

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. RR. in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch Stb., gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling vom 15. Oktober 2014, betreffend den Antrag auf Rückerstattung der Einmalzahlung gemäß Art. 13 Abs. 3 Steuerabkommen - Schweiz zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Der Erstattungsbetrag gemäß Art. 13 Abs. 3 Steuerabkommen - Schweiz beträgt € 5.826,24.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Am 22. Jänner 2014 stellte die steuerliche Vertretung der Beschwerdeführerin (Bf.) folgenden *Antrag auf Rückerstattung der Einmalzahlung gemäß Art. 13 Abs. 3 Steuerabkommen-Schweiz*:

Namens und im Auftrag unserer im Betreff angeführten Mandanten beantragen wir gemäß Art 13 Abs 3 Steuerabkommen - Schweiz die Erstattung der ohne rechtlichen Grund seitens der ... Bank SA, Schweiz bezahlten Einmalzahlungen idH von € 9.542,14 und € 2.110,34, gesamt somit € 11.652,48, da bezüglich der in der Schweiz verbuchten Vermögenswerten und der von unseren Mandanten aus der Schweiz bezogenen Kapitaleinkünften und sonstigen Einkünften (§ 30 EStG) eine fristgerechte Offenlegung erfolgte.

Mit Schreiben vom 6.5.2013 haben wir namens und im Auftrag unserer beiden Mandanten (der Bf.) und (ihrem Ehegatten) Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG erstattet und dargelegt, dass unsere beiden Mandanten gemeinsam seit dem Jahr 2007 Vermögensverwaltungskonten bei Schweizer Banken unterhielten. Zuletzt befanden sich die Depots bei der ... Bank SA, Schweiz (Nr ...), wobei es sich hier um gemeinsame Depots der Eheleute ... handelte und auch in der Selbstanzeige die Einkünfte jeweils zur Hälfte den beiden Mandanten zugerechnet wurden.

Im Juli 2013 wurden die Einkommensteuerverfahren 2007 bis 2010 unserer beiden Mandanten gemäß § 303 Abs 4 BAO wieder aufgenommen und die Einkommensteuer

unter Berücksichtigung der Einkünfte aus Kapitalvermögen sowie der sonstigen Einkünfte gemäß § 30 EStG neu festgesetzt. Auch die Einkommensteuererklärungen 2011 und 2012 unserer Mandanten wurden bereits unter Berücksichtigung der Einkünfte im Zusammenhang mit den Vermögenswerten in der Schweiz veranlagt, wobei die Einkommensteuererklärungen 2011 für beide Mandanten am 14.5.2013 eingereicht wurden.

Mit der ... Bank SA, Schweiz bestand seit dem Jahr 2012 ein Kontakt bezüglich der Vorbereitung einer Selbstanzeige. So wurden unserer Kanzlei bereits im Dezember 2012 Unterlagen von der ... Bank SA, Schweiz vorgelegt.

Unseren Mandanten wurden von der ... Bank SA, Schweiz auch Formulare bezüglich der freiwilligen Meldung der Kapitalerträge und -gewinne (Offenlegung der Konten) übergeben, wobei ein Formular die Vergangenheit und ein Formular die Zukunft betraf. Da unsere Mandanten der irrigen Meinung waren, dass die Vergangenheit mit der am 6.5.2013 eingebrachten Selbstanzeige erledigt sei, haben unsere Mandanten am 7.5.2013 lediglich das Formular für die Zukunft an die ... Bank SA, Schweiz übermittelt (siehe Beilage 2).

Da die ... Bank SA, Schweiz, für die Regularisierung der Vergangenheit kein Formular zur Offenlegung der Konten erhalten hat, hat die Schweizer Bank auf beiden Konten unserer Mandanten die Einmalzahlung vorgenommen. Bezüglich dieses Sachverhaltes legen wir auch ein Schreiben der ... Bank SA, Schweiz vom 17.9.2013 bei (Beilage 1). Diesem Schreiben sind zwei Bescheinigungen bezüglich der geleisteten Einmalzahlungen zu entnehmen (siehe Beilage 1/3 und 1/6).

Neben der Erhebung der Einmalzahlungen hat die ... Bank SA, Schweiz - wiederum aufgrund eines Irrtums - sämtliche auf den Depots befindlichen Vermögenswerte realisiert und die danach entstandenen Guthaben in der Höhe von € 34.818,69 und CHF 8.831,92 (bzw € 7.076,68) im Juni 2013 auf das gemeinsame Konto unserer beiden Mandanten bei der Volksbank überwiesen (siehe Beilage 4).

Zusammenfassend wurde unseres Erachtens - aufgrund der fristgerechten Offenlegung sowohl der in der Schweiz verbuchten Vermögenswerte als auch der aus der Schweiz bezogenen Einkünfte aus Kapitalvermögen sowie sonstigen Einkünfte (§ 30 EStG) - die Einmalzahlung durch die ... Bank SA, Schweiz ohne rechtlichen Grund vorgenommen, weshalb die erhobenen Abgeltungsbeträge gemäß Art 13 Abs 3 des Abkommens erstattungsfähig sind.

Dies ergibt sich grundsätzlich auch aus der Information des BMF vom 10.12.2013, BMF-010221/07067-VI/8/2013. Der hier dargelegte Sachverhalt ist unseres Erachtens unter die in dieser Information letztgenannte Fallkonstellation zu subsummieren, wobei allerdings nicht nachvollziehbar ist, warum in dieser Informationen auf den 31.12.2012 als letztmögliche Erklärungsfrist abgestellt wurde. So entfiel nämlich gemäß Art 9 Abs 1 des Abkommens die Erhebung der Einmalzahlung, wenn die betroffene Person ihre schweizerische Zahlstelle spätestens per 31.5.2013 schriftlich ermächtigte, die Informationen nach Absatz 2 an die zuständige österreichische Behörde zu melden. Diese Ermächtigung ist unseres Erachtens - wenn auch nur auf Basis des Formulars für die Zukunft (siehe Beilage 2) - jedenfalls geschehen. Zusätzlich wurde der gesamte

Sachverhalt (gesamtes Vermögen in der Schweiz zu den einzelnen Stichtagen und sämtliche Einkünfte aus diesem Vermögen) bereits am 6.5.2013 im Rahmen der Selbstanzeige gegenüber der österreichischen Finanzverwaltung offengelegt und auch die Einkommensteuererklärung 2011 bereits am 11.5.2013 (somit ebenfalls vor dem 31.5.2013) eingereicht.

Ergänzend sei noch erwähnt, dass unsere beiden Mandanten in den relevanten Jahren mit ihren Spekulationseinkünften die Grenze von € 440,00 nicht überschritten haben und auch mit den Einkünften aus Kapitalvermögen nur eine geringe Einkommensteuerbelastung verbunden war.

In Entsprechung der Information des BMF vom 10.12.2013, BMF-010221/07067-VI/8/2013 legen wir dem gegenständlichen Antrag nachfolgende Unterlagen bei:

- Bescheinigungen der ... Bank SA, Schweiz (Beilage 1/3 und 1/6)
- Bestätigung der ... Bank SA, Schweiz vom 17.9.2013, dass die in den Bescheinigungen ausgewiesenen Einmalzahlungen beglichen wurden und eine Rückabwicklung nicht möglich ist bzw nicht vorgenommen wird (Beilage 1/11)
- Kopie der Selbstanzeige vom 6.5.2013 (Beilage 3) als Nachweis für die vollständige Höhe der nicht erklärten Einkünfte für jedes Veranlagungsjahr, wobei wir ergänzend auch auf die Steuerakte unserer beiden Mandanten und die eingereichten Einkommensteuererklärungen 2011 verweisen.

Ergänzend legen wir auch noch die Kontoauszüge des Jahres 2013 für die beiden Konten bei der ... Bank SA, Schweiz bei (siehe Beilage 5) zum Beweis, dass die beiden Einmalzahlungen tatsächlich in Abzug gebracht wurden und nur die verbleibenden Guthabensalden auf das gemeinsame Konto unserer beiden Mandanten übertragen wurden.

Der *Bescheid* vom 15. Oktober 2014 wurde erlassen wie folgt:

Der Antrag (der Bf.) vom 22.01.2014, eingebracht am 23.01.2014 betreffend Rückerstattung der Schweizer Einmalzahlung gem. Art 13 Abs 3 Steuerabkommen Schweiz wird abgewiesen.

