



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Steuerberatungsgesellschaft E. u. M. Triska Ges. mbH., 3340 Waidhofen/Ybbs, Conrad von Hötzendorf-Straße 7, vom 11. Dezember 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes Amstetten vom 29. November 2002 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2001 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches. Die Abgabenschuld beträgt € 18.908,89 (= S 260.192,00).

Entscheidungsgründe

A) Die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2001 (OZ 3 ff./2001) wurde seitens der Berufungswerberin (= Bw.) am 22. November 2002 erstellt. Darin wurde erklärt, dass die Bw. ganzjährig von einer bezugsauszahlenden Stelle Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit und Familienbeihilfe für ein Kind für mindestens sieben Monate im Kalenderjahr 2001 bezogen habe. Weiters seien Einkünfte aus selbstständiger Arbeit in Höhe von S 269.972,00 (KZ 320), Einkünfte aus Kapitalvermögen in Höhe von S 964.606,00 (KZ 361), Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von S 20.307,00 (KZ 370) und sonstige Einkünfte in Höhe von S 36.506,00 erzielt worden. Unter den Angaben für Tarifbegünstigungen wurde unter der KZ 423 der Hälftesteuersatz gemäß § 37 für die Einkünfte aus Kapitalvermögen beantragt.

Als Sonderausgaben wurden Kirchenbeiträge in Höhe von S 1.000,00 und Steuerberatungskosten in Höhe von S 5.010,00 geltend gemacht.

In der Beilage zur angeführten Einkommensteuererklärung (OZ 1/2001) wurden die Einkünfte aus selbstständiger Arbeit, aus Kapitalvermögen und die sonstigen Einkünfte aufgegliedert dargestellt. Hinsichtlich der **Einkünfte aus Kapitalvermögen** lautet diese Aufgliederung wie folgt:

Gewinnausschüttung aus der Beteiligung an der I.-CZ s.r.o., Brna, Ausschüttungsbetrag KCS 2.675.000,00	S 966.867,00
abzüglich Überweisungsspesen	S 2.261,00
Einkünfte aus Kapitalvermögen	S 964.606,00
Einbehalt an Kapitalertragsteuer (KESt) in Tschechien KCS 267.500,00	S 96.686,70

Als zweite Beilage (OZ 2/2001) wurde der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2001 eine Bestätigung des Finanzamtes Brno vom 2. August 2001 übermittelt. Gemäß dieser Bestätigung seien für die Bw. KCS 267.500,00 per Steuerabzug an der Quelle einbehalten worden.

B) Am 28. November 2006 wurde die Tangente (= Mitteilung über die gesonderte Feststellung) betreffend die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von S 20.307,00 (= € 1.475,77) erstellt (OZ 8/2001).

C) Am 29. November 2002 wurde der Einkommensteuererstbescheid für das Jahr 2001 (OZ 9 ff./2001) erstellt. Demnach setzt sich der Gesamtbetrag der Einkünfte in Höhe von S 1.354.014,00 wie folgt zusammen:

- Einkünfte aus selbstständiger Arbeit: S 269.972,00;
- Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit in Höhe von S 64.423,00 (KZ 245) abzüglich Pauschbetrag für Werbungskosten von S 1.800,00 = S 62.623,00;
- Einkünfte aus Kapitalvermögen: S 964.606,00;
- Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung: S 20.307,00;
- sonstige Einkünfte: S 36.506,00.

Nach Abzug der erklärten Steuerberatungskosten und der erklärten Kirchenbeiträge ergab sich ein Einkommen von S 1.348.004,00, das unter Anwendung des Durchschnittsteuersatzes von 41,22% eine Einkommensteuer von S 555.750,00 ergab. Auf diese Einkommensteuer wurde die für die Bw. in Tschechien einbehaltene Steuer angerechnet, sodass sich eine festgesetzte Einkommensteuer von S 459.063,00 (= € 33.361,41) errechnete. Die Abgabennachforderung betrug nach Abzug der entrichteten Anzahlungen (= € 20.930,00) somit € 12.431,41.

Begründend führte das Finanzamt aus: Das Sonderausgaben-Pauschale werde ab 1996 bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte von mehr als S 500.000,00 eingeschliffen, ab einem Gesamtbetrag der Einkünfte von mehr als S 700.000,00 stehe ein Sonderausgabenpauschale nicht mehr zu.

D) Mit Schreiben vom 11. Dezember 2002 wurde seitens der Bw. **Berufung** gegen den Einkommensteuerbescheid gemäß Abschnitt C) und den Bescheid betreffend die Anspruchszinsen erhoben. Angemerkt wird, dass die Berufung hinsichtlich der Anspruchszinsen für 2001 bereits mit der Berufungsentscheidung vom 28. April 2003 (OZ 15 f./2001) abweisend entschieden worden ist. In der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid wird im Wesentlichen ausgeführt:

I.

