

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Peter Bilger in der Beschwerdesache Bf., über die Beschwerde gegen die Bescheide des Finanzamtes Bregenz vom 05.10.2015 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2011 und 2012 sowie über den Vorlageantrag vom 05.12.2015 betreffend Einkommensteuer 2010

### I. zu Recht erkannt:

Die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide (Arbeitnehmerveranlagung) 2011 und 2012 wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### II. den Beschluss gefasst

Der Vorlageantrag betreffend Einkommensteuer 2010 wird gemäß § 260 Abs. 1 lit. a iVm § 264 Abs. 4 BAO als unzulässig zurückgewiesen.

Gegen das Erkenntnis über die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide (Arbeitnehmerveranlagung) 2011 und 2012 ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

Gegen den Beschluss über den Vorlageantrag betreffend Einkommensteuer 2010 ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 und 9 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

### Entscheidungsgründe

Mit Schreiben vom 24.09.2015 legte die Beschwerdeführerin (Bf.) mit einer Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG dem Finanzamt (FA) gegenüber offen, dass sie es seit 10 Jahren verabsäumt habe, ihre Schweizer Rente zur Steuer zu erklären. Sie sei der Meinung gewesen, dass sie ohnehin keine Steuer bezahlen müsse, da ihre Rente unterhalb der Einstiegstarifstufe von 10.000,00 Euro bzw. 11.000,00 Euro gelegen sei. Aufgrund der Aufwertung des Schweizer Franken gegenüber dem Euro sei sie ab dem Jahr 2010

doch in die Steuerpflicht geraten. Für die Jahre 2010 bis 2012 sei die Steuerpflicht allerdings durch die Einmalzahlung gemäß Artikel 7 des Abkommens zwischen der Schweizer Eidgenossenschaft und der Republik Österreich über die Zusammenarbeit in den Bereichen Steuern und Finanzmarkt, BGBl III 2012/152 (Steuerabkommen) in Höhe von 67,77 Euro abgegolten.

Das Finanzamt folgte dem Antrag betreffend die Abgeltung der Steuerpflicht für die Jahre 2011 und 2012 nicht und unterzog die gesamte der Bf. in diesen Jahren zugeflossene Schweizer Altersrente in Höhe von umgerechnet 12.149,88 Euro (2011) und 12.425,07 Euro (2012) der Einkommensteuer. Die Einmalzahlung in Höhe von 66,77 Euro rechnete es auf die Steuer 2011 an. Dies führte zu Steuerfestsetzungen in Höhe von 252,00 Euro im Jahr 2011 und 262,00 Euro im Jahr 2012.

Zur Begründung führte es aus, die Abgeltungswirkung der Einmalzahlung nach dem Steuerabkommen mit der Schweiz reiche nur bis zur Höhe des relevanten Kapitals in Höhe von 425,15 Euro. Dieses Kapital sei schon mit der ersten Monatsrente überschritten worden. Um komplizierte Schichtenrechnungen zu vermeiden, werde der Einmalbetrag in Höhe von 63,77 Euro auf die österreichische Steuer 2011 angerechnet.

Gegen diese Steuerfestsetzungen wandte der Sohn der Bf. als deren Steuervertretung in der am 30.10.2015 erhobenen Beschwerde ein, mit dem Steuerabkommen solle u.a. die ordnungsgemäße Besteuerung von in der Schweiz erzielten Einkünften bzw. veranlagten Vermögen österreichischer Staatsbürger sichergestellt werden. Dabei sei vorgesehen, dass durch eine Einmalzahlung bisher in Österreich unversteuerte Vermögenswerte und Erträge „nachversteuert“ würden. Mit der Einmalzahlung sollten sämtliche Einkünfte zwischen 2003 und 2012 abgegolten werden. Eine Nachversteuerung nach erfolgter Einmalzahlung bis einschließlich 2012 scheide somit aus.

Die Bestimmungen des Art. 7 und 8 des Steuerabkommens gestatte es Österreich nicht, eine entsprechende Nachversteuerung vorzunehmen.

Auch nach *Lechner*, Zum Regularisierungs- und Abgeltungssteuerabkommen Österreich – Schweiz, VWT 2013, 204 ff, sei die Abgeltungswirkung der Einmalzahlung nicht beschränkt. Entscheide sich der Abgabepflichtige für den Abzug mittels Einmalzahlung, sei die Steuer auf den Stamm und die Früchte des Kapital abgegolten.

