

GZ. RV/0710-W/11

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes Neunkirchen Wiener Neustadt betreffend amtswegige Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens für das Jahr 2006, Einkommensteuer für das Jahr 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der in Österreich ansässige Bw. bezog im streitgegenständlichen Jahr 2006 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von der österreichischen X-GmbH sowie ausländische Zinseinkünfte von Banken in Polen.

Am 7. Mai 2007 langte der Antrag des Bw. auf Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2006 beim Finanzamt ein; die ausländischen Zinseinkünfte wurden nicht erklärt. Der Bezug habende Einkommensteuerbescheid erging am 18. Juli 2007 erklärungsgemäß.

Am 11. Dezember 2008 erging ein Ergänzungersuchen des Finanzamtes "betreffend ausländische Kapitalerträge" an den Bw.; dieses weist folgenden Wortlaut auf:

"[...]

Frist zur Beantwortung bis zum 30.1.2009

[...]

Ergänzungspunkte:

Der österreichischen Finanzverwaltung werden auf Grund der EU-Zinsrichtlinie (RL 2003/48/EG) von ausländischen Finanzverwaltungen Kapitalerträge von in Österreich ansässigen Personen mitgeteilt, die diesen in den jeweiligen EU-Mitgliedstaaten zugeflossen sind. Auf Grund dieser Mitteilungen ist der österreichischen Finanzverwaltung bekannt geworden, dass Sie in dem im Betreff angeführten Zeitraum ausländische Kapitalerträge bezogen haben, die bisher nicht bzw. nicht in voller Höhe in Ihrer Steuererklärung angegeben wurden. Sie werden daher ersucht, Ihre ausländischen

Kapitalerträge für diesen Zeitraum und die Vorjahre sowie allfällig davon im Ausland entrichtete Steuern bekannt zu geben und Ihre Angaben mittels geeigneter Unterlagen (Kontoauszug, Sparbuch etc.) zu belegen. Sofern die von Ihnen vereinnahmten Kapitalerträge aus Wertpapieren stammen (zB Schuldverschreibungen, Zertifikate, Investmentfonds usw.), werden Sie ersucht, auch die Wertpapierdepotauszüge zum jeweiligen Kalenderjahresende samt den Kontoauszügen des Wertpapierverrechnungskontos dem Finanzamt vorzulegen. Weiters werden Sie ersucht, die ausländische Bankkontenentwicklung und die Herkunft des Kapitals offen zu legen. Sollten Sie dieser Aufforderung innerhalb der gesetzten Frist nicht nachkommen, werden die Abgaben auf Grund der vorliegenden Unterlagen im Schätzungswege gem. § 184 Bundesabgabenordnung festgesetzt.

Sollten Sie während des angeführten Zeitraumes Wertpapiere veräußert haben, werden Sie ersucht, eine Aufstellung über die einzelnen Wertpapierverkäufe vorzulegen, aus der jeweils zu ersehen ist:

- genaue Bezeichnung und Anzahl der Wertpapiere*
- Höhe des Verkaufserlöses*
- Zeitpunkt des Verkaufes*
- Zeitpunkt der Anschaffung*
- Anschaffungskosten."*

Anmerkung: Die Bezug habenden, das Jahr 2006 betreffenden "EU-Zinskontrollmitteilungen" befinden sich auf S 17 f./2006 Einkommensteuerakt (im Folgenden kurz: E-Akt). Sie umfassen Zinszahlungen der Y-Bank in Höhe von 16.519,00 PLN (4.226,65 €) sowie der Z-Bank in Höhe von 769,00 PLN (196,66 €), sohin insgesamt 17.288,00 PLN (4.423,31 €), an den Bw.

Auf S 11/2006 E-Akt befinden sich zwei Aktenvermerke eines Organwalters des Finanzamtes mit folgendem Wortlaut:

"EUZ-Kontrollmitteilungen 2006

Würdigung

Vorhalt versendet am 11.12.2008; Frist bis 30.1.2009; verlängert bis 15.3.2009

AV vom 12.2.2009: [Der Bw.] erklärt persönlich, dass er die benötigten Unterlagen in Polen besorgen wird; telefonisch bekommt er aus Polen jedoch keine Auskunft.

Bei den Einkünften von der [Y]-Bank dürfte es sich um Zinsen aus Veranlagungen handeln, die zumindest 2 Jahre laufen und die Zinsen am Ende der Laufzeit gutgeschrieben werden.

[Der Bw.] meldet sich wieder.

AV vom 5.6.2009: [Der Bw.] erklärt persönlich, dass es sich bei den 16.519,00 PLN um Zinserträge handelt (angelegtes Kapital ca. 74.000,00 PLN). Polen hat auf diese Zinsen 19% Steuer erhoben. Er meldet sich im September wieder."

