



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Innsbruck
Senat 1

GZ. RV/0573-I/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der M, vertreten durch Mag. K, vom 24. Juni 2002 gegen die Bescheide des Finanzamtes A vom 22. Mai 2002 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1998 und 2000 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betragen:

Jahr:	1998	2000
Einkommen	40.747,66 €	24.316,33 €
Einkommensteuer:	1.012,88 €	701,14 €

Die Fälligkeit der Abgaben erfährt keine Änderung.

Die Berechnung der Höhe der Abgaben sind der am Ende der folgenden Entscheidungsgründe angeführten Berechnung sowie den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) ist an einer in Deutschland ansässigen Kapitalgesellschaft beteiligt und wies in den Einkommensteuererklärungen für die Streitjahre unter den Einkünfte

aus Kapitalvermögen ausländische Dividendenzahlungen in Höhe von 474.898 S (1998) und 197.874 S (2000) aus. Die anrechenbare ausländische Quellensteuer laut Doppelbesteuerungsabkommen betrug 71.235 S (1998) und 29.681 S (2000).

Bei der mit Bescheiden vom 22. Mai 2002 erklärungsgemäß durchgeführten Veranlagung zur Einkommensteuer 1998 und 2000 wurden die erklärten ausländischen Kapitaleinkünfte der Tarifbesteuerung unterzogen, wobei die ausländische Kapitalertragsteuer in Abzug gebracht wurde.

In der gegen diese Bescheide mit Schreiben vom 24. Juni 2002 erhobenen Berufung wandte sich die Bw. gegen die Tarifbesteuerung der erklärten Kapitaleinkünfte aus der ausländischen Beteiligung und beantrage diese Einkünfte dem halben Durchschnittssteuersatz nach § 37 Abs. 1 EStG 1988 zu unterziehen und die einbehaltene ausländische Kapitalertragsteuer von der inländischen Einkommensteuer in Abzug zu bringen. In eventu stellte sie den Antrag, die ausländischen Kapitaleinkünfte unter Anrechnung der bereits bezahlten ausländischen Quellensteuer der Kapitalertragsteuer von 25% zu unterziehen. In der Begründung führte sie aus, die Beschränkung der Progressionsermäßigung gem. § 37 Abs. 1 erster Teilstrich iVm Abs. 4 Z 1 lit. a EStG 1988 auf Gewinnanteile jeder Art auf Grund einer Beteiligung nur an *inländischen* Kapitalgesellschaften verstöße gegen die in Art. 56 und 58 EG-Vertrag verankerte Kapitalverkehrsfreiheit innerhalb des Binnenmarktes. Ebenso verstöße die Beschränkung der Endbesteuerungswirkung gem. § 97 EStG 1988 gegen die Kapitalverkehrsfreiheit.

Diesbezüglich seien bereits Verfahren bei den Höchstgerichten anhängig. Abgesehen vom Verstoß gegen das EG-Recht seien beide Bestimmungen verfassungswidrig, da sie den Gleichheitssatz verletzen würden. Sie würden eine sachlich nicht gerechtfertigte Differenzierung zwischen in- und ausländischen Einkünften aus Kapitalvermögen vornehmen, die zu einer Diskriminierung und steuerlichen Schlechterstellung ausländischer Kapitaleinkünfte führe. Ausländische Kapitaleinkünfte würden dadurch mit bis zu 66% Einkommensteuer belastet, wodurch auch das Grundrecht auf Eigentum verletzt werde. Dies sei zwar in erster Linie auf eine mangelnde zwischenstaatliche Abstimmung der Körperschaft- und Einkommensteuersysteme zurückzuführen, doch könne dies nicht zu Lasten der Steuerpflichtigen gehen, sondern treffe vielmehr den Gesetzgeber die Pflicht, durch entsprechende Regelungen und Abkommen exorbitante Steuerbelastungen seiner Steuerpflichtigen zu vermeiden.