Eine andere Auslegung als diese finde im Abkommenswortlaut keine Deckung. Auch wäre nicht einzusehen, weshalb die Abkommensrechtsetzer eine derart wichtige Regelung nicht präziser gefasst hätten bzw. eine nochmalige Nachversteuerung exakt normiert hätten.

Es werde daher beantragt, die Einkommensteuerbescheide 2011 und 2012 ersatzlos aufzuheben.

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 05.11.2015 ab. Im Begründungsteil gab es dazu an, bereits aus dem Wortlaut des Art 7 Z 6 des Steuerabkommens, insbesondere dem Satz „*Der im Zeitpunkt des Inkrafttretens dieses*

*Abkommens von der Abgeltungswirkung erfasste Betrag im Konto oder Depot entspricht dem relevanten Kapital Kr wie in Anhang 1 dieses Abkommens bestimmt“ ergebe sich unmissverständlich, dass eine Deckelung der Abgeltungswirkung in Höhe des relevanten Kapitals normiert worden sei. Dies sollte gerade in einem Fall wie dem vorliegenden einsichtig sein: Zwischen 2003 und 2012 seien Rentenbezüge von nahezu 150.000,00 CHF bezogen worden, die immer wieder vom Konto der Bf. behoben worden seien. Infolge dessen sei das relevante Kapital, von dem die Einmalrechnung bezahlt worden sei, entsprechend niedrig ausgefallen. Es könne nicht ernsthaft in Erwägung gezogen werden, dass mit einem Einmalbetrag von gerade einmal 63,77 Euro die Besteuerung von Einkünften von über 150.000 CHF abgegolten sein sollten.*

Soweit ersichtlich, vertrete nur Lechner die unbeschränkte Abgeltungswirkung. Seine Auslegung, wonach eine Relation zwischen dem am 1.1.2013 erfassten Betrag im Konto/Depot und dem relevanten Kapital Kr wie in Anhang I des Abkommens bestimmt herzustellen sei, sei nicht nachvollziehbar, sei doch nach der Abkommensdefinition das relevante Kapital der höhere Kapitalstand zum 31.12.2010 oder 31.12.2012, wobei der Kapitalstand 31.12.2012 wiederum mit dem 1,2-fachen des Standes zum 31.12.2010 limitiert sei.

Bereits die erläuternden Bemerkungen zu Artikel 8 des Steuerabkommens bestätigten die Deckelung der Abgeltungswirkung wie auch die herrschende Lehre: so etwa *Jirousek*, SWI 2012, 203 ff; *Finsterer/Schuchter-Mang*, Steuerabkommen Österreich-Schweiz: Einmalzahlung oder freiwillige Meldung?, SWK 19/2012, 882 ff; *Außerlechner/Malainer/Staribacher*, Keine Amnestie trotz Abschlagzahlung gemäß Steuerabkommen Österreich-Schweiz, ÖStZ 18/2012, 423 ff; *Leitner*, Finanzstrafrecht 2013, Strafaufhebung auf Grundlage der Steuerabkommen CH-AT und FÖL-AT, 23 ff; *Fraßerger-Petritz*, Steuerabkommen Österreich- Liechtenstein, Schweiz, Punkt 4.3.3.

Die Abgeltungswirkung der Einmalzahlung nach Artikel 7 des Steuerabkommens sei sohin nicht schrankenlos, sondern mit der Höhe des sogenannten relevanten Kapitals gedeckelt. Aus Vereinfachungsgründen und im Hinblick auf die für die Beschwerdeführerin beste Konstellation (vgl. dazu *Leitner*, Finanzstrafrecht 2013) sei die Einmalzahlung von 63,77 Euro auf die Einkommensteuer 2011 angerechnet worden.

Im *Vorlageantrag betreffend Einkommensteuer 2010, 2011 und 2012* vom 5.12.2015 führte der Vertreter der Bf. die Beschwerde ergänzend und auf die Beschwerdevorentscheidung erwidernd aus, das Steuerabkommen sei in Österreich vom Nationalrat beschlossen worden. Dazu gebe es parlamentarische Materialien.

