



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des D.V.Bw., Adr.Bw., vom 7. Juli 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 5. Juli 2011 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2010 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) erklärte in seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2010 u.a. Dividendenerträge aus ausländischen Wertpapieren in Deutschland in Höhe von € 168,- als Einkünfte aus Kapitalvermögen. Er beantragte hierfür die Anrechnung der ausländischen Quellensteuern in Höhe von € 44,31 und Kapitalertragsteuer in Höhe von € 16,80.

Da das Finanzamt die bezahlte Quellen- und Kapitalertragsteuer nicht berücksichtigte, erhob der Bw. Berufung und begründete dies wie folgt:

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde für das Kalenderjahr 2010 eine Einkommensteuernachzahlung von € 30,- vorgeschrieben. Bei der Berechnung dieses Betrages wurde allerdings die zu viel bezahlte Quellen-/Kapitalertragssteuer nicht berücksichtigt. Der Bw. ersuche um die Anrechnung der zu viel einbehaltenen Steuer.

Dividendenerträge aus ausländischen Wertpapieren	168.00 €
Abzug Quellensteuer 26.375%	44.31 €
Abzug Kapitalertragssteuer 10.0%	16.80 €

Auszahlungsbetrag

106,89 €

Weiters wäre kein Pensionsabsetzbetrag berücksichtigt worden. Der Bw. ersuche diesbezüglich um Überprüfung. Ergänzend würde dazu angemerkt:

„Unterhalb der Bezüge von der PVA von € 29.094,26 müssten die endbesteuerungsfähigen Kapitalerträge von € 168,00 (siehe Ausdruck) angeführt werden.

Bemessungsgrundlage für den Durchschnittssteuersatz (€ 31.268,70 - € 25.000)

$\times 15.125/35.000 + 5.110 = 7.818,97$

Durchschnittssteuer $7.818,97/31.268,70 \times 100 = 25,00\%$

Halbsteuersatz 12,50% von € 168,00 = 21,00 Kapitalsteuer(Erstattung) = € 50,13

Pensionisten-Absetzbetrag € 52,63 laut beiliegender Ausrechnung:

		FLIR
Brutton pension (PVA + VBV)		35.338,32
SV PVA +VBV	minus	5.048,14
Sonderausgaben lt. Aufstellung	minus	6.122,94
<u>Kinderfreibetrag</u>	<u>minus</u>	<u>220,00</u>
Pensionseinkommen		23.947,24
$(25.000,00 - 23.947,24) \times 5\% = 52,63$		

Das Finanzamt wies die Berufung mit folgender Begründung als unbegründet ab:

„Eine Anrechnung der von Ihnen bezahlten Quellen-/Kapitalertragsteuer ist dann sinnvoll, wenn die auf diese Kapitalerträge entfallende Kapitalertragsteuer (25%) ausnahmsweise z.B. weil Ihr Gesamteinkommen negativ ist oder weil die Anwendung des Hälftesteuersatzes zu einem günstigeren Ergebnis führt) höher war als jene Steuer, die sich für die Kapitalerträge bei Anwendung des allgemeinen Tarifs ergeben würde. Für diese Erträge wird "automatisch" ein Günstigkeitsvergleich vorgenommen. Hier spricht man von einer Veranlagung auf Antrag, wenn sich die Anteile der ausländischen Kapitalerträge auf dem Depot eines inländischen Kreditinstituts befinden. Da bei Ihnen das Gesamteinkommen positiv ist und der allgemeine Tarif eine höhere Steuer ergibt, als die von Ihnen anzurechnende Quellen-/Kapitalsteuer, konnte diese nicht angerechnet werden.

Der Pensionisten-Absetzbetrag vermindert sich gleichmäßig einschleichend zwischen zu versteuernden Pensionsbezügen von 17.000 Euro und 25.000 Euro auf 0,00. Da Ihre Pensionsbezüge 29.094,26 Euro betragen, konnte der Pensionisten-Absetzbetrag nicht gewährt werden.“

Im Rahmen der Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung wurde wie folgt ergänzt:

a) Laut Steuerbuch 2010 des BMF (Seite 22) würde zur Ermittlung des Pensionseinkommens ein Rechenbeispiel angeführt, in dem u.a. die Sonderausgaben nicht jedoch das Sonderausgabenviertel - von der Bruttopension in Abzug gebracht werden. Dies habe der Bw. auch in der Berechnung - Unterlage müssten vorliegen - berücksichtigt. In dem Vorlagebericht wird darauf nicht eingegangen und nur erwähnt, dass die Pensionseinkünfte über € 25.000,- liegen.