Weiters befindet sich auf S 4/2006 E-Akt ein Schreiben der Y-Bank an den Bw. vom 13. Mai 2009, worin die Y-Bank dem Bw. mitteilt, dass er im Jahr 2006 Zinsen von 16.519,00 PLN aus

740 Stück zweijähriger Staatsanleihen erhalten hat, die mit einem Satz von 19% (3.138,00 PLN) versteuert wurden.

Am 3. Juli 2009 erging ein weiteres Ergänzungersuchen des Finanzamtes "betreffend Einkünfte aus Kapitalvermögen aus Polen" an den Bw.; dieses weist folgenden Wortlaut auf:

"[...]

Frist zur Beantwortung bis zum 18.9.2009

[...]

Ergänzungspunkte:

*Bezugnehmend auf Ihre persönliche Vorsprache am 5.6.2009 ist Folgendes festzuhalten:
Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) aus dem Jahr 1974 – anwendbar bis Ende 2005:*

Gemäß Artikel 11 des DBA-Polen (BGBl. 1975/384) dürfen Zinsen, die an eine im anderen Vertragsstaat ansässige Person bezahlt werden, nur im Ansässigkeitsstaat besteuert werden.

Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) aus dem Jahr 2004 – anwendbar ab 2006:

Gemäß Artikel 11 Abs. 1 des DBA-Polen (BGBl. III 2005/12) dürfen Zinsen, die an eine im anderen Vertragsstaat ansässige Person bezahlt werden, im Ansässigkeitsstaat besteuert werden, diese Zinsen dürfen aber auch im Quellenstaat mit 5% des Bruttobetrages besteuert werden (Art. 11 Abs. 2 DBA-Polen).

Das bedeutet, dass für das Jahr 2005 keine polnische Quellensteuer anrechenbar ist, ab dem Jahr 2006 sind in Österreich diese 5% (bezahlte Steuer) anrechenbar."

Am 11. Februar 2011 nahm das Finanzamt das Verfahren betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2006 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf und erließ am selben Tag einen neuen Sachbescheid, mit dem es die polnischen Zinserträge von 4.423,00 € (siehe oben) dem besonderen Steuersatz von 25% (§ 37 Abs. 8 EStG 1988) unterwarf und die in Polen entrichtete Quellensteuer im Ausmaß von 5% auf die österreichische Einkommensteuer anrechnete.

Der Wiederaufnahmsbescheid weist folgende Begründung auf:

"Anlässlich von Kontrollmitteilungen ausländischer Abgabenbehörden betreffend Kapitalerträge, die in Österreich ansässigen Personen zuflossen, sind im Folgenden dargestellte Tatsachen und/oder Beweismittel neu hervorgekommen, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO erforderlich machen. Die Wiederaufnahme wurde unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigskeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt. Im vorliegenden Fall überwiegt das Interesse der Behörde an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf Rechtsbeständigkeit und die steuerlichen Auswirkungen können nicht als geringfügig angesehen werden.

Anlässlich der Mitteilung der ausländischen Finanzverwaltung wurde die/der Abgabepflichtige in einem Auskunftsersuchen aufgefordert, detaillierte Unterlagen hinsichtlich der ausländischen Kapitalerträge vorzulegen. Aus den übermittelten Nachweisen und der

Auskunftsbeantwortung wurden bisher dem Finanzamt gegenüber nicht erklärte Kapitalerträge in Höhe von 4.423,00 € errechnet."

Der (neue) Einkommensteuerbescheid enthält folgende Begründung:

"Bezieht eine in Österreich ansässige Person Zinsen aus Polen, und werden diese Zinsen in Polen einer 19%-igen Abzugssteuer unterworfen, so sind diese Einkünfte in Österreich zu besteuern, wobei 5% der polnischen Steuer anzurechnen sind (Art. 11 Abs. 1 und Art. 11 Abs. 2 iVm Art. 24 Abs. 2 lit. b DBA-Polen).

Die aus Polen bezogenen Zinserträge in Höhe von 4.423,00 € sind daher in Österreich steuerpflichtig. 221,15 € polnische Quellensteuer werden in Österreich angerechnet."

Gegen die oa. Bescheide vom 11. Februar 2011 erhab der Bw. mit Schreiben vom 4. März 2011 Berufung: Er glaube, dass das österreichische Finanzamt auf Grund des "Abkommens zwischen der Republik Polen und der Republik Österreich zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und Vermögen" (Abkommen vom 13. Jänner 2004) eine falsche Entscheidung getroffen habe.

