



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch Steuerberater, gegen den Bescheid des Finanzamtes betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2005 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Einkommensteuer für das Jahr 2005 beträgt 0 €.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw) teilte nach einem Ergänzungersuchen dem Finanzamt in einem Schreiben vom 26. November 2008 mit, dass sie seit September 2005, ihrem Umzug von Deutschland nach Österreich, unbeschränkt steuerpflichtig sei und ihr nach diesem Zeitpunkt im Jahr 2005 aus Deutschland Zinsen aus einem Bausparvertrag und einem Sparkonto in Höhe von insgesamt 1.299,00 € zugeflossen seien. Weitere Einkünfte habe sie im Jahr 2005 nicht erzielt.

Mit Bescheid vom 25. März 2009 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer für das Jahr 2005 mit 324,75 € fest. Die Bw habe aus dem EU-Ausland Kapitalerträge in Höhe von 1.299,00€ bezogen, die gemäß § 37 Abs. 8 Z 3 EStG mit einem Fixsatz der Einkommensteuer unterliegen.

In der dagegen erhobenen Berufung stellt die Bw gemäß § 97 Abs. 4 EStG den Antrag, eine Versteuerung nach dem Tarif vorzunehmen. Da ihre Einkünfte im Jahr 2005 das steuerfreie

Existenzminimum nicht überschritten, sei die Versteuerung der Kapitalerträge nach dem vollen Steuersatz für sie günstiger.

Das Finanzamt erließ eine Berufungsvorentscheidung, in der es den angefochtenen Bescheid insofern abänderte, als es Einkünfte aus ausländischen Kapitalerträgen von 1.299,00 € bzw. nach Abzug des Sonderausgabenpauschales ein Einkommen von 1.239,00 € auswies und im Übrigen die Einkommensteuer unverändert mit 324,75 € festsetzte. In der Begründung wird dazu ausgeführt, dass gemäß § 97 Abs. 4 Z 2 EStG eine Anrechnung der Kapitalertragsteuer insoweit ausgeschlossen sei, als der Steuerpflichtige den Anspruch auf den Alleinverdiener- oder einen Kinderabsetzbetrag vermitte. Dies gelte für ausländische Kapitalerträge entsprechend (§ 37 Abs. 8 EStG) und bedeute, dass in Fällen, in denen ausländische Kapitalerträge tarifversteuert werden, eine Steuer erhoben wird, die mindestens dem vermittelten Absetzbetrag entspreche.

Im dagegen eingebrachten Vorlageantrag bringt die Bw vor, dass ihr einziges Einkommen im Jahr 2005 die Zinseinkünfte aus deutschen Sparbüchern in Höhe von 1.299,00 € gewesen seien. Ihrem Ehegatten sei demzufolge im Jahr 2005 der Alleinverdienerabsetzbetrag zuerkannt worden. Es sei richtig, dass die Bw auf Grund ihres geringen Einkommens im Jahr 2005 keine Einkommensteuer bezahle. Deshalb habe sie auch den Antrag nach § 97 Abs. 4 EStG gestellt. Der Verweigerung der Anrechnung nach § 97 Abs. 4 Z 2 EStG werde entgegengehalten, dass diese Bestimmung vom Ausschluss der Anrechnung einer bereits bezahlten Steuer spreche. Die Bw begehre aber keinerlei Anrechnung, sondern möchte nur bei ihrem geringen Einkommen keine österreichische Einkommensteuer bezahlen. Weiters erscheine der Anrechnungsausschluss des § 97 Abs. 4 Z 2 EStG als gleichheits- und somit verfassungswidrig. Beziehe ein Steuerpflichtiger jährlich Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von 1.299,00 €, so falle keine Einkommensteuer an und der Ehepartner könne den Alleinverdienerabsetzbetrag geltend machen, während bei Bezug von Zinseinkünften in gleicher Höhe im Hinblick auf den Alleinverdienerabsetzbetrag des Ehepartners eine Rückvergütung der Kapitalertragsteuer versagt werde. Diese Differenzierung sei unsachlich.

Über die Berufung wurde erwogen:

Unstrittig ist, dass die Bw im Berufungsjahr im Inland steuerpflichtige Zinsen aus Einlagen bei ausländischen Banken in Höhe von 1.299,00 € bezogen hat.

Gemäß § 37 Abs. 8 EStG sind nicht im Inland bezogene Kapitalerträge im Sinne des § 93 Abs. 2 Z 3 bei der Berechnung der Einkommensteuer desselben Einkommensteuerpflichtigen weder beim Gesamtbetrag der Einkünfte noch beim Einkommen zu berücksichtigen und mit einem besonderen Steuersatz von 25 % zu versteuern. Im Falle einer Veranlagung gemäß

§ 97 Abs. 4 EStG ermäßigt sich die Steuer auf jenen Betrag, der sich nach dem allgemeinen Steuertarif ergibt. § 97 Abs. 4 Z 2 EStG ist sinngemäß anzuwenden.

§ 97 Abs. 4 EStG bestimmt u.a., dass dann, wenn die nach dem Steuertarif für Kapitalerträge im Sinne des § 37 Abs. 8 zu erhebende Einkommensteuer geringer als die gemäß § 37 Abs. 8 gesondert zu berechnende Steuer, der allgemeine Steuertarif anzuwenden ist. Gemäß § 97 Abs. 4 Z 2 ist die Anrechnung betraglich insoweit ausgeschlossen, als der Steuerpflichtige den Anspruch auf einen Alleinverdienerabsetzbetrag oder einen Kinderabsetzbetrag vermittelt.

Die Bw hat im Berufungsjahr Einkünfte in einer Höhe bezogen, die, wie in der Berufungsvorentscheidung dargestellt, zu einer Tarifsteuer von Null führte. Im Hinblick auf die geringe Höhe ihrer Einkünfte hat die Bw ihrem Ehegatten im Jahr 2005 aber auch den Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag vermittelt. Der Einwand der Bw, § 97 Abs. 4 Z 2 EStG spreche von einem Ausschluss der Anrechnung einer bereits bezahlten Steuer und sie begegne keinerlei Anrechnung, sondern wolle auf Grund ihres geringen Einkommens keine Einkommensteuer bezahlen, ist nicht berechtigt, weil § 37 Abs. 8 Satz 4 EStG ausdrücklich die sinngemäß Anwendung des § 97 Abs. 4 Z 2 anordnet. Die in dieser Bestimmung normierte Gegenverrechnung mit dem Alleinverdienerabsetzbetrag des (Ehe-)Partners ist daher auch für die Berechnung der Ermäßigung der gemäß § 37 Abs. 8 EStG gesondert zu erhebenden Steuer auf jenen Betrag, der sich nach dem allgemeinen Steuertarif ergibt, zu beachten.

In Bezug auf die gegen den in § 97 Abs. 4 Z 2 EStG niedergelegten Anrechnungsausschluss geäußerten verfassungsrechtlichen Bedenken der Bw, nämlich die darin gesehene Schlechterstellung von kapitalertragsteuerpflichtigen Einkünften aus Kapitalvermögen gegenüber anderen Einkünften, ist darauf hinzuweisen, dass die rechtlichen Grundlagen der Endbesteuerung durch das im Verfassungsrang stehende EndbesteuerungsG, BGBl 1993/11, vorgegeben sind. Verfassungsrechtlich abgesichert ist daher nicht nur die begünstigte Besteuerung bestimmter Kapitalerträge mit dem fixen Steuersatz von 25 %, sondern auch die Kürzung einer allfälligen Erstattung dieser Steuer bei einem unterhaltsberechtigten Steuerpflichtigen um die steuerliche Abgeltung von Unterhaltsverpflichtungen (§ 1 Abs. 5 Satz 2 EnbesteuerungsG).

Da § 37 Abs. 8 EStG für nicht im Inland bezogene Zinserträge aus Bankeinlagen die gleiche begünstigte Besteuerung mit einem Steuersatz von 25 % vorsieht wie § 97 Abs. 1 für im Inland bezogene, ist es sachlich gerechtfertigt, in gleicher Weise wie bei zu erstattender Kapitalertragsteuer im Falle einer Veranlagung nicht im Inland bezogener Zinserträge gemäß § 97 Abs. 4 eine Gegenverrechnung der besonderen Steuer des § 37 Abs. 8 mit dem einem (Ehe-)Partner zustehenden Alleinverdienerabsetzbetrag vorzunehmen. Diese

Gegenverrechnung stößt auch nicht auf gemeinschaftsrechtliche Bedenken, weil ausländische Kapitalanlagen dadurch nicht schlechter gestellt werden als vergleichbare inländische.

Der Berufung war aber aus einem anderen als dem von der Bw geltend gemachten Grund Folge zu geben:

§ 1 Abs. 5 Satz 2 EnbesteuerungsG bestimmt, dass das Ausmaß der Steuererstattung bei einem unterhaltsberechtigten Steuerpflichtigen um die steuerliche Abgeltung der Unterhaltsverpflichtungen zu kürzen ist. In den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (ÖStZ 1992, 320) wird dazu ausgeführt, dass Unterhaltslasten gegenüber dem nicht verdienenden (Ehe-)Partner durch den Alleinverdienerabsetzbetrag berücksichtigt werden; sind die Grenzen für den Wegfall des Alleinverdienerabsetzbetrages nicht überschritten, so vermindert sich der Alleinverdienerabsetzbetrag durch eigene Einkünfte des Unterhaltsberechtigten nicht; bei den der Endbesteuerung unterliegenden Einkünften soll es insofern zu einer Berücksichtigung der Verminderung der Unterhaltsansprüche kommen, als eine Rückerstattung von Kapitalertragsteuer „kompensationsweise“ zu unterbleiben hat; es wird also im Bereich des Haushalts beim unterhaltsberechtigten Bezieher der endbesteuerten Einkünfte die ihm an sich rückzuerstattende Kapitalertragsteuer gegen die beim Unterhaltsverpflichteten an sich zu kürzenden Absetzbeträge gegengerechnet.

Die zitierte Bestimmung des EndbesteuerungsG und die Erläuterungen gehen erkennbar davon aus, dass es beim (Ehe-)Partner zu einer Abgeltung von Unterhaltsverpflichtungen durch den Alleinverdienerabsetzbetrag auch tatsächlich gekommen ist. Nur insoweit, als eine solche Abgeltung erfolgt ist, kann es gerechtfertigt sein, die zu erstattende Kapitalertragsteuer bzw. im Falle des § 37 Abs. 8 Satz 3 EStG die Ermäßigung der Steuer auf den sich nach dem allgemeinen Steuertarif ergebenden Betrag mit dem Alleinverdienerabsetzbetrag zu kompensieren.

Die Einkommensteuerveranlagung 2005 des Ehegatten der Bw wurde mit Bescheid vom 30. Jänner 2007 zu St.Nr. abc/defg durchgeführt. Ausgehend von einem Einkommen von 8.978,96 € wurden die Einkommensteuer mit 0,00 € errechnet, an Absetzbeträgen der Alleinverdienerabsetzbetrag von 364,00 € ausgewiesen und die Einkommensteuer (vor Anrechnung der einbehaltenen Lohnsteuer) mit -110,00 € festgesetzt. Diese Negativsteuer beruht auf der Bestimmung des § 33 Abs. 8 Satz 2 EStG, wonach dann, wenn sich bei Steuerpflichtigen, die Anspruch auf den Arbeitnehmerabsetzbetrag haben, nach den Abs. 1 und 2 keine Einkommensteuer ergibt, 10 % bestimmter Werbungskosten, höchstens aber 110,00 € jährlich gutzuschreiben sind. Eine Gutschrift einer sich nach Abzug des Alleinverdienerabsetzbetrages ergebenden Negativsteuer wurde nicht vorgenommen, weil eine solche gemäß § 33 Abs. 8 Satz 1 EStG in der im Berufungsjahr anzuwendenden Fassung

nur bei mindestens einem Kind zu erfolgen hatte, eine Voraussetzung, die konkret offenkundig nicht vorgelegen hat.

Damit kann aber die Feststellung getroffen werden, dass sich der Alleinverdienerabsetzbetrag beim (Ehe-)Partner der Bw nicht ausgewirkt hat. Mangels einer beim Ehegatten der Bw im Jahr 2005 erfolgten Abgeltung von Unterhaltsverpflichtungen durch diesen Absetzbetrag gibt es folglich nichts, womit eine zu erstattende Steuer kompensiert werden könnte bzw. müsste. Es ist daher nicht gerechtfertigt, bei der Bw die gemäß § 37 Abs. 8 Satz 3 EStG zu ermäßigende Steuer mit einem Alleinverdienerabsetzbetrag gegenzurechnen.

Hingewiesen sei auch auf den bei Doralt/Kirchmayr, EStG⁸, § 97 Tz 50, wiedergegebenen Erlass des BMF vom 24. August 1994 (RdW1994, 334), wonach, um eine Kürzung der rückzuerstattenden Kapitalertragsteuer zu vermeiden, auf den Alleinverdienerabsetzbetrag verzichtet werden könne. Auf einen solchen förmlichen Verzicht kann es aber im vorliegenden Fall nicht ankommen, weil der Alleinverdienerabsetzbetrag beim Ehegatten der Bw nach dessen steuerlichen Verhältnissen im Jahr 2005, unbeschadet einer Geltendmachung oder Nichtgeltendmachung des Absetzbetrages, jedenfalls nicht wirksam werden konnte.

Da sich für die von der Bw im Jahr 2005 bezogenen Kapitalerträge von 1.299,00 € nach dem allgemeinen Steuertarif keine Steuer ergibt (siehe beiliegendes Berechnungsblatt), war die Einkommensteuer 2005 mit Null festzusetzen.

Wien, am 12. Juli 2011

Beilage: 1 Berechnungsblatt