

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache der ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Keppert Steuerberatung GmbH, Theobaldgasse 19, 1060 Wien, über die Beschwerde vom 24. Juli 2024 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 22. Juli 2024 betreffend Abweisung des Antrages auf Aufhebung des Körperschaftsteuerbescheides 2022 gemäß § 299 BAO zu Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

- I. Der Beschwerde wird Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin beantragte am 27.6.2024 die Aufhebung gemäß § 299 BAO des am 10.5.2024 ergangenen Körperschaftsteuerbescheides 2022. Bei der Veranlagung sei nicht berücksichtigt worden, dass im Jahr 2022 anrechenbare ausländische Quellensteuern in Höhe von EUR 1.003,47 gezahlt worden seien. Diese seien auf die Zwischensteuer anzurechnen.

Mit Bescheid vom 22.7.2024 wies das Finanzamt den Antrag auf Bescheidaufhebung ab und begründete dies wie folgt: „Eine Anrechnung ausländischer Quellensteuern kann bei einem Einkommen von null aufgrund des Anrechnungshöchstbetrages nicht erfolgen. Auf das Urteil des VwGH vom 27.6.2023 Ra 2020 /13/0043 wird verwiesen.“

In ihrer Beschwerde vom 24.7.2024 beantragte die Beschwerdeführerin die Aufhebung des Abweisungsbescheides und führte aus, dass im Jahr 2022 Zwischensteuern von EUR 121.064,29 angefallen seien, auf welche die Quellensteuer anzurechnen sei.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 11.5.2026 wies das Finanzamt die Beschwerde ab. Die Beschwerdeführerin beantragte am 9.6.2026 die Vorlage ihrer Beschwerde an das Bundesfinanzgericht. Das Finanzamt legte die Beschwerde am 6.7.2026 dem Bundesfinanzgericht vor und beantragte deren Abweisung.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin ist eine im Firmenbuch zu FN 170884a eingetragene österreichische Privatstiftung. Das Finanzamt erließ am 10.5.2024 den Körperschaftsteuerbescheid 2022 unter Übernahme der Erklärungsdaten. Es setzte die Körperschaftsteuer mit EUR 114.249,00 fest für ein Einkommen von EUR 0,00 fest. Die Körperschaftsteuer vom Einkommen wurde gemäß § 22 Abs. 1 KStG 1988 mit EUR 0,00 und die gemäß § 22 Abs. 2 KStG 1988 nach § 13 Abs. 3 KStG 1988 festzusetzende Steuer (Zwischensteuer) mit EUR 121.064,29 festgesetzt. In ihrem Antrag auf Bescheidaufhebung gemäß § 299 BAO führte die Beschwerdeführerin ins Treffen, dass anrechenbare ausländische Quellensteuern in Höhe von EUR 1.003,47 gezahlt wurden. Das Finanzamt ist diesem Vorbringen nicht entgegengetreten.

2. Rechtliche Beurteilung

2.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

Wird ein Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgenommen, hat die Partei im Sinn des § 265 Abs. 5 BAO das Recht, binnen zwei Wochen ab Kenntnis der Zurücknahme einen Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu stellen, wenn sie auf die Antragstellung nicht bereits verzichtet hat. Die Beschwerdeführerin hat mit Schreiben vom 25.8.2026 ihre Anträge auf mündliche Verhandlung und Entscheidung durch einen Senat zurückgenommen. Das Finanzamt wurde mit Schreiben vom 31.8.2026 davon verständigt. Das Finanzamt hat binnen der gesetzten Frist von zwei Wochen keinen Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gestellt.

Strittig ist zwischen den Parteien, ob der Körperschaftssteuerbescheid 2022 deshalb inhaltlich rechtswidrig ist, weil gezahlte ausländische Quellensteuern nicht auf die gemäß § 22 Abs. 2 KStG 1988 festgesetzte Körperschaftsteuer (Zwischensteuer) angerechnet wurden. Unstrittig ist die Anrechenbarkeit der gezahlten Quellensteuern dem Grunde nach.