Laut Abkommen solle dieses vor Doppelzahlung der Steuer schützen, was im Fall des Bw. nicht passiert sei. Er habe in Polen 19% Steuern bezahlt und in Österreich nochmals 25%.

Im Jahr 2009 habe er dem österreichischen Finanzamt alle zur Erklärung nötigen Unterlagen vorgelegt. Diesen Unterlagen sei zu entnehmen, dass er die Steuern von 19% in Polen bezahlt habe, und laut Art. 11 Abs. 2 des Doppelbesteuerungsabkommens mit Polen müssten die Rechtsorgane beider Länder zuerst untereinander die Versteuerung klären. In diesem Fall müsste Österreich zuerst vom polnischen Finanzamt das Geld einholen, um den Bw. nicht doppelt bezahlen zu lassen.

Jetzt stellten sich dem Bw. die Fragen, ob die Entscheidung im Jahr 2011 geändert oder ob erst jetzt entschieden worden sei und, wenn ja, warum dies so lange gedauert habe. Oder hätten sich in den letzten beiden Jahren neue Fakten ergeben?

Weiters wolle der Bw. um Erklärung bitten, wie sich der steuerpflichtige Betrag von 4.423,00 € ergebe.

Ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung wurde das Rechtsmittel am 10. März 2011 der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Rechtsgrundlagen:

- Gemäß § 303 Abs. 4 BAO, BGBl. Nr. 194/1961 idgF, ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

- § 37 Abs. 8 Z 3 EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988 idgF, lautet:

"Folgende Einkünfte oder Kapitalerträge sind bei der Berechnung der Einkommensteuer des selben Einkommensteuerpflichtigen weder beim Gesamtbetrag der Einkünfte noch beim Einkommen (§ 2 Abs. 2) zu berücksichtigen und mit einem besonderen Steuersatz von 25% zu versteuern:

3. Nicht im Inland bezogene Kapitalerträge im Sinne des § 93 Abs. 2 Z 3 sowie des § 93 Abs. 3."

- Art. 11 Abs. 1 bis 4 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Republik Polen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, BGBl. III Nr. 12/2005 idgF (im Folgenden kurz: DBA Österreich-Polen), lauten:

"(1) Zinsen, die aus einem Vertragsstaat stammen und an eine im anderen Vertragsstaat ansässige Person gezahlt werden, dürfen im anderen Staat besteuert werden.

(2) Diese Zinsen dürfen jedoch auch in dem Vertragsstaat, aus dem sie stammen, nach dem Recht dieses Staates besteuert werden; die Steuer darf aber, wenn der Nutzungsberechtigte der Zinsen eine im anderen Vertragsstaat ansässige Person ist, 5 vom Hundert des Bruttobetrags der Zinsen nicht übersteigen. Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten regeln im gegenseitigen Einvernehmen, wie diese Begrenzungsbestimmung durchzuführen ist.

(3) [...]

(4) Der in diesem Artikel verwendete Ausdruck "Zinsen" bedeutet Einkünfte aus Forderungen jeder Art, [...], und insbesondere Einkünfte aus öffentlichen Anleihen und aus Obligationen [...]."

- Art. 24 Abs. 2 lit. b DBA Österreich-Polen lautet:

"(2) In Österreich wird die Doppelbesteuerung wie folgt vermieden:

b) Bezieht eine in Österreich ansässige Person Einkünfte, die nach den Artikeln 10, 11 und 12 und nach Artikel 13 Absatz 2 in Polen besteuert werden dürfen, so rechnet Österreich auf die vom Einkommen dieser Person zu erhebende Steuer den Betrag an, der der in Polen gezahlten Steuer entspricht. Der anzurechnende Betrag darf jedoch den Teil der vor der Anrechnung ermittelten Steuer nicht übersteigen, der auf die aus Polen bezogenen Einkünfte entfällt."

2. Festgestellter Sachverhalt:

Auf Grund von sog. "EU-Zinskontrollmitteilungen" erhielt das Finanzamt im Jahr 2008 davon Kenntnis, dass der in Österreich ansässige Bw. im Jahr 2006 ausländische Zinserträge von Banken in Polen in Höhe von 4.423,31 € erhalten hat; diese waren in Polen einem Steuersatz von 19% unterworfen worden. Daraufhin (der Bw. hatte jene Zinserträge in Österreich nicht erklärt) nahm die Abgabenbehörde I. Instanz am 11. Februar 2011 das Verfahren betreffend Einkommensteuer 2006 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf und erließ am selben Tag einen neuen Sachbescheid, mit dem es die polnischen Zinserträge dem besonderen Steuersatz von 25% (§ 37 Abs. 8 EStG 1988) unterwarf und die in Polen entrichtete Quellensteuer im Ausmaß von 5% auf die österreichische Einkommensteuer anrechnete (Art. 11 Abs. 1 und 2 iVm Art. 24 Abs. 2 lit. b DBA Österreich-Polen, BGBl. III Nr. 12/2005 idgF).

