

GZ. RV/2333-W/09

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes Neunkirchen Wiener Neustadt betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2005 bis 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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 – durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt eingebracht werden. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt (Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer) eingebracht werden.

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 verheiratete Bw. bezog in den berufungsgegenständlichen Jahren keine inländischen Einkünfte; die Anzahl der Kinder, für die ihr oder ihrem Ehepartner mehr als sechs Monate im

jeweiligen Kalenderjahr des Streitzeitraumes ein Kinderabsetzbetrag zustand, betrug fünf. Der Ehegatte der Bw. ist Alleinverdiener; die Höhe des Alleinverdienerabsetzbetrages machte in den strittigen Jahren jeweils 1.329,00 € aus (§ 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988).

Auf Grund von so genannten "EU-Zinskontrollmitteilungen" gelangte dem Finanzamt zur Kenntnis, dass die Bw. in den Jahren 2005 bis 2007 in der Bundesrepublik Deutschland Einkünfte aus Kapitalvermögen erzielt hatte; für das Jahr 2008 wurden derartige Einkünfte von der Bw. dem Finanzamt gegenüber erklärt.

Daraufhin wurde die Bw. für die Jahre 2005 bis 2008 zur Einkommensteuer veranlagt. In den Bezug habenden Einkommensteuerbescheiden, die allesamt am 22. Mai 2009 ergingen, wurden die Einkünfte aus ausländischen Kapitalanlagen (2005: 2.254,90 €, 2006: 3.287,65 €, 2007: 1.932,57 €, 2008: 1.505,97 €) tarifversteuert, was - zunächst - einen Steuerbetrag von jeweils 0,00 € ergab. Anschließend berücksichtigte das Finanzamt gemäß § 97 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 bei der Steuerfestsetzung den gewährten Alleinverdienerabsetzbetrag von jeweils 1.329,00 € (siehe oben), beschränkte allerdings – im Rahmen eines so genannten "Günstigkeitsvergleiches"- die festzusetzende Einkommensteuer der Höhe nach mit dem besonderen Steuersatz des § 37 Abs. 8 EStG 1988 (25%). Die im Ausland 2005 und 2006 entrichtete Quellensteuer (6,30 € bzw. 7,34 €) wurde auf die so ermittelte "Mindeststeuer" betreffend diese Jahre angerechnet.

Die Bezug habenden Einkommensteuerbescheide enthalten jeweils folgende Begründung:

"Gemäß § 97 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 ist eine Anrechnung der Kapitalertragsteuer insoweit ausgeschlossen, als der Steuerpflichtige den Anspruch auf einen Alleinverdienerabsetzbetrag oder einen Kinderabsetzbetrag vermittelt. Dies gilt für veranlagungspflichtige ausländische Kapitalerträge entsprechend (§ 37 Abs. 8 EStG 1988) und bedeutet, dass in Fällen, in denen ausländische Kapitalerträge tarifversteuert werden, eine Steuer erhoben wird, die mindestens dem vermittelten Alleinverdienerabsetzbetrag oder Kinderabsetzbetrag entspricht. Es wurde daher [...] € an Einkommensteuer für ausländische Kapitalerträge zusätzlich berücksichtigt."

Gegen die angeführten Einkommensteuerbescheide erhob die Bw. am 20. Juni 2009 Berufung.

Begründend führte sie aus, bei der Berechnung der Einkommensteuer der Jahre 2005 bis 2008 sei wegen ausländischer Kapitaleinkünfte eine Mindeststeuer von 25% der Einkünfte festgesetzt worden. Dies sei günstiger als der vermittelte Alleinverdienerabsetzbetrag, der sonst "zurückgefordert" werden müsste.

Die Bw. beantrage jedoch die Festsetzung der Mindeststeuer in Höhe des vermittelten Alleinverdienerabsetzbetrages ohne Kinderzuschlag, d. h. in Höhe von jährlich 364,00 €.

Ihr Mann sei ein "echter" Alleinverdiener, da sie in Österreich keine Einkünfte beziehe. Die Kapitaleinkünfte in Deutschland seien aus den Ersparnissen ihrer früheren Berufstätigkeit entstanden und dienten ua. zur Zahlung ihrer Lebensversicherung.

Die tarifliche Einkommensteuer betrage daher 0,00 €. Da die Bw. und ihr Ehemann fünf Kinder hätten, bekomme ihr Gatte einen relativ hohen Alleinverdienerabsetzbetrag in Höhe von 1.329,00 € jährlich ab 2005; dieser setze sich laut "Steuerbuch 2008 f." aus dem Grundbetrag des Alleinverdienerabsetzbetrages ohne Kinder und den Kinderzuschlägen – gestaffelt pro Kind – zusammen.

