

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Renate Schohaj in der Beschwerdesache ***1***, vertreten durch ***2***, über die Beschwerde vom 12. Mai 2020 gegen die Bescheide des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 28. April 2020, betreffend Zurückweisung der Anträge auf Rückzahlung der im Abzugsweg einbehaltenen Kapitalertragsteuer des Jahres 2014, Evidenznummern ***3***, ***4*** und ***5***, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird – ersatzlos – aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Eingabe vom 5. Dezember 2019 stellte der Beschwerdeführer (Bf.) auf Grundlage des Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, BGBl III 2002/182 idF BGBl III 2012/32 (in der Folge: DBA Ö-D) drei Anträge auf Rückzahlung der im Zusammenhang mit ausländischen Kapitalerträgen aus der Veräußerung von Wertpapieren einbehaltenen österreichischen Kapitalertragsteuer für das Jahr 2014 in der Höhe von insgesamt 5.472,58 Euro.

Mit Bescheiden vom 22. April (Evidenznummer ***5***) bzw. vom 28. April 2020 (Evidenznummern ***3*** und ***4***) wies die belangte Behörde die Anträge unter Hinweis auf Artikel 27 Abs. 2 DBA Ö-D, wonach die Antragsfrist am 31. Dezember 2018 geendet habe, als verspätet zurück.

In der gegen die Zurückweisungsbescheide rechtzeitig eingebrachten Beschwerde wendete der Bf. ein, dass er im Streitjahr 2014 in Österreich beschränkt steuerpflichtig gewesen sei. Sein Mittelpunkt der Lebensinteressen habe sich länger als fünf Kalenderjahre in Deutschland befunden. Die Wohnung in Lech sei vom Bf. nicht mehr als 70 Tage im Jahr genutzt worden, weshalb die Verordnung zu inländischen Zweitwohnsitzen (BGBl. II Nr. 528/2003) anwendbar sei. Die ***6*** habe die Kapitalertragsteuer aufgrund der irrtümlicherweise hinterlegten österreichischen Adresse zu Unrecht einbehalten. Da der Bf. im Jahr 2014 ausschließlich Kapitaleinkünfte erhalten habe, für welche keine beschränkte Steuerpflicht bestanden habe, sei eine Rückerstattung der Kapitalertragsteuer bereits aufgrund des innerstaatlichen Rechts möglich. Obgleich im Formular als Rechtsgrundlage für die Rückerstattung das Doppelbesteuerungsabkommen angeführt sei, sei die Frist nach Artikel 27 DBA Ö-D im Hinblick darauf, dass der Bf. im Jahr 2014 ausschließlich Einkünfte aus Kapitalvermögen erhalten habe, welche nicht der beschränkten Steuerpflicht unterlägen, nicht anwendbar. Diese Frist beziehe sich nur auf Quellensteuern, welche Österreich nach seinem innerstaatlichen Recht einbehalten dürfe. Diese Zweistufigkeit (Einbehaltung nach nationalem Recht/Erstattung aufgrund des DBA, Ritz, BAO6, § 240 Tz 7) sei hier jedoch gerade nicht der Fall, da Österreich bereits nach innerstaatlichem Recht nicht zum Abzug der Kapitalertragsteuer berechtigt gewesen sei. Da es sich dadurch um Quellensteuern handle, die von vornherein nicht hätten abgezogen werden dürfen, sei im vorliegenden Fall die innerstaatliche Frist für zu Unrecht einbehaltene Steuern nach § 240 Abs. 3 BAO, welche 5 Jahre betrage, relevant. Damit seien die Anträge am 10. Dezember 2019 fristgerecht eingebracht worden.

Mit Beschwerdeverentscheidungen vom 15. Juli 2020 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab.

Mit Eingabe vom 23. Juli 2020 beantragte der Bf. die Vorlage seiner Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und führte ergänzend aus, dass bei den Ausführungen in der Beschwerdeverentscheidungen, wonach der Steuerabzug ungeachtet der Bestimmungen des Doppelbesteuerungsabkommens vorzunehmen sei, wenn bei unmittelbarer Abkommensanwendung der Gesamtbetrag des in- und ausländischen Steuerabzuges unter den vorgesehenen Steuersatz (§ 27a Abs. 1 EStG) sinke, außer Acht gelassen werde, dass bereits nach innerstaatlichem Recht gemäß § 94 Z 13 EStG bei beschränkt Steuerpflichtigen nur Kapitalertragsteuer abzuführen sei, wenn die Kapitalerträge der beschränkten Steuerpflicht gemäß § 98 Abs. 1 Z 5 EStG unterlägen. Dies sei jedoch im vorliegenden Sachverhalt nicht der Fall.

Am 19. November 2020 legte die belangte Behörde dem Bundesfinanzgericht die Beschwerde zur Entscheidung vor.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Feststellungen

Der Bf. ist deutscher Staatsbürger, dessen Mittelpunkt der Lebensinteressen sich länger als fünf Kalenderjahre in Deutschland befunden hat. Seinen Wohnsitz in Österreich hat er im Streitjahr 2014 nicht mehr als 70 Tage genutzt.

Der Bf. bezog im Streitjahr 2014 ausschließlich Einkünfte aus ausländischen Kapitalerträgen, von welchen Kapitalertragsteuer in der Höhe von insgesamt 5.472,58 Euro einbehalten wurde. Mit Eingabe vom 5. Dezember 2019 beehrte der Bf. die Rückzahlung der einbehaltenen Kapitalertragsteuer.

