



GZ. RV/2452-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 23. Bezirk betreffend Abweisung des Antrages auf Rückerstattung der Kapitalertragsteuer gemäß § 240 Abs. 3 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt 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 - 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

Der Berufungswerber (im Folgenden mit Bw. bezeichnet) erzielte im Jahr 2001 Zinseinkünfte in Höhe von S 14.300,-- aus den nachstehend angeführten argentinischen und brasilianischen

Staatsanleihen, hinsichtlich derer von der zur Abfuhr verpflichteten Bank als kuponauszahlende Stelle 25% Kapitalertragsteuer (KESt) einbehalten wurden:

WP-Kennung:	Land:	Bezeichnung:	in €	25% KESt:
132070	Republik Argentinien	Medium-Term-Notes 1996/2001	654,06 €	163,52 €
191516	Föderative Republik Brasilien	Anleihe 1997/2002 österr. Zert.	385,17 €	96,29 €
Summe Zinseinkünfte in €			1.039,23 €	259,81 €
Zinsen bzw. KESt in öS:			14.300,12 öS	3.575,06 öS

Mit Eingabe vom 31. Mai 2001 beantragte der Bw. die Rückerstattung der davon einbehaltenen Kapitalertragsteuer gemäß § 240 Abs. 3 BAO, da die mit Argentinien und Brasilien geschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) mit einer Entlastung von der Quellensteuer versehen würden.

Der vorstehende Antrag auf Rückerstattung der Kapitalertragsteuer gemäß § 240 Abs. 3 BAO wurde mit Bescheid vom 19. Juni 2001 als unbegründet abgewiesen.

Begründend wurde ausgeführt, dass eine Rückerstattung nach § 240 Abs. 3 BAO nur erfolgen könne, wenn diese zu Unrecht einbehalten worden sei. Da dies im vorliegenden Fall nicht gegeben sei, sei eine Rückerstattung nicht möglich.

Es werde jedoch darauf hingewiesen, dass die Anrechnung der Kapitalertragsteuer im Rahmen der Veranlagung vorzunehmen sei. Die Befreiung der Zinsen von der Einkommensteuer (und damit auch von der Kapitalertragsteuer) erfolge unter Progressionsvorbehalt im Rahmen der Veranlagung zur Einkommensteuer. In diesem Zusammenhang werde auf Art. 11 Abs. 2 in Verbindung mit Art. 23 des mit Argentinien geschlossenen Doppelbesteuerungsabkommens sowie auf Art. 11 Abs. 3 lit. b in Verbindung mit Art. 23 Abs. 3 des mit Brasilien geschlossenen Doppelbesteuerungsabkommens verwiesen.

Gegen den Bescheid betreffend Abweisung des Antrages auf Rückerstattung der Kapitalertragsteuer gemäß § 240 Abs. 3 BAO wurde mit Eingabe vom 5. Juli 2001 fristgerecht berufen und eine antragsgemäße Erledigung beantragt.

Begründend wurde ausgeführt, aus der beiliegenden Kopie des Erlasses des Bundesministeriums für Finanzen vom 19. August 1998 sei ersichtlich, dass die einbehaltene Kapitalertragsteuer zurückgefordert werden könne, wenn keine Veranlagung zur Einkommensteuer erfolge.

Da der Bw. unter Verweis auf seine beim Finanzamt für den 3. und 11. Bezirk geführte Steuernummer nicht zur Einkommensteuer veranlagt werde, sei die Einbehaltung der Kapitalertragsteuer im Sinne der mit den Ländern Argentinien und Brasilien geschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen zu Unrecht erfolgt.

Des Weiteren sei darauf zu verweisen, dass die im vorstehenden Erlass zitierten Unterlagen vollständig beigebracht worden seien.

Die gegenständliche Berufung wurde ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 240 Abs. 3 BAO in der für den berufungsgegenständlichen Zeitraum geltenden Fassung hat auf Antrag des Abgabepflichtigen (Abs. 1) die Rückzahlung des zu Unrecht einbehaltenen Betrages insoweit zu erfolgen, als nicht

- a) eine Rückzahlung oder ein Ausgleich gemäß Abs. 1 erfolgt ist,
- b) ein Ausgleich im Wege der Veranlagung erfolgt ist,
- c) ein Ausgleich im Wege der Veranlagung zu erfolgen hat oder im Fall eines Antrages auf Veranlagung zu erfolgen hätte.

Der Antrag kann bis zum Ablauf des fünften Kalenderjahres, das auf das Jahr der Einbehaltung folgt, gestellt werden.

Nach § 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen zur Durchführung der KEST-Entlastung in Bezug auf Auslandszinsen ist bei im Inland bezogenen Auslandskapitalerträgen, BGBl. II 43/1998, der Steuerabzug nach § 93 EStG ungeachtet der Bestimmungen der Doppelbesteuerungsabkommen vorzunehmen, wenn bei unmittelbarer Abkommensanwendung der Gesamtbetrag des inländischen und ausländischen Steuerabzuges unter den in § 95 Abs. 1 EStG 1988 vorgesehenen Steuersatz sinkt. Diese Verordnung tritt zufolge § 2 leg.cit. mit 1. Juli 1998 in Kraft.