Begründung:

Das Steuerabkommen Schweiz ist gem. Art 1 leg.cit. am 1.1.2013 in Kraft getreten. Eine Offenlegung der ausländischen Kapitalerträge hatte vor diesem Datum zu erfolgen, um eine Rückerstattung grundsätzlich zu ermöglichen. Dies ist nicht erfolgt. Auch alle anderen in der Information des BMF (BMF-010221/0566-VI/8/2014 v. 05.09.2014) angeführten möglichen Rückerstattungsgründe kommen nicht in Betracht.

Der Auftrag betreffend Offenlegung an die Bank für die Folgejahre kann in Bezug auf die Vergangenheit keine Bindungswirkung entfalten, da für die Vergangenheit und die Zukunft unterschiedliche Vorgangsweisen ausgewählt werden konnten. Aus der Ausübung einer bestimmten Option für die Zukunft kann daher nicht abgeleitet werden, dass dieselbe Vorgangsweise auch für die Vergangenheit gewählt werden hätte sollen.

Die *Beschwerde* wurde erhoben wie folgt:

Unser Antrag vom 23.1.2014 wird mit folgenden Begründungen abgewiesen:

1) Da das Steuerabkommen - Schweiz gemäß Art 1 leg cit am 1.1.2013 in Kraft getreten ist hatte nach Ansicht der Abgabenbehörde eine Offenlegung der ausländischen Kapitalerträge vor diesem Datum zu erfolgen, um eine Rückerstattung grundsätzlich zu ermöglichen. Dies sei im konkreten Fall nicht erfolgt und auch alle anderen in der Information (165 BMF vom 5.9.2014, BMF-010221/0566-VI/8/2014 angeführten möglichen Rückerstattungsgründe kämen nicht in Betracht.

2) Weiters könne der Auftrag betreffend Offenlegung an die Bank für die Folgejahre in Bezug auf die Vergangenheit keine Bindungswirkung entfalten, dafür die Vergangenheit und die Zukunft unterschiedliche Vorgangsweisen ausgewählt werden konnten. Aus der Ausübung einer bestimmten Option für die Zukunft kann daher nicht abgeleitet werden, dass dieselbe Vorgangsweise auch für die Vergangenheit gewählt werden hätte sollen.

Ad 1) Offenlegung bis 31.12.2012 als Voraussetzung für die Rückerstattung? Art 13 Abs 3 Steuerabkommen - Schweiz ("Unvollständige oder zu Unrecht erfolgte Erhebung der Einmalzahlung") sieht Nachfolgendes vor: "Ist die Einmalzahlung ohne rechtlichen Grund bezahlt worden, so hat die betreffende Person gegenüber der zuständigen österreichischen Behörde einen Anspruch auf Erstattung der Einmalzahlung." Das BMF hat sich bereits im Dezember 2013 - offensichtlich aufgrund vermehrter Anfragen von Steuerpflichtigen betreffend eine mögliche Rückerstattung - mit dieser Abkommensbestimmung beschäftigt. In einer Information vom 10.12.2013, BMF-010221/07067-VI/8/2013 wurde ausgeführt, dass Art 13 Abs 3 eine Erstattung der Einmalzahlung ,lediglich dann' vorsieht, "wenn die Einmalzahlung ohne rechtlichen Grund erfolgte". Dies sei nach Ansicht des BMF auch dann gegeben, wenn Österreich an den in der Schweiz verbuchten Vermögenswerten bzw den aus der Schweiz bezogenen Kapitaleinkünften kein Besteuerungsrecht ausüben hatte können oder "bereits eine fristgerechte Offenlegung erfolgte". Eine nähere Erläuterung des unbestimmten Rechtsbegriffs "ohne rechtlichen Grund" erfolgte durch das BMF nicht. Im September 2014 ersetzte das BMF die Information vom 10.12.2013 durch die Information vom 5.9.2014, BMF-010221/0767-VI/2013, die sich nunmehr auch auf das Steuerabkommen - Liechtenstein bezieht und welcher Nachfolgendes zu entnehmen ist: "Art. 13 Abs. 3 des Steuerabkommens - Schweiz und Art. 14 Abs. 3 des Steuerabkommens-Liechtenstein sehen eine Erstattung der Einmalzahlung lediglich dann vor, wenn diese zur Gänze oder zum Teil "ohne rechtlichen Grund" erfolgte. Ein rechtlicher Grund liegt etwa dann (zum Teil) nicht vor, wenn der Einmalzahlungsbetrag aufgrund eines Rechenfehlers oder unter Zugrundelegung falscher Grunddaten in unrichtiger Höhe (überhöht) entrichtet wurde. Dies ist nach Ansicht des BMF weiters dann gegeben, wenn Österreich an den in der Schweiz oder in Liechtenstein verbuchten Vermögenswerten bzw. den aus der Schweiz oder aus Liechtenstein bezogenen Kapitaleinkünften kein Besteuerungsrecht ausüben hätte können, bereits eine fristgerechte Offenlegung erfolgte oder wenn die Zahlstelle trotz Erteilung der Ermächtigung zur freiwilligen Meldung die Einmalzahlung erhoben hat." Aufgrund dieser Ausführungen und dargelegten Ansicht des BMF lassen sich folgende fünf Fälle eines Erstattungsanspruchs bezüglich der Einmalzahlung "ohne rechtlichen Grund" ableiten: 1. Unrichtig hohe Einmalzahlung aufgrund eines

Rechenfehlers 2. Unrichtig hohe Einmalzahlung unter Zugrundelegung falscher Grunddaten 3. Einmalzahlung, obwohl Österreich kein Besteuerungsrecht an den in der Schweiz bzw Liechtenstein bezogenen Kapitaleinkünften ausüben hätte können 4. Einmalzahlung, obwohl bereits eine fristgerechte Offenlegung erfolgte 5. Einmalzahlung trotz einer der Zahlstelle erteilten Ermächtigung zur freiwilligen Meldung Natürlich kann es sich beim Erstattungsanspruch sowohl um den Gesamtbetrag oder auch nur um einen Teilbetrag handeln, was im Übrigen auch in der RZ 231 der Wegleitung zu den Abkommen über die Zusammenarbeit mit anderen Staaten im Steuerbereich und dem Bundesgesetz über die internationale Quellenbesteuerung (IQG) der Eidgenössischen Steuerverwaltung festgehalten wird: Hat die Zahlstelle die Einmalzahlung ohne rechtlichen Grund erhoben und abgeliefert, so hat die betroffene Person gegenüber der zuständigen Behörde des Partnerstaates einen Anspruch auf Erstattung des Betrags der Einmalzahlung.

Dabei kann es sich um den Gesamtbetrag oder lediglich um einen Teilbetrag handeln. Das Verfahren, in welchem die betroffene Person ihren Anspruch auf Erstattung des Betrages der Einmalzahlung in diesem Fall geltend machen kann, regelt sich ausschließlich nach dem anwendbaren Recht des Partnerstaates. Untermauert werden die vom BMF beschriebenen, fünf Fälle in der BMF-Information durch Beispiele, wobei das BMF eine Rückerstattung ausschließlich in den sechs dargestellten und jeweils mit einem Beispiel versehenen "Fallkonstellationen" für möglich erachtet. Unseres Erachtens kann es sich hier allerdings nicht um eine taxative Aufzählung der möglichen Erstattungsfälle handeln, da bereits der erste beschriebene Fall, nämlich jener eines Rechenfehlers nicht als Fallkonstellation ausgeführt wird. Im konkreten Fall hat Österreich eindeutig ein Besteuerungsrecht, es liegt kein Rechenfehler vor und die der Einmalzahlung zugrunde gelegten Grunddaten (etwa sämtliche für die Bestimmung der Bemessungsgrundlage relevanten Daten) dürften ebenfalls korrekt sein. Folglich bleiben nur der Fall einer fristgerechten Offenlegung bzw jener, bei der Abgeltungsbeträge erhoben wurden, obwohl die Zahlstelle zur freiwilligen Meldung ermächtigt wurde. Die fristgerechte Offenlegung wird von der Abgabenbehörde im angefochtenen Bescheid verneint, da nach Meinung der Behörde die Offenlegung vor dem Inkrafttreten des Steuerabkommens und somit vor dem 1.1.2013 zu erfolgen hat. Bereits in unserem Antrag vom 23.1.2014 haben wir dargelegt, dass es für uns nicht nachvollziehbar ist, warum in der BMF-Informationen vom 10.12.2013 in einer dargestellten Fallkonstellation auf den 31.12.2012 als letztmögliche Erklärungsfrist abgestellt wurde. So entfiel nämlich gemäß Art 9 Abs 1 des Abkommens die Erhebung der Einmalzahlung, wenn die betroffene Person ihre schweizerische Zahlstelle spätestens per 31.5.2013 schriftlich ermächtigte, die Informationen nach Absatz 2 an die zuständige österreichische Behörde zu melden. Ein Abstellen auf den 31.12.2012 als letztmöglichen Tag der Offenlegung wäre folglich inkonsequent und unlogisch, wenn man zugleich bis 31.5.2013 Zeit gehabt hat, sich für die Offenlegung im Rahmen einer Selbstanzeige oder aber für die Einmalzahlung zu entscheiden. Betrachtet man zudem die neue BMF-Information vom 5.9.2014, BMF-0108/0566401812014 so erkennt man, dass das BMF den 31.12.2012 nicht mehr als letztmögliche Offenlegungsfrist betrachtet, da nunmehr auf eine Verlängerung der Fristen

