



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 15

GZ. RV/4045-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch WTG Dr. Reinhold WirtschaftsprüfungsgmbH, Wirtschaftsprüfungskanzlei, 1030 Wien, Am Modenapark 10, vom 15. Juli 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 9., 18., und 19. Bezirk und Klosterneuburg betreffend Einkommensteuer 1999 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Einkommensteuer für das Jahr 1999 wird mit € 9.752,11 (S 134.192,-) festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

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

Die Berufungswerberin (Bw.) führte in der Einkommensteuererklärung für das Jahr 1999 Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit an. Die Veranlagung erfolgte erklärungskgemäß. Auf Grund einer berichtigten Einkommensteuererklärung für das Jahr 1999 nahm das Finanzamt das Verfahren wieder auf. Die Bw. hat neben den Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit auch Einkünfte aus Kapitalvermögen in der Höhe von S 880.756,- aus einer Gewinnausschüttung einer ausländischen Kapitalgesellschaft erklärt.

Der im Jahr 1997 angefallene Gewinn der Reklame sei hinsichtlich des Gewinnanteiles im Jahr 1999 zur Auszahlung gebracht worden. Dieser Gewinnanteil hätte sich auf HUF 15.378.000,- belaufen und sei der Bw. am 6.5.1999 ausbezahlt worden. Mit einem Devisenkurs von 19,4 ergäbe dies einen Gewinnausschüttungsbetrag von S 792.680,-. Laut Auskunft des ungarischen Steuerbraters der Bw. sei dieser Betrag allerdings mit einer ungarischen Quellensteuer von 10% vorbelastet, weshalb die S 792.680,- lediglich der Nettoauszahlungsbetrag sei. Brutto handle es sich demnach um einen Betrag von S 880.756,- wobei S 88.075,- auf die österreichische Einkommensteuer als ungarische Quellensteuer anzurechnen wären.

Die Veranlagung erfolgte im Sinne der berichtigten Einkommensteuererklärung.

Gegen den im wiederaufgenommenen Verfahren ergangenen Einkommensteuerbescheid 1999 wurde Berufung eingebracht. Begründend wurde von der Bw. vorgebracht:

"Gemäß § 19 EStG werden Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie den Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Zugeflossen ist eine Einnahme erst dann, wenn der Empfänger rechtlich und wirtschaftlich über sie verfügen kann, sobald er also die volle Verfügungsmacht über die Einnahme erhält. Die Einnahme muss tatsächlich in das Vermögen der Steuerpflichtigen übergegangen sein, der Steuerpflichtige muss über die Einnahme frei verfügen können.

Mir ist der Gewinnanteil aus der ungarischen Reklame nicht zur Gänze zugeflossen. Zwar erfolgte 1997 eine Gewinnausschüttung, von dieser erfuhr ich jedoch erst durch eine Bucheinsicht eines von mir beauftragten Steuerberaters. Die Gewinnausschüttung wurde von damaligen Minderheitsgesellschafter und Alleingeschäftsführer Herrn T. ohne meine Zustimmung und mein Wissen durchgeführt.

Herr T. hat den aus dem Jahr 1997 auf mich entfallenden Gewinnanteil im Jahr 1999 zur Vermeidung von strafrechtlichen Konsequenzen auf ein Subkonto ausbezahlt; über dieses Konto war ich jedoch nicht Verfügungsberechtigt.

Auf Grund der Turbulenzen mit dem früheren Geschäftsführer, Herrn T. , drängten meine Töchter darauf, dass mein geschiedener Ehegatte, Herr Peter K., die Geschäftsführung der ungarischen Reklame übernimmt. Nach anfänglichem Widerstand erklärte ich mich damit einverstanden.

Da die Gesellschaft nach dem Abgang des ungarischen Geschäftsführers, Herrn T. - der ein Konkurrenzunternehmen gründete und massiv Kundenaufträge sowie Personal in sein neues Unternehmen abwarb – massiv liquiditätsgefährdet war, verwendete Herr K. einen Großteil der "Gewinnausschüttung", um die Gesellschaft zu retten.

