

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Gerhild Fellner in der Beschwerdesache des Adr, vertreten durch Andrea Hinteregger, Wirtschaftstreuhänderin und Steuerberaterin, Kroppenweg 4/2, 6824 Schlins, betreffend den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 27.02.2015 hinsichtlich Abweisung eines Antrages auf Erstattung der Einmalzahlung gemäß Art. 14 Abs. 3 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und dem Fürstentum Liechtenstein über die Zusammenarbeit im Bereich der Steuern zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang:

Die zu beurteilende **Beschwerde** richtet sich gegen den Bescheid, mit dem das Finanzamt den Antrag des Beschwerdeführers auf Erstattung der Einmalzahlung in Höhe von 8.525,12 € gemäß Art. 14 Abs. 3 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und dem Fürstentum Liechtenstein über die Zusammenarbeit im Bereich der Steuern (in der Folge: Abkommen) abwies.

Der Beschwerdeführer erläuterte durch seine steuerliche Vertretung, er habe im Jahr 2010 sein Sparbuch bei der A-Bank "aus Sicherheitsgründen" aufgelöst und das Geld auf die B-Bank übertragen. Für die angefallenen Zinserträge, die sich auf ca. 250,00 € pro Jahr belaufen hätten, sei ihm die EU-Zinsertragsteuer abgezogen worden. Er habe daher angenommen, von einer weiteren Meldung der Zinserträge befreit zu sein.

2014 habe er seinen Irrtum erkannt und sämtliche Zinserträge sofort erklärt. Es habe sich dadurch nur eine unwesentliche steuerliche Änderung ergeben.

Durch ein Missverständnis zwischen dem Beschwerdeführer und der B'n-Bank sei es zur Belastung mit der Abgeltungssteuer in Höhe von 8.525,12 € auf seinem Konto gekommen. Die B-Bank gebe in einer schriftlichen Bestätigung an, dass eine Rückabwicklung nicht möglich sei. Eine Erstattung könne nur bei der österreichischen Finanzverwaltung beantragt werden.

Der nunmehr 82-jährige Beschwerdeführer, der immer ein ordentlicher Steuerzahler gewesen sei, erblicke in der Ablehnung seines Antrages eine harte Bestrafung durch den österreichischen Staat.

Seitens der Abgabenbehörde wurde mit nachstehender Begründung eine abweisende **Beschwerdevorentscheidung** erlassen:

In Art. 14 Abs. 3 des Abkommens sei eine zu Unrecht erfolgte Erhebung der Einmalzahlung festgehalten. So fehle (zum Teil) ein rechtlicher Grund für die Einmalzahlung, wenn der Betrag in unrichtiger Höhe errechnet worden sei, wenn Österreich an den entsprechenden Vermögenswerten kein Besteuerungsrecht hätte ausüben dürfen, wenn bereits eine fristgerechte Offenlegung (bis zum 31.12.2013) erfolgt wäre oder wenn die Zahlstelle trotz Erteilung der Ermächtigung zur freiwilligen Meldung die Einmalzahlung erhoben hätte.

Im Streitfall sei die Einmalzahlung nicht ohne rechtlichen Grund erfolgt. Es sei zu keiner freiwilligen Meldung gekommen, auch wenn insofern nach Angaben des Beschwerdeführers ein Missverständnis zwischen ihm und der Bank vorgelegen sei. Die Offenlegung sei erst mit einem Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2010 bis 2012 am 27.10.2014 erfolgt. Dies sei nicht mehr fristgerecht gewesen.

Im Falle einer Nachversteuerung durch Einmalzahlung gälten alle bis zum 1.1.2014 entstandenen steuerlichen Ansprüche an ESt, USt, Erbschafts- und Schenkungssteuer, Stiftungseingangssteuer und Versicherungssteuer als abgegolten.

Im Streitfall seien - nach Einlangen der Wiederaufnahmeanträge vom 27.10.2014 - Wiederaufnahmbescheide und neue Einkommensteuersachbescheide für 2010 bis 2012 ergangen, die die bisher nicht erfassten Zinserträge der B'n-Bank berücksichtigt hätten. Für das Jahr 2013 seien die Einkünfte aus ausländischem Kapitalvermögen bereits in die Erklärung aufgenommen worden.