"in vertretenen Quotenfällen um jeweils längstens ein Jahr" verwiesen wird. Konkret lautet die in der BMF-Information dargestellte Fallkonstellation wie folgt: "Sämtliche mit den Vermögenswerten im Sinne des Steuerabkommens zusammenhängende Einkünfte (inkl. Einkünfte aus Kapitalvermögen und Spekulationseinkünfte) aller Steuerjahre bis einschließlich 2011 (Steuerabkommen - Schweiz) bzw. bis einschließlich 2012 (Steuerabkommen - Liechtenstein), die potentiell der Abgeltungswirkung der Steuerabkommen unterliegen, wurden bis spätestens 31.12.2012 (Steuerabkommen - Schweiz) bzw. bis spätestens 31.12.2013 (Steuerabkommen - Liechtenstein) im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung erklärt. Diese Fristen verlängern sich in vertretenen Quotenfällen um jeweils längstens ein Jahr." Das BMF geht damit zu Recht davon aus, dass es in Österreich erlassmäßige Fristverlängerungen im Rahmen der Quotenregelung für Angehörige der steuerberatenden Berufe gibt (siehe zB Organisationshandbuch der Finanzverwaltung, BMF vom 2.2.2010, BMF-280000/0016-IV/2010), die bei der Beurteilung des relevanten Steuererklärungszeitpunkts im Zusammenhang mit den Auslegungen von Bestimmungen in den Steuerabkommen zu berücksichtigen sind. In diesem Zusammenhang kann auch auf die Judikatur des BGH (zB BGH vom 12.6.2013, I StR 6/13) verwiesen werden, wonach bestehende Fristverlängerungen für steuerberatende Berufe für den finanzstrafrechtlich relevanten Steuererklärungszeitpunkt zu beachten sind. In Österreich wird - und dies bestätigt indirekt auch das BMF mit seinen klarstellenden, erlassmäßigen Ausführungen in der neu veröffentlichten Information vom 5.9.2014 - die Berücksichtigung der "Beraterfristen" jedenfalls als sozialadäquat angesehen (siehe Leitner ua, Finanzstrafrecht, R2 872). Wenn die Abgabenbehörde trotzdem - entgegen der Meinung des BMF - von einer verpflichtenden Offenlegung bis spätestens 31.12.2012 ausgeht, ist somit nicht nachvollziehbar. Zusammenfassend ist daher festzustellen, dass unserer Mandantin die in der Schweiz verbuchten Vermögenswerte und die von ihr aus der Schweiz bezogenen Kapitaleinkünften und sonstigen Einkünften (§ 30 EStG) fristgerecht am 6.5.2013 im Rahmen der Selbstanzeige gegenüber der österreichischen Finanzverwaltung vollständig offengelegt und erklärt hat und zudem auch bereits die Einkommensteuererklärung für 2011 am 11.5.2013 (somit ebenfalls vor dem 31.5.2013) eingereicht hat. Folglich ist die Einmalzahlung nach Art 13 Abs 3 Steuerabkommen - Schweiz zu erstatten, zumal bei unserer Mandantin eben genau die in der BMF-Information vom 5.9.2014, BMF-010221/0566-VI/8/2014 letztgenannte Fallkonstellation vorliegt. Ad 2) Ermächtigung zur freiwilligen Meldung für die Folgejahre keine Bindungswirkung für Vergangenheit? Beim fünften Fall, welcher im Übrigen der aufgehobenen BMF-Information vom 10.12.2013 noch nicht zu entnehmen war, sieht das BMF dann eine Erstattungsmöglichkeit, "wenn die Zahlstelle trotz Erteilung der Ermächtigung zur freiwilligen Meldung die Einmalzahlung erhoben hat". In diesem Zusammenhang nimmt das BMF keine Differenzierung dahingehend vor, ob diese Ermächtigung für die Vergangenheit und/oder für die Zukunft erfolgt sein musste. Dies ist im konkreten Fall insofern essentiell, als unsere Mandantin fälschlicherweise lediglich eine Ermächtigung zur freiwilligen Meldung für die Zukunft erteilt hat. Die Abgabenbehörde vermeint nun,

dass dies keine Bindungswirkung in Bezug auf die Vergangenheit entfalten kann, da für die Vergangenheit und die Zukunft unterschiedliche Vorgangsweisen ausgewählt werden können. Aus der Ausübung einer bestimmten Option für die Zukunft kann daher nicht abgeleitet werden, dass dieselbe Vorgangsweise auch für die Vergangenheit gewählt werden hätte sollen". Unsere Mandantin hat nachweislich für die Vergangenheit und die Zukunft keine unterschiedlichen Vorgangsweisen gewählt, da sie - am 6.5.2013 Selbstanzeige für die Jahre 2007 bis 2010 eingebracht hat. - in den Jahren vor 2007 keine Vermögenswerte in der Schweiz hatte und aus der Schweiz keine Kapitaleinkünfte bezogen hat, - am 11.5.2013 die Einkommensteuererklärung 2011 (mit den ausländischen Einkünften) eingereicht hat und - bereits am 7.5.2013 fälschlicherweise lediglich das unterfertigte "Formular Zukunft - Freiwillige Meldung der Kapitalerträge und -gewinne" an die ... Bank SA, Schweiz übermittelt hat. Im konkreten Fall kommt noch hinzu, dass die alleinige Ermächtigung zur freiwilligen Meldung der Kapitaleinkünfte für die Zukunft (unter Ausklammerung der Vergangenheit) bei unserer Mandantin keinen Sinn ergibt, da unsere Mandantin bereits zum Zeitpunkt der Erstattung der Selbstanzeige die Absicht gehabt hat, die Wertpapiere auf ein österreichisches Depot zu übertragen. Tatsächlich hat sie schon am 7.5.2013 die Auflösung der Depots bei der Bank in der Schweiz und den Depotübertrag auf ein Depot bei der Volksbank Baden beauftragt (siehe hierzu Beilage A). Dieser Auftrag wurde von der Schweizer Bank als Auftrag zur Realisierung des Depots verstanden, woraufhin - obwohl nur eine Übertragung der Wertpapiere gewollt war - sämtliche Papiere veräußert und das Guthaben auf das Konto bei der österreichischen Bank überwiesen wurde (siehe hierzu auch Beilage 5 unseres Antrags vom 22.1.2014). Überdies vermischt die Abgabenbehörde die Chronologie der Ereignisse, da die "Option für die Zukunft am 7.5.2013 ausgeübt wurde und zu diesem Zeitpunkt bereits die Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG eingebracht war. Es widerspricht der Mehrheit vernünftig denkender Menschen, dass jemand eine Selbstanzeige einbringt und gleichzeitig durch die Einbehaltung einer Einmalzahlung für die Vergangenheit und für die von der Selbstanzeige umfassten Zeiträume anonym bleiben will. Man kann unserer Mandantin nicht unterstellen, dass sie freiwillig eine Doppelbesteuerung in Kauf genommen hat. Wenn in der Begründung ausgeführt wird, dass aus der Ausübung einer bestimmten Option für die Zukunft nicht abgeleitet werden kann, "dass dieselbe Vorgangsweise auch für die Vergangenheit gewählt werden hätte sollen", so ist festzuhalten, dass unsere Mandantin diese Option nicht auswählen hätte sollen, sondern tatsächlich ausgewählt hat. Für die von der Abgabenbehörde angedachten Gestaltungsvarianten (durch unterschiedliche Optionsauswahl für Zukunft und Vergangenheit) bleibt somit im konkreten Fall und aufgrund der aufgezeigten Indizien (beabsichtigte Übertragung der Wertpapiere auf ein österreichisches Depot, fälschliche Veräußerung der Wertpapiere im Rahmen der Übertragung des Vermögens nach Österreich, vollständige Offenlegung des Sachverhaltes in der Selbstanzeige etc) kein Platz. Außerdem erübrigt sich jegliche Diskussion in Bezug auf eine Bindungswirkung der von unserer Mandantin für die Folgejahre abgegebenen Ermächtigung zur freiwilligen Meldung für die Vergangenheit so wären nämlich die einbehaltenen Abgeltungsbeträge

