

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Josef Ungericht in der Beschwerdesache der A., Adr., Ort, vertreten durch Mag. Rainer Rangger Steuerberatungs GmbH, Bonigstrasse 11, A-6973 Höchst, über die Beschwerde vom 27. Jänner 2015 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bregenz vom 15. Jänner 2015 betreffend Einkommensteuer 2013 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird im Sinne der Beschwerdeentscheidung abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind der Beschwerdeentscheidung vom 06.02.2015 zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Die Beschwerdeführerin (in der Folge kurz: Bf.), die ihrem Ehegatten im Jahr 2013 den Alleinverdienerabsetzbetrag vermittelte, erzielte im Jahr 2013 (geringfügige) Einkünfte aus Kapitalvermögen aus Liechtenstein und aus der Schweiz.

2. Am 18.06.2014 richtete das Finanzamt an die Bf. ein „Ersuchen um Ergänzung betreffend Zinskontrollmitteilung 2012 und 2013“, mit dem die Bf. darüber informiert wurde, dass der österreichischen Finanzverwaltung durch die schweizerische Zahlstelle der Bf. gemäß Art 9 des Steuerabkommens der Republik Österreich und der Schweiz Informationen über die von ihr bei dieser Zahlstelle unterhaltenen Konten oder Depots samt jährlichen Kontoständen übermittelt wurden.

Dazu wurde die Bf. um Beantwortung folgender Fragen ersucht:

„Fragen und benötigte Unterlagen:

- Geben Sie bitte die Höhe der von Ihnen in den Jahren 2003 - 2012 erzielten steuerpflichtigen Einkünfte, die auf Schweizerischen Konten oder Depots verbucht wurden an (z.B. gutgeschriebene Zinsen, ausgezahlte Dividenden, Gewinne aus Veräußerungen von Kapitalvermögen in der Spekulationsfrist, überwiesene Honorare usw.). Sie werden auch um Vorlage von Aufstellungen über diese Erträge sowie der allfällig abgezogenen EU-Quellensteuern ersucht.

- Belegen Sie die Richtigkeit Ihrer Angaben durch Vorlage geeigneter Unterlagen (Kontoauszüge, Sparbuch etc.).

Sofern Sie in der Schweiz ein Wertpapierdepot unterhalten haben, durch Vorlage folgender (weiterer) Unterlagen:

- Wertpapierdepotauszüge zum jeweiligen Monatsende
- Kontoauszüge der Verrechnungskonten
- Ertragnisaufstellungen
- Abrechnungsbelege betreffend sämtliche Wertpapiere und sonstige Finanzprodukte.

Gleichzeitig werden Sie ersucht, die Herkunft des Kapitals (z.B. ausländische Tätigkeit, Provisionen, ausländische Pensionen, Erbschaft oder Schenkung, Liegenschaftsverkauf etc.) offen zulegen.

- Falls Ihre ausländischen Kapitalerträge bereits in den eingereichten Abgabenerklärungen für die angeführten Zeiträume enthalten sind, wird um eine entsprechende nachvollziehbare Aufgliederung/Darstellung ersucht.

[...]“

Daraufhin wurde seitens der Bf. (u.a.) die Zins- und Saldobescheinigung der Bank Liechtenstein 2013 über Habenzinsen CHF 25,11 und einbehaltener EU-Quellensteuer CHF 8,79 dem Finanzamt vorgelegt.

Mit einem weiteren Vorhalt des Finanzamtes vom 26.06.2014 wurde die Bf. ersucht, auch die Kapitalerträge der Bank Schweiz für 2012 und 2013 unter Nachweis bzw. Vorlage der dafür erforderlichen Unterlagen bekanntzugeben.

In der Folge wurden - nach Ansicht des Finanzamtes (vgl. Vorlagebericht vom 09.03.2015) - wiederum „schwer verständliche Auszüge der Bank Schweiz über Devisenspekulationen vorgelegt.“

3. Am 15.01.2015 erließ das Finanzamt an die Bf. den Einkommensteuerbescheid 2013, mit dem die Steuer für Einkünfte aus Kapitalvermögen mit dem besonderen Steuersatz von 25 % in Höhe von 553,00 Euro festgesetzt wurde. Als Begründung wurde angegeben:

„[...]

