

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache des BF1 und der R2, Adresse, vertreten durch die Göbel & Hummer Rechtsanwälte OG, Weihburggasse 9, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 27.06.2018 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart vom 08.06.2018, mit dem der Antrag vom 30.05.2018 auf Rückzahlung der österreichischen Abzugsteuer für 2016 abgewiesen worden ist, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Es wird festgestellt, dass die Ehegatten BF1 und R2 **gemeinsam** berechtigt waren, den Antrag vom 30. 05. 2018 auf Rückzahlung österreichischer Abzugsteuer für 2016 zu stellen.

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

Entscheidungsgründe

Die in der Schweizerischen Eidgenossenschaft ansässigen Ehegatten BF1 und R2 sind in Österreich mit kapitalertragsteuerpflichtigen Einkünften beschränkt steuerpflichtig.

Mit Antrag vom 30.05.2018 (beim Finanzamt eingelangt am 07.06.2018) beantragten die Ehegatten und nunmehrigen Beschwerdeführer (BF) BF1 und R2 gemeinsam mit dem Formular ZS-RD-1_PDF die Rückzahlung in Österreich einbehaltener Kapitalertragsteuer für 2016 im Betrag von Euro 27.836,21 nach dem Abkommen der Republik Österreich und der Schweizerischen Eidgenossenschaft zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und Vermögen (BGBl. Nr. 161/1995 idF BGBl. III Nr. 169/2012; kurz: DBA).

Das Finanzamt wies diesen Antrag mit der Begründung ab, dass die Antragstellung mehrerer Personen auf einem Formular nicht zulässig sei, da im Bereich der Einkommensteuer in Österreich Individualbesteuerung gelte. Außerdem stehe einem Antrag, auf dem mehrere Personen als Antragsteller angeführt seien, die abgabenrechtliche Geheimhaltungspflicht entgegen (§ 48a BAO).

Die Ansicht des Finanzamtes wird in der Beschwerde gegen diesen Bescheid bekämpft.

Sachverhalt:

Die BF bezogen im Streitjahr inländische Einkünfte aus Kapitalvermögen (Ausschüttungen von Fonds) bei denen die Einkommensteuer durch Steuerabzug erhoben wurde (Kapitalertragsteuer). Die Wertpapiere waren in Wertpapierdepotkontos der Bank1 (lautend auf BF2a, BF1b) und der Bank2 (lautend auf BF2b o. BF1c) eingebucht.

Am 7. Juni 2018 langte beim Finanzamt ein Antrag auf Rückzahlung österreichischer Abzugsteuer für 2016 (Formular ZS-RD1-PDF samt Beiblatt ZS-RD1C-PDF) ein.

Unter Punkt 2. "Angaben zur Person des Antragstellers" sind im Formular als Antragsteller BF1 und R2 (jeweils unter Angabe des Geburtsdatums) eingetragen.

In Punkt 5. "Ansässigkeitsbestätigung der ausländischen Steuerverwaltung" bestätigte die Steuerverwaltung des Kantons Graubünden, dass die Antragsteller im Zeitpunkt des Zuflusses der Einkünfte im Sinne des DBA in der Schweizerischen Eidgenossenschaft ansässig waren

Unter Punkt 6. "Angaben für die Überweisung des Rückzahlungsbetrages" wurden als Kontoinhaber des Kontos bei der Vorarlberg Bank AG, aus das die Rückzahlung des Erstattungsbetrages begehrt wurde, BF1 und R2 angeführt.

Das Formular und auch das Beiblatt wurden am 30.5.2018 von beiden Ehegatten w eigenhändig unterschrieben.

Beweiswürdigung:

Der obige Sachverhalt ist unstrittig und entspricht den diesbezüglich im Akt einliegenden Schriftstücken.

Verfahrensablauf:

1.) abweisender Bescheid und Einzelerstattungsanträge bzw. -bescheide

Wie eingangs ausgeführt, entsprach das Finanzamt dem Begehren der Ehegatten w mit dem nunmehr in Beschwerde gezogenen Bescheid nicht.

In den Bescheid wurde jedoch der folgende Hinweis aufgenommen: "Für jeden Antragsberechtigten kann ein eigener Antrag (Formular ZS-RD1 und Beiblatt ZS-RD1C), im Original, bestätigt von der ausländischen Steuerverwaltung, auf Abzugsteuererstattung beim Finanzamt eingebracht werden. Der Antrag ist mittels geeigneter Unterlagen einzubringen."

Diesem Hinweis kamen die BF in weiterer Folge nach und reichten am 10.12.2019 jeweils einzeln gesonderte Rückzahlungsanträge betreffend Euro 13.918,09 (die Hälfte des gemeinsam begehrten Betrages) ein. Im Begleitschreiben wurde jedoch ausdrücklich festgehalten, dass die gesonderte Antragstellung eine Vorsichtsmaßnahme zur Fristwahrung darstelle.

