



GZ. RV/3389-W/12,
miterledigt RV/3412-W/12,
RV/3413-W/12, RV/3388-W/12

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bank Aktiengesellschaft, Adresse, vom 8. und 17. August 2011, 25. Jänner 2012 und 8. Februar 2012 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 vom 18. Juli 2011 und 16. Jänner 2012 betreffend Haftungsbescheide Kapitalertragsteuer für die Zeiträume 3/2011, 6/2011, 9/2011 und 12/2011 entschieden:

Den Berufungen wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheiden vom 18. Juli 2011 und 16. Jänner 2012 setzte das Finanzamt Kapitalertragsteuer für die Quartalsausschüttungen 3/2011, 6/2011, 9/2011 und 12/2011 der B-Limited fest und zog die Bank Aktiengesellschaft als Abzugsverpflichteten dafür gemäß § 95 Abs. 2 EStG 1988 iVm § 202 und § 224 BAO zur Haftung heran.

Folgende Beträge wurden vorgeschrieben:

Zeitraum	Empfänger der Kapitalerträge (Steuerschuldner)		Kest-Betrag
3/2011	Div. Depotinhaber bei Bw.	€	244.391,48
6/2011	Div. Depotinhaber bei Bw	€	234.231,74
9/2011	Div. Depotinhaber bei Bw	€	226.769,94

12/2011	Div. Depotinhaber bei Bw	€	220.986,36
---------	--------------------------	---	------------

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass das Vorliegen einer Kapitalrückzahlung mangels einer geprüften Jahresbilanz bzw. wegen eines nicht vorhandenen Evidenzkontos nicht eindeutig nachgewiesen werden konnte.

Dagegen er hob die Bw. jeweils Berufung und beantragte die ersatzlose Aufhebung der angefochtenen Bescheide.

Zur Begründung der Berufung wurde ausgeführt, dass es sich bei den Ausschüttungen der B-Limited um die Rückzahlung von Nennkapital handle, die aus steuerlicher Sicht als Einlagenrückgewähr iSd § 4 Abs. 12 EStG 1988 zu beurteilen sei. Im Unterschied zu offenen Gewinnausschüttungen bestehe hier keine Verpflichtung zur Einbehaltung von Kapitalertragsteuer.

Verwiesen wurde auf jeweils vorgelegte Zwischenfinanzberichte sowie auf die Dividendenpolitik der der Gesellschaft, die unabhängig von einem laufenden Gewinn eine regelmäßige quartalsmäßige Zahlung von jeweils € 0,035 pro Aktie durch die B. an ihre Anteilsinhaber vorsehe.

Soweit das Finanzamt das Vorliegen einer geprüften Jahresbilanz bzw. die Vorlage eines Evidenzkontos als Nachweis fordere, sei dem entgegenzuhalten, dass eine Jahresbilanz zum Zeitpunkt der quartalsmäßigen Ausschüttungen noch nicht vorliegen könne.

Hinsichtlich des Fehlens eines Evidenzkontos sei festzuhalten, dass es sich bei der B. um eine ausländische Gesellschaft handle und diese nicht verpflichtet sei, ein Evidenzkonto iSd § 4 Abs. 12 Z 3 EStG 1988 zu führen. Die Einlagenrückzahlung sei lediglich durch geeignete Unterlagen glaubhaft zu machen. Die vorgelegten Quartalsberichte stellten zusammen mit anderen bereits der Behörde für das Vorjahr übermittelten Unterlagen geeignete Unterlagen zum Nachweis des Vorliegens von Einlagerückzahlungen dar.

Mit Schreiben vom 4. April 2012 legte die Bw. den Jahresfinanzbericht 2011 der B. zum weiteren Nachweis des Vorliegens von Einlagerückzahlungen vor. Der Jahresbericht sei durch einen unabhängigen Abschlussprüfer (C-Prüfgesellschaft) geprüft worden.

Weiters wurde vorgebracht, dass die Bw. gegenüber den Kunden keine Kapitalertragsteuerbelastung vorgenommen habe, weshalb eine Rückforderung von Kapitalertragsteuer durch die Kunden der Bw. gemäß § 240 BAO ausgeschlossen sei. Belegt wurde dies durch die Kopie Auszuges eines anonymisierten Wertpapierverrechnungskontos eines Kunden der Bw.

Die Berufungen und das Schreiben vom 4. April 2012 wurden vom Finanzamt der Großbetriebsprüfung Wien zur Stellungnahme übermittelt.

Diese führte in einer Stellungnahme vom 22. Mai 2012 zunächst aus, dass aus den ursprünglich vorgelegten Unterlagen nicht eindeutig zu erkennen sei, dass die Dividendenzahlungen als Kapitalrückzahlungen zu betrachten seien. Die Zwischenberichte seien vom Abschlussprüfer lediglich prüferisch durchgesehen worden, diesbezüglich aber kein Bestätigungsvermerk erteilt worden. Sie seien daher nicht zum Nachweis des Vorliegens einer Einlagenrückzahlung geeignet.

