



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der CP, V, vertreten durch die Klagenfurter WTH GmbH, Steuerberatung, 9020 Klagenfurt, Kempfstraße 23, vom 7. August 2001 bzw. 7. August 2002 gegen die Bescheide des Finanzamtes Spittal Villach, dieses vertreten durch Dr. Arno Kohlweg, vom 17. Juli 2001 betreffend Einkommensteuer 1999 sowie vom 31. Juli 2002 betreffend Einkommensteuer 2001 entschieden:

Den Berufungen wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe sowie aus den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) erklärte in ihren Einkommensteuererklärungen für die Jahre 1999 und 2001 ua. Einkünfte aus Kapitalvermögen aus ausländischen Kapitalerträgen in Höhe von S 416.047,73 (1999) und S 343.380,54 (2001). Wie aus den in den Verwaltungsakten einliegenden Beilagen zu ersehen ist, resultieren die erklärten Beträge aus der Differenz zwischen den Bruttoerträgen in Höhe von S 654.887,13 (1999) bzw. S 551.341,31 (2001) und den angefallenen Verwaltungsgebühren von S 238.839,40 (1999) und S 207.960,77 (2001). Die besagten Kapitaleinkünfte setzen sich zusammen wie folgt (Bruttobeträge in öS):

1999/ Depotbank	Dividendenerträge aus ausländ. Aktien	Zinsen aus Obligationen	Zinsen aus Bankguthaben
Morgan Stanley	71.897,44	209.326,94	13.654,47

Goldman Sachs	58.255,38	48.667,29	21.488,71
Vontobelbank	51.710,40	178.190,67	-63,02
Creditanstalt	1.758,84	--	--
Summe	183.622,06	436.184,91	35.080,16
2001/ Depotbank	Dividendenerträge aus ausländ. Aktien	Zinsen aus Obligationen	Zinsen aus Bankguthaben
Morgan Stanley	73.559,35	264.397,06	36.549,94
Goldman Sachs	2.095,64	0,00	63.209,54
Vontobelbank	7.936,36	102.389,96	1.203,46
Creditanstalt	0,00	--	--
Summe	83.591,35	366.787,01	100.962,94

Die Bw. begehrte für die ausländischen Dividenden die Anwendung des Hälftesteuersatzes und zwar unter Anrechnung anteiliger Verwaltungsgebühren.

Bei der Veranlagung unterwarf das Finanzamt die ausländischen Kapitaleinkünfte gemäß der innerstaatlichen Rechtslage dem vollen Progressionssteuersatz, wobei die im Ausland einbehaltenen Quellensteuern von S 49.116,06 (1999) und S 21.230,99 (2001) sowie Verwaltungsgebühren in Anrechnung gebracht wurden.

In den gegen diese Bescheide erhobenen Berufungen wandte die Bw. ein, die Nichtgewährung des begünstigten Steuersatzes stehe in Widerspruch zu gemeinschaftsrechtlichen Normen. Die Diskriminierung ausländischer Kapitalerträge durch die innerstaatliche Steuerrechtslage führe zu einer Verletzung des in Art. 56 EGV verankerten Grundsatzes der Kapitalverkehrsfreiheit.

Mit Berufungsvorentscheidung wurde den Berufungen teilweise Folge gegeben und die ausländischen Dividendeneinkünfte sowie die damit im Zusammenhang stehenden Quellensteuern aus den Besteuerungsgrundlagen ausgeschieden. Diese Kapitaleinkünfte wurden mit dem festen Steuersatz von 25% zur Versteuerung gebracht und der Bw. in Form einer "KESt-Buchung" angelastet.

Mit Eingabe vom 6. Juli 2004 beantragte die Bw. die Vorlage ihrer Berufungen an den Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz und begehrte darin die Anwendung des Sondersteuersatzes von 25% auf sämtliche ausländische Kapitalerträge und zwar unter voller Anrechnung der ausländischen Quellensteuern. Weiters beantragte die Bw., die Abgabenbehörde möge die angelastete Kapitalertragssteuer wieder gutschreiben. Dementsprechende Berechnungsblätter wurden übermittelt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Art. 56 Abs. 1 EGV ordnet an:

"Der Kapital- und Zahlungsverkehr

(1) Im Rahmen der Bestimmungen dieses Kapitels sind alle Beschränkungen des

Kapitalverkehrs zwischen den Mitgliedstaaten sowie zwischen den Mitgliedstaaten und dritten Ländern verboten.

(2) Im Rahmen der Bestimmungen dieses Kapitels sind alle Beschränkungen des Zahlungsverkehrs zwischen den Mitgliedstaaten sowie zwischen den Mitgliedstaaten und dritten Ländern verboten."

Art. 58 EGV legt nachstehende Rechtfertigungsgründe fest:

"(1) Art. 56 berührt nicht das Recht der Mitgliedstaaten,

a) die einschlägigen Vorschriften ihres Steuerrechts anzuwenden, die Steuerpflichtige mit unterschiedlichem Wohnort oder Kapitalanlageort unterschiedlich behandeln,

b) die unerlässlichen Maßnahmen zu treffen, um Zuwiderhandlungen gegen innerstaatliche Rechts- und Verwaltungsvorschriften, insbesondere auf dem Gebiet des Steuerrechts und der Aufsicht über Finanzinstitute, zu verhindern, sowie Meldeverfahren für den Kapitalverkehr zwecks administrativer oder statistischer Information vorzusehen oder Maßnahmen zu ergreifen, die aus Gründen der öffentlichen Ordnung oder Sicherheit gerechtfertigt sind.

(2) Dieses Kapitel berührt nicht die Anwendbarkeit von Beschränkungen des Niederlassungsrechts, die mit diesem Vertrag vereinbar sind.

(3) Die in den Absätzen 1 und 2 genannten Maßnahmen und Verfahren dürfen weder ein Mittel zur willkürlichen Diskriminierung noch eine verschleierte Beschränkung des freien Kapital- und Zahlungsverkehrs im Sinne des Artikels 56 darstellen."

Bis zum Inkrafttreten des Budgetbegleitgesetz (BBG) 2003, BGBl I 2003/71, welches erstmals auf Kapitalerträge, die nach dem 31. März 2003 zugeflossen sind, anzuwenden war, wurden Dividenden ausländischer Kapitalgesellschaften, Einkünfte aus Geldeinlagen bei ausländischen Kreditinstituten sowie Forderungswertpapieren, deren kuponauszahlende Stelle sich nicht im Inland befindet, mit dem jeweiligen vollen progressiven Steuersatz erfasst. Für ausländische Kapitalerträge war weder eine Tarifbegünstigung nach § 37 Abs. 4 EStG (Halbsatzbesteuerung), noch eine Endbesteuerung im Sinne des § 93 iVm § 97 Abs. 1 EStG 1988 vorgesehen.

Im Ergebnis führte diese differenzierte Besteuerung zu einer wesentlich höheren Einkommensteuerbelastung von Auslandserträgen und damit zur Frage der Gemeinschaftsrechtskonformität der österreichischen Regelung.

Mit Urteil vom 15. Juli 2004, C-315/02 (Rs Lenz), stellte der EuGH unmissverständlich klar, dass die Verweigerung der einkommensteuerlichen Endbesteuerungswirkung für ausländische Kapitalerträge mit der gemeinschaftsrechtlichen Kapitalverkehrsfreiheit in Widerspruch stehe. Konkret wurde in Bezug auf die Auslegung der Art. 56 und 58 EGV ausgeführt:

1.) Die Art 73b und 73d Absätze 1 und 3 EG-Vertrag (jetzt Artikel 56 EVG und 58 Absätze 1 und 3 EGV) stehen einer Regelung entgegen, die nur den Beziehern österreichischer Kapitalerträge erlaubt, zwischen einer Endbesteuerung mit einem Steuersatz von 25 % und der normalen Einkommensteuer unter Anwendung eines Hälftesteuersatzes zu wählen, während sie vorsieht, dass Kapitalerträge aus anderen Mitgliedstaaten zwingend der normalen Einkommensteuer ohne Ermäßigung des Steuersatzes unterliegen.

2.) Die Weigerung, den Beziehern von Kapitalerträgen aus einem anderen Mitgliedstaat dieselben Steuervorteile wie den Beziehern österreichischer Kapitalerträge zu gewähren, lässt sich nicht damit rechtfertigen, dass die Einkünfte der in einem anderen Mitgliedstaat ansässigen Gesellschaften dort einem niedrigerem Besteuerungsniveau unterliegen.

Auf Grund der Rechtsprechung des EuGH (vgl. Rs C-213/89, Factortame, Slg. 1990, I-2433) sowie der nationalen Höchstgerichte (vgl. VfGH 5.3.1999, B 3073/96; VwGH 19.11.1998, 98/19/0132) ist im Falle einer Kollision innerstaatlicher und gemeinschaftsrechtlicher Normen vom Vorrang des Gemeinschaftsrechtes auszugehen (Walter-Mayer, Bundesverfassungsrecht, 9. Aufl., Rz 246/9; Thun-Hohenstein – Cede, Europarecht, 3. Auflage, Seite 93). Dabei geht das unmittelbar anwendbare Gemeinschaftsrecht dem nationalen Recht ohne Rücksicht darauf vor, welchen Rang das letztere im Stufenbau der Rechtsordnung eines Mitgliedstaates einnimmt.

Im Hinblick auf den Anwendungsvorrang des Gemeinschaftsrechtes scheiden somit die ausländischen Kapitalerträge (Bruttobeträge) aus der Steuerbemessungsgrundlage aus und sind – in analoger Anwendung der durch das BBG 2003 geschaffenen Rechtslage – unter Anrechnung allfällig bezahlter Quellensteuern einer Abzugssteuer ("Sonder-KEST") in Höhe von 25% zu unterwerfen (vgl. diesbezüglich auch den Erlass des BMF vom 30. Juli 2004, Zl. 06 1602/2-IV/6/04, betreffend Auswirkungen des EuGH-Urteils vom 15.7.2004, C-315/02).

Die Einkommensteuer errechnet sich daher wie folgt (in ATS):

1999 (in öS)

Dividendeneinkünfte aus ausländischen Aktien (brutto)	183.622,06	
Zinsen aus Obligationen	436.184,91	
Zinsen aus Bankguthaben	35.080,16	
Summe		654.887,13
	Sondersteuersatz 25% per analogiam § 37 EStG	163.721,78
abzügl. ausl. Quellensteuer		49.116,06
Zahllast Sondersteuer		114.605,72
festges. Einkommensteuer ohne Kapitaleinkünfte lt. Berechnungsblatt		111.348,00
Einkommensteuer gesamt		225.953,72
		(€ 16.420,70)

2001 (in öS)

Dividendeneinkünfte aus ausländischen Aktien (brutto)	83.591,35	
Zinsen aus Obligationen	366.787,01	
Zinsen aus Bankguthaben	100.962,94	
Summe		551.341,31
	Sondersteuersatz 25% per analogiam § 37 EStG	137.835,33
abzügl. ausl. Quellensteuer		21.230,99
Zahllast Sondersteuer		116.604,34
festges. Einkommensteuer		-8.431,00

ohne Kapitaleinkünfte lt. Berechnungsblatt		
Einkommensteuer gesamt		108.173,34
		(€ 7.861,26)

Klarstellend wird festgehalten, dass die vom Finanzamt in diesem Zusammenhang vorgenommenen "KESt-Buchungen" zu stornieren sind.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Klagenfurt, am 12. Jänner 2005