Den Einzelanträgen entsprach das Finanzamt mit zwei Bescheiden vom 13.01.2020 (adressiert an BF1 , EVNr. 1, einerseits und an R2 ENNr. 2, andererseits, jeweils über Euro 13.918,08 zuzüglich Euro 441,62 Anspruchszinsen). Diese Beträge wurden mittlerweile vom Finanzamt auf das oben angeführte Gemeinschaftskonto der Ehegatten w ausbezahlt.

2.) Beschwerde

Gegen den streitgegenständlichen Abweisungsbescheid erhoben die Ehegatten w gemeinsam Beschwerde. Diese wurde und wird trotz mittlerweile erfolgter Auszahlung der obigen Beträge aus Grundsatzüberlegungen um für die Zukunft Rechtssicherheit zu schaffen, aufrechterhalten.

Vorweg beanstanden die BF, dass im gegenständliche Fall eine **Verletzung der abgaberechtlichen Geheimhaltungsverpflichtung** bereits auf Grund der (in der Schweizerischen Eidgenossenschaft) zu erfolgenden gemeinsamen Veranlagung von Ehegatten begrifflich ausgeschlossen sei.

Zudem liege durch die gemeinsame Antragstellung die von § 48a Abs. 4 lit. c BAO vorgesehene Zustimmung derjenigen vor, deren Interessen an der Geheimhaltung verletzt werden könnten, und komme daher die Verletzung der Geheimhaltungsverpflichtung auch aus diesem Grunde nicht in Betracht.

Darüber hinaus sei durch die gemeinsame Antragstellung und die gemeinsame Erledigung keinesfalls eine unbefugte Offenbarung irgendwelcher Fakten gegenüber der Öffentlichkeit im Sinne des § 48a Abs. 2 BAO denkbar.

Betreffend die **Antragsberechtigung** durch die BF gemeinsam wird – nach Wiedergabe der einschlägigen Bestimmungen des DBA (siehe diesbezüglich im Erwägungsteil) – ausgeführt, dass sich diese Frage unabhängig von der in Österreich geltenden Individualbesteuerung beantworte. Vielmehr sei die gemeinsame Antragstellung nicht nur rechtlich möglich, sondern auch geboten.

Als Gründe hierfür führten die BF Nachstehendes ins Treffen:

"a. Aus sämtlichen vorgelegten Bankabrechnungen und Belegen ergibt sich, dass sowohl hinsichtlich der Konten als auch hinsichtlich der Depots wir beide gemeinschaftlich Inhaber waren. Daher waren wir beide auch gemeinsam die Empfänger der Dividenden im Sinne von Art. 2 der Vereinbarung zwischen der Republik Österreich und der Schweizerischen Eidgenossenschaft über die Durchführung der Entlastung bei Dividenden, Zinsen und Lizenzgebühren, BGBl. Nr. 65/1975 (in der Folge "Vereinbarung"). Die Kapitalertragsteuer wurde daher uns beiden gemeinsam vorgeschrieben und auch von uns gemeinsam bezahlt; wir waren somit gemeinsam Abgabepflichtige und Abgabenschuldner und somit Partei im Sinne von § 77 (1) BAO.

b. Im Sinne der oben zitierten Artikel des DBA sind wir als nichtrechtsfähige Personenvereinigung nach schweizerischem Recht eine 'Person', als solche Empfänger der Dividenden, Abgabenschuldner hinsichtlich der KEST, Anspruchsberechtigte hinsichtlich der Entlastung von der KEST und daher auch Partei im gegenständlichen Abgabenverfahren. Die Steuerrückzahlung kann daher nur an die 'Person' erfolgen, die die Steuer ursprünglich bezahlt hat.

c. Aufgrund der nach Schweizer Recht bestehenden gemeinsamen Einkommensteuerveranlagung als Ehegatten ist eine Aufteilung nach irgendwelchen Quoten weder der vereinnahmten Dividenden noch der bezahlten Abzugsteuern noch der Entlastungsbeträge rechtlich oder faktisch möglich.

d. Abschließend verweisen wir darauf, dass auch nach dem österreichischen Einkommensteuergesetz Fälle gegeben sind, wonach auch nichtrechtsfähige Personenvereinigungen oder Personengesellschaften Parteistellung als Mehrzahl von Personen haben. Gemäß § 188 Abs. 4 BAO findet keine Feststellung der Einkünfte mehrerer Personen (mit nachfolgender individueller Zuordnung) statt, wenn entweder kein Inlandsbezug vorliegt, oder in sonstigen weiteren Fällen. Im Übrigen geht es gegenständlich nicht um die Veranlagung von Einkommensteuer, sondern um eine Steuerrückzahlung auf Grund eines DBA in einem Verfahren sui generis. Es kann also keine Rede davon sein, dass die

'Individualbesteuerung' ein eiserner Grundsatz des österreichischen Einkommenssteuerrechtes wäre.