selbst für den Fall, dass unsere Mandantin der Schweizer Bank überhaupt keine Ermächtigung erteilt hätte, ebenfalls zurückzuerstatten, da - wie im vorangegangenen Punkt dargestellt - eine fristgerechte Offenlegung sämtlicher Einkünfte erfolgt ist und somit der vierte Fall eines Erstattungsanspruches vorliegt. Dieser vierte Fall eines Erstattungsanspruches wird in der BMF- Information vom 5.9.2014, BMF-010221/0566-VI/8/2014 als letzte Fallkonstellation anhand eines Beispiels dargestellt, in welchem die Frage einer Ermächtigung überhaupt nicht thematisiert, sondern lediglich auf eine fristgerechte Erklärung abgestellt wird. Ebenso wenig musste natürlich auch im Fall eines fehlenden österreichischen Besteuerungsrechts eine Ermächtigung zur freiwilligen Meldung erfolgen, um einen Anspruch auf Erstattung einer Einmalzahlung zu haben. Zusammenfassend wurde unseres Erachtens - aufgrund der fristgerechten Offenlegung und Erklärung sowohl der in der Schweiz verbuchten Vermögenswerte als auch der aus der Schweiz bezogenen Einkünfte aus Kapitalvermögen sowie sonstigen Einkünfte (§ 30 EStG) - die Einmalzahlung durch die ... Bank SA, Schweiz ohne ersichtlichen Grund vorgenommen, weshalb die erhobenen Abgeltungsbeträge gemäß Art 13 Abs 3 des Abkommens erstattungsfähig sind. Wir beantragen daher die Stattgabe dieser Beschwerde und die Rückerstattung der Einmalzahlungen idH von € 9.542,14 und € 2.110,34, gesamt somit € 11.652,48. Da die Hälfte dieses Betrages unserer Mandantin und die andere Hälfte dem Ehemann unserer Mandantin zuzurechnen ist, beantragen wir die Hälfte, somit gesamt € 5.826,24 auf das Steuerkonto unserer Mandantin, und die andere Hälfte auf das Steuerkonto des Ehemannes zu erstatten.

Die abweisende *Beschwerdevorentscheidung* enthält folgende Begründung:

Das Finanzamt als untergeordnete Organisationseinheit ist an die vom BMF geäußerte Rechtsansicht (veröffentlicht unter BMF-010221/0566-VI/8/2014 am 5.9.2014) gebunden. Da die Offenlegung der ausländischen Kapitalerträge nicht vor dem 31.12.2012 erfolgt ist, ist keine Rückerstattung möglich; die Abweisung erfolgte daher zu Recht.

Der *Vorlageantrag* wurde ohne Erstattung eines weiteren Vorbringen eingebracht.

Die *Beschwerdevorlage* erfolgte mit nachstehendem Sachverhalt und Anträgen:

Sachverhalt:

Der Beschwerdeführer verfügte über Kapitalanlagen in der Schweiz, welche in der Vergangenheit gegenüber der österreichischen Finanzverwaltung nicht offengelegt wurden. Für bis 2012 entstandene österreichische Steueransprüche sieht das Abkommen zwei Möglichkeiten der Behandlung vor: die Abfuhr einer Abgeltungssteuer, welche sich nach der Höhe und der Entwicklung des ausländischen Kapitals richtet und die freiwillige Offenlegung an die österreichische Finanzverwaltung, wobei ohne Anweisung des Kontoinhabers bei Deckung die Abgeltungssteuer einbehalten und abgeführt wird. Beide Möglichkeiten stehen auch für Zeiträume ab 2013 zur Verfügung, wobei der Bank gegenüber die entsprechende Wahl für Zeiten vor bzw. nach 2012 unabhängig voneinander bekannt gegeben werden konnte, zB Abgeltungssteuer für Zeitraum bis 2012, Offenlegung für die Zeit danach. Der Beschwerdeführer hat im Verhältnis zu seiner Schweizer Bank für den Zeitraum bis 2012 keine Erklärung abgegeben (dafür hatte sie

bis Ende Mai 2013 Zeit) und hat im Mai 2013 Selbstanzeige betreffend ausländische Kapitalerträge für die Jahre 2007-2011 beim zuständigen Finanzamt eingebracht. Das Finanzamt setzte Einkommensteuer anhand der Selbstanzeige fest. Da damit die Besteuerung erfolgt sei, wird nun die Rückerstattung des in der Schweiz abgeführten Einmalbetrages gefordert.

Beweismittel:

Antrag Erstattung

BMF Info

Stellungnahme:

Das Finanzamt stimmt der steuerlichen Vertretung zwar grundsätzlich zu, dass die für Vertretene verlängerte Frist anzuwenden ist, hält allerdings fest, dass die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2011 mit der Selbstanzeige im Mai 2013 und damit außerhalb der für Parteienvertreter vorgesehenen Frist eingelangt ist.

Das Finanzamt beantragt daher die Abweisung der Beschwerde.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Das Schreiben der Schweizer S. Bank SA vom 17. September 2013 hat nachfolgenden Inhalt:

Wir beziehen uns auf Ihr Schreiben vom 2. September 2013. Sie machen darin geltend, die ... Bank SA habe ... fälschlicherweise die anonyme Abgeltungssteuer im Sinne des Steuerabkommens zwischen der Schweiz und Österreich von Ihren Konten abgezogen. ...

In Bezug auf die Abgeltungssteuer waren wir gemäß Steuerabkommen gehalten, auf Ihren Konten die anonyme Einmalzahlung bezüglich der Regularisierung der Vergangenheit vorzunehmen, da wir von Ihnen für die Regularisierung der Vergangenheit kein Formular zur Offenlegung Ihrer Konten erhalten haben.

Sie haben uns nur ein Formular für die Offenlegung der Konten bezüglich der Regularisierung der Zukunft und nicht für die Vergangenheit übermittelt.

Zusammenfassend war unsere Vorgangsweise somit gesamthaft korrekt und es besteht daher keine Grundlage für eine Rückerstattung der bereits abgezogenen Abgeltungssteuer.

Da Sie jedoch geltend machen, Sie hätten sich bereits zu einer Selbstanzeige entschieden, können Sie sich mit den Bescheinigungen im Anhang (Anhang 2) an die österreichischen Steuerbehörden wenden.

Diese Bescheinigungen bestätigen, dass Sie Ihre Steuerschuld bezüglich der ...-Konten bereits beglichen haben. Die österreichischen Steuerbehörden sind gehalten, die Bescheinigungen als Beweismittel anzuerkennen.

Die angeführten Bescheinigungen beinhalten auszugsweise wiedergegeben folgende Daten:

Bescheinigung Einmalzahlung

(Namen und Anschriften)

Bescheinigung über die Nachversteuerung durch Einmalzahlungen gemäß Artikel 7 des Abkommens zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Republik Österreich über die Zusammenarbeit in den Bereichen Steuern und Finanzmarkt
Diese Bescheinigung ist im Zeitpunkt der Erhebung der Einmalzahlung auszustellen und dem Konto- oder Depotinhaber zu übermitteln.

Identität und Ansässigkeit der betroffenen Person:

(Name und Anschrift des Ehegatten der Bf.)

Kundennummer ..70..

Auf Basis des Abkommens werden folgende Angaben in EUR bescheinigt:

Kb (Kapitalbestand am Ende des Jahres, in dem die Bankbeziehung eröffnet wurde; frühestens 31.12.2002: 43.196,63

K8 (Kapitalbestand per 31.12.2010): 43.196,63

K10 (Kapitalbestand per 31.12.2012): 38.042,31

Kr (Relevantes Kapital): 43.196,63

Betrag, auf dem die Einmalzahlung berechnet wird: 43.196,63

Betrag der Einmalzahlung: 9.542,14

Datum: 10.06.2013

Bescheinigung Einmalzahlung

(Namen und Anschriften)

Bescheinigung über die Nachversteuerung durch Einmalzahlungen gemäß Artikel 7 des Abkommens zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Republik Österreich über die Zusammenarbeit in den Bereichen Steuern und Finanzmarkt
Diese Bescheinigung ist im Zeitpunkt der Erhebung der Einmalzahlung auszustellen und dem Konto- oder Depotinhaber zu übermitteln.