Für 2013 vermittelten Sie Ihrem Gatten den Alleinverdienerabsetzbetrag. Gemäß § 97 Abs 4 Z 2 EStG aF ist eine Erstattung der inländischen Kapitalertragsteuer bis zur Höhe des vermittelten Alleinverdienerabsetzbetrages ausgeschlossen. Ebenso war hinsichtlich der ausländischen Kapitaleinkünfte gemäß § 37 Abs 8 EStG eine (Pflicht)Veranlagung gemäß § 42 Abs 1 Z 4 EStG in Verbindung mit § 97 Abs 4 EStG aF vorzunehmen, wobei die Einkünfte mit dem festen Steuersatz (§ 37 Abs 8 EStG) ebenfalls bis zu Höhe des Alleinverdienerabsetzbetrages festzusetzen waren. Da Sie trotz Aufforderung keine ausländischen Kapitalerträge bekanntgegeben haben, waren diese gem. § 184 BAO im Schätzungswege zu ermitteln.“

4. In der dagegen erhobenen Beschwerde vom 27.01.2015 wurde durch die steuerlich vertretene Bf. die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2013 beantragt und begründend vorgebracht, im Einkommensteuerbescheid 2013 „wird auf die Besteuerung der Kapitaleinträge gem. § 37 Abs. 8 EStG. verwiesen, diese Bestimmung wurde jedoch mit 31.12.2010 gestrichen.“ Weiters wurde in der Beschwerde beantragt, die Kapitaleinkünfte der Normalbesteuerung zuzuführen.

5. Mit der teilweise stattgebenden Beschwerdeverentscheidung vom 06.02.2015 wurde seitens des Finanzamtes die Steuer für Einkünfte aus Kapitalvermögen (besonderer Steuersatz von 25 %) unter Berücksichtigung der im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2013 vom 15.01.2015 noch nicht bedachten Zins- und Saldobescheinigung der Bank Liechtenstein mit 469,00 Euro festgesetzt. In der gesondert ergangenen Begründung zur Beschwerdeverentscheidung vom 06.02.2015 wurde der in der Beschwerde aufgezeigten Ansicht zunächst insoweit zugestimmt, als die Bestimmung des § 37 Abs. 8 EStG 1988 mit Ablauf des 31.03.2012 außer Kraft getreten sei. Unter Hinweis auf die für den vorliegenden Fall anzuwendende Rechtslage bzw. unter Anführung der in § 27a Abs. 1 und 5 EStG 1988 und § 42 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 enthaltenen gesetzlichen Bestimmungen wurde seitens des Finanzamtes begründend angegeben, dass nach den angeführten Bestimmungen sich bei ausländischen Kapitalerträgen auch bei einer Option zur Besteuerung nach dem allgemeinen Steuertarif eine entsprechende Mindeststeuer von 25% ergäbe, sofern und insoweit der Alleinverdienerabsetzbetrag vermittelt werde. Hinsichtlich der Höhe der Kapitaleinkünfte wird in der gesonderten Begründung angeführt: „Die Kapitaleinkünfte aus dem Sparkonto bei der Bank Liechtenstein wurden bislang geschätzt. Es waren daher die tatsächlichen Zinsen in Höhe von CHF 25,11 (= € 20,09) und die einbehaltene EU-Quellensteuer in Höhe von CHF 8,79 (= € 7,04) in Ansatz zu bringen. Die Kapitaleinkünfte aus den Veranlagungen bei der Bank Schweiz waren laut übermittelten Unterlagen gemäß Steuerabkommen Schweiz in Ansatz zu bringen (Veräußerungsgewinne € 1.885).“

6. Dagegen brachte der steuerliche Vertreter der Bf. mit Schreiben vom 03.03.2015 einen Vorlageantrag ein, in dem unter Hinweis auf ein beigelegtes Schreiben der Vermögensverwaltung Liechtenstein vorgebracht wurde, dass im Jahre 2013 keinerlei Kapitaleinkünfte erzielt worden seien, sondern vielmehr ein Verlust eingetreten sei.

7. Der eingebrachte Vorlageantrag vom 03.03.2015 wurde dem Bundesfinanzgericht am 09.03.2015 zur Entscheidung vorgelegt (Vorlagebericht des Finanzamtes vom 09.03.2015).

