

IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. R in der Beschwerdesache Mag. G, vertreten durch Egger Anton, Giesshüblerstraße 12, 2344 Maria Enzersdorf gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Land vom 25.11.2013 betreffend Einkommensteuer 2005 und 2006 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin (Bf) bezog Einkünfte aus selbständiger Arbeit. Das Finanzamt erließ am 19.03.2007 bzw. 28.03.2008 die Einkommensteuerbescheide 2005 und 2006, welche die Einkommensteuer mit € 0 festsetzten.

Mit dem Ergänzungsersuchen vom 15.12.2008 forderte das Finanzamt die Bf auf, allfällige ausländischen Kapitalerträge sowie davon im Ausland entrichtete Steuern bekannt zu geben und die Angaben mittels geeigneter Unterlagen (Kontoauszüge, Sparbuch, Wertpapierdepotauszüge etc) zu belegen.

Der Vorhalt wurde durch die Bf nicht beantwortet.

Am 25.11.2013 nahm die Finanzbehörde die Verfahren 2005 und 2006 gem. § 303 Abs 4 Bundesabgabenordnung (BAO) wieder auf und setzte die Einkommensteuer für das Jahr 2005 mit € 129,92 und für das Jahr 2006 mit € 170,62 fest. Begründend führte die Behörde aus, dass aufgrund von Kontrollmitteilungen ausländischer Abgabenbehörden betreffend Kapitalerträge neue Tatsachen hervorgekommen wären, die eine Wiederaufnahme der Verfahren 2005 und 2006 erforderlich machen würden. Im Ausland bezogene Zinsen aus Bankeinlagen und Forderungswertpapiere unterlägen gem. § 37 Abs. 8 Z 3 EStG 1988 mit dem Fixsatz von 25% der Einkommensteuer.

Gegen die Einkommensteuerbescheide 2005 und 2006 vom 25.11.2013 legte die Bf Beschwerde ein und beantragte gem. § 97 Abs 4 iZm § 37 Abs 8 EStG 1988 die Regelbesteuerung und damit Veranlagung der deutschen Kapitalerträge.

Mit Beschwerdevereinscheidungen vom 16.12.2013 wurden die Beschwerden gegen die Einkommensteuer für die Jahre 2005 und 2006 mit der Begründung abgewiesen, dass der Antrag auf Regelbesteuerung für ausländische Kapitalerträge nur innerhalb einer Frist von 5 Kalenderjahren, ab dem Veranlagungsjahr gestellt werden könnte und die Anträge für 2005 und 2006 daher nicht fristgerecht eingebracht worden wären.

Daraufhin stellte die Bf den Antrag, die Beschwerden dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen. Die Antragsbeschränkung des § 97 Abs 4 auf 5 Jahre würde sich nicht auf den Antrag zur Regelbesteuerung, sondern auf die Rückerstattung eventuell geleisteter KEST oder des freiwillig geleisteten Betrages beziehen.

Rechtsgrundlagen

Gemäß § 37 Abs 8 EStG 1988 sind ausländische Kapitalerträge im Sinne des § 93 Abs 2 sowie des § 93 Abs 3 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. Die Einkommensteuer gilt durch diese besondere Besteuerungsform als abgegolten.

§ 97 Abs 4 EStG 1988 lautet:

"Ist die nach dem Steuertarif für Kapitalerträge im Sinne der 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. [...]"

Der Antrag kann innerhalb von 5 Kalenderjahren ab dem Ende des Veranlagungsjahres gestellt werden.

Erwägungen

Die Veranlagung ausländischer Kapital- und Fondserträge mit dem besonderen Steuersatz von 25 % erfolgt gesondert neben der allgemeinen Einkommensteuerveranlagung.

Sämtliche im Einkommensteuergesetz 1988 (EStG) enthaltenen Freibeträge, Freigrenzen und Absetzbeträge finden keine Anwendung. Die ausländischen Kapital- und Fondserträge sind ohne jeden Abzug anzusetzen. Die Einkommensteuer gilt durch diese besondere Besteuerung als abgegolten.

§ 97 Abs 4 sieht in bestimmten Fällen die (teilweise) Erstattung der KEST im Rahmen einer ergänzten Veranlagung im Rahmen der §§ 39 und 41 EStG vor:

Ist nämlich die nach dem Steuertarif zu erhebende Einkommensteuer geringer als die gem. § 97 Abs 8 EStG 1988 gesondert zu berechnende Steuer, so ist der allgemeine Steuertarif anzuwenden. Dabei ist die Kapitalertragsteuer-KEST (teilweise) auf Antrag auf die zu erhebende Einkommensteuer anzurechnen bzw. zu erstatten. Im Fall der Veranlagung gem. § 97 Abs 4 EStG 1988 ermäßigt sich die Steuer auf jenen Betrag, der sich nach dem allgemeinen Steuertarif ergibt (Abs 8). Dies bedeutet, dass im Zuge einer Veranlagung gem. § 97 Abs 4 eine Versteuerung mit dem entsprechend geringeren Tarifsteuersatz vorgenommen werden kann, wenn die nach dem allgemeinen Steuertarif zu erhebende Steuer für ausländische Kapital- und Fondserträge weniger als 25 % beträgt (wobei die Erstattung gem. § 97 Abs 4 Z 2 EStG 1988 um den Alleinverdienerabsetzbetrag bzw. den Kinderabsetzbetrag zu kürzen ist).

Die Anrechnung (Rückerstattung) der KEST erfolgt auf Grund der allgemeinen Veranlagung der § 39 und 41. § 97 Abs 4 ist als Ergänzung der §§ 39 und 41 zu sehen, weshalb § 97 Abs 4 eine Veranlagungsvorschrift darstellt und daher sämtliche Wirkungen einer Veranlagung hat. Die Anrechnung der KEST bzw Veranlagung mit dem allgemeinen Tarif erfolgt nur über Antrag (Regelbesteuerung). Für den Antrag gemäß § 97 Abs 4 EStG 1988 auf Anrechnung bzw. Erstattung der KEST gilt daher eine Frist von 5 Jahren ab Ende des jeweiligen Veranlagungsjahres (§ 97 Abs 4, 5. Satz EStG, siehe dazu auch § 41 Abs 2 EStG 1988).

Im gegenständlichen Fall bezog die Bf Einkünfte aus selbständiger Arbeit, deren relativ geringfügige Höhe zunächst zu einer Tarifsteuer von „0“ führte. Anlässlich von Kontrollmitteilungen nahm die Finanzbehörde die Verfahren für die Jahre 2005 und 2006 gemäß § 303 Abs 4 Bundesabgabenordnung (BAO) wieder auf und unterzog die in den Jahren 2005 und 2006 zugeflossenen deutschen Kapitalerträge der Bf einer Besteuerung gemäß § 37 Abs 8 EStG 1988 idgF und damit dem besonderen Steuersatz von 25 %. Die Einkommensteuer wurde daraufhin für das Jahr 2005 mit € 129,92 und für das Jahr 2006 mit € 170,62 festgesetzt (Bescheide vom 25.11.2013).

Am 05.12.2013 beantragte die Bf gem. § 97 Abs 4 iZm § 37 Abs 8 EStG 1988 anstelle des besonderen Steuersatzes von 25 % die Anwendung des allgemeinen Steuertarifes (Veranlagung, Regelbesteuerungsoption).

Der Antrag auf Anrechnung der KEST im Rahmen einer Veranlagung nach § 97 Abs 4 EStG 1988 kann innerhalb von 5 Jahren ab Ende des jeweiligen Veranlagungsjahres gestellt werden (siehe obige Ausführungen). Somit wäre der Antrag auf Regelbesteuerung (Anwendung des allgemeinen Steuertarifes) für das Veranlagungsjahr 2005 spätestens mit Ende des Jahres 2010 und für das Veranlagungsjahr 2006 spätestens mit Ende des Jahres 2011 zu stellen gewesen.

Die Antragstellung vom 05.12.2013 auf Anrechnung der KEST für die Jahre 2005 und 2006 erfolgte somit verspätet.

Die Beschwerden gegen die Einkommensteuer für die Veranlagungsjahre 2005 und 2006 waren damit als unbegründet abzuweisen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig, weil es sich bei der Frage bezüglich der Antragsfrist des § 97 Abs 4 iVm § 37 Abs 8 EStG 1988 um keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung handelt.

Salzburg-Aigen, am 27. April 2015