II. a) der Einkommensteuerbescheid werde deshalb bekämpft, weil der beantragte Hälftesteuersatz für Einkünfte aus Kapitalvermögen im Betrag von S 964.606,00 nicht gewährt worden sei;

II. b) ...;

III. Seitens der Bw. werde hinsichtlich der Berechnung der Einkommensteuer der Antrag gestellt, die Einkünfte aus Kapitalvermögen im oben genannten Betrag mit dem Hälftesteuersatz zu berücksichtigen und die Einkommensteuer für 2001 mit S 262.632,00 (= € 19.086,21) festzusetzen.

IV: Begründet werde die Besteuerung der Einkünfte aus Kapitalvermögen mit dem Hälftesteuersatz wie folgt:

Die von der Bw. erklärten Einkünfte aus Kapitalvermögen stammten aus einer Gewinnausschüttung aus ihrer Beteiligung an der I. -CZ s.r.o., Brna, Tschechien. § 37 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 bestimme für Gewinnausschüttungen aus Anteilen an inländischen Kapitalgesellschaften die Anwendung des Hälftesteuersatzes, nicht aber für gleichartige Ausschüttungen aus Kapitalgesellschaften, die ihren Sitz im Ausland haben würden. Dieser Umstand stelle nun eine gemeinschaftsrechtswidrige Diskriminierung von Auslandsdividenden im Hinblick auf Art. 56 ff EG dar, weil im Primärrecht die Kapitalverkehrsfreiheit verankert sei.

Schon der Berufungssenat V der FLD für Wien, NÖ und Burgenland habe am 2. Dezember 1999 ein Vorabentscheidungersuchen betreffend der möglichen Gemeinschaftsrechtswidrigkeit der Beschränkung der Halbsatz- und Endbesteuerung von Gewinnanteilen auf solche aus inländischen Körperschaften an den EuGH gerichtet. Die Behandlung dieses Vorabentscheidungersuchens sei vom EuGH mit dem Hinweis abgelehnt worden, dass der Berufungssenat der FLD kein vorlageberechtigtes Gericht sei. Nunmehr habe der VwGH – in der Rechtssache einer anderen Steuerpflichtigen – die Initiative ergriffen und dieselben Fragen unter VwGH vom 27. August 2002, EU 2002/0004 (99/14/0164) dem EuGH erneut vorgelegt (sieh auch ARD 5356/19/2002 vom 12. November 2002).

Am 6. Juni 2002 sei das Urteil des EuGH in der Rechtssache C-35/98 (Verkooijen) ergangen. In dem diesem Urteil zugrunde liegenden Ausgangsrechtsstreit habe sich die Frage gestellt, ob die Kapitalverkehrsfreiheit des Gemeinschaftsrechtes es einem Mitgliedsstaat verbiete, eine

nationale Bestimmung über die Einkommensteuerfreiheit von Dividenden auf Dividenden von Gesellschaften zu beschränken, die nur in dem entsprechenden Staat ansässig seien. Der EuGH habe nunmehr entschieden, dass die Kapitalverkehrsfreiheit des Gemeinschaftsrechtes einer derartigen nationalen Bestimmung entgegenstehe.

Der Sachverhalt in der Rechtssache Verkooijen sei dem des Vorabentscheidungsverfahrens des Berufungssenates V so sehr vergleichbar, dass mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit damit gerechnet werden müsse, dass der EuGH auch die Beschränkung des Halbsatzverfahrens nach § 37 Abs. 4 Z 1 EStG sowie der 25%igen Endbesteuerung nach § 97 Abs. 1 iVm § 93 Abs. 2 Z 1 EStG auf Gewinnanteile inländischer Körperschaften als mit dem Gemeinschaftsrecht unvereinbar und damit verdrängt erkennen werde (siehe auch SWK-Heft 20/21, 15. Juli 2000, T 115).

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist die Frage der Gesetzmäßigkeit der Besteuerung von Gewinnanteilen mit dem Hälftesteuersatz aufgrund einer Beteiligung an einer ausländischen Kapitalgesellschaft.

I) Sachverhalt:

Die Bw. besaß im Streitjahr eine Beteiligung an der I. – CZ s.r.o. in Brno. Dafür erhielt sie im Streitjahr einen Gewinnanteil von KCS 2.675.000,00 (= S 966.867,00), wofür ihr Überweisungsspesen von S 2.261,00 anfielen. Sie erklärte demnach S 964.606,00 als Einkünfte aus Kapitalvermögen und optierte gemäß § 37 Abs. 1 EStG 1988 für die Anwendung des Hälftesteuersatzes auf diese Einkünfte aus Kapitalvermögen.