Das Unternehmen erwirtschaftete laufend Gewinne und könne nach Aufholung der negativen Gewinnvorträge ebenso aus laufenden Gewinnen ausschütten.

Hinsichtlich des mit Schreiben vom 4. April 2012 vorgelegten geprüften Jahresabschluss vom 31.12. 2011 wurde ausgeführt, dass dieser als entsprechender Nachweis angesehen werden könne.

Wörtlich wurde dazu von der Großbetriebsprüfung ausgeführt:

"Die Quartalsauschüttungen wurden wie folgt ausbezahlt:

Ausschüttungstag	Anzahl der Stammaktien	Ausschüttung je Aktie in Euro	Gesamtausschüttung in Euro
31. März 2011	372.743.933	0,035	13.046.039,76
30. Juni 2011	372.802.818	0,035	13.048.098,63
30. Sept. 2011	372.824.782	0,035	13.048.867,37
29. Dez. 2011	372.892.253	0,035	13.051.228,86
<i>In Summe</i>			52.194.234,61

Im Jahresbericht zum 31.12.2011 auf Seite 47 (Beilage 4) ist die Veränderung im Eigenkapital (Grundkapital) wie folgt dargestellt.

Darstellung des Grundkapitals	In Tausend Euro
Saldo zum 1.1.2011	2.950.951
Ausgabe von nennwertlosen Aktien	365
Dividenden	-52.198
Saldo zum 31.12.2010	2.899.118

Es ist also aus dem geprüften Jahresabschluss zu erkennen, dass die gesamte Ausschüttung aus dem Kapital entnommen wurde. (Die Differenz von ca. 4.000 Euro lässt sich aus den Unterlagen nicht erklären).

Der Jahresabschluss zum 31.12.2011 kann als geeignete Unterlage für den Nachweis der Einlagenrückzahlungen, die in den Quartalen per 3/2011, 6/2011, 9/2011 und 12/2011 erfolgten, angesehen werden."

Im Vorlagebericht vom 21. Jänner 2013 beantragte das Finanzamt die Abweisung der Berufung. Die unterjährigen quartalsmäßigen Zahlungen würden dem Kapitalertragsteuerabzug unterliegen. Könne durch den Jahresabschluss nachgewiesen werden, dass die jährlichen Dividendenausschüttungen aus dem Grundkapital erfolgten und damit eine Einlagenrückzahlung iSd § 4 Abs. 12 EStG 1988 vorliege, könnten von den Empfängern der Ausschüttungen gegebenenfalls Rückerstattungsanträge gemäß § 240 Abs. 3 BAO gestellt werden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die für die gegenständliche Berufungserledigung maßgeblichen gesetzlichen Bestimmungen lauten wie folgt:

§ 201 BAO idF BGBI. I Nr. 20/2009:

(1) Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann nach Maßgabe des Abs. 2 und muss nach Maßgabe des Abs. 3 auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekannt gegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

(2) Die Festsetzung kann erfolgen,

1. von Amts wegen innerhalb eines Jahres ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages,
2. wenn der Antrag auf Festsetzung spätestens ein Jahr ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages eingebracht ist,
3. wenn kein selbst berechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 Abs. 4 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen vorliegen würden,

4. (Anm.: aufgehoben durch BGBl. I Nr. 20/2009)

5. wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 293b oder des § 295a die Voraussetzungen für eine Abänderung vorliegen würden.

(3) Die Festsetzung hat zu erfolgen,

1. wenn der Antrag auf Festsetzung binnen einer Frist von einem Monat ab Bekanntgabe des selbst berechneten Betrages eingegbracht ist, oder

2. wenn bei sinngemäßer Anwendung der §§ 303 bis 304 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens auf Antrag der Partei vorliegen würden.

(4) Innerhalb derselben Abgabenart kann die Festsetzung mehrerer Abgaben desselben Kalenderjahres (Wirtschaftsjahres) in einem Bescheid zusammengefasst erfolgen.

Gemäß § 202 Abs.1 BAO gilt § 201 sinngemäß, wenn nach den Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe einem abgabenrechtlich Haftungspflichtigen obliegt. Hierbei sind Nachforderungen mittels Haftungsbescheides (§ 224 Abs. 1) geltend zu machen. Nach § 202 Abs.1 BAO gilt Abs. 1 des § 202 BAO nicht, soweit ein zu Unrecht einbehaltener Betrag gemäß § 240 Abs. 3 zurückgezahlt wurde oder im Fall einer Antragstellung nach dieser Bestimmung zurückzuzahlen wäre.

Gewinnanteile (Dividenden), Zinsen und sonstige Bezüge aus Aktien, Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung im Sinne des § 93 Abs. 2 Z 1 lit a EStG 1988 unterliegen, auch wenn es sich um ausländische Kapitalerträge handelt, gemäß § 93 Abs. 1 EStG 1988 iVm § 93 Abs. 2 Z 1 lit e EStG 1988 einem Kapitalertragsteuerabzug, sofern sie von einer inländischen auszahlenden Stelle (§ 95 Abs. 3 Z 4 EStG 1988) ausbezahlt werden.