§ 13 Abs. 3 KStG 1988 lautet: *„(3) Bei Privatstiftungen, die nicht unter § 5 Z 6 oder 7 oder unter § 7 Abs. 3 fallen, sind weder bei den Einkünften noch beim Einkommen zu berücksichtigen, sondern nach Maßgabe des § 22 Abs. 2 gesondert zu versteuern:*

1. Einkünfte aus Kapitalvermögen gemäß § 27 des Einkommensteuergesetzes 1988, soweit es sich um

a) Einkünfte aus der Überlassung von Kapital im Sinne des § 27 Abs. 2 Z 2 des Einkommensteuergesetzes 1988,

b) Einkünfte aus realisierten Wertsteigerungen von Kapitalvermögen im Sinne des § 27 Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes 1988, soweit nicht Abs. 4 angewandt wird,

c) Einkünfte aus Derivaten im Sinne des § 27 Abs. 4 des Einkommensteuergesetzes 1988, und

d) Einkünfte aus Kryptowährungen im Sinne des § 27 Abs. 4a des Einkommensteuergesetzes 1988,

handelt und diese nicht in § 27a Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes 1988 genannt sind.

2. Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen gemäß § 30 des Einkommensteuergesetzes 1988.

Die Summe der Einkünfte gemäß Z 1 und 2 ist um die Summe der im Veranlagungszeitraum getätigten Zuwendungen im Sinne des § 27 Abs. 5 Z 7 des Einkommensteuergesetzes 1988 zu verringern, insoweit davon Kapitalertragsteuer einbehalten und abgeführt worden ist. Findet eine Entlastung der Zuwendungen von der Kapitalertragsteuer auf Grund eines Doppelbesteuerungsabkommens statt, ist die Summe der Zuwendungen insoweit zu verringern, als sie nicht endgültig mit Kapitalertragsteuer belastet ist. Dies gilt auch, wenn die Entlastung nach Abfuhr der Kapitalertragsteuer stattfindet; die nachträgliche Entlastung gilt als rückwirkendes Ereignis im Sinne des § 295a der Bundesabgabenordnung.“

§ 22 KStG 1988 lautet: „(1) Die Körperschaftsteuer vom Einkommen (§ 7 Abs. 2) oder vom Gesamtbetrag der Einkünfte beschränkt Steuerpflichtiger im Sinne des § 21 beträgt für das Kalenderjahr 2023 24% und für die Kalenderjahre ab 2024 23%.

(2) Die Körperschaftsteuer für nach § 13 Abs. 3 und 4 zu versteuernde Einkünfte einer Privatstiftung nach Abzug von Sonderausgaben gemäß § 13 Abs. 1 Z 4 beträgt für das Kalenderjahr 2023 24%, für die Kalenderjahre 2024 und 2025 23% und für die Kalenderjahre ab 2026 27,5%.

(3) Zusätzlich zur Körperschaftsteuer gemäß Abs. 1 und 2 ist ein Zuschlag in Höhe von 25% von jenen Beträgen zu entrichten, bei denen der Abgabepflichtige auf Verlangen der Abgabenbehörde die Gläubiger oder Empfänger der Beträge nicht genau bezeichnet.“

Der Gesetzgeber verwendet den Begriff „Zwischensteuer“ ausschließlich im § 24 Abs. 3 Z 3 KStG 1988 und bezeichnet damit die gemäß § 22 Abs. 2 festgesetzte Körperschaftsteuer. Aus dem Gesetzeswortlaut ergibt sich zweifelsfrei, dass die Ertragsteuer auf das Einkommen und

auf bestimmte nach § 13 Abs. 3 und 4 KStG 1988 zu versteuernde Einkünfte von Privatstiftungen – ausschließlich – die Körperschaftsteuer ist.

Auch in Lehre und Rechtsprechung manifestiert sich dieses Verständnis: Bei ausländischen Kapitalerträgen ist eine etwaige ausländische Quellensteuer nach Maßgabe eines allenfalls bestehenden DBA im Rahmen der Veranlagung auf die Zwischensteuer anzurechnen (*Stangl in Lachmayer/Strimitzer/Vock* (Hg), KStG 1988 (39. Lfg 2026), Rz 63 zu § 13).

Bezieht eine Privatstiftung ausländische zwischensteuerpflichtigen Einkünfte, kann es nach Maßgabe des jeweils anzuwendenden DBA zu einer Anrechnung von abkommenskonform erhobenen ausländischen Quellensteuern kommen. Die Anrechnung von ausländischen Quellensteuern aufgrund eines DBA schadet der Anwendung der Zwischenbesteuerung nicht. In der Folge wird die gutzuschreibende Zwischensteuer durch die Anrechnung der ausländischen Quellensteuern gekürzt (*Schuchter in Achatz/Kirchmayr* (Hg), KStG, Rz 163 zu § 13).

Ausländische Quellensteuern sind unter Berücksichtigung des im jeweiligen DBA normierten Anrechnungshöchstbetrages auf die Zwischensteuer anzurechnen. Die bei kapitalertragsteuerpflichtigen Zuwendungen gemäß § 24 Abs 5 KStG wieder gutzuschreibende Zwischensteuer wird durch die Auslandsteueranrechnung gekürzt. Eine Anrechnung ausländischer Quellensteuern ist jedoch nicht möglich, wenn die Privatstiftung keine laufenden körperschaftsteuer- und zwischensteuerpflichtigen Einkünfte generiert (*Riedl/Streicher in Kofler et al*, KStG, 3.A., Rz 104 zu § 13)

In einem Fall, in dem sowohl das Einkommen als auch die zwischensteuerpflichtigen Einkünfte der Privatstiftung in sämtlichen streitgegenständlichen Jahren null betragen, können ausländische - auf zwischensteuerpflichtige Einkünfte entfallende - Quellensteuern nicht angerechnet (und nicht vorgetragen) werden (VwGH 27.6.2023, Ra 2020/13/0043).

Zorn (VwGH zur Anrechnung ausländischer Quellensteuern bei Privatstiftungen, RdW 2023/449) erläutert dazu: „*Liegt in einem Jahr, weil keine Zuwendungen getätigt wurden, eine positive Bemessungsgrundlage der Zwischensteuer vor, so ergibt sich ein positiver Anrechnungshöchstbetrag und kann insoweit die ausländische Quellensteuer auf die österreichische Zwischensteuer angerechnet werden. Entscheidend ist dabei allerdings, dass sich dadurch der Betrag an Zwischensteuer, der später gem § 24 Abs 5 Z 1 KStG wieder gutgeschrieben wird, um exakt den Betrag der angerechneten ausländischen Quellensteuer mindert. Nur die tatsächlich entrichtete (also um die angerechnete Quellensteuer geminderte) Zwischensteuer kann wieder gutgeschrieben werden.*“

Für das Beschwerdeverfahren bedeutet dies, dass die entrichteten Quellensteuern, zumal sie in der nach § 22 Abs. 2 KStG 1988 festgesetzten Körperschaftssteuer (Zwischensteuer) Deckung finden, anzurechnen gewesen wären. Der Körperschaftsteuerbescheid 2022 erweist sich aus

diesem Grund als rechtswidrig. Daher hat das Finanzamt den auf Aufhebung des Körperschaftsteuerbescheides 2022 gerichteten Antrag gemäß § 299 BAO zu Unrecht abgewiesen.

Das Vorbringen des Finanzamtes, „*bestimmte Kapitalerträge einer Privatstiftung [seien] nicht im Rahmen der Einkünfteermittlung oder beim Einkommen zu erfassen, sondern gesondert zu versteuern (Zwischenbesteuerung)*“, ist in sich widersprüchlich: Ausländische Kapitalerträge einer Privatstiftung sind nach dem klaren Gesetzeswortlaut gerade im Rahmen der Einkünfteermittlung nach § 13 Abs. 3 KStG 1988 zu berücksichtigen und unterliegen nach Maßgabe des § 22 Abs. 2 KStG 1988 der Besteuerung (mit Körperschaftsteuer).

Auch erschließt sich nicht, welche Relevanz die vom Finanzamt vorgelegte, von der Beschwerdeführerin am 5.12.2024 unterfertigte österreichische Ansässigkeitsbestätigung (ON 7 des Vorlageaktes), in der auf im Jahr 2024 in Deutschland bezogene Dividenden laut Beilage verwiesen wird, für das Streitjahr 2022 haben sollte.

2.2. Zu Spruchpunkt II. (Revisionszulässigkeit)

Die Revision ist nicht zulässig, da keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu lösen war: Die Anrechenbarkeit von ausländischen Quellensteuern auf die Körperschaftsteuer ergibt sich aus dem Gesetzeswortlaut. Die rechtliche Würdigung folgt der einhelligen Lehre und dem zitierten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes.

Innsbruck, am 17. September 2026