Gemäß § 33 Abs. 4 EStG 1988 dienten die nachfolgend genannten Absetzbeträge zur Abgeltung gesetzlicher Unterhaltsverpflichtungen und sollten sinngemäß sicher die wirtschaftliche Belastung einer "Mehrkindfamilie" gegenüber Ehepaaren ohne bzw. mit einem Kind etwas ausgleichen.

Nun werde die Bw. auf Grund der Kinderanzahl bestraft, da sie mit fünf Kindern nicht arbeiten gehen könne (eine Ehepartnerin ohne Kind könnte 2.200,00 € jährlich verdienen, mit einem Kind schon 6.000,00 €!) und die volle Kapitalertragsteuer (25%) zahlen müsse, da mit dem gesamten Alleinverdienerabsetzbetrag (inklusive Kinderzuschlägen) verglichen werde.

Eine Ehepartnerin ohne Kind müsse in ihrem Fall nur 364,00 € jährlich als Mindeststeuer zahlen – was die Bw. ebenfalls beantrage.

Die Bw. könne sich nicht vorstellen, dass diese Ungerechtigkeit im Sinne des Gesetzes sei, zumal sie und ihre Familie sonst auf Grund des Einkommens als "Härtefall" eingestuft worden seien, glücklicherweise Familienhilfe und Ähnliches bekommen hätten.

Da Kinder ihre und Österreichs Zukunft seien, hoffe sie auf eine positive Erledigung.

Ohne Erlassung einer Berufungsverentscheidung wurde das Rechtsmittel am 2. Juli 2009 der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Im Vorlagebericht führte das Finanzamt aus, dass, wenn die nach dem Steuertarif für Kapitalerträge im Sinne des § 97 Abs. 1 und 2 EStG 1988 sowie im Sinne des § 37 Abs. 8 EStG 1988 zu erhebende Einkommensteuer geringer als die Kapitalertragsteuer, der freiwillig geleistete Betrag und die gemäß § 37 Abs. 8 EStG 1988 gesondert zu berechnende Steuer sei,

der allgemeine Steuertarif anzuwenden sei. Dabei sei die Kapitalertragsteuer oder der freiwillig geleistete Betrag auf Antrag auf die zu erhebende Einkommensteuer anzurechnen und mit dem übersteigenden Betrag zu erstatten.

Gemäß § 97 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 sei die Anrechnung betraglich insoweit ausgeschlossen, als der Steuerpflichtige den Anspruch auf einen Alleinverdienerabsetzbetrag vermitte. Die Höhe des Alleinverdienerabsetzbetrages hänge gemäß § 33 Abs. 4 EStG 1988 von der Anzahl der Kinder (im Sinne des § 106 Abs. 1 EStG 1988) ab.

§ 97 Abs. 4 leg. cit. sei jedoch nur dann anzuwenden, wenn die nach dem allgemeinen Einkommensteuertarif berechnete Einkommensteuer niedriger sei als der Steuerbetrag gemäß § 37 Abs. 8 leg. cit. Im Rahmen eines "Günstigkeitsvergleiches" sei in den Jahren 2005 bis 2008 jeweils der Steuerbetrag gemäß § 37 Abs. 8 EStG 1988 (25% "Quasi-KEST") vorgeschrieben worden:

| Jahr | Einkünfte (§ 27 EStG) | ESt lt. Bescheid (für 2005 und 2006 nach Anrechnung der ausländischen Quellensteuer) | AVAB (Gatte) |
|------|-----------------------|--|-----------------------|
| 2005 | 2.254,90 € | 557,43 € | 1.329,00 € (5 Kinder) |
| 2006 | 3.287,65 € | 814,57 € | 1.329,00 € (5 Kinder) |
| 2007 | 1.932,57 € | 483,14 € | 1.329,00 € (5 Kinder) |
| 2008 | 1.505,97 € | 376,49 € | 1.329,00 € (5 Kinder) |

Das Finanzamt beantrage daher die Abweisung der Berufung.

Über die Berufung wurde erwogen:

- § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988 idgF, lautet:

"Zur Abgeltung gesetzlicher Unterhaltsverpflichtungen stehen nachfolgende Absetzbeträge zu:

1. Einem Alleinverdiener steht ein Alleinverdienerabsetzbetrag zu. Dieser beträgt jährlich
 - ohne Kind 364,00 €,
 - bei einem Kind (§ 106 Abs. 1) 494,00 €,
 - bei zwei Kindern (§ 106 Abs. 1) 669,00 €.