Identität und Ansässigkeit der betroffenen Person:

(Name und Anschrift des Ehegatten der Bf.)

Kundennummer ..28..

Auf Basis des Abkommens werden folgende Angaben in EUR bescheinigt:

Kb (Kapitalbestand am Ende des Jahres, in dem die Bankbeziehung eröffnet wurde; frühestens 31.12.2002: 9.553,39

K8 (Kapitalbestand per 31.12.2010): 9.553,39

K10 (Kapitalbestand per 31.12.2012): 8.013,69

Kr (Relevantes Kapital): 9.553,39

Betrag, auf dem die Einmalzahlung berechnet wird: 9.553,39

Betrag der Einmalzahlung: 2.110,34

Datum: 10.06.2013

Zuvor, am 07. Mai 2013, hatten die Bf. und ihr Ehegatte des Formular Zukunft - freiwillige Meldung der Kapitalerträge und -gewinne an die Schweizer Bank SA. gerichtet:

Steuerabkommen Schweiz - Österreich

Formular Zukunft - freiwillige Meldung der Kapitalerträge und -gewinne

Kontonummer: ..70../..28..

Hiermit ermächtige ich die ... Bank SA. für die zukünftige Besteuerung ausdrücklich, die Kapitalerträge und-gewinne des oben genannten Kontos/Depots zu melden (Steuerabkommen Schweiz- Österreich vom 18. April 2012) und entbinde die Bank vom Schweizerischen Bankkundengeheimnis.

Ich nehme zur Kenntnis, dass die ... Bank SA. verpflichtet ist, folgende Abgaben zu melden:

- Identität ...

...

Name/Vorname des Kunden/der Kundin: ...

Ort/Datum: 07.05.13 ...

Unterschrift: ...

Das Steuerabkommen - Schweiz, BGBl III 192/2012, regelt auszugsweise wiedergegeben:

Art. 1 Inhalt und Zweck

1. Mit diesem Abkommen soll durch bilaterale Zusammenarbeit der Vertragsstaaten die effektive Besteuerung der betroffenen Personen in der Republik Österreich sichergestellt werden. Die Vertragsstaaten sind sich einig, dass die in diesem Abkommen vereinbarte bilaterale Zusammenarbeit in ihrer Wirkung dem automatischen Informationsaustausch im Bereich der Kapitaleinkünfte dauerhaft gleichkommt.

2. Zu diesem Zweck vereinbaren die Vertragsstaaten eine bilaterale Zusammenarbeit, die im Kern folgende Elemente enthält:

a) Vermögenswerte bei einer schweizerischen Zahlstelle von in der Republik Österreich ansässigen betroffenen Personen werden auf der Grundlage dieses Abkommens nachversteuert;

b) auf Erträgen und Gewinnen aus Vermögenswerten bei einer schweizerischen Zahlstelle wird von in der Republik Österreich ansässigen betroffenen Personen nach den Regelungen dieses Abkommens eine abgeltende Steuer erhoben;

...

Art. 2 Begriffsbestimmungen

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

...

j) bedeuten die Ausdrücke:

– «Stichtag 1» den 31. Dezember 2002;

– «Stichtag 2» den 31. Dezember 2010;

– «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. 4 Information der betroffenen Person durch die schweizerische Zahlstelle

1. Schweizerische Zahlstellen informieren die Konto- und Depotinhaber innerhalb einer Frist von zwei Monaten nach dem Inkrafttreten dieses Abkommens über den Inhalt dieses Abkommens und die daraus resultierenden Rechte und Pflichten der betroffenen Person.

...

Erläuterungen - Zu Art. 4:

Die schweizerische Zahlstelle muss ihre Kunden innerhalb von 2 Monaten nach dem Inkrafttreten des Abkommens (1.1.2013), also voraussichtlich bis zum 1.3.2013, darüber informieren und befragen, ob sie eine Nachversteuerung durch Einmalzahlung (Art. 7) wünschen oder eine Ermächtigung zur freiwilligen Meldung (Art. 9) erteilen. Das soll unter bestimmten weiteren Voraussetzungen auch gelten, wenn eine Geschäftsbeziehung zwischen dem Inkrafttreten des Abkommens (1.1.2013) und dem 31.5.2013 von einer natürlichen Person eröffnet wird.

Art. 5 Rechte und Pflichten der betroffenen Person

1. Eine betroffene Person, die am Stichtag 2 und beim Inkrafttreten dieses Abkommens bei derselben schweizerischen Zahlstelle ein Konto oder Depot unterhält, muss der schweizerischen Zahlstelle spätestens per Stichtag 3 schriftlich mitteilen, für welche der beim Inkrafttreten dieses Abkommens bestehenden Konten oder Depots die Nachversteuerung durch Einmalzahlung nach Artikel 7 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 ab Inkrafttreten dieses Abkommens unwiderruflich.
2. Entscheidet sich die betroffene Person zur Nachversteuerung durch Einmalzahlung nach Artikel 7, so stellt sie für die Begleichung der Einmalzahlung den erforderlichen Geldbetrag sicher.
3. Bei Konten oder Depots, bei denen die betroffene Person bis zum Stichtag 3 keine Mitteilung nach Absatz 1 abgibt, erfolgt die Nachversteuerung durch Einmalzahlung nach Artikel 7.
4. Ist der Konto- oder Depotinhaber mit der betroffenen Person nicht identisch, so ist die schweizerische Zahlstelle berechtigt, nach den Weisungen und Mitteilungen des Konto- oder Depotinhabers zu handeln.

Erläuterungen - Zu Art 5:

Eine in Österreich ansässige Person, die am 31.12.2010 und beim Inkrafttreten des Abkommens (1.1.2013) bei derselben schweizerischen Zahlstelle ein Konto oder Depot unterhält, muss bis zum 31.5.2013 dieser Zahlstelle schriftlich mitteilen, für welche Konten oder Depots eine Nachversteuerung durch Einmalzahlung (Art. 7) oder eine Ermächtigung zur freiwilligen Meldung (Art. 9) erfolgen soll.

Das bedeutet, dass sich die betroffene Person für jedes einzelne Konto oder Depot bei einer schweizerischen Zahlstelle gesondert hinsichtlich dieser beiden Möglichkeiten entscheiden kann. Eine einmal an die schweizerische Zahlstelle abgegebene schriftliche Mitteilung kann nicht mehr widerrufen werden. Gibt der in Österreich ansässige Kunde einer schweizerischen Zahlstelle bis zum 31.5.2013 keine schriftliche Mitteilung ab, erfolgt eine Nachversteuerung durch Einmalzahlung gemäß Art. 7.

Art. 7 Nachversteuerung durch Einmalzahlung

1. Unter Vorbehalt von Artikel 6 und 11 erheben schweizerische Zahlstellen per Stichtag 3 eine Einmalzahlung auf den bei ihnen verbuchten Vermögenswerten der betroffenen Person.

2. Die Einmalzahlung bemisst sich nach Anhang I dieses Abkommens. Der Steuersatz beträgt 30 Prozent.

3. Gleichzeitig mit der Erhebung der Einmalzahlung erstellt die schweizerische Zahlstelle 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 schweizerischen Zahlstelle;
- d) Kundennummer der betroffenen Person (Kunden-, Konto- oder Depot-Nummer, IBAN-Code);
- 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 schweizerische Zahlstelle überweist die erhobenen Einmalzahlungen nach Genehmigung der Bescheinigungen nach Absatz 3 jeweils monatlich an die zuständige schweizerische Behörde. Die erste Überweisung erfolgt einen Monat nach dem Stichtag 3. Die zuständige schweizerische Behörde leitet die Einmalzahlungen jeweils monatlich an die zuständige österreichische Behörde weiter. Die erste Weiterleitung erfolgt zwei Monate nach dem Stichtag 3.