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt, gesetzliche Grundlagen und rechtliche Würdigung

Die Bf. vermittelte ihrem Ehegatten im Jahr 2013 den Alleinverdienerabsetzbetrag (in Höhe von 494,00 Euro). Unstrittig ist die Höhe der Kapitaleinkünfte, die die Bf. im Streitjahr 2013 aus Liechtenstein bezogen hat. Strittig im gegenständlichen Beschwerdeverfahren beim Bundesfinanzgericht ist allein, ob die Bf. Kapitaleinkünfte aus der Schweiz bzw. aus dem von ihr unterhaltenen Konto bei der Bank Schweiz im Jahr 2013 erzielt hat.

§ 27a EStG 1988 (neu in das EStG 1988 eingefügt mit dem Budgetbegleitgesetz 2011, BGBl. I Nr. 2010/111; nach § 124b Z 185 EStG 1988 mit 1. April 2012 in Kraft getreten) in der für den gegenständlichen Fall anzuwendenden Fassung lautet auszugsweise:

„§ 27a. (1) Einkünfte aus Kapitalvermögen unterliegen einem besonderen Steuersatz von 25% und sind bei der Berechnung der Einkommensteuer des Steuerpflichtigen weder beim Gesamtbetrag der Einkünfte noch beim Einkommen (§ 2 Abs. 2) zu berücksichtigen, sofern nicht die Regelbesteuerung (Abs. 5) anzuwenden ist.

...

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

...“

Nach § 42 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 hat der unbeschränkt Steuerpflichtige eine Steuererklärung für das abgelaufene Kalenderjahr (Veranlagungszeitraum) abzugeben, wenn Einkünfte aus Kapitalvermögen im Sinne des § 27a Abs. 1 oder entsprechende betriebliche Einkünfte vorliegen, die keinem Kapitalertragsteuerabzug unterliegen, es sei denn, eine Regelbesteuerung gemäß § 27a Abs. 5 ergäbe keine Steuerpflicht.

Gemäß § 115 Abs. 1 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Diese Verpflichtung wird durch eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen, wie beispielsweise bei Auslandssachverhalten, eingeschränkt.

Nach § 119 Abs. 1 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Die Offenlegung muß vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.

§ 184 BAO über Schätzung der Grundlagen für die Abgabenerhebung lautet auszugsweise:

„§ 184. (1) Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

(2) Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

(3) ...“

§ 166 Abs. 1 BAO bestimmt, dass als Beweismittel im Abgabenverfahren alles in Betracht kommt, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist.

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Das Finanzamt hat aufgrund der beim Finanzamt aufliegenden Kontrollmitteilung aus der Schweiz zwei Vorhalte bzw. Ergänzungsersuchen (vom 18.06.2014 und vom 26.06.2014) an die Bf. gerichtet, mit denen die Bf. ersucht wurde, die Höhe der aus der Schweiz tatsächlich erzielten Kapitalerträge bekanntzugeben und diese mittels entsprechender Unterlagen (z.B. Kontoauszüge etc.) nachzuweisen. Allerdings wurden von der Bf. keine detaillierten Unterlagen und insbesondere keine Kontoauszüge der kontoführenden Bank Schweiz über die im gesamten Jahr 2013 getätigten Transaktionen bzw. die dabei erzielten Kapitalerträge nachgereicht. Das Bundesfinanzgericht gelangt dabei auch zum Ergebnis, dass auf Grundlage der von der Bf. vorgelegten Unterlagen die Feststellung hinsichtlich der Höhe der aus der Schweiz erzielten Kapitalerträge nicht möglich ist. Solcherart ist nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts nicht zu beanstanden, dass das Finanzamt mit dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2013 die aus der Schweiz bzw. bei der Bank Schweiz erzielten

Kapitaleinkünfte im Schätzungswege gemäß § 184 BAO entsprechend der dem Finanzamt vorliegenden Schweizer Kontrollmitteilung zum Ansatz gebracht hat.