3. Rechtliche Würdigung:

3.1 Zum Wiederaufnahmsbescheid:

Neu hervorgekommene Tatsachen sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände, also Sachverhalts-elemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis (als vom Bescheid zum Ausdruck gebracht) geführt hätten (vgl. *Ritz*, BAO³, § 303 Tz 7).

Die Übermittlung der "EU-Zinskontrollmitteilungen", mit dem das Finanzamt vom Vorliegen ausländischer (polnischer) Zinserträge des Bw. in Höhe von 4.423,31 € in Kenntnis gesetzt wurde (der Bw. hatte diese Zinserträge der Abgabenbehörde I. Instanz gegenüber nicht offen gelegt), stellt eine solche neu hervorgekommene Tatsache dar, sodass das Finanzamt zu Recht (die steuerlichen Auswirkungen (Abgabennachforderung von 884,60 €) sind nicht als geringfügig zu qualifizieren) das Einkommensteuerverfahren für das Jahr 2006 von Amts wegen wieder aufgenommen hat.

Wenn der Bw. in seiner Berufung argumentiert, er habe bereits im Jahr 2009 dem österreichischen Finanzamt alle zur Erklärung nötigen Unterlagen, aus denen hervorgehe, dass die

Zinserträge in Polen mit 19% besteuert worden seien, vorgelegt und er frage sich, warum erst im Jahr 2011 der Wiederaufnahms- und der neue Sachbescheid erlassen worden seien und ob sich seit 2009 neue Fakten ergeben hätten, so ist ihm Folgendes zu entgegnen:

Wie bereits ausgeführt, stellt die Übermittlung der "EU-Zinskontrollmitteilungen" eine - seit Ergehen des Erstbescheides (Einkommensteuerbescheides) am 18. Juli 2007 - neu hervorgekommene Tatsache dar, die das Finanzamt in Anbetracht der nicht als geringfügig zu qualifizierenden steuerlichen Auswirkungen zur amtswegigen Wiederaufnahme des Verfahrens für das Jahr 2006 berechtigt hat. *Eine solche Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist innerhalb der abgabenrechtlichen Verjährungsfristen (die Verjährung tritt im gegenständlichen Fall frühestens erst nach dem 31. Dezember 2011 ein) zulässig, sodass sich die Wiederaufnahme des Verfahrens und die Erlassung des neuen Sachbescheides am 11. Februar 2011 jedenfalls als rechtzeitig erweisen.*

3.2 Zum neuen Sachbescheid (Einkommensteuerbescheid):

Bezieht eine in Österreich ansässige Person Zinserträge aus Polen (und werden diese in Polen einer 19%-igen Abzugssteuer unterworfen), so sind jene Zinserträge in Österreich zu besteuern, wobei die in Polen entrichtete Steuer im Ausmaß von 5% in Österreich anzurechnen ist (Art. 11 Abs. 1 und 2 iVm Art. 24 Abs. 2 lit. b DBA Österreich-Polen, BGBl. III Nr. 12/2005 idgF).

Die in Polen über das lt. DBA Österreich-Polen zulässige Maß hinaus abgezogene Steuer ist in Polen auf Antrag des Abgabepflichtigen zu erstatten.

Genau diese – abkommenskonforme – Vorgangsweise hat das Finanzamt angewendet, sodass sich der angefochtene Einkommensteuerbescheid als rechtsrichtig erweist.

Die vom Bw. in seiner Berufung angeführte "Doppelzahlung" von Steuern wird eben dadurch vermieden, dass dem Bw. - wie oben dargestellt - die in Polen über das lt. DBA Österreich-Polen zulässige Maß hinaus abgezogene Steuer (i. e. 14%) dort auf seinen Antrag zu erstatten ist, sodass die Gesamtbelastung aus der Besteuerung der streitgegenständlichen Zinserträge 25% beträgt (5% in Polen, 20% in Österreich (da in Österreich die in Polen entrichtete Steuer im Ausmaß von 5% angerechnet wird)). Anzumerken ist, dass dem Bw. - da er ein polnisches (Rück-)Erstattungsformular offensichtlich nicht vorgelegt hatte - vom österreichischen Finanzamt zu diesem Zweck bereits am 15. September 2009 eine Ansässigkeitsbestätigung (Formular ZS-A) ausgestellt wurde (S 1/2009 E-Akt).

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 31. März 2011