2. Beweiswürdigung

Der vorstehende Sachverhalt ergibt sich aus dem vorgelegten Verwaltungsakt und den Parteivorbringen. Der Sachverhalt liegt widerspruchsfrei vor und steht mit den allgemeinen Erfahrungen im Einklang. Er wird daher der rechtlichen Beurteilung zugrunde gelegt.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

Strittig ist die Rechtsfrage, ob die Kapitalertragsteuer auf die im Streitjahr 2014 bezogenen ausländischen Einkünfte aus Kapitalvermögen des in Deutschland ansässigen Bf. nach innerstaatlichem materiellem Recht zu Recht oder zu Unrecht einbehalten wurden.

Dabei ist zunächst festzustellen, dass der Bf. aufgrund des Umstandes, dass er seinen Mittelpunkt der Lebensinteressen seit mehr als fünf Jahren in Deutschland und in Österreich lediglich einen Zweitwohnsitz hat, auf den die Zweitwohnsitzverordnung, BGBl. II 528/2003, anwendbar ist, in Österreich nicht mehr unbeschränkt steuerpflichtig ist.

Gemäß § 1 Abs. 3 EStG besteht jedoch beschränkte Steuerpflicht für natürliche Personen, die im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, sofern sie Einkünfte gemäß § 98 EStG beziehen.

Gemäß § 98 Abs. 1 Z 5 lit. a EStG unterliegen Einkünfte aus Kapitalvermögen nur dann der beschränkten Steuerpflicht, wenn es sich dabei um Einkünfte aus der Überlassung von Kapital gemäß § 27 Abs. 2 Z 1 EStG oder § 27 Abs. 5 Z 7 EStG handelt, der Abzugsverpflichtete Schuldner der Kapitalerträge ist und Kapitalertragsteuer einzubehalten war. § 98 Abs. 1 Z 5 lit. a EStG verweist auf § 95 Abs. 2 Z 1 lit. a EStG, wonach KEST-Abzugsverpflichteter der Schuldner der Kapitalerträge ist, sofern dieser Wohnsitz, Geschäftsleitung oder Sitz im Inland hat.

Während somit bei **inländischen** Kapitalerträgen die im Inland ansässigen Gesellschaften ihren Aktionären gegenüber Schuldner der Kapitalerträge sind und somit als Abzugsverpflichtete gemäß § 95 Abs. 2 Z 1 lit. a EStG der KEST-Abzugsverpflichtung gemäß § 93 EStG unterliegen, sind bei **ausländischen** Kapitalerträgen die im Ausland ansässigen Gesellschaften Schuldner der Kapitalerträge. Für sie entfällt die KEST-Abzugsverpflichtung gemäß § 94 Z 13 EStG, welcher auf § 98 Abs. 1 Z 5 EStG verweist und eine der Ausnahmen von der KEST-Abzugsverpflichtung gemäß § 93 EStG darstellt.

Im gegenständlichen Fall hat der Bf. Kapitalerträge (Dividenden) von im Ausland ansässigen Gesellschaften bezogen, welche dem Bf. gegenüber zwar Schuldner der Kapitalerträge waren, die Abfuhrverpflichtung für die Kapitalertragsteuer jedoch gemäß § 95 Abs. 2 Z 1 lit. b EStG das inländische Kreditinstitut trifft. Diese Abfuhrverpflichtung erfüllt nicht die Voraussetzungen des § 98 Abs. 1 Z 5 lit. a EStG, sodass die ausländischen Einkünfte aus Kapitalvermögen nicht der beschränkten Steuerpflicht unterliegen.

Da somit gemäß § 94 Z 13 EStG keine KEST Abzugsverpflichtung gemäß § 93 EStG bestand, erfolgte der Abzug der Kapitalertragsteuer zu Unrecht. Aus diesem Grund kann die zu Unrecht abgezogene Kapitalertragsteuer gemäß § 240 Abs. 3 BAO, welche die verfahrensrechtliche Bestimmung für die vom Bf. begehrte Rückzahlung darstellt, zurückgefordert werden.

Der Antrag auf Rückforderung vom 5. Dezember 2019 erfolgte innerhalb der in § 240 Abs. 3 BAO festgelegten Frist von fünf Jahren und somit rechtzeitig.

Die von der belangten Behörde ins Treffen geführte Frage der Anrechnung der Kapitalertragsteuer gemäß § 1 der Auslands-KEST-Verordnung stellt sich im vorliegenden Fall nicht, zumal das inländische Kreditinstitut die Kapitalertragsteuer zu Unrecht einbehalten hat. Auch wenn § 3 der Auslands-KEST-Verordnung eine Ausnahme der KEST-Abzugsverpflichtung darstellt, so bedeutet dies nicht, dass die Ausnahme des § 94 Z 13 EStG nicht mehr zur Anwendung kommt, vielmehr tritt die Ausnahme der Auslands-KEST-Verordnung zu allen anderen Ausnahmen des § 94 EStG hinzu.

Aus den dargelegten Gründen war daher wie im Spruch zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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 Beschwerdefall liegt keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, da die im Beschwerdefall angesprochene Rechtsfrage im Gesetz eindeutig gelöst ist.

Wien, am 2. März 2022