II) einkommensteuerliche Beurteilung:

Bis zum Inkrafttreten des Budgetbegleitgesetzes 2003 (BGBl. I 2003/71), welches erstmals auf Kapitalerträge, die nach dem 31. März 2003 zugeflossen sind, anzuwenden war, wurden Dividenden ausländischer Kapitalgesellschaften mit dem jeweiligen vollen progressiven Steuersatz erfasst, die Tarifbegünstigung des § 37 Abs. 1 iVm § 37 Abs. 4 lit. a EStG 1988, somit die Halbsatzbesteuerung, war auf diese Fälle – im Gegensatz zur Situation bei Dividenden inländischer Kapitalgesellschaften – nicht anzuwenden. Auch die Endbesteuerung iSd § 93 EStG war ex lege lediglich auf Ausschüttungen inländischer Kapitalgesellschaften anwendbar.

Im Ergebnis führte diese differenzierte Besteuerung zu einer wesentlich höheren Einkommensteuerbelastung von Auslandsdividenden und damit zur Frage der Gemeinschaftsrechtskonformität der österreichischen Regelung.

Am 15. Juli 2004 entschied der EuGH in der Rechtssache C-315/02 betreffend ein dem Gerichtshof nach Art. 234 vom österreichischen Verwaltungsgerichtshof in dem bei diesem anhängigen Rechtsstreit Lenz gegen FLD für Tirol vorgelegten Ersuchen um Vorabentschei-

dung über die Auslegung der Art. 73b und 73d EG-Vertrag (nunmehr Artikel 56 EG und 58 EG) wie folgt:

1. Die Artikel 73b und 73d Absätze 1 und 3 EG-Vertrag (jetzt Artikel 56 EG und 58 Absätze 1 und 3 EG) stehen einer Regelung entgegen, die nur den Beziehern österreichischer Kapitalerträge erlaubt, zwischen einer Endbesteuerung mit einem Steuersatz von 25% und der normalen Einkommensteuer unter Anwendung eines Hälftesteuersatzes zu wählen, während sie vorsieht, dass Kapitalerträge aus einem anderen Mitgliedstaat zwingend der normalen Einkommensteuer ohne Ermäßigung des Steuersatzes unterliegen.
2. Die Weigerung, den Beziehern von Kapitalerträgen aus einem anderen Mitgliedstaat dieselben Steuervorteile wie den Beziehern österreichischer Kapitalerträge zu gewähren, lässt sich nicht damit rechtfertigen, dass die Einkünfte der in einem anderen Mitgliedstaat ansässigen Gesellschaften dort einem niedrigeren Besteuerungsniveau unterliegen.

Der angesprochene Artikel 56 des Vertrages zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft (EG-Vertrag) ist als Teil der Rechtsakttypen der obersten Kategorie, nämlich der ursprünglichen oder der Gründungsverträge, mit direkter Wirkung ausgestattet. Dieser Artikel lautet (auszugsweise) in der Fassung des Beitrittsvertrages Österreichs zur Europäischen Union wie folgt:

Kapital- und Zahlungsverkehr Art 56: "(1) Im Rahmen der Bestimmungen dieses Kapitels sind alle Beschränkungen des Kapitalverkehrs zwischen den Mitgliedsstaaten **sowie zwischen den Mitgliedsstaaten und dritten Ländern** verboten".

In Durchführung der aus den Bestimmungen des EG-Vertrages sich ergebenden Verpflichtung der Berufungsbehörde, weder diskriminierende noch nicht diskriminierende Beschränkungen des Kapitalverkehrs zwischen den Mitgliedsstaaten zuzulassen, wird festgestellt, dass die innerstaatlichen Normen nach dem vorab Angeführten gegen das Gemeinschaftsrecht verstößen, weil die angesprochene Diskriminierung der ausländischen Dividenden bereits seit dem Beitritt zur europäischen Gemeinschaft und damit auch im gegenständlich betroffenen Streitjahr gegeben war. Durchführungsmaßnahmen sind nicht erforderlich, die angeführte Vorschrift ist unmittelbar anwendbar (vgl. Lenz/Borchardt [Hrsg.], EU und EG-Vertrag, Kommentar, 4. Aufl., Bundesanzeiger Verlagsges. mbH., Köln 2006, Tz 1 zu Art. 56).

Aufgrund der ständigen Rechtsprechung des EuGH ist im Falle einer Kollision innerstaatlicher und gemeinschaftsrechtlicher Normen vom Vorrang des Gemeinschaftsrechtes auszugehen. Dem Antrag der Bw., die Versteuerung der in Tschechien erzielten Kapitaleinkünfte mit dem begünstigten Steuersatz vorzunehmen, ist – der vorstehenden Rechtsprechung folgend – daher stattzugeben.

Damit war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 8. Mai 2007