Zufolge Art. 11 Abs. 1 des mit *Argentinien* geschlossenen Doppelbesteuerungsabkommens dürfen Zinsen, die aus einem Vertragsstaat stammen und an eine im anderen Vertragsstaat ansässige Person gezahlt werden, nur im erstgenannten Staat besteuert werden.

Nach Abs. 3 leg.cit. bedeutet der in diesem Artikel verwendete Ausdruck "Zinsen" Einkünfte aus Forderungen jeder Art und insbesondere Einkünfte aus öffentlichen Anleihen und aus Obligationen.

Diese Zinsen gelten nach Abs. 5 aus diesem Vertragsstaat stammend, wenn der Schuldner dieser Staat selbst, eine seiner Gebietskörperschaften oder in diesem Staat ansässige Person ist.

Gemäß Art. 11 Abs. 3 lit. b des mit *Brasilien* geschlossenen Doppelbesteuerungsabkommens dürfen ungeachtet der Absätze 1 und 2 Zinsen, die aus Anleihen oder Obligationen der Regierung eines Vertragsstaates, die an eine im anderen Vertragsstaat ansässige Person gezahlt werden, nur in dem erstgenannten Staat besteuert werden.

Nach Abs. 4 leg.cit. bedeutet der in diesem Artikel verwendete Ausdruck "Zinsen" Einkünfte aus öffentlichen Anleihen, aus Obligationen und aus Forderungen jeder Art.

Diese Zinsen gelten nach Abs. 7 aus einem Vertragsstaat stammend, wenn der Schuldner dieser Staat selbst, eine seiner Gebietskörperschaften oder eine in diesem Staat ansässige Person ist.

Den Gegenstand des vorliegenden Rechtsstreites bildet die Frage, ob der Bw. hinsichtlich der im Jahre 2001 erzielten Zinseinkünfte aus argentinischen und brasilianischen Staatsanleihen eine Rückerstattung der einbehaltenen Kapitalertragsteuer nach § 240 Abs. 3 BAO beantragen kann. Dies insbesondere unter dem Gesichtspunkt, dass sich eine Rückerstattung der einbehaltenen Kapitalertragsteuer auf Grund der mit Argentinien und Brasilien geschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen ergibt und diese Rückerstattung im Falle des Überschreitens der Veranlagungsgrenzen nur im Wege des Veranlagungsverfahrens erfolgen kann.

Die Verordnung des Bundesministeriums für Finanzen, BGBl. II 43/1998, hat zur Folge, dass inländische Banken, die als kuponauszahlende Stelle ausländische Forderungswertpapiere betreuen, für die ab 1. Juli 1998 zufließenden Zinsen grundsätzlich verpflichtet sind, den Kapitalertragsteuerabzug ungeachtet bestehender Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) vorzunehmen.

Auf Grund der vorstehenden Ordnungsregelung ist demnach eine abkommensgemäße und DBA-konforme Entlastung von Kapitalertragsteuer nur mehr über Initiative des Steuerpflichtigen und nach Prüfung des Vorliegens der maßgebenden Abkommensvoraussetzungen durch die Abgabenbehörden möglich (vgl. Loukota, SWI 1998, S. 413f).

In diesem Fall ist zu beachten, dass die auf Grund eines Doppelbesteuerungsabkommens steuerfreien Auslandszinsen im Rahmen der bestehenden *Veranlagungspflicht* für Zwecke des *Progressionsvorbehaltes* für die Steuersatzbemessung zu erfassen sind, da nur im Rahmen einer Veranlagung der sich aus Art. 23 der mit Argentinien und Brasilien geschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen ergebende Progressionsvorbehalt berücksichtigt werden kann.

Demnach kann ein auf § 240 Abs. 3 BAO gestütztes Rückerstattungsverfahren zum Zwecke der abkommensgemäßen Entlastung von Kapitalertragsteuer nur dann erfolgen, wenn **keine Veranlagung der Einkünfte** wegen des Unterschreitens der Veranlagungsgrenzen zu erfolgen hat (vgl. VwGH 1.7.2003, 2002/13/0214; 24.9.2003, 99/13/0007).

Aus dem klaren Wortlaut des § 240 Abs. 3 BAO ergibt sich weiters, dass Abgaben, die für Rechnung eines Abgabepflichtigen einzubehalten und abzuführen sind, insoweit **nicht** auf Grund eines auf § 240 Abs. 3 BAO gestützten Antrages zurückgezahlt werden dürfen, als das Einkommensteuergesetz eine Überprüfung und allfällige Korrektur im Wege des Jahresausgleiches oder im Wege der *Veranlagung* vorsieht (vgl. VwGH 26.4.1994, 91/14/0106).

Wenn daher im vorliegenden Fall der Bw. für das Jahr 2001 auf Grund von Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit die Veranlagungsgrenzen überschritt und zur Einkommensteuer 2001 im Wege der Arbeitnehmer*veranlagung* veranlagt wurde, so ist eine abkommensgemäße *Entlastung* des Bw. von der Kapitalertragsteuer aus argentinischen und brasilianischen Staatsanleihen **nur** im Wege der Veranlagung zur Einkommensteuer 2001 möglich.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 15. Jänner 2004