Das Steuerabkommen und das innerstaatliche Recht bildeten zwei in sich geschlossene Rechtskreise: Das Abkommensrecht sei aus sich selbst heraus auszulegen, Wertungen, die das nationale Recht beträfen, müssten daher für die Auslegung des Abkommensrechtes außer Betracht bleiben (*Debatin*, RF 1979, 493; *Wassermayer*, StuW 1990, 405; *Kerath*, Maßstäbe zur Auslegung von DBA unter besonderer Berücksichtigung des Verständigungsverfahrens, 189). In gleicher Weise dürfe das Abkommensrecht für

die Interpretation des nationalen Rechts nicht berücksichtigt werden. Die Eigenständigkeit der Rechtskreise schlage sich nicht nur in unterschiedlichen Wertungen, sondern auch in einer eigenen Begriffswelt nieder. Abkommensrecht und nationales Recht müssten bei der Bedeutungsermittlung eines Begriffs vollkommen voneinander isoliert werden. Es sei daher nicht möglich, dass der nationale Gesetzgeber das vereinbarte Abkommen durch den Gesetzgebungsprozess nachschärfe.

Nach Artikel 31 der Wiener Vertragsrechtskonvention (WVRK) sei bei der Auslegung in erster Linie der Wortlaut maßgeblich. Entscheidend sei somit der objektive Parteiwillen, wie er im Vertragstext zum Ausdruck komme, und nicht die bloß subjektive Absicht einer Partei. Den Materialien komme bei der Interpretation von Staatsverträgen somit ein deutlich geringeres Gewicht als bei Interpretation von Landesrecht zu.

Ein Nachholen von Wünschen des nationalen Gesetzgebers nach einem paktierten Steuerabkommen in Form parlamentarischer Materialien sei vielleicht aus Sicht eines Fiskalpatriotismus wünschenswert, für die Abkommensanwendung aber unbeachtlich. Die in der Beschwerdevorentscheidung im Vordergrund stehenden Begründungslinien auf Basis der innerstaatlichen parlamentarischen Materialien seien deshalb methodisch nicht haltbar.

Selbst das BMF weise in keiner Information auf eine Deckungslücke hin.

Der VfGH habe im Urteil ZI. 41/2015-11 vom 25.09.2015 entschieden, dass für die Auslegung eines Doppelbesteuerungsabkommens der Vertragstext entscheidend sei.

## II. Sachverhalt

Die Bf. bezieht jedenfalls seit 2005 eine Rente nach der Schweizer Alters- und Hinterlassenenversicherung (AHV), die auf ein Konto bei der A-Bank in Ort1 überwiesen wurde. Die auf dieses Konto überwiesenen Rentenzahlungen betragen in den Jahren 2011 und 2012 jeweils 15.204 CHF bzw. 12.129,83 Euro im Jahr 2011 (Umrechnungskurs: 0,799124) und 12.425,07 Euro im Jahr 2012 (Umrechnungskurs: 0,817224).

Von diesem Konto erfolgte am 30.5.2013 eine Einmalzahlung gemäß Artikel 7 des Steuerabkommens in Höhe von 63,77 Euro bei einem relevanten Kapital zum 31.12.2010 in Höhe von 425,25 Euro. Der Kapitalbestand zum Ende des Jahres, in dem die Bankbeziehung eröffnet wurde, frühestens zum 31.12.2002, betrug 1.613,62 Euro, der Kapitalbestand zum 31.12.2012 betrug 254,76 Euro. Diese Feststellungen ergeben sich aus der Bescheinigung der A-Bank, Ort1, über die Nachversteuerung durch Einmalzahlung gemäß Artikel 7 des Steuerabkommens vom 30.05.2013.

## III. Rechtslage und rechtliche Würdigung

Gemäß § 25 Abs. 1 Z 3 lit. c EStG 1088 sind Pensionen aus einer ausländischen gesetzlichen Sozialversicherung, die einer inländischen gesetzlichen Sozialversicherung entspricht, als Einkünfte aus unselbständiger Arbeit steuerpflichtig.

Nach Artikel 18 des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen der Schweizer Eidgenossenschaft und der Republik Österreich BGBl 1975/64 idgF dürfen vorbehaltlich des Artikels 19 Abs. 1 Ruhegehälter und ähnliche Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässigen Person für frühere unselbständige Tätigkeit gezahlt werden, nur in diesem Staat besteuert werden.