Letztlich machen wir auch - abseits der vorstehenden rechtlichen Erwägungen - Folgendes geltend:

Für alle Abgabenverfahren gilt der Grundsatz der Verwaltungsvereinfachung, und zwar sowohl für die Behörde wie auch für die Steuerpflichtigen. Dies gilt im Besonderen auch für das gegenständliche Verfahren, wobei eben wegen der Vereinfachung der Abläufe das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart für alle derartigen Anträge für ganz Österreich zuständig gemacht wurde. Es ist daher nicht einzusehen, warum für in ihrer Heimat gemeinsam zur Einkommenssteuer veranlagte Eheleute in Österreich eine getrennte Antragstellung unter der Annahme einer fiktiven und nicht begründbaren Aufteilung 50:50 erforderlich sein soll, was zwangsläufig zu zwei verschiedenen Abgabenverfahren und damit zu einer entsprechenden Erhöhung des Verwaltungsaufwandes führen muss."

3.) Beschwerdeentscheidung:

Das Finanzamt wies die Beschwerde ab. Begründend wurde ausgeführt, dass das DBA für Personen gelte, die in einem Vertragsstaat oder in beiden Vertragsstaaten ansässig seien. Nach österreichischem Recht seien das natürliche und juristische Personen. Eine steuerlich transparente Personengesellschaft oder Personengemeinschaft stelle keine natürliche oder juristische Person dar. Somit sei nach österreichischem Recht eine Personengesellschaft oder Personengemeinschaft kein Steuersubjekt. Außerdem sei in diesem Zusammenhang die sich aus § 48a BAO ergebende Geheimhaltungspflicht (Steuergeheimnis) zu beachten. Eine Durchbrechung des Steuergeheimnisses im Bereich von Ehegatten würde eine spezielle gesetzliche Ausnahmeregelung voraussetzen, die aber im österreichischen Steuerrecht nicht vorhanden sei. Der Umstand, dass es in der Schweiz die gemeinsame Besteuerung von Ehegatten gebe, könne Österreich nicht dazu zwingen, sich das Schweizer System zu eigen zu machen.

4.) Vorlageantrag

Im Vorlageantrag wird beanstandet, dass keine Rede davon sei, dass "Österreich gezwungen werden soll, sich das Schweizer System zu eigen zu machen". Es gehe vielmehr darum, dass sich nach dem DBA und der Vereinbarung zwischen Österreich und der Schweizerischen Eidgenossenschaft die Parteifähigkeit im weitesten Sinn nach dem Recht des Staates richte, in dem die Partei ihren Wohnsitz habe. Selbst wenn man diesen Umstand außer Acht lasse, ergebe sich aus isolierter österreichischer Sicht, dass die BF zur gemeinsamen Antragstellung berechtigt gewesen seien und nach wie vor wären.

Wenn man der Rechtsansicht folgen wollte, wonach die "Steuerentlastung von den einzelnen natürlichen Personengeltend gemacht werden müsse", stelle sich die Frage, nach welchen Quoten der Rückzahlungsanspruch zwischen den BF aufgeteilt werden sollte. Die vom Finanzamt offensichtlich ins Auge gefasste Variante, dass die BF je zur Hälfte rückforderungsberechtigt sein sollten, beruhe auf einer willkürlichen Annahme und zwingt die BF zur Umsetzung einer gesetzlich nicht vorgesehenen Fiktion.

Aus den bereits im Beschwerdeschriftsatz eingehend dargestellten Umständen (gemeinsame Eigentümer der Wertpapiere, gemeinsamer Empfang der gegenständlichen Kapitalerträge, gemeinsame Vorschreibung der Kapitalerträge und somit gemeinsame Abgabepflicht und gemeinsame Partei des Abgabenverfahrens, gemeinsame Bezahlung der Abgaben) seien die BF auch jedenfalls **gemeinsam** berechtigt, die Rückerstattung der Abzugsteuern zu verlangen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Die von den BF bezogenen Kapitaleinkünfte unterliegen in Österreich unbestritten dem Kapitalertragsteuerabzug.