Der zum Abzug Verpflichtete hat die Kapitalertragsteuer im Zeitpunkt des Zufließens der Kapitalerträge abzuziehen und haftet gemäß § 95 Abs. 2 EStG 1988 für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer.

Die angeführten gesetzlichen Bestimmungen beziehen sich auf die berufungsgegenständlichen Zeiträume vor Inkrafttreten des BudBG 2011, BGBl I 111/2011 ab 1.10. 2011, die nachfolgende Regelung für die Zeiträume danach entspricht bezogen auf den gegenständlichen Sachverhalt inhaltlich der bisherigen Rechtlage.

Gemäß § 4 Abs. 12 EStG 1988 gilt die Einlagenrückzahlung von Körperschaften, auch wenn sie im Wege einer Einkommensverwendung erfolgt, als Veräußerung einer Beteiligung.

Gemäß § 280 BAO ist auf neue Tatsachen, Beweise und Anträge, die der Abgabenbehörde im Laufe des Berufungsverfahrens zur Kenntnis gelangen, Bedacht zu nehmen, auch wenn dadurch das Berufungsbegehren geändert oder ergänzt wird.

Der Unabhängige Finanzsenat legt seiner Entscheidung folgenden Sachverhalt als zugrunde:

Die Bw. ist ein inländisches Kreditinstitut, dass als inländische auszahlende Stelle für Kunden tätig wurde, die Anteile an der B-Limited besaßen. Von dieser wurden im Jahr 2011 für jedes Quartal Ausschüttungen vorgenommen, die als Einlagerückzahlungen an die Anteilinhaber anzusehen sind.

Dieser Sachverhalt ergibt sich aus dem Vorbringen der Parteien, den vorgelegten Unterlagen, insbesonders aus dem Jahresfinanzbericht 2011 der B. , und ist zwischen den Parteien grundsätzlich unstrittig.

Nach § 4 Abs. 12 Z 3 EStG haben Körperschaften den Stand der Einlagen im Wege eines Evidenzkontos zu erfassen und seine Erhöhungen durch weitere Einlagen und Zuwendungen und Verminderungen durch Ausschüttungen oder sonstige Verwendungen laufend fortzuschreiben. Das Evidenzkonto ist in geeigneter Form der jährlichen Steuererklärung anzuschließen.

Da es sich bei der B. um eine ausländische Gesellschaft handelt, besteht für diese keine Verpflichtung ein Evidenzkonto im Sinne des § 4 Abs. 12 Z 3 EStG 1988 zu führen. Die Einlagerückzahlung ist lediglich durch geeignete Unterlagen glaubhaft zu machen (siehe Jakom/Marschner EStG. 2013, § 4 Tz 473).

Strittig ist nur, ob die Bw. anlässlich der Ausschüttung zum Abzug der Kapitalertragsteuer verpflichtet gewesen wäre, weil nach Ansicht des Finanzamtes zu diesem Zeitpunkt keine ausreichenden Nachweise für das Vorliegen von Einlagerückzahlungen vorhanden gewesen wären.

Gegenständlich wurden die im Zeitpunkt der jeweiligen Ausschüttungen vorhandenen Zwischenfinanzberichte von der Bw. und dem Finanzamt unterschiedlich beurteilt. Während die Bw. daraus das Vorliegen von Einlagerückzahlungen als ausreichend dokumentiert ansah, vertrat das Finanzamt die Ansicht, dass diese Unterlagen dies nicht eindeutig nachweisen würden.

Das Finanzamt hat für die quartalsmäßigen Ausschüttungen jeweils Kapitalertragsteuer festgesetzt und die Bw. zur Haftung herangezogen. Diese Bescheide sind nicht in Rechtskraft erwachsen, weil die Bw. jeweils Berufung erhoben hat.

Gemäß § 280 BAO ist auf im Zuge des Berufungsverfahrens auf neue Beweise Bedacht zu nehmen. Es gibt kein Neuerungsverbot.

Aufgrund des während der Berufungsverfahren vorgelegten Jahresfinanzbericht 2011 der B. ist nunmehr auch für das Finanzamt nachgewiesen, dass es sich bei den Ausschüttungen um Einlagerückzahlungen handelt. Insoweit steht fest, dass die Festsetzung der Kapitalertragsteuer und die Erlassung von Haftungsbescheiden zu Unrecht erfolgten.

Soweit das Finanzamt offenbar im Hinblick auf § 202 Abs. 2 BAO meint, dass von den Empfängern der Ausschüttungen gegebenenfalls Rückerstattungsanträge gemäß § 240 Abs. 3 BAO gestellt werden könnten, ist dem entgegenzuhalten, dass in § 202 Abs. 2 BAO geregelt ist, unter welchen Voraussetzungen ein Gutschriftenbescheid erlassen werden kann, wenn sich die Einbehaltung der Abfuhrabgabe als überhöht erweist. Eine Einbehaltung der Kapitalertragsteuer und Belastung der Kunden mit dieser ist aber gegenständlich nicht erfolgt. Vielmehr wurden vom Finanzamt Haftungsbescheide erlassen über deren Rechtmäßigkeit zu entscheiden war.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 7. Juni 2013