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

6. Mit der vollständigen Gutschrift der Einmalzahlung auf dem bei der schweizerischen Zahlstelle dafür eingerichteten Abwicklungskonto gelten die österreichischen Erbschaftssteuer- und Schenkungssteueransprüche und die Ansprüche auf die gemeinschaftlichen Bundesabgaben gemäß Paragraph 8 Absatz 1 erster Satz erster und dritter Fall des österreichischen Finanzausgleichsgesetzes 2008, die auf den – 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 Kr wie in Anhang I dieses Abkommens bestimmt. Demzufolge

- a) wenn K10 kleiner ist als K8, entspricht Kr dem Betrag K8;
- b) wenn K10 gleich groß oder größer als K8 und gleich gross oder kleiner als $1.2 \cdot K8$ ist, entspricht Kr dem Betrag K10;

c) wenn $K10$ größer als $1.2 * K8$ ist, entspricht Kr dem höheren der folgenden Beträge:

– $1.2 * K8$; oder

– $K8$, zuzüglich der Summe:

(i) 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 kompensieren; und

(ii) 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.

sofern die betroffene Person spätestens per Stichtag 3 alle Unterlagen zur Verfügung stellt, welche notwendig sind, um die Berechnungen nach (i) und (ii) anzuwenden.

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 EStG ist nicht anwendbar.

7. Die Steueransprüche, die vor dem Stichtag 1 entstanden sind, gelten im selben Umfang wie die in Absatz 6 genannten Steueransprüche als abgegolten.

8. Die Abgeltungswirkung nach den Absätzen 6 und 7 erstreckt sich auf alle Gesamtschuldner nach der österreichischen Bundesabgabeordnung.

9. Die Abgeltungswirkung nach den Absätzen 6 bis 8 tritt nicht ein, soweit:

a) die Vermögenswerte aus einer in Paragraph 165 Absatz 1 StGB (Geldwäscherei) genannten mit Strafe bedrohten Handlung (mit Ausnahme des Paragraphen 33 FinStrG in Verbindung mit den Paragraphen 38a oder 39 FinStrG) herrühren; oder

b) im Zeitpunkt der Unterzeichnung dieses Abkommens den nach österreichischem Recht zuständigen Behörden konkrete Hinweise auf nicht versteuerte Vermögenswerte der betroffenen Person auf Konten und Depots bei einer schweizerischen Zahlstelle vorlagen und dies der betroffenen Person bekannt war oder diesbezüglich Verfolgungshandlungen (Paragraph 29 Absatz 3 Buchstabe a FinStrG) wegen eines Finanzvergehens gesetzt worden sind.

In diesen Fällen wird eine geleistete Einmalzahlung von der nach österreichischem Recht zuständigen österreichischen Behörde als freiwillige Zahlung auf die geschuldeten Steuern der betroffenen Person behandelt. Paragraph 214 Absatz 1 BAO gilt sinngemäß.

10. Absätze 6 und 7 haben keine Auswirkung auf die Berechnung der Grundlage der Mehrwertsteuereigenmittel nach der Verordnung 1553/89/EG des Rates vom 29. Mai 1989.

Erläuterungen - Zu Art. 7:

Entscheidet sich die betroffene Person für die Nachversteuerung durch Einmalzahlung oder verschweigt sie sich, dann erfolgt die pauschale Besteuerung durch die schweizerische Zahlstelle. Die schweizerische Zahlstelle berechnet die Einmalzahlung

entsprechend dem Anhang I, zieht diesen Betrag vom Konto oder Depot des österreichischen Kunden ab und überweist ihn über die eidgenössische Steuerverwaltung an die österreichischen Steuerbehörden. Mit dieser Überweisung ist die Steuerpflicht nach Maßgabe des Abs. 6 abgegolten. In diesen Fällen erhält der österreichische Bankkunde eine auf seinen Namen ausgestellte Bescheinigung über die erfolgte Zahlung. Diese dient als Nachweis der erfolgten Legalisierung in Form der Einmalzahlung gegenüber den österreichischen Steuerbehörden. Die Feststellung der Höhe der Einmalzahlung erfolgt anhand einer Berechnungsformel, die grundsätzlich jener im deutschen und britischen Abkommen entspricht. Der Steuerbetrag ist - verkürzt dargestellt - der größere von folgenden zwei Beträgen: ...

Art. 9 Freiwillige Meldung

1. Die Erhebung der Einmalzahlung nach Artikel 7 entfällt, wenn die betroffene Person ihre schweizerische Zahlstelle spätestens per Stichtag 3 schriftlich ermächtigt, die Informationen nach Absatz 2 an die zuständige österreichische Behörde zu melden.
2. Die schweizerische Zahlstelle übermittelt im Falle der schriftlichen Ermächtigung durch die betroffene Person folgende Angaben an die zuständige schweizerische Behörde:
 - 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 schweizerischen Zahlstelle;
 - d) Kundennummer der betroffenen Person (Kunden-, Konto- oder Depot-Nummer, IBAN-Code);
 - e) jährlicher Kontostand per 31. Dezember für die Periode zwischen dem Stichtag 1 und dem Inkrafttreten dieses Abkommens.

Diese Angaben werden monatlich übermittelt. Die erste Übermittlung erfolgt einen Monat nach dem Stichtag 3. Die letzte Übermittlung erfolgt sechs Monate nach dem Stichtag 3.

3. Die zuständige schweizerische Behörde übermittelt die Informationen nach Absatz 2 jeweils monatlich an die zuständige österreichische Behörde. Die erste Übermittlung erfolgt zwei Monate nach dem Stichtag 3. Die letzte Übermittlung erfolgt sieben Monate nach dem Stichtag 3. Spätere Meldungen übermittelt die schweizerische Zahlstelle unverzüglich an die zuständige schweizerische Behörde, die sie unverzüglich an die zuständige österreichische Behörde weiterleitet.
4. Bei einer freiwilligen Meldung erhält die betroffene Person von der schweizerischen Zahlstelle eine Bescheinigung über die übermittelten Informationen.
5. Kann die zuständige österreichische Behörde die betroffene Person aufgrund der übermittelten Informationen nicht identifizieren, so kann sie die zuständige schweizerische Behörde um weitere Informationen ersuchen.

Erläuterungen - Zu Art. 9:

Entscheidet sich die betroffene Person zur Offenlegung ihrer Vermögenswerte gegenüber der österreichischen Finanzverwaltung, dann hat sie die schweizerische Zahlstelle bis

zum 31.5.2013 schriftlich zu ermächtigen, folgende Angaben über die eidgenössische Finanzverwaltung an die österreichischen Steuerbehörden weiterzuleiten:

- die Identität (Name und Geburtsdatum) der betroffenen Person,

...

Art. 13 Unvollständige oder zu Unrecht erfolgte Erhebung der Einmalzahlung

1. Erhebt die schweizerische Zahlstelle die Einmalzahlung nach Artikel 7 aufgrund eines Berechnungs- oder Abwicklungsfehlers nicht in vollständiger Höhe, so kann die schweizerische Zahlstelle der betroffenen Person den fehlenden Betrag zuzüglich eines Verzugszinses entsprechend Artikel 12 Absatz 2 nachbelasten. Die schweizerische Zahlstelle bleibt gegenüber der zuständigen schweizerischen Behörde jedenfalls zur entsprechenden Nachleistung verpflichtet. Dasselbe gilt für erhobene Verzugszinsen. Die zuständige schweizerische Behörde leitet nachgeleistete Einmalzahlungen einschließlich erhobener Verzugszinsen unverzüglich an die zuständige österreichische Behörde weiter.
2. In Fällen von Absatz 1 tritt für die betroffene Person die Wirkung nach Artikel 7 Absatz 6 auch ein, wenn die betroffene Person den Berechnungs- oder Abwicklungsfehler ohne grobes Verschulden nicht erkannt hat. Wird der Berechnungs- oder Abwicklungsfehler nach Absatz 1 korrigiert, tritt die Wirkung nach Artikel 7 Absatz 6 in jedem Fall ein.
3. Ist die Einmalzahlung ohne rechtlichen Grund bezahlt worden, so hat die betroffene Person gegenüber der zuständigen österreichischen Behörde einen Anspruch auf Erstattung der Einmalzahlung.

Erläuterungen - Zu Art. 13:

Wurde die Einmalzahlung aufgrund eines Berechnungs- oder Abwicklungsfehlers nicht in der vollständigen Höhe erhoben, überweist die schweizerische Zahlstelle den Differenzbetrag zuzüglich einer Verzinsung in Höhe von 0,5% für jeden vollen Monat zwischen dem 31.5.2013 und dem Tag der Erhebung der Einmalzahlung unabhängig davon, ob sie sich bei ihrem Kunden regressieren kann.