Nachdem das Finanzamt die Berufung mit Berufungsentscheidungen vom 1. bzw. 3. Oktober 2002 als unbegründet abwies, stellte die Bw. mit Schreiben vom 16. Oktober 2002 den Antrag, die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Bis zum Inkrafttreten des Budgetbegleitgesetzes 2003 (BGBl I 2003/71), welches erstmals auf Kapitalerträge, die nach dem 31.3.2003 zugeflossen sind, anzuwenden ist, wurden Dividenden ausländischer Kapitalgesellschaften der Besteuerung zum Normaltarif unterzogen, die Tarifbegünstigung nach § 37 Abs. 1 erster Teilstrich iVm Abs. 4 Z 1 lit. a EStG 1988, somit die Halbsatzbesteuerung, war auf diese Fälle - im Gegensatz zu Dividendenzahlungen inländischer Kapitalgesellschaften - nicht anzuwenden. Auch die Endbesteuerung im Sinne des § 93 EStG 1988 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 EG vom österreichischen Verwaltungsgerichtshof in dem bei diesem anhängigen Rechtsstreit Lenz gegen Finanzlandesdirektion für Tirol vorgelegten Ersuchen um Vorabentscheidung über die Auslegung der Art 73b und 73d EG-Vertrag (jetzt Artikel 56 EG und 58 EG) wie folgt:

Die Art 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 anderen Mitgliedstaaten zwingend der normalen Einkommensteuer ohne Ermäßigung des Steuersatzes unterliegen. 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 niedrigen Besteuerungsniveau unterliegen.

Nun sind die Artikel 73b und 73d Absätze 1 und 3 EG-Vertrag (jetzt Artikel 56 EG und 58 Absätze 1 und 3 EG) nach der Judikatur des Gerichtshofes der europäischen Gemeinschaft unmittelbar in den Mitgliedstaaten anwendbares Recht und gehen widersprechendem innerstaatlichem Recht vor, sodass die Einschränkung des Geltungsbereiches des § 37 Abs. 1 erster Teilstrich iVm Abs. 4 Z 1 lit. a EStG 1988 auf "inländische" Gewinnanteile jeder Art an Kapitalgesellschaften nicht mehr angewendet werden kann. Ebenso muss für die im § 97 iVm § 93 EStG 1988 genannten Einkünfte ohne Bezug zum Inland ein Steuersatz von 25% anwendbar sein, welcher die Einkommensteuer auf diese Teile des Einkommens abgilt (zur gewählten Vorgangsweise gleichartig auch BMF vom 30. Juli 2004, 06 1602/2-IV/6/04).

Der vorstehenden Rechtsprechung des EuGH folgend, war daher dem Antrag der Bw. die erklärten ausländischen Kapitalerträge ebenso wie inländische Kapitalerträge gemäß § 37 Abs. 1 iVm. 4 lit. a EStG 1988 mit dem Hälftesteuersatz zu versteuern, stattzugeben.

Die nach einer ergänzenden Mitteilung des steuerlichen Vertreters vom 8. Jänner 2003 bei der Erstellung der Einkommensteuererklärung für 2000 versehentlich nicht angeführten von der Bw. als Geschäftsführerin der E GmbH entrichteten Sozialversicherungsbeiträge von 28.257 S sind bei den Einkünften aus selbstständiger Arbeit entsprechend berücksichtigt worden.

Die Einkommensteuer für die Jahre 1998 und 2000 war somit wie folgt festzusetzen:

Jahr	1998		2000	
Einkommensteuer (lt. beiliegenden Berechnungsblättern):	7.369,38 €	101.404,93 ATS	3.838,60 €	52.820,34 ATS
- Lohnsteuer	-1.179,65 €	-16.232,40 ATS	-980,46 €	-13.491,40 ATS
- anrechenbare Quellensteuer:	-5.176,85 €	-71.235,00 ATS	-2.157,00 €	-29.681,00 ATS
Einkommensteuer lt. BE:	1.012,88 €	13.937,53 ATS	701,14 €	9.647,94 ATS

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden

Beilage: 4 Berechnungsblätter (in Euro und Schilling)

Innsbruck, am 4. Oktober 2004