Vor dem 1.1.2014 entstandene Ansprüche betreffend Einkommensteuer gälten allerdings durch die erfolgte Einmalzahlung als abgegolten. Daher hätte es nicht zur Wiederaufnahme betreffend 2010 bis 2012 kommen dürfen. Das Finanzamt werde daher die entsprechenden Bescheide aufheben. Betreffend das Jahr 2013 seien die Einkünfte aus Kapitalvermögen ohne steuerliche Auswirkung geblieben, weshalb ein Korrektur des ESt-Bescheides 2013 (mittels Wiederaufnahme) aus verwaltungsökonomischen Gründen unterbleibe.

Der Beschwerdeführer brachte in der Folge durch seine steuerliche Vertretung ohne weitere Ausführungen einen **Antrag auf Vorlage** seiner Beschwerde an das Bundesfinanzgericht ein.

II. Sachverhalt:

- Im Jahr 2010 löste der Beschwerdeführer sein bei einer inländischen Bank gehaltenes Sparbuch auf und übertrug seine freigewordenen Mittel auf die B-Bank.
- Im für den Streitfall maßgeblichen Zeitraum war er im Inland ansässig und Kontoinhaber sowie nutzungsberechtigte Person hinsichtlich der sachgegenständlichen Vermögenswerte.
- Er erzielte Zinserträge von rund 250,00 € pro Jahr.
- Am 28.5.2014 wurde auf seinem Konto die Abgeltungssteuer in Höhe von 8.525,12 € belastet (Nachversteuerung durch Einmalzahlung gemäß Art. 8 des Abkommens).
- Der Beschwerdeführer hatte keine Ermächtigung zur freiwilligen Meldung gemäß Art. 10 Abs. 1 des Abkommens an die liechtensteinische Zahlstelle (= Bank) erteilt.
- Im Oktober 2014 stellte er Anträge auf Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer 2010 bis 2012 an das Finanzamt und ersuchte um Erfassung der ausländischen Zinserträge.
- Mit Bescheiden vom 29.10.2014 entsprach das Finanzamt seinem Begehr.
- Am 5.12.2014 stellte der Beschwerdeführer einen Antrag auf Erstattung der Einmalzahlung in Höhe von 8.525,12 € gemäß Art. 14 Abs. 3 des Abkommens.
- Dieser Antrag wurde abgewiesen.
- Die Einkommensteuerbescheide 2010 bis 2012 (nach Wiederaufnahme) wurden mit Bescheid vom 27.3.2015 gemäß § 299 BAO wieder aufgehoben.

Die Feststellungen beruhen auf unstrittigem Akteninhalt sowie einer Zentralmelderegisterabfrage.

III. Gesetzliche/rechtliche Grundlagen:

Das Abkommen zwischen der Republik Österreich und dem Fürstentum Liechtenstein über die Zusammenarbeit im Bereich Steuern (BGBl. III Nr. 301/2013; in der Folge kurz: Abkommen) trat am 1. Jänner 2014 in Kraft. Es soll nicht nur die zukünftige Besteuerung von in Liechtenstein ab 1. Jänner 2014 erzielten Kapitalerträgen (einschließlich des Wertzuwachses) durch Erhebung einer der österreichischen Kapitalertragsteuer entsprechenden Abzugssteuer sicherstellen, sondern auch eine abgabenrechtliche und strafrechtliche Bereinigung von in der Vergangenheit bewirkten Abgabenverkürzungen in Zusammenhang mit in Liechtenstein veranlagtem Vermögen und erzielten Kapitaleinkünften von in Österreich ansässigen Personen herbeiführen (Regularisierung der Vergangenheit).

In diesem Sinne werden Vermögenswerte bzw. Kapitaleinkünfte von am 31. Dezember 2011 in Österreich ansässigen natürlichen Personen, die in Österreich zu besteuern gewesen wären und unversteuert auf einem liechtensteinischen Bankkonto oder Bankdepot liegen, entweder in Form einer Einmalzahlung nach Art. 8 des Abkommens, wobei die Anonymität des Anlegers erhalten bleibt, oder durch freiwillige Meldung gemäß Art. 10 des Abkommens, bei welcher im Rahmen einer Aufgabe der Anonymität gleich einer Selbstanzeige die persönlichen Besteuerungsgrundlagen gegenüber der österreichischen Finanzverwaltung offengelegt werden, durch die Zahlstelle für den Zeitraum zwischen dem 31.12.2003 und dem 31.12.2013 legalisiert. In beiden Fällen der Regularisierung der Vergangenheit tritt strafbefreiende Wirkung ein.