Dieser Betrag erhöht sich für das dritte und jedes weitere Kind (§ 106 Abs. 1) um jeweils 220,00 € jährlich. [...]"

- Gemäß § 37 Abs. 8 EStG 1988 sind ausländische Kapitalerträge bei der Berechnung der Einkommensteuer desselben Einkommensteuerpflichtigen weder beim Gesamtbetrag der Einkünfte noch beim Einkommen (§ 2 Abs. 2) zu berücksichtigen und mit einem besonderen Steuersatz von 25% zu versteuern. Im Falle einer Veranlagung gemäß § 97 Abs. 4 EStG 1988 ermäßigt sich die Steuer auf jenen Betrag, der sich nach dem allgemeinen Steuertarif ergibt. § 97 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 ist sinngemäß anzuwenden.

- § 97 Abs. 4 EStG 1988 lautet:

"Ist die nach dem Steuertarif für Kapitalerträge im Sinne des Abs. 1 und 2 sowie im Sinne des § 37 Abs. 8 zu erhebende Einkommensteuer geringer als die Kapitalertragsteuer, der freiwillig geleistete Betrag und die gemäß § 37 Abs. 8 gesondert zu berechnende Steuer, so ist der allgemeine Steuertarif anzuwenden. Dabei ist die Kapitalertragsteuer oder der freiwillig geleistete Betrag auf Antrag auf die zu erhebende Einkommensteuer anzurechnen und mit dem übersteigenden Betrag zu erstatten. [...] Für die Berechnung des zu erstattenden Betrages gilt folgendes:

1. [...]
2. Die Anrechnung ist betraglich insoweit ausgeschlossen, als der Steuerpflichtige den Anspruch auf einen Alleinverdienerabsetzbetrag oder einen Kinderabsetzbetrag vermittelt. [...]"

Im gegenständlichen Fall bezog die Bw. ausschließlich Einkünfte aus ausländischen Kapitalanlagen, deren relativ geringfügige Höhe (2005: 2.254,90 €, 2006: 3.287,65 €, 2007: 1.932,57 €, 2008: 1.505,97 €) - zunächst - zu einer Tarifsteuer von 0 führte. Da allerdings im vorliegenden Fall der Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag vermittelt wird, ist § 97 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 zwingend anzuwenden, wonach eine Anrechnung von Kapitalertragsteuer im Ausmaß des vermittelten Alleinverdiener- oder Kinderabsetzbetrages ausgeschlossen ist (§ 37 Abs. 8 EStG 1988 ordnet die sinngemäße Anwendung des § 97 Abs. 4 Z 2 leg. cit. auf ausländische Kapitalerträge ausdrücklich an).

Vor dem Hintergrund dieses eindeutigen Gesetzeswortlautes ist die Vorgangsweise des Finanzamtes *nicht* zu beanstanden:

Die Abgabenbehörde I. Instanz hat rechtsrichtig die beiden Besteuerungsvarianten (Anwendung des allgemeinen Einkommensteuertarifes auf die ausländischen Kapitalerträge bzw. Besteuerung derselben mit dem besonderen Steuersatz des § 37 Abs. 8 EStG 1988 von 25%) miteinander verglichen und ist zu dem Schluss gelangt, dass auf Grund des vermittelten Alleinverdienerabsetzbetrages von 1.329,00 € jährlich die nach dem allgemeinen Steuertarif unter Anwendung des § 97 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 berechnete Einkommensteuer höher ist als die aus der Anwendung des besonderen Steuersatzes von 25% resultierende Steuer, worauf das Finanzamt - in gesetzeskonformer Anwendung des § 97 Abs. 4 1. Satz EStG 1988 - die für die Bw. günstigere Variante (i. e. die Besteuerung der ausländischen Kapitalerträge mit dem in § 37 Abs. 8 EStG 1988 normierten Satz von 25%) der Einkommensbesteuerung zu Grunde gelegt hat.

Eine Berücksichtigung des Alleinverdienerabsetzbetrages in Höhe von lediglich 364,00 € jährlich bei der Festsetzung der Mindeststeuer, wie von der Bw. in ihrer Berufung beantragt, kommt nicht in Betracht, hat doch der dem Ehegatten der Bw. gemäß § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 gewährte Alleinverdienerabsetzbetrag – unstrittig – 1.329,00 € jährlich betragen.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 30. November 2009