Wurden diese Pensionszahlungen auf ein Schweizer Bankkonto überwiesen und wurden sie trotz Steuerpflicht in Österreich dort nicht zur Steuer erklärt, so besteht im Anwendungsbereich des am 1.1.2013 in Kraft getretenen Steuerabkommens zwischen der Republik Österreich und der Schweizerischen Eidgenossenschaft über die Zusammenarbeit in den Bereichen Steuern und Finanzmarkt (Steuerabkommen), BGBl. III 2012/192, die Möglichkeit der Legalisierung solcher Einkünfte entweder durch anonyme Einmalzahlung unter Befassung der Schweizer Banken oder Offenlegung direkt an die österreichische Finanzverwaltung. Diese Legalisierung ist mit einer Amnestie für die in der Vergangenheit begangenen Steuerdelikte verbunden.

Während die Ermittlung und Festlegung der nachzuzahlenden Steuer im Offenlegungsweg direkt durch die österreichische Finanzverwaltung nach Einreichung entsprechender Steuererklärungen durch den Steuerverpflichteten selbst geschieht, erfolgt die anonyme Einmalzahlung auf ein bei der jeweils befassten Schweizer Bank eingerichtetes Abwicklungskonto. Die Berechnung der Abschlagszahlung erfolgt durch die Schweizer Bank. Mit der Gutschrift der errechneten Einmalzahlung gelten die Steueransprüche der Republik Österreich betreffend Einkommen-, Umsatz sowie Erbschafts- und Schenkungssteuer, die vor dem 1.1.2012 entstanden sind, als abgegolten.

Die zwischen den Parteien strittige Frage ist nun, ob die Abgeltungswirkung durch die Einmalzahlung auf das relevante Kapital zum Stichtag 31.12.2010 beschränkt ist oder sich auf sämtliche bis 31.12.2012 auf dem Schweizer Konto erfolgten Gutschriften bezieht.

Die für diese Frage maßgeblichen Bestimmungen des Steuerabkommens lauten:

#### *Art. 1 Inhalt und Zweck*

1. *Mit diesem Abkommen soll durch bilaterale Zusammenarbeit der Vertragsparteien die effektive Besteuerung der betroffenen Personen in der Republik Österreich sichergestellt werden. Die Vertragsparteien sind sich einig, dass die in diesen Abkommen vereinbarte bilaterale Zusammenarbeit in ihrer Wirkung dem automatischen Informationsaustausch im Bereich der Kapitaleinkünfte dauerhaft gleichkommt.*
2. *Zu diesem Zwecke vereinbaren die Vertragsparteien eine bilaterale Zusammenarbeit, die im Kern folgende Elemente enthält:*
  - a) *Vermögenswerte bei einer Schweizer Zahlstelle von in der Republik Österreich ansässigen Personen werden auf der Grundlage dieses Abkommens nachversteuert.*

.....

## Art. 2 Begriffsbestimmungen

Für die Zwecke dieses Abkommens, soweit nichts anderes bestimmt ist,

.....

f) bedeutet der Ausdruck „Vermögenswerte“ die bei schweizerischen Zahlstellen auf Konten oder Depots verbuchten Vermögen...

## Art. 7 Nachversteuerung durch Einmalzahlung

.....

6. „Mit der vollständigen Gutschrift der Einmalzahlung auf dem bei der schweizerischen Zahlstelle dafür eingerichteten Abwicklungskonto gelten die österreichische Erbschaftssteuer- und Schenkungssteueransprüche und die Ansprüche auf die gemeinschaftlichen Bundesabgaben gemäß Paragraph 8 Absatz 1 erster Satz und dritter Fall des österreichischen Finanzausgleichsgesetzes 2008, die auf dem - auf den entsprechenden Konten und Depots verbuchten – Vermögenswerten entstanden sind, als abgegolten. Der im Zeitpunkt des Inkrafttretens dieses Abkommens von der Abgeltungswirkung erfasste Betrag im Konto oder Depot entspricht dem relevanten Kapital  $K_r$ , wie in Anhang I diese Abkommens bestimmt. Demzufolge:

1. wenn  $K_{10}$  kleiner ist als  $K_8$ , entspricht  $K_r$  dem Betrag  $K_8$ ;
  2. wenn  $K_{10}$  gleich groß oder größer als  $K_8$  und gleich groß oder kleiner als  $1.2 * K_8$ , entspricht  $K_r$  dem Betrag  $K_{10}$ ;
  3. wenn  $K_{10}$  größer als  $1.2 * K_8$  ist, entspricht  $K_r$  dem höheren der folgenden Beträge:
    - $1.2 * K_8$  oder
    - $K_8$  zuzüglich der Summe:
      1. der Zuflüsse von Vermögenswerten zwischen dem Stichtag 2 und dem Inkrafttreten dieses Abkommens, welche die zwischen dem Stichtag 1 und dem Stichtag 2 erfolgten Abflüsse und
      2. der Wertsteigerungen zwischen dem Stichtag 2 und dem Inkrafttreten dieses Abkommens auf den am Stichtag 2 auf dem entsprechenden Konto oder Depot verbuchten Vermögenswerten, wobei als Wertsteigerungen Erträge nach Artikel 17 Absatz 1 sowie nicht realisierte Kursgewinne gelten,
- soweit die betroffene Person spätestens per Stichtag 3 alle Unterlagen zur Verfügung stellt, welche notwendig sind, um die Berechnungen nach (i) und (ii) abzuwenden.

Soweit Vermögenswerte direkt oder indirekt aus der Republik Österreich zufließen und diese zwischen der Unterzeichnung und dem Inkrafttreten dieses Abkommens aus der Republik Österreich abgeflossen sind, findet insoweit Satz 1 keine Anwendung. Der hinsichtlich dieser Vermögenswerte erhobene Anteil der Einmalzahlung gilt als

*Vorauszahlung im Sinne des Paragraph 45 EStG für den Veranlagungszeitraum 2013; Paragraph 46 Absatz 2 ist nicht anwendbar“.*

Symbol und Begriffserklärungen:

$K_r$  = Relevantes Kapital

$K_8$  = Kapitalbestand am Ende des achtens Jahres (31.12.2010)

$K_{10}$  = Kapitalbestand am Ende des zehnten Jahres (31.12.2012)

Stichtag 1 = 31.12.2002

Stichtag 2 = 31.12.2010

Stichtag 3 = der letzte Tag des fünften Monats nach dem Inkrafttreten dieses Abkommens

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes ist dem FA zuzustimmen, dass die Abgeltungswirkung mit dem relevanten Kapital beschränkt ist und sich nicht auf sämtliche Eingänge auf das entsprechende Konto bzw. Depot bezieht. Diese Interpretation ergibt sich direkt aus dem Steuerabkommen selbst und nicht erst aus einer Erlassmeinung des Bundesministeriums oder aus den parlamentarischen Materialien zur Genehmigung des Steuerabkommens durch den Nationalrat gemäß Art. 50 Abs. 1 Z 1 B-VG. Denn Artikel 7 Abs. 6 zweiter Satz des Steuerabkommens sagt ausdrücklich, dass der im Zeitpunkt des Inkrafttretens des Steuerabkommens von der Abgeltungswirkung erfasste Betrag im Konto oder Depot dem relevanten Kapital entspricht. Das relevante Kapital bestimmt sich nach Artikel 7 Absatz 6 litera a) bis c) des Steuerabkommens. Nur wenn das danach bestimmte relevante Kapital der Summe sämtlicher Eingänge zwischen 1.1.2003 und 31.12.2010 auf dem entsprechenden Konto oder Depot entspricht, sind damit sämtliche Steueransprüche bis zum für das relevante Kapital maßgeblichen Stichtag abgegolten. Ist das relevante Kapital hingegen geringer als diese Summe, so bleibt die Differenz zu dieser Summe weiter steuerpflichtig.

Um in den Genuss der vollen Abgeltungs- und Amnestiewirkung zu kommen, wurde den Kontoinhabern durch Artikel 7 Absatz 6 c) bis 31.12.2012 die Möglichkeit eingeräumt, Abflüsse in der Vergangenheit durch Einzahlungen in die Abgeltungswirkung einzubeziehen.