Erteilt die betroffene Person, die am 31. Dezember 2011 und am 1. Jänner 2014 (Zeitpunkt des Inkrafttretens des Abkommens) bei derselben liechtensteinischen Zahlstelle ein Konto oder Depot unterhält, der liechtensteinischen Zahlstelle bis spätestens 31. Mai 2014 die schriftliche Ermächtigung, der zuständigen österreichischen Behörde die Identität, die relevanten persönlichen Daten sowie den jährlichen Kontostand zwischen dem 31. Dezember 2003 und dem Inkrafttreten des Abkommens (1.1.2014) bekannt zu geben, entfällt die Einmalzahlung nach Art. 8 des Abkommens.

Die freiwillige Meldung gilt im Falle der Feststellung einer Abgabenverkürzung als Selbstanzeige iSd § 29 Abs. 1 Satz 1 FinStrG, bezogen auf die gemeldeten Konten oder Depots. Die für die Feststellung der Verkürzung bedeutsamen Umstände sind von der betroffenen Person innerhalb einer von der zuständigen österreichischen Behörde festzusetzenden angemessenen Frist offenzulegen.

Entscheidet sich der Steuerpflichtige aber - nach diesbezüglicher Information seiner Bank iSd Art. 4 Abs. 1 des Abkommens - für die anonyme Abgeltung oder reagiert er auf die Information seiner Bank bis spätestens 31.5.2014 nicht, kommt automatisch die pauschale anonyme Besteuerung (Einmalzahlung nach Art. 8 des Abkommens) durch die liechtensteinische Bank zur Anwendung (vgl. Art. 5 Abs. 3 des Abkommens).

Die liechtensteinische Bank bucht vom österreichischen Kunden den von ihr nach der im Anhang I des gegenständlichen Steuerabkommens enthaltenen Formel berechneten pauschalen Steuerbetrag zu Lasten seines Vermögens ab und leitet diesen - über die liechtensteinische Steuerverwaltung - an die österreichische Steuerbehörde weiter. Die Formel ist pauschal wie typisiernd aber auch differenzierend (Prozentsatz steigt bei hohen Vermögenszuführungen im Beobachtungszeitraum bis auf 38% an, vgl. Mayr, SWK 2012, S 798) und dient der praktischen Vereinfachung. Mit der Überweisung gilt die österreichische Steuerpflicht für die Vergangenheit betreffend Einkommen-, Umsatz-, Erbschafts- und Schenkungssteuer, sowie Stiftungseingangs- und Versicherungssteueransprüche und Meldepflichten im Umfang der auf den Konten und Depots entstandenen Vermögenswerte als abgegolten und es tritt hinsichtlich der durch die Einmalzahlung abgegoltenen Steueransprüche Straffreiheit ein. Das von der Abgeltungswirkung umfasste Vermögen ist mit der Höhe des relevanten Kapitals gedeckelt.

Die Bank stellt dem österreichischen Kunden eine Bestätigung über die erfolgte Zahlung aus, welche als Nachweis über die erfolgte Legalisierung in Form der Einmalzahlung gegenüber den österreichischen Finanzbehörden dient.

III. Rechtliche Würdigung:

Die oben umschriebenen persönlichen, sachlichen und zeitlichen Voraussetzungen waren im Streitfall kumulativ erfüllt. Der Beschwerdeführer hatte seinen Wohnsitz nach Art. 3 Abs. 2 des Abkommens am Stichtag 2, dh am 31.12.2011, in Österreich. Er war am 31.12.2011 und am 1.1.2014 (Zeitpunkt des Inkrafttretens des Abkommens) gemäß Art. 5 conv. cit. wirtschaftlich Berechtigter von Vermögenswerten bei einer liechtensteinischen Zahlstelle.