Die Entrichtungswirkung tritt auch ein, wenn die betroffene Person den Berechnungs- oder Abwicklungsfehler ohne grobes Verschulden nicht erkannt hat oder wenn der Fehler korrigiert worden ist.

Ist die Einmalzahlung grundlos erfolgt, zB weil sich nachträglich herausstellt, dass die betroffene Person nicht in Österreich zum relevanten Zeitpunkt ansässig war, hat die betroffene Person einen Rückerstattungsanspruch gegenüber der zuständigen österreichischen Behörde.

Art. 14 Wirkung der Bescheinigung

Werden der nach österreichischem Recht zuständigen österreichischen Behörde aus anderem Anlass als im Rahmen der Durchführung dieses Abkommens Vermögenswerte bekannt, die nach Artikel 7 nachversteuert wurden oder nach Artikel 9 freiwillig gemeldet wurden, muss die betroffene Person nachweisen, dass diese Vermögenswerte abgeltend nach diesem Abkommen besteuert wurden oder durch Meldung nach Artikel 9 der zuständigen österreichischen Behörde bekannt wurden. Der Nachweis gilt durch die Vorlage der Bescheinigung der schweizerischen Zahlstelle nach Artikel 7 Absatz 3 oder

Artikel 9 Absatz 4 als erbracht. Bestehen Zweifel an der Echtheit einer Bescheinigung, so kann die nach österreichischem Recht zuständige österreichische Behörde unter Einschaltung der zuständigen österreichischen Behörde die zuständige schweizerische Behörde um Prüfung der Bescheinigung ersuchen.

Erläuterungen - Zu Art. 14:

Erfährt eine österreichische Behörde, zB im Rahmen einer Betriebsprüfung oder einer Hausdurchsuchung, von Vermögenswerten, die aufgrund der Anwendung dieses Abkommen mit einer Einmalzahlung nachversteuert oder gemeldet worden sind, kann die betroffene Person den Umstand der erfolgten Nachversteuerung oder Meldung durch Vorlage der von der schweizerischen Zahlstelle ausgestellten Bescheinigung nachweisen, sofern sich dies aus dem Inhalt der Bescheinigung (zB Kapitalzufluss für den betreffenden Zeitraum) ergibt (Umkehr der Beweislast). Bei Zweifel über die Echtheit der Bescheinigung soll eine Überprüfung durch die zuständige schweizerische Behörde erfolgen.

Art. 20 Freiwillige Meldung

1. Ermächtigt die betroffene Person eine schweizerische Zahlstelle ausdrücklich, der zuständigen österreichischen Behörde die Erträge eines Kontos oder Depots zu melden, so nimmt diese Zahlstelle anstelle der Erhebung der Steuer auf die Erträge nach Artikel 17 Absatz 1 eine Meldung der Erträge vor.

2. Die Meldung umfasst folgende 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 schweizerischen Zahlstelle;
- d) Kundennummer der betroffenen Person (Kunden-, Konto- oder Depot-Nummer, IBAN-Code);
- e) betreffendes Steuerjahr;
- f) Totalbetrag der im entsprechenden Jahr angefallenen und nach Artikel 22 berechneten positiven und negativen Erträge oder Totalbetrag der Erträge nach Artikel 17 Absatz 1 Buchstaben a-d.

Erläuterungen - Zu Art. 20:

Die Erhebung der Steuer auf die Kapitalerträge, die einem österreichischen Bankkunden auf einem Konto oder Depot einer schweizerischen Zahlstelle zufließen, soll unterbleiben, wenn der österreichische Bankkunde die schweizerische Zahlstelle zur Meldung von Daten ermächtigt. Artikel 20 Abs. 2 legt fest, dass folgende Daten von der schweizerischen Zahlstelle an die österreichische Behörde zu übermitteln sind:

- die Identität (Name und Geburtsdatum) der betroffenen Person,

...

Art. 39 Inkrafttreten

1. Jeder Vertragsstaat notifiziert dem anderen Vertragsstaat auf diplomatischem Weg, dass die innerstaatlichen gesetzlichen Erfordernisse für das Inkrafttreten dieses

Abkommens erfüllt sind. Das Abkommen tritt am 1. Jänner des dem Eingang der späteren dieser Notifikationen folgenden Kalenderjahres in Kraft.

2. Bezüglich des Teils 3 dieses Abkommens werden Zahlungen erfasst, die ab dem Inkrafttreten dieses Abkommens geleistet werden.

Information des BMF zum Steuerabkommen mit der Schweiz ([w...bmf.gv.at/steuern](http://www.bmf.gv.at/steuern)):

Abgeltungssteuer für die Vergangenheit

Alle natürlichen Personen, die in Österreich ansässig sind, und die ein Konto oder Depot am 31.12.2010 und am 1.1.2013 bei einer Schweizer Bank besitzen (egal was nachher passiert zB Konto auflösen), haben ab 1.1.2013 bis 31.5.2013 folgende 2 Möglichkeiten:

- Anonyme Abgeltung: Entscheidet sich der Steuerpflichtige für die anonyme Abgeltung oder verschweigt er sich, dann kommt die pauschale Besteuerung durch die Schweizer Bank zur Anwendung. Die Schweizer Banken berechnen und ziehen den österreichischen Kunden einen pauschalen Steuerbetrag auf das bestehende Vermögen ab und leiten diesen (über CH Steuerverwaltung) an die österreichischen Steuerbehörden weiter. Mit dieser Überweisung gilt die Steuerpflicht als abgegolten. Diese wirkt hinsichtlich des Schwarzgeldes zusätzlich auch straffbefreiend. In diesen Fällen erhält der österreichische Bankkunde eine auf seinen Namen ausgestellte Bestätigung über die erfolgte Zahlung. Diese dient dem Nachweis über die erfolgte Legalisierung in Form der Einmalzahlung gegenüber den österreichischen Finanzbehörden.

- Freiwillige Meldung: Entscheidet sich der Anleger, der österreichischen Finanzverwaltung seine Vermögenswerte offenzulegen, weil es sich vielleicht nicht um Schwarzgeld handelt oder die pauschale Besteuerung zu hoch ist, dann gilt dies als straffbefreiende Selbstanzeige. In diesem Fall meldet die Bank die Kontodaten an die Schweizer Steuerverwaltung und diese leitet sie weiter an die österreichische Finanzverwaltung. Danach wird der Kontoinhaber aufgefordert die Selbstanzeige zu vervollständigen und die Steuer zu zahlen.

In einem ersten Schritt ist zu beurteilen, in welchem Zeitpunkt die Einmalzahlung bezahlt worden ist:

Die Einmalzahlung ist laut den beiden Bescheinigungen über die Nachversteuerung durch Einmalzahlung am 10. Juni 2013 bezahlt worden.

In einem zweiten Schritt ist zu beurteilen, ob die Einmalzahlung - *bezogen auf den Zeitpunkt 10. Juni 2013* - ohne rechtlichen Grund bezahlt worden ist.

Diese Beurteilung ist, wie gesagt, bezogen auf den Zeitpunkt 10. Juni 2013, und im Einklang mit dem oben wiedergegebenen Beispielfall - des sich nachträglich Herausstellens, dass die betroffene Person nicht in Österreich zum relevanten Zeitpunkt ansässig war - *durch die österreichische Behörde und mit dem Erkenntnisstand der österreichischen Behörde* vorzunehmen.

Diese Beurteilung ergibt Folgendes:

Am 06. Mai 2013 erstattete die steuerliche Vertretung der Bf. Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG wie folgt:

Unsere Mandanten sind in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig und haben Ihren

Hauptwohnsitz in 2... .

1. Darlegung des Sachverhaltes

Unsere Mandanten unterhielten gemeinsam seit ... 2007 zwei

Vermögensverwaltungskonten bei der ... bank ... (L...) lautend auf (den Ehegatten der Bf. und (die Bf.). Die auf diesen beiden Depots als Ersteinlage erfassten Gelder stammen aus dem gemeinsamen Vermögen unserer oa Mandanten, weshalb ihnen die beiden Depots daher jeweils zur Hälfte zuzurechnen sind. Die Mittel für die im Jahr 2007 angeschafften Vermögenswerte resultieren aus dem Verkauf von im Jahr 2000 gekaufter Wertpapiere (V...), aus einem Bausparvertrag und aus gemeinsamen sonstigen Ersparnissen oa Mandanten.