Dem eingebrachten Vorlageantrag vom 03.03.2015 wurde ein Schreiben der Vermögensverwaltung Liechtenstein vom 23.02.2015 angeschlossen, welches nach Ansicht der steuerlichen Vertretung dahingehend zu werten sei, dass im Jahre 2013 aus dem von der Bf. bei der Bank Schweiz unterhaltenen Konto keinerlei Kapitaleinkünfte erzielt worden seien, sondern vielmehr ein Verlust eingetreten sei. Zu diesem Schreiben der Vermögensverwaltung Liechtenstein vom 23.02.2015 wurde vom Finanzamt im Vorlagebericht wie folgt Stellung genommen: „Es wurde lediglich ein Schreiben der Vermögensverwaltung Liechtenstein über die "Eckdaten für 2013 für Ihr Devisenhandelsmandat" beigelegt, wonach der Kontostand per 31.12.2012 CHF 49.800,26 und per 5.11.2013 (Kontoauflösung) CHF 49.285,83 betragen habe, weshalb "ein Verlust" von CHF 514,43 entstanden sei. Ein solches Schreiben der eigenen Vermögensverwalterin, die mit einem Devisenhandelsmandat beauftragt wurde, kann die Kontrollmitteilung nach dem Steuerabkommen Schweiz nicht aufwiegen. Die Kapitaleinkünfte aus Devisenspekulationen sind nicht mit dem Unterschiedsbetrag des Kapitalstandes am Jahresanfang und am Jahresende (bzw am Tag der Kontoauflösung) gleichzusetzen. Die Kapitaleinkünfte sind ob des besonderen Steuersatzes von 25% ohne jede Werbungskosten (Kommissionen, Depotgebühren, Provisionen des Vermögensverwalters etc) in Ansatz zu bringen. Es darf einer Schweizer Bank zugetraut werden, dass sie die auf Grund der österreichischen Gesetze zu ermittelnden Veräußerungsgewinne eines Devisenspekulationskontos im gegenständlichen Umfang richtig errechnet und richtig an die österreichischen Abgabenbehörden weiterleitet.“

Wenn seitens der Bf. im Vorlageantrag behauptet wurde, dass sie aus dem in der Schweiz unterhaltenen Konto einen Verlust erzielt habe, so hätte sie dafür den Nachweis zu erbringen gehabt. Tatsächlich hat die Bf. diesbezüglich allerdings keinen Nachweis erbracht. Das Bundesfinanzgericht kann sich auch nicht dem Vorbringen der Bf. anschließen, dass aus den von der Vermögensverwaltung Liechtenstein im Schreiben vom 23.02.2015 aufgezeigten „Eckdaten für 2013 für Ihr Devisenhandelsmandat“ (Kontostand am 31.12.2012 und Kontostand 05.11.2013) für das Jahr 2013 zwingend ein tatsächlich erzielter Verlust abzuleiten wäre. Das Bundesfinanzgericht teilt diesbezüglich grundsätzlich die vom Finanzamt im Vorlagebericht angestellten Überlegungen und gelangt zur Ansicht, dass mit den von der Bf. beigebrachten Unterlagen die Kontrollmitteilung aus der Schweiz nicht entkräftet werden konnte. Das Finanzamt hat im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2013 die Kapitaleinkünfte aus der Schweiz in Höhe der ihr vorliegenden Kontrollmitteilung aus der Schweiz angesetzt. Auszugehen ist davon, dass diese Kapitaleinkünfte bzw. die von der Bf. in der Schweiz erzielten Veräußerungserlöse von der kontoführenden Bank Schweiz der Bf. auf Grundlage der vorliegenden Kontodaten ermittelt und der Steuerbehörde mitgeteilt wurden. In freier Beweiswürdigung nach § 167 Abs. 2 BAO ist das Bundesfinanzgericht der Auffassung, dass die von der kontoführenden Bank Schweiz ermittelte Höhe der Kapitalerträge

entsprechend der gesetzlichen Bestimmungen (vgl. Artikel 20 des Abkommen zwischen der Republik Österreich und der Schweizerischen Eidgenossenschaft über die Zusammenarbeit in den Bereichen Steuern und Finanzmarkt, BGBl. III 2012/192) in korrekter Art und Weise erfolgte. Seitens der Bf. wurde dies einerseits nicht entkräftet und andererseits bestehen für das Bundesfinanzgericht auch keine Anhaltspunkte dahingehend, anderes anzunehmen.

Hinsichtlich des Beschwerdepunktes der aus der Schweiz erzielten Kapitalerträge war die Beschwerde somit als unbegründet abzuweisen.

2. Zulässigkeit der 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.

Im gegenständlichen Fall wurde von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abgewichen bzw. ergeben sich die Rechtsfolgen unmittelbar und eindeutig aus den gesetzlichen Bestimmungen, weshalb eine Revision nicht zuzulassen war.

Insgesamt war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 18. Dezember 2020