen der Strafbarkeit eines Finanzvergehens nicht bestraft oder geahndet werden, so gilt dies auch dann, wenn die Strafbarkeit des Finanzvergehens aufgrund dieses Abkommens entfällt.

Wenn sich der Beschwerdeführer auf die BMF-Info zur Rückerstattung der Abgeltungsbeträge nach dem Steuerabkommen mit der Schweiz und Liechtenstein beruft, so ist er darauf hinzuweisen, dass es sich dabei um einen Erlass handelt und es sich bei einem Erlass nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes und des Verfassungsgerichtshofes um keine Rechtsquelle handelt.

Selbst wenn man wie der BMF davon ausgehen würde, dass eine Rückerstattung der Einmalzahlung möglich ist, wenn die Kapitaleinkünfte in **allen Steuerjahren** so gering sind, dass keine Veranlagung zu erfolgen hat, bzw wenn eine Veranlagung zu erfolgen hat, keine Einkommensteuer auf die Kapitalerträge anfallen würde, wäre für den Beschwerdeführer aus folgenden Gründen nichts zu gewinnen:

§ 39 Abs 1 EStG lautet:

„(1) Die Einkommensteuer wird nach Ablauf des Kalenderjahres (Veranlagungszeitraumes) nach dem Einkommen veranlagt, das der Steuerpflichtige in diesem Veranlagungszeitraum bezogen hat. Hat der Steuerpflichtige lohnsteuerpflichtige Einkünfte bezogen, so erfolgt eine Veranlagung nur, wenn die Voraussetzungen des § 41 vorliegen. Sind im Einkommen Einkünfte aus Kapitalvermögen enthalten, so bleiben Überschüsse aus dieser Einkunftsart außer Ansatz, wenn sie 22 Euro nicht übersteigen.“

Da der Beschwerdeführer im Jahr 2012 liechtensteinische Kapitaleinkünfte von mehr als 22,00 € erzielt hat, bestand zumindest im Jahr 2012 eine Veranlagungspflicht für die liechtensteinischen Kapitalerträge. Eine Rückerstattung der Einmalzahlung wegen fehlender Veranlagungspflicht in allen Steuerjahren scheidet daher aus.

§ 42 Abs 1 Z 4 EStG lautet:

„(1) Der unbeschränkt Steuerpflichtige hat eine Steuererklärung für das abgelaufene Kalenderjahr (Veranlagungszeitraum) abzugeben, wenn

4. wenn Einkünfte aus Kapitalvermögen im Sinne des § 27a Abs. 1 oder entsprechende betriebliche Einkünfte vorliegen, die keinem Kapitalertragsteuerabzug unterliegen, es sei denn, eine Regelbesteuerung gemäß § 27a Abs. 5 ergäbe keine Steuerpflicht“

Im gegenständlichen Fall liegen zweifelsohne Einkünfte aus Kapitalvermögen iSd § 27 a Abs 1 EStG vor.

§ 27 a Abs 5 EStG lautet:

„(5) Anstelle des besonderen Steuersatzes von 25% kann auf Antrag der allgemeine Steuertarif angewendet werden (Regelbesteuerungsoption). Die Anrechnung ist betraglich insoweit ausgeschlossen, als der Steuerpflichtige den Anspruch auf einen Alleinverdienerabsetzbetrag oder einen Kinderabsetzbetrag vermittelt. Die Regelbesteuerungsoption kann nur für sämtliche Einkünfte, die dem besonderen Steuersatz gemäß Abs. 1 unterliegen, ausgeübt werden.“

Die Ausübung der Option führt zu einer Veranlagung nach den allgemeinen Verfahrenstiteln in den §§ 39 und 41 EStG zum Tarif unter Anrechnung der KEST. Berücksichtigung zum Regelsteuersatz finden dabei sämtliche in- und ausländische Kapitalerträge, auch dann, wenn diese den Haupteinkunftsarten zuzurechnen sind (vgl EStR 2000 Rz 6228). Gemäß § 41 Abs 3 EStG gilt der Veranlagungsfreibetrag von EUR 730 nicht für Einkünfte aus Kapitalvermögen. Weiters kommt es bei Vorliegen von KEST-freien (vor allem ausländischen) Kapitaleinkünften bei Kindern oder Ehe-Partnern von Alleinverdienern zu einer „Mindestbesteuerung“ (vgl EStR 2000 Rz 6229) und einer Pflichtveranlagung gemäß § 41 Abs 1 Z 9 EStG.

Im gegenständlichen Fall unterliegen aber die vom Beschwerdeführer erzielten Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit dem Progressionsvorbehalt. Der Durchschnittsteuersatz der auf sein Einkommen entfällt beträgt ca 41,59%. Ein Regelbesteuerungsantrag gemäß § 27 a Abs 5 EStG würde daher nicht zu einer KEST-Freiheit seiner liechtensteinischen Kapitaleinkünfte führen. Die in der BMF-Info angeführten Voraussetzungen für eine Rückerstattung des Einmalbetrages sind daher nicht erfüllt.

Wenn der Beschwerdeführer vorbringt, dass die Steuerbelastung unverhältnismäßig sei, so wird er darauf hingewiesen, dass es ihm freigestanden wäre, die Bank zu ermächtigen seine Kontodaten der österreichischen Steuerbehörde zu melden. Da er dies –aus welchen Gründen auch immer – unterlassen hat, kann er keine Unverhältnismäßigkeit der Besteuerung geltend machen. Es wäre ihm ein Leichtes gewesen, sich im Vorfeld über die Rechtsfolgen einer Einmalzahlung einerseits und einer Offenlegung der Kontodaten andererseits zu informieren. Dass er dies unterlassen hat, führt nicht dazu, dass die Einmalzahlung rechtsgrundlos erfolgt ist. Die vom Beschwerdeführer geäußerten verfassungsrechtlichen Bedenken werden vom BFG nicht geteilt, da es in der Hand des Beschwerdeführers gelegen ist, diese Rechtsfolgen zu vermeiden.

Das Vorbringen des Beschwerdeführers wonach er die Anzeige- Offenlegungs- und Wahrheitspflicht des § 119 BAO nicht verletzt hat, ist angesichts der klaren Verpflichtung

des § 42 Abs 1 Z 9 iVm § 39 ABs 1 EStG – gegen die der Beschwerdeführer wie bereits dargetan wurde, verstoßen hat – nicht nachvollziehbar.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die betroffene Person hat nach Art. 14 Abs. 3 des Abkommens gegenüber der zuständigen österreichischen Behörde (Art. 2 Abs. 1 Buchstabe d) dann einen Anspruch auf Erstattung der Einmalzahlung, wenn diese ohne rechtlichen Grund bezahlt worden ist. Unter welchen Voraussetzungen liechtensteinische Zahlstellen per Stichtag 3 (= 31.5.2014) zwingend eine Nachversteuerung von Vermögenswerten durch Erhebung einer Einmalzahlung auf die bei ihnen auf Konten und Depots verbuchten Vermögenswerte einer betroffenen Person vorzunehmen hatten, wie sich diese bemisst und der Steuersatz sind im Abkommen zwischen der Republik Österreich und dem Fürstentum Liechtenstein vom 8.11.2013, BGBl. III Nr. 301/2013, geregelt. Ob eine Einmalzahlung gemessen an den Abkommensbestimmungen ohne rechtlichen Grund bezahlt wurde, ist eine Sachverhaltsfrage, die vom Verwaltungsgericht in freier Beweiswürdigung zu lösen ist. Es liegt daher keine Rechtsfrage vor, 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.

Feldkirch, am 5. September 2017