Der Beschwerdeführer hatte hinsichtlich seiner von einer liechtensteinischen Bank verwalteten Vermögenswerte die Wahl, sich für eine Nachversteuerung durch Einmalzahlung gemäß Art. 8 des Abkommens oder für eine Ermächtigung zur freiwilligen Meldung gemäß Art. 10 conv. cit. zu entscheiden. Er hat nicht behauptet, die diesbezügliche Information von seiner liechtensteinischen Bank nicht erhalten zu haben (siehe Art. 4 Abs. 1 conv. cit.).

Er hat es unterlassen, spätestens bis zum Stichtag 3 (31.5.2014) seiner liechtensteinischen Zahlstelle mitzuteilen, für welche der Varianten er sich entschieden hatte, weshalb entsprechend Art. 5 Abs. 3 des Abkommens die pauschale anonyme Besteuerung durch Einmalzahlung seitens der liechtensteinischen Bank durchgeführt wurde.

Art. 14 Abs. 3 des Abkommens sieht einen Anspruch auf Erstattung der Einmalzahlung gegenüber der österreichischen Behörde dann vor, wenn die Zahlung zur Gänze oder zum Teil "ohne rechtlichen Grund" erfolgte.

Ein solcher rechtlicher Grund fehlt nach der Verwaltungspraxis etwa dann, wenn der Einmalzahlungsbetrag

1. aufgrund eines Rechenfehlers oder unter Zugrundelegung falscher Grunddaten in unrichtiger Höhe entrichtet wurde,
2. wenn Österreich an den in Liechtenstein verbuchten Vermögenswerten bzw. an den aus Liechtenstein bezogenen Kapitaleinkünften kein Besteuerungsrecht ausüben hätte können,
3. wenn bereits eine fristgerechte Offenlegung erfolgte
4. oder wenn die Zahlstelle trotz Erteilung der Ermächtigung zur freiwilligen Meldung die Einmalzahlung erhoben hat.

(Vgl. dazu Information des Bundesministeriums für Finanzen vom 5.9.2014, BMF-010221/0566-VI/8/2014, betr. Rückerstattung der Abgeltungsbeträge nach den Steuerabkommen mit der Schweiz und mit Liechtenstein bzw. erläuternde Bemerkungen zur Regierungsvorlage, 2151 der Beilagen XXIV. GP - Staatsvertrag, wonach für eine

grundlose Einmalzahlung nur beispielhaft angeführt wird, "wenn sich nachträglich herausstellt, dass die betroffene Person zum relevanten Zeitpunkt nicht in Österreich ansässig war").

Für den Streitfall ergibt sich:

1. Der Beschwerdeführer hat in seinen Eingaben nicht vorgebracht, dass die Einmalzahlung in unrichtiger Höhe ermittelt worden wäre und bestehen für eine solche Annahme auch keine Anhaltspunkte.
2. Es trifft nicht zu (und wurde solches auch nicht behauptet), dass Österreich an seinen liechtensteinischen Kapitaleinkünften, die nach Aktenlage die Freigrenze von 22 € gemäß § 39 Abs. 1 dritter Satz EStG 1988 überstiegen, kein Besteuerungsrecht gehabt hätte.
3. Eine fristgerechte Offenlegung erfolgte - entgegen dem Vorbringen des Beschwerdeführers - nicht. Um dieser Anforderung Genüge zu tun, wären nämlich die ausländischen Kapitalerträge in die jeweilige Steuererklärung (2010 bis 2013) aufzunehmen, dh bis 31.12.2013 offenzulegen gewesen. Sofern der Beschwerdeführer mit "fristgerechter Offenlegung" seine im Oktober 2014 - somit lange nach der bereits im Mai 2014 erfolgten Festsetzung der Einmalzahlung - eingebrochenen, mit dem Ersuchen um Erfassung der ausländischen Zinserträge verbundenen Wiederaufnahmeanträge meint, ist ihm eine Absage zu erteilen. In den Wiederaufnahmeanträgen des Beschwerdeführers kann lediglich der Versuch einer Schadensbereinigung erblickt werden, dem das Finanzamt von Gesetzes wegen nicht durch Erlassung von Wiederaufnahmebescheiden und neuen Sachbescheiden vom 29.10.2014 hätte entsprechen dürfen. Das Finanzamt sanierte seinen Fehler mit Bescheid vom 27.3.2015 **unter Hinweis auf die Abgeltungswirkung der bereits erfolgten Einmalzahlung** durch die Aufhebung der nach Wiederaufnahme ergangenen neuen Einkommensteuersachbescheide.
4. Es wurde nach Aktenlage an keiner Stelle behauptet, dass eine Ermächtigung zur freiwilligen Meldung an die ausländische Zahlstelle erteilt worden wäre.