Auch diese Möglichkeit spricht nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes dafür, dass die Abgeltungswirkung auf das relevante Kapital beschränkt ist. Es würde nämlich keinen Sinn machen, das relevante Kapital zum 31.12.2010 um die Abflüsse zwischen 31.12.2002 und 31.12.2010 zu erhöhen, wenn mit dem niedrigeren relevanten Kapital zum 31.12.2010 ohnehin sämtliche Steueransprüche abgegolten wären. Dass mit einer Einmalzahlung nicht automatisch sämtliche Steueransprüche abgegolten wird, belegt schließlich auch Artikel 8 Absatz 1 des Steuerabkommens, wonach keine Verfolgung von diesen Abgabenansprüchen betreffenden Finanzvergehen stattfindet, soweit Steueransprüche durch Einmalzahlung nach Artikel 7 abgegolten sind.

Somit spricht für die in dieser Entscheidung vertretene Auslegung neben einer Wortinterpretation des Artikels 7 Absatz 6 zweiter Satz auch eine systematische Interpretation des Steuerabkommens.

Mit dieser Interpretation folgt das Bundesfinanzgericht auch der in der Literatur weit überwiegend vertretenen Meinung, wonach die Abgeltungswirkung der Einmalzahlung auf das relevanten Kapital beschränkt ist und bei einer Differenz zwischen dem relevanten Kapital und dem tatsächlichen Einlagenstand auf dem entsprechenden Konto zwischen 1.1.2002 und 31.12.2010 zu einer Sanierungslücke führen kann (vgl. *Außerlechner/Malainer/ Staribacher*, Keine Amnestie trotz Abschlagszahlung gemäß Steuerabkommen Österreich Schweiz, ÖStZ 2012/813, 423; *Leitner/Brandl*, Strafaufhebung auf Grundlage der Steuerabkommen CH-AT und FL-AT, Finanzstrafrecht 2013, 50 ff; *Fraberger/Petritz*, Steuerabkommen Österreich-Liechtenstein/Schweiz, 4.3.3.; *Finsterer/Schuchter-Mang*, Steuerabkommen Österreich-Schweiz: Einmalzahlung oder freiwillige Meldung? SWK 2012/883; *Gaier/Leitner*, Die Wirkungen des Steuerabkommens Schweiz-Österreich, SWI 2012/211f).

Die vom Vertreter der Bf. eingewandte Auffassung von *Lechner*, Zum Regularisierungs- und Abgeltungsabkommen Österreich-Schweiz, VWT 2013, 204 ff) ist demgegenüber vereinzelt geblieben. Ihr folgt das Bundesfinanzgericht nicht.

Auch mit den im Vorlageantrag erhobenen Einwänden lässt sich für die Beschwerde nichts gewinnen, stützt sich die in dieser Entscheidung vertretenen Interpretation doch direkt auf den Wortlaut und die Systematik des Steuerabkommens. Auch das Finanzamt hat seine Entscheidung in der Beschwerdevorentscheidung vom 05.11.2015 im Wesentlichen mit dem Wortlaut des Steuerabkommens und der in dieser Entscheidung zitierte Literaturmeinung begründet und nicht mit einer „Nachschärfung“ des Abkommens durch den Gesetzgeber.

Somit kann auch der im Vorlageantrag ins Treffen geführte Artikel 31 Wiener Vertragsrechtskonvention der Beschwerde nicht zum Erfolg verhelfen.

Artikel 31 des Wiener Übereinkommens des Rechtes der Verträge, BGBl. Nr. 40/1980, lautet:

### **Allgemeine Auslegungsregel**

(1) Ein Vertrag ist nach Treu und Glauben in Übereinstimmung mit der gewöhnlichen, seinen Bestimmungen in ihrem Zusammenhang zukommenden Bedeutung und im Lichte seines Ziels und Zweckes auszulegen.

(2) Für die Auslegung eines Vertrags bedeutet der Zusammenhang außer dem Vertragswortlaut samt Präambel und Anlagen

a) jede sich auf den Vertrag beziehende Übereinkunft, die zwischen allen Vertragsparteien anlässlich des Vertragsabschlusses getroffen wurden;

b) jede Urkunde, die von einer oder mehreren Vertragsparteien anlässlich des Vertragsabschlusses abgefaßt und von den anderen Vertragsparteien als eine sich auf den Vertrag beziehende Urkunde angenommen wurde.

(3) Außer dem Zusammenhang sind in gleicher Weise zu berücksichtigen

a) jede spätere Übereinkunft zwischen den Vertragsparteien über die Auslegung des Vertrags oder die Anwendung seiner Bestimmungen;

b) jede spätere Übung bei der Anwendung des Vertrags, aus der die Übereinstimmung der Vertragsparteien über seine Auslegung hervorgeht;

c) jeder in den Beziehungen zwischen den Vertragsparteien anwendbarer einschlägiger Völkerrechtssatz.

(4) Eine besondere Bedeutung ist einem Ausdruck beizulegen, wenn feststeht, daß die Vertragsparteien dies beabsichtigt haben

Wie oben ausgeführt, ergibt sich die hier vertretene Interpretation des Steuerabkommens betreffend die Abgeltungswirkung der Einmalzahlung bereits aus dem Wortlaut und der Systematik des Steuerabkommens und nicht, wie der Vertreter der Bf. meint, einer dem Wortlaut des Steuerabkommens widersprechenden Ansicht des nationalen Gesetzgebers.

Zudem ist nach Artikel 31 der Wiener Vertragsrechtskonvention auch der Ziel und Zweck eines Vertrages für dessen Auslegung maßgeblich.

Ziel des Steuerabkommens ist es, eine effektive Besteuerung der betroffenen Personen zu erwirken und zu diesem Zwecke Vermögenswerte bei schweizerischen Zahlstellen von in Österreich ansässigen betroffenen Personen nachzuversteuern. Eine Abgeltung sämtlicher Steueransprüche durch eine Einmalzahlung von Höhe von 63,77 Euro bei insgesamt auf dem entsprechenden Schweizer Konto verbuchten Eingängen im maßgeblichen Zeitraum zwischen 2005 und 2012 von nahezu 150.000,00 CHF würde dem Zwecke dieses Steuerabkommens nicht entsprechen.

Mit der Einmalzahlung in Höhe von 63,77 Euro ist daher lediglich die auf das relevante Kapital zum 31.12.2010 in Höhe von 425,25 Euro entfallende Steuer abgegolten. Für die über dieses Kapital hinausgehenden und auf das Schweizer Konto eingegangenen, aber immer wieder abgehobenen Pensionszahlungen gilt diese Abgeltungswirkung aber nicht und bleiben diese nach wie vor steuerpflichtig. Die Steuerpflicht für diese Pensionszahlungen richtet sich nach den allgemeinen Bestimmungen, d.h. sie sind gemäß § 25 Abs. 1 Z 3 lit. c EStG iVm Artikel 19 DBA-Schweiz in Österreich steuerpflichtig.

Die Steuerfestsetzung mit den Einkommensteuerbescheiden 2011 und 2012 ist daher zu Recht erfolgt. Die der Einmalzahlung in Höhe von 63,77 Euro wurde auf die Einkommensteuer 2011 angerechnet und daher in ausreichendem Maße berücksichtigt.

Die Beschwerden gegen die Einkommensteuerbescheide 2011 und 2012 waren daher abzuweisen.

Eine Beschwerdevorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2010 ist ebensowenig ergangen wie ein Einkommensteuerbescheid 2010. Der dagegen gerichtete Vorlageantrag war daher gemäß § 264 Abs. 4 iVm § 260 Abs. 1 lit. B BAO als unzulässig zurückzuweisen.

#### IV. Revision

Gegen ein Erkenntnis oder einen Beschluss 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 entscheidungsgegenständliche Frage, ob die Abgeltungswirkung einer Einmalzahlung aufgrund des Steuerabkommens zwischen der Republik Österreich und der Schweizerischen Eidgenossenschaft auf das relevante Kapital beschränkt ist oder nicht, besteht keine höchstgerichtliche Rechtsprechung. Deshalb und auch in Hinblick auf eine von der herrschenden Literaturmeinung abweichende Meinung von *Lechner* ist diese Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung. Gegen die Entscheidung betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2011 und 2012 ist daher eine (ordentliche) Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher zulässig.

Der Beschluss über die Zurückweisung des Vorlageantrages betreffend Einkommensteuer 2010 hat hingegen keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zum Gegenstand. Eine ordentliche Revision dagegen ist daher nicht zulässig.

Feldkirch, am 10. Mai 2017