Anfang Juni 2010 wurden die bei der ...bank ... geführten Depots

auf zwei neu eröffnete Depots bei der ... Bank SA, Schweiz (Nr ...) übertragen und die Depots bei der ... bank ... geschlossen.

Auf diese neu eröffneten Depots bei der (Bank) wurden die Wertpapiere aus dem Depot bei der ...bank ... übertragen, weshalb die Depots weiterhin im gemeinsamen Eigentum der Eheleute ... stehen und die Einkünfte wiederum jeweils zur Hälfte den beiden Mandanten zuzurechnen sind.

Konkret handelt es sich um nachfolgend angeführte Depots einerseits bei der ...bank und andererseits bei der (Bank):

[zahlenmäßige Darstellung]

Der Wert der Depots bei der ...bank zum 4.6.2010 (Datum der Auflösung der Depots bei der ...bank ...) belief sich in Summe auf € 48.843,84.

Auf den beiden oa Depots bei den jeweiligen Banken befinden sich nur

Investmentfondsanteile. Die auf den Depots erwirtschafteten Erträge wurden der Wiederveranlagung zugeführt. Auszahlungen fanden im gesamten Betrachtungszeitraum keine statt.

Unsere Mandanten haben die Einkünfte aus den auf den Depots befindlichen

Vermögenswerten (Einkünfte aus Kapitalvermögen gemäß § 27 EStG bzw sonstige Einkünfte gemäß § 30 EStG) nicht in ihren Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2007 bis 2010 deklariert.

Unsere Mandanten waren sich - insbesondere aufgrund des Auslandssachverhaltes bzw Auslandsbezuges und der nicht erfolgten Auszahlungen - der Steuerpflicht in Österreich nicht bewusst und haben es auch verabsäumt, sich über die steuerliche Würdigung dieser Einkünfte zu informieren.

Unsere Kanzlei wurde Ende Dezember 2012 von oa Sachverhalt in Kenntnis gesetzt und für die Erstellung einer Selbstanzeige in dieser Sache zugezogen.

Die vorliegende Selbstanzeige betrifft die Einkommensteuer für die in den Jahren 2007 bis 2010 erzielten und nicht erklärten Einkünfte aus der Veranlagung der betreffenden Geldbeträge (Einkünfte aus Kapitalvermögen gemäß § 27 EStG bzw sonstige Einkünfte gemäß § 30 EStG idF vor dem 1. StabG 2012) (des Ehegatten der Bf. und der Bf.).

Die vorliegende Selbstanzeige ist rechtzeitig und bewirkt Straffreiheit, da zum Zeitpunkt der Selbstanzeige weder Verfolgungshandlungen gesetzt sind (§ 29 Abs 3 lit a FinStrG)

noch die Tat bereits ganz oder zum Teil entdeckt ist und dies den Anzeigenden bekannt ist (§ 29 Abs 3 lit b FinStrG):

2. Rechtliche Beurteilung

Die vorstehenden Ausführungen sind unseres Erachtens wie folgt zu würdigen:

Bei den Einkünften aus den auf den Depots bei der ...bank ... bzw bei der (Bank) verwahrten Vermögenswerten handelt es sich einerseits um Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 27 EStG) und andererseits um sonstige Einkünfte gemäß § 30 EStG. Letztere resultieren aus dem regelmäßigen An- und Verkauf von Vermögenswerten (Spekulationsgewinne gemäß § 30 EStG). Unsere Mandanten hätte diese Erträge in ihren Einkommensteuererklärungen als Einkünfte aus Kapitalvermögen bzw sonstige Einkünfte deklarieren müssen - beide jeweils zur Hälfte. In der vorliegenden Selbstanzeige werden die Einkünfte für den Zeitraum 2007 bis 2010 im Detail ermittelt.

3. Ermittlung der nachzuversteuernden Einkünfte

Für die Ermittlung der insgesamt für den noch nicht bemessungsverjährten Zeitraum 2007 bis 2010 nachzuversteuernden Einkünfte sind wir von den uns von der ...bank ... bzw der (Bank) zur Verfügung gestellten Vermögensaufstellungen, Gewinn- und Erträgnisaufstellungen und sonstigen Unterlagen ausgegangen. Diese Detailunterlagen legen wird der vorliegenden Selbstanzeige bei.

Bei der Ermittlung der aus der Veranlagung des Vermögens aus ausländischen Kapitalanlagen bezogenen steuerpflichtigen Einkünfte wurde im Einzelnen wie folgt vorgegangen:

- Die laufenden Erträge (insbesondere Zinsen, Ausschüttungen) können den vorliegenden Unterlagen unmittelbar entnommen werden. Die laufenden Erträge unterliegen einer Steuerpflicht mit dem 25%igen Sondersteuersatz gemäß § 37 Abs 8 EStG vor BudBG 2011.
- Hinsichtlich der im Depot enthaltenen Investmentfonds wurden bei in Österreich steuerlich registrierten Fonds den vom BMF veröffentlichten Daten die ausschüttungsgleichen Erträge der Investmentfonds entnommen. Bei so genannten "schwarzen" Investmentfonds wurden gemäß 42 Abs 2 InvFG die pauschal ermittelten ausschüttungsgleichen Erträge angesetzt.
- Darüber hinaus haben wir aus den vorliegenden Unterlagen die innerhalb der einjährigen Spekulationsfrist realisierten und daher nach § 30 EStG steuerpflichtigen Veräußerungsgewinne aus Wertpapiertransaktionen ermittelt. Die mit den erzielten Spekulationsgewinnen verbundenen Spesen wurden anteilig berücksichtigt. Dabei wurden sowohl anteilige Verwaltungs- und Administrationsgebühren angesetzt, da zu den Werbungskosten nicht nur unmittelbar mit dem Veräußerungsgeschäft im Zusammenhang stehende Ausgaben zählen, sondern auch solche, die aus der Anschaffung des Spekulationsobjekts und seiner Erhaltung bis zur Veräußerung erwachsen (siehe zB Kanduth-Kristen in Jakom, EStG3, § 30 R2 57 mit Verweis auf VwGH 31.7.02, 98/13/0201). Die so ermittelten Beträge ergaben in den jeweiligen Jahren entweder einen Verlust oder waren unter der Freigrenze von € 440,00.
- Die Umrechnung von Fremdwährungen in Euro erfolgte bereits durch die Bank bzw in

unseren Berechnungen zum jeweiligen aktuellen Umrechnungskurs.

Auf Basis der in den beiliegenden Aufstellungen im Detail dargestellten Berechnungen ergeben sich für unsere Mandanten insgesamt für die Jahre 2007 bis 2010 folgende nachzuversteuernde Einkünfte (in €):

[zahlenmäßige Darstellung]

Daraus ergibt sich bei einer Aufteilung 50% : 50% für ... die Bf. folgende zusammenfassende Darstellung iZm den ausländischen Kapitalanlagen (Beträge in €):

[zahlenmäßige Darstellung]

Im Hinblick auf die nicht vermeidbaren Unschärfen bei den durchgeführten vorläufigen Berechnungen des nachzuversteuernden Einkommens werden unsere Mandanten für die zu erwartende Einkommensteuernachzahlung für die Jahre 2007 bis 2010 vorläufigen Betrag in nachfolgend angeführter Höhe zur Einzahlung bringen.

[zahlenmäßige Darstellung]

Auf Grund dieser Selbstanzeige erließ das Finanzamt nach Wiederaufnahme der Verfahren am 16. Juli 2013 neue Einkommensteuerbescheide und resultierte bspw. betreffend das Jahr 2008 eine Abgabennachforderung in Höhe von € 950,46.

Die Begründung lautet:

Auf die Angaben in der Selbstanzeige vom 8.5.2013 wird verwiesen.

Führen die Spekulationsgeschäfte in einem Kalenderjahr insgesamt zu einem Verlust, so ist dieser nicht ausgleichsfähig.

Auf Grund dieser am 06. Mai 2013 erstatteten Selbstanzeige und Berücksichtigung der nachfolgenden Bescheiderlassungen ist - bezogen auf den Zeitpunkt 10. Juni 2013 - die Einmalzahlung ohne rechtlichen Grund bezahlt worden.

Der Beschwerde war daher Folge zu geben.

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.

Ob eine Einmalzahlung gemessen an den Abkommensbestimmungen ohne rechtlichen Grund bezahlt wurde, ist eine Sachverhaltsfrage, die vom Bundesfinanzgericht in freier Beweiswürdigung zu lösen ist.

Wien, am 29. Juni 2016