Betreffend in der Schweizerischen Eidgenossenschaft ansässige Abgabepflichtige legt Artikel 28 DBA diesbezüglich Folgendes fest:

1. Werden in einem der beiden Vertragsstaaten die Steuern von Dividenden, Zinsen oder Lizenzgebühren im Abzugswege (an der Quelle) erhoben, so wird das Recht auf Vornahme des Steuerabzuges durch dieses Abkommen nicht berührt.
2. Die im Abzugswege (an der Quelle) einbehaltene Steuer ist jedoch auf Antrag zu erstatten soweit ihre Erhebung durch das Abkommen beschränkt wird. An Stelle einer Erstattung kann bei Lizenzgebühren auf Antrag vom Abzug der Steuern abgesehen werden.
3. Die Frist für den Antrag auf Erstattung beträgt drei Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Dividenden, Zinsen oder Lizenzgebühren fällig geworden sind.
4. Die Anträge müssen stets eine amtliche Bescheinigung des Staates, in dem der Steuerpflichtige ansässig ist, über die Erfüllung der Voraussetzungen für die unbeschränkte Steuerpflicht in diesem Staat enthalten.
5. Die zuständigen Behörden werden sich über die weiteren Einzelheiten des Verfahrens gemäß Artikel 25 verständigen.

Somit sind nach dem DBA die im gegenständlichen Fall im Abzugswege (an der Quelle) einbehaltene Steuern jedenfalls zu erstatten.

In Streit steht jedoch, wem der Erstattungsanspruch zukommt.

Das Bundesfinanzgericht teilt die Meinung der BF, dass diesen der Erstattungsanspruch gemeinsam zukommt.

Dies ergibt sich bereits – gemessen am verwirklichten Sachverhalt – aus dem eindeutigen Wortlaut der von den BF ins Treffen geführten Vereinbarung zwischen der Republik Österreich und der Schweizerischen Eidgenossenschaft.

Nach deren Artikel 2 hat nämlich der Empfänger von Dividenden, Zinsen und Lizenzgebühren, Anspruch auf Steuerentlastung, sofern er ihm im Zeitpunkt der das Recht zur Nutzung der den besteuerten Ertrag abwerfenden Kapitalanlagen oder Rechte zusteht.

Das Recht zur Nutzung der streitgegenständlichen Kapitalanlagen kam im gegenständlichen Fall jedenfalls den nunmehrigen BF und gemeinsam zu (siehe Depotauszüge, gemeinsames Konto bei der Bank1), was letztlich auch durch die gemeinsame Antragstellung zum Ausdruck gebracht wurde. Als Folge dessen sind die BF auch **gemeinsam** Empfänger der Kapitalerträge und kann ihnen daher der Erstattungsanspruch auch nur **gemeinsam** zukommen.

Daran vermag auch die innerstaatliche Rechtslage nichts zu ändern.

In Bezug auf Anträge beschränkt Steuerpflichtiger auf Rückzahlung (Zurückzahlung) oder Erstattung (Rückerstattung) der von Abfuhrpflichtigen einbehaltenen Kapitalertragsteuer legt zum einen § 240a BAO (in der für den Streitzeitraum geltenden Fassung BGBl. I Nr. 105/2014) lediglich fest, dass solcher erst nach Ablauf des Jahres der Einbehaltung zulässig sind, wenn ihre Rechtsgrundlage § 240 Abs. 3, § 94 Z 2 EStG 1988, § 21 Abs. 1 Z 1a KStG 1988 oder eine Bestimmung eines Doppelbesteuerungsabkommens ist.

Zudem ist die Frage der Rückzahlung von Abgaben den Beschwerdeausführungen folgend losgelöst von einer in Österreich in Bezug auf Ehegatten vorzunehmenden Individualbesteuerung zu beantworten: Eine gesonderte Veranlagung (Individualbesteuerung) beider BF im Inland mit den streitgegenständlichen Kapitaleinkünften war nämlich im gegenständlichen Fall mangels Vorliegen der dafür erforderlichen Voraussetzungen gar nicht vorzunehmen.

Bereits bedingt durch die gemeinsame Antragstellung durch die BF kann auch die abgabenrechtliche Verschwiegenheitsverpflichtung nicht verletzt werden. Auf die diesbezüglich zutreffenden weiteren Beschwerdeausführungen wird der Vollständigkeit halber hingewiesen.

Der Beschwerde war daher Folge zu geben.

Im Hinblick darauf, dass den BF infolge der "vorsorglich" gestellten Einzelanträge die begehrten Kapitalertragsteuerbeträge bereits auf das namhaft gemachte Gemeinschaftskonto überwiesen worden sind, war es bei der Feststellung der gemeinsamen Antragsbefugnis der BF zu belassen. Diese Feststellung war jedoch geboten, weil den BF daran ein rechtliches Interesse zukommt (Abklärung der Antragstellungsbefugnis für die Folgejahre).

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. Das Erkenntnis trägt dem eindeutigen Wortlaut der Vereinbarung Rechnung und stützt sich auf einen unstrittigen Sachverhalt. Die Revision war daher nicht zuzulassen.

Klagenfurt am Wörthersee, am 8. Mai 2020