Soweit der Beschwerdeführer ein "Missverständnis" in der Kommunikation mit seiner liechtensteinischen Bank erwähnt hat, bleibt dies mangels näherer Konkretisierung für das Bundesfinanzgericht in einem nicht nachvollziehbaren Bereich. Jedenfalls ist aus dem Schreiben der B'n-Bank vom 6.10.2014, das eine Rückabwicklung der Einmalzahlung explizit für "nicht möglich" erklärt, zu erschließen, dass es sich hier wohl nicht bloß um ein korrigierbares Versehen, sondern um eine Verkennung der Rechtslage auf Seiten des Beschwerdeführers handelt. Aus welchen Gründen eine Ermächtigung zur freiwilligen Meldung nicht erteilt wurde, ist im Übrigen nach dem Abkommen unmaßgeblich (vgl. BFG 13.12.2017, RV/1100646/2015).

Soweit der Beschwerdeführer in der Festsetzung der Einmalzahlung eine "harte Bestrafung" erblickt und sich damit wohl auf die Höhe dieses pauschalen Betrages bezieht, ist ein weiteres Mal zu betonen, dass es ihm alternativ offen gestanden wäre, der Zahlstelle, dh seiner liechtensteinischen Bank, eine Ermächtigung zur freiwilligen Meldung

nach Art. 10 des Abkommens zu erteilen. Damit hätte er sich für die Vergangenheit für eine Besteuerung nach den nationalen Vorschriften des Ansässigkeitsstaates entschieden. Die Nicht-Inanspruchnahme dieses durch das Steuerabkommen eingeräumten Handlungsspielraumes ist jedenfalls dem Beschwerdeführer anzulasten.

Zur Charakteristik der Einmalzahlung ist zu bemerken, dass mit ihr - im Gegensatz zur freiwilligen Meldung - eben auch die Anonymität verbunden ist bzw. die Privatsphäre geschützt bleibt, was allenfalls einen entsprechenden "Aufpreis" erklärt (vgl. *Leitner/Brandl, Die möglichen Auswirkungen des Steuerabkommens mit der Schweiz in der Praxis*, SWk 2012, 655).

Der Hinweis der steuerlichen Vertretung des Beschwerdeführers auf die im Wege des EU Steuerrückbehaltes bereits erfolgte Besteuerung der Zinserträge muss deshalb ins Leere gehen, weil 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 den in der Richtlinie 2003/48/EG des Rates im Bereich der Besteuerung von Zinserträgen festgelegten Regelungen 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 einbehalten EU-Steuerrückbehalt steht der Anwendung des Abkommens in dem die Regularisierung der Vergangenheit betreffenden Beschwerdefall insofern nicht entgegen (vgl. hiezu ausführlich mit Hinweisen auf die Fachliteratur BFG 13.12.2017, RV/1100646/2015).

In zusammenfassender Würdigung ist somit gegenständlich nicht erkennbar, dass die Einmalzahlung ohne rechtlichen Grund im Sinne des Abkommens mit Liechtenstein eingehoben worden wäre (vgl. etwa BFG 14.9.2017, RV/1100743/2015; BFG 14.9.2017, RV/1100885/2015; BFG 31.10.2017, RV/1100680/2015 und BFG 31.10.2017, RV/1100738/2015 ; anders hingegen BFG 20.6.2017, RV/7100801/2015).

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Zulässigkeit/Unzulässigkeit 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.

Zur Frage, wann eine 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 erfolgte Einmalzahlung vorliegt und daher ein Anspruch auf Erstattung besteht, existiert - soweit wahrnehmbar - keine höchstgerichtliche Rechtsprechung. Zudem ist die Rechtsprechung des Bundesfinanzgerichtes in dieser Frage nicht einheitlich. Es liegt daher eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor (vgl. BFG 13.12.2017, RV/1100646/2015).

Feldkirch, am 25. Jänner 2018