Daher ist in wirtschaftlicher Betrachtungsweise keine Gewinnausschüttung vorliegend, weil ich nie über das Geld tatsächlich verfügt habe und auch nicht verfügen konnte. Die Gewinnausschüttung erfolgte ohne mein Zutun vom damaligen Minderheitengesellschafter und Alleingeschäftsführer Herrn T. Über das Konto, auf das der Gewinnanteil 1999 überwiesen wurde, war nur mein geschiedener Ehegatte, Herr Peter K., Verfügungsberechtigt. Mangels näherer Kenntnis des ungarischen Gesellschafts- und Steuerrechtes hat Herr K. diese Geldmittel wieder für die Reklame verwendet sowie den Erwerb der Anteile an der neuen Reklame damit finanziert. Die Verwendung der Gewinnausschüttung für die Reklame ist sohin – in wirtschaftlicher Betrachtungsweise – als Stornierung der Gewinnausschüttung zu betrachten.

Weiters wurden die ausländischen Kapitalerträge der normalen Einkommensbesteuerung unterworfen.

Art 56 EGV bestimmt jedoch, dass alle Beschränkungen des Kapitalverkehrs zwischen den Mitgliedstaaten sowie zwischen den Mitgliedstaaten und dritten Ländern verboten sind. Die Gleichbehandlung von ausländischen Einkünften ist im Verhältnis zu EU-Mitgliedstaaten aus Gründen der Nichtdiskriminierung EU-rechtlich geboten. Auch Einkünfte aus Nicht-Mitgliedstaaten dürfen nicht unterschiedlich besteuert werden.

Die Kapitalverkehrsfreiheit ist eine der vier Grundfreiheiten. Auch wenn Art. 58 Abs.1 EGV vorsieht, dass Steuerpflichtige mit unterschiedlichem Kapitalanlageort unterschiedlich behandelt werden dürfen, wenn dies das nationale Recht vorsieht, bestimmt Art 58 Abs.3 EGV, dass die unterschiedliche Behandlung kein Mittel zur willkürlichen Diskriminierung sein darf, noch eine verschleierte Beschränkung der Kapitalverkehrsfreiheit darstellen darf.

Die Regelung der §§ 37 und 97 EStG, die nur die Empfänger inländischer Kapitalerträge das Recht einräumt, zwischen der Kapitalertragssteuer mit Abgeltungswirkung und der normalen Einkommensteuer mit einem um 50% ermäßigten Steuersatz zu wählen, während sie vorsieht, dass auf ausländische Kapitalerträge zwingend die normale Einkommensteuer ohne Ermäßigung des Steuersatzes Anwendung findet, verstößt damit gegen die von Art 56 ff EGV normierten Kapitalverkehrsfreiheit.

In weiterer Folge werde ich belegen, dass nur ein Teil der Gewinnausschüttung im Sinne einer Gewinnverwendung (Ankauf der Anteile an der neuen L-Reklame 2000) zugeflossen ist."

Vom Unabhängigen Finanzsenat erging ein Ersuchen an die Bw., die Unterlagen betreffend das Subkonto und Belege betreffend die Auszahlung (bzw. Nichtauszahlung) vom 6. Mai 1999 nachzureichen.

Hinsichtlich der Berufungspunktes betreffend Besteuerung ausländischer Kapitalerträge wurde auf das Erkenntnis des EuGH vom 15. Juli 2004, C-315/02 verwiesen.

Von der Bw. wurde eine "Auszahlungs-Bestätigung" über Dividendenausschüttung für die Einkommensteuer 1999 nachgereicht.

"Der Zahler "L-Reklame H.F.G" bestätigt, dass er am 06.05.1999 15.378.000,- Forint Dividende für die Bw.M.H.K. bezahlt hat, von dieser Summe wurde 5.022.000,- Forint Einkommensteuer abgezogen. Die Dividendenausschüttung passierte zu Lasten der Ergebnisse im Jahr 1997, entsprechend Bw.M.H.K. Ihr Besitzer-Anteil von 51%."

Wir bestätigen, dass die oben genannten Angaben der Wahrheit entsprechen."

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 19 Abs.1 erster Satz EStG in der für das Streitjahr geltenden Fassung sind Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind.

Zugeflossen ist eine Einnahme dann, wenn der Empfänger über sie rechtlich und wirtschaftlich verfügen kann, sobald er also die volle Verfügungsmacht über sie erhält. Die Einnahme muss tatsächlich in das Vermögen des Steuerpflichtigen übergegangen sein, der Stpfl. muss über die Einnahme "frei verfügen" können.

Die Verfügungsmöglichkeit muss objektiv und tatsächlich bestehen (Taucher, Zufluss-Abfluss-Prinzip, 20): Der Stpfl. muss objektiv in der Lage sein, über die Einnahme frei verfügen zu können; die subjektive Kenntnis über die Verfügungsmöglichkeit ist nicht maßgeblich, der Stpfl. muss also vom Zufluss keine Kenntnis haben. (Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band 1, § 19 Tz 8ff)

Im vorliegenden Fall hat die Bw. in der Beilage zur berichtigten Einkommensteuererklärung 1999 ausgeführt, dass der im Jahr 1997 angefallene Gewinn der Firma Reklame „ an der sie mit 51 % beteiligt ist, hinsichtlich ihres Gewinnanteiles im Jahr 1999 zur Auszahlung gebracht worden ist. Der Gewinnausschüttungsbetrag betrug brutto S 880.756,- wobei S 88.075,- als ungarische Quellensteuer anzurechnen seien.

In der Berufung wurde ausgeführt, dass die Bw. über diesen Betrag in wirtschaftlicher Betrachtungsweise nicht verfügen konnte. Es wurde mit dem Betrag der Erwerb der Anteile an der neuen Reklame finanziert.

Dem Ersuchen der Oberbehörde folgend wurde eine Bestätigung über den Erhalt der Dividenden nachgebracht.

Lehre und Rechtsprechung folgend ist der Betrag der Bw. zugeflossen. Die Bw. hat über den Dividendenzufluss verfügt. Laut Berufung wurde ein Großteil der "Gewinnausschüttung" verwendet um die Gesellschaft zu retten. Sie hat darüber verfügt, dass ihr Ehemann den Betrag zur Sanierung der Firma verwenden darf. Sie hat mit dem an sie ausbezahlten Betrag Anteile an der neuen Firma erworben hat.

Die Berufung wird in diesem Punkt abgewiesen.

Zu dem zweiten Berufungspunkt hinsichtlich der Besteuerung der ausländischen Kapitalerträge wird ausgeführt:

Bis zu Inkrafttreten des Budgetbegleitgesetz 2003 (BGBl I 2003/71), welches erstmals auf Kapitalerträge, die nach dem 31.3.2003 zugeflossen sind, anzuwenden war, wurden

Dividenden ausländischer Kapitalgesellschaften mit dem jeweiligen vollen progressiven Steuersatz erfasst, die Tarifbegünstigung des § 37 Abs.4 EStG, somit die Hälftebesteuerung, 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 Gemeinschaftskonformität der österreichischen Regelung.

Am 15. Juli 2004 entschied der EuGH in der Rechtsache C-315/02 betreffend ein dem Gerichtshof nach Art 234 EG vom österreichischen Verwaltungsgerichtshof in dem bei diesem anhängigen Rechtsstreit Lenz gegen die Finanzlandesdirektion für Tirol vorgelegten Ersuchen um Vorabentscheidung über die Auslegung der Art 73 b und 73 d EG-Vertrag (jetzt Art 56 EG und § 58 EG) wie folgt:

- 1.) Die Art 73 b und 73 d 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.
- 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 niedrigerem Besteuerungsniveau unterliegen.

Die im gegenständlichen Fall relevanten ausländischen Kapitalerträge in Höhe von 880.756,- (brutto) sind zur Vermeidung einer europarechtswidrigen Norm mit dem um 50% ermäßigten Steuersatz, wie in der Berufung beantragt, zu berechnen.

Der Berufung war in diesem Punkt stattzugeben.

Die festgesetzte Einkommensteuer ergibt sich auf Grund der beiliegenden Berechnungsblätter.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Wien, am 27. Juli 2005