



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 9., 18. und 19. Bezirk in Wien und Klosterneuburg betreffend Erstattung der Kapitalertragsteuer 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) bezieht im Streitjahr neben lohnsteuerpflichtigen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit auch sonstige Einkünfte sowie endbesteuerte Einkünfte aus Kapitalvermögen, die in Summe unter dem Veranlagungsfreibetrag nach § 41 Abs. 3 EStG liegen.

Bei der Einkommensteuerveranlagung 2001 blieben diese anderen Einkünfte somit durch den Abzug des Freibetrages außer Ansatz.

In seiner Berufung vom 1. August 2002 gegen diesen Bescheid beantragte der Bw. neben einem zusätzlichen Abzug von Spenden nach § 18 Abs. 1 Z. 7 EStG auch die Erstattung von Kapitalertragsteuer für die innerhalb des Veranlagungsfreibetrages liegenden endbesteuerten Kapitalerträge.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 9. August 2002 wurde dem Berufungsbegehren insoweit entsprochen, als die Spenden antragsgemäß angesetzt wurden; eine Anrechnung der Kapitalertragsteuer erfolgte allerdings nicht. Dieser Bescheid ist in Rechtskraft erwachsen.

Mit Eingabe vom 17. September 2002 stellte der Bw. einen Antrag auf Erstattung der Kapitalertragsteuer gemäß § 97 Abs. 4 EStG. Dieser Antrag wurde vom Finanzamt mittels Bescheid vom 26. September 2002 mit folgender Begründung abgewiesen:

"Gemäß § 97 Abs. 4 EStG ist die Kest von endbesteuerungsfähigen Einkünften aus Kapitalvermögen auf die zu erhebende Est anzurechnen und mit dem übersteigenden Betrag zu erstatten; d.h. die Rück-erstattung kann nur (abgesehen von den Fällen, wo nur geringe Kapitaleinkünfte vorliegen und hierfür ein vereinfachtes Verfahren zulässig ist) im Wege der Veranlagung erfolgen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 9.8.2002 wurde über die Einkommensteuer 2001 rechtsgültig entschieden und ist diese, wie auch von Ihnen selbst angeführt, bereits in Rechtskraft erwachsen.

Wurde darin, was die Anrechnung der Kest v. endbesteuerungsfähigen Kap.Einkünften betrifft, nicht in Ihrem Sinne entschieden und die weitere Ausschöpfung des Instanzenzuges von Ihnen unterlassen, so darf daher nicht nochmals, losgelöst vom Veranlagungsverfahren, gesondert über den gleichen Sachverhalt, nämlich über die Anrechnung der einbehaltenen Kest, die auf die endbesteuerungsfähigen Kap.Einkünfte des Jahres 2001 entfällt, entschieden werden.

Da somit, wie von Ihnen selbst erkannt, über die Einkommensteuer 2001 rechtskräftig entschieden ist, konnte Ihrem obigen Ansuchen nicht näher getreten werden und war dieses abzuweisen."

Der Bw. erhob mit Schreiben vom 10. Oktober 2002 gegen obigen Bescheid Berufung und begründete diese wie folgt:

"Es ist unzutreffend, dass infolge in Rechtskraft erwachsener Veranlagung zur Einkommensteuer der Erstattung von KEST, welche die nach dem Steuertarif für in dem betreffenden Veranlagungsjahr bezogene Einkünfte aus Kapitalerträgen im Sinne des § 97 Abs. 1 und 2 EStG 1988 übersteigt, auf Grund eines Antrages gemäß § 97 Abs. 4 EStG 1988 entschiedene Sache entgegenstünde:

Dies erhellt schon daraus, dass die in § 97 Abs. 4 dritter Satz EStG 1988 normierte selbständige Antragstellungsmöglichkeit (also außerhalb eines Veranlagungsverfahrens) innerhalb der Frist von fünf Kalenderjahren ab dem Ende des Veranlagungsjahres keineswegs auf den Fall eingeschränkt ist, dass die Anrechnung und Erstattung im Rahmen eines Veranlagungsverfahrens (weil nämlich ein solches nicht durchzuführen ist) nicht erfolgen kann, sondern generell, ohne jegliche Einschränkung eingeräumt ist.

Demnach kann (innerhalb der Fünfjahresfrist) ein Antrag gemäß § 97 Abs. 4 dritter Satz EStG 1988 auch dann zulässigerweise gestellt werden, wenn eine Veranlagung zur Einkommensteuer des betreffenden Jahres bereits rechtskräftig abgeschlossen ist, und ist über einen solchen Antrag in der Sache abzusprechen (vgl. auch Doralt, EStG⁴, § 97 Tz 39).

Der angefochtene Bescheid, der eine Entscheidung in der Sache verweigert, erweist sich somit als seinem Inhalte nach rechtswidrig."

Strittig ist also im vorliegenden Fall, ob die Voraussetzungen für die Erstattung von Kapitalertragsteuer nach § 97 Abs. 4 EStG 1988 vorliegen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die im vorliegenden Berufungsfall anwendbaren Bestimmungen lauten:

§ 97 Abs. 4 EStG:

"Ist die nach dem Steuertarif für Kapitalerträge im Sinne des Abs. 1 und 2 zu erhebende Einkommensteuer geringer als die Kapitalertragsteuer oder der freiwillig geleistete Betrag, so ist die Kapitalertragsteuer oder der freiwillig geleistete Betrag auf Antrag auf die zu erhebende Einkommensteuer anzurechnen und mit dem übersteigenden Betrag zu erstatten. Eine solche Anrechnung und Erstattung ist weiters bei Erhebung der Kapitalertragsteuer von Kapitalerträgen vorzunehmen, hinsichtlich derer in Anwendung eines Doppelbesteuerungsabkommens eine über das entrichtete Ausmaß hinausgehende Anrechnung ausländischer Steuer beantragt wird. Der Antrag kann innerhalb von fünf Kalenderjahren ab dem Ende des Veranlagungsjahres gestellt werden. Für die Berechnung des zu erstattenden Betrages gilt folgendes:

1. Die Kapitalerträge sind ohne jeden Abzug anzusetzen. Dies gilt ungeachtet des § 20 Abs. 2 nicht hinsichtlich jener Kapitalerträge, für die eine über das entrichtete Ausmaß hinausgehende Anrechnung ausländischer Steuern beantragt wird.

..."

§ 46 EStG:

(1) Auf die Einkommensteuerschuld werden angerechnet:

1. Die für den Veranlagungszeitraum festgesetzten Vorauszahlungen,
2. die durch Steuerabzug einbehaltenen Beträge, soweit sie auf veranlagte Einkünfte entfallen.

Eine Anrechnung von Kapitalertragsteuer ist auch insoweit vorzunehmen, als die Kapitalerträge unter den Veranlagungsfreibetrag nach § 41 Abs. 3 fallen, aber ohne Anwendung des Freibetrages keine oder eine geringere Einkommensteuer zu erheben wäre. Lohnsteuer, die im Haftungsweg (§ 82) beim Arbeitgeber nachgefordert wurde, ist nur insoweit anzurechnen, als sie dem Arbeitgeber vom Arbeitnehmer ersetzt wurde.

(2) Ist die Einkommensteuerschuld kleiner als die Summe der Beträge, die nach Abs. 1 anzurechnen sind, so wird der Unterschiedsbetrag gutgeschrieben.

Zunächst ist festzuhalten, dass die Anrechnung der Kapitalertragsteuer bereits Gegenstand des Veranlagungsverfahrens betreffend Einkommensteuer 2001 war. Der Bw. liest aus dem Kommentar Doralt, EStG⁴, § 97 Tz 39, heraus, dass jedenfalls – also auch nach rechtskräftiger Veranlagung, bei der schon über die Erstattung von Kapitalertragsteuer abgesprochen wurde – ein nachträglicher Antrag auf Erstattung nach § 97 Abs. 4 EStG zulässig ist.

Dagegen spricht allerdings Doralt, EStG⁴, § 97 Tz 38 dritter Satz, in dem ausgeführt wird: "Ist eine Entlastung nach § 97 Abs. 4 im Rahmen einer Veranlagung möglich, kann nur eine solche Entlastung vorgenommen werden." Der Autor geht also ebenso wie das Finanzamt vom

Vorrang des Veranlagungsverfahrens aus. Der unabhängige Finanzsenat schließt sich dieser Rechtsansicht an.

Letztlich kann es aber dahingestellt bleiben, ob diese Rechtsmeinung tatsächlich zutreffend ist. Der Bw. übersieht nämlich, dass auch bei einem Verfahren nach § 97 Abs. 4 EStG fiktiv eine Veranlagung durchzuführen ist. Eine andere Betrachtung würde bedeuten, dass sich je nach Wahl des anzuwendenden Verfahrens eine unterschiedliche Steuerlast ergäbe, was mit dem Sinn und Zweck der anzuwendenden Bestimmungen, nämlich bei freiwilliger Besteuerung von dem Grunde nach der Endbesteuerung unterliegenden Einkünften einen Verzicht auf die Endbesteuerung zu ermöglichen, schlichtweg unvereinbar wäre.

Hierbei ist auf § 46 Abs. 1 Z. 2 EStG zu verweisen, demzufolge auf die Einkommensteuerschuld durch Steuerabzug einbehaltene Beträge, also auch Kapitalertragsteuer, anzurechnen sind, soweit sie auf veranlagte Einkünfte entfallen. Eine Anrechnung von Kapitalertragsteuer ist gemäß der obzitierten Bestimmung auch insoweit vorzunehmen, als die Kapitalerträge unter den Veranlagungsfreibetrag nach § 41 Abs. 3 EStG fallen, aber ohne Anwendung des Freibetrages keine oder eine geringere Einkommensteuer zu erheben wäre.

Es kann daher mit anderen Worten auf den Abzug des Freibetrages verzichtet werden.

Es war somit im Wege einer Kontrollrechnung festzustellen, ob sich ohne Anwendung des Freibetrages eine geringere Einkommensteuerschuld ergibt als unter Berücksichtigung dieses Freibetrages.

Dass dies aber der Fall ist, wurde vom Bw. nicht behauptet; dies wurde auch durch nochmalige rechnerische Kontrolle des angefochtenen Bescheides bestätigt.

Da also die sich bei Durchführung der Kontrollrechnung ergebende Steuerlast höher wäre als die im Bescheid ausgewiesene, war die Berufung auch aus diesem Grund als unbegründet abzuweisen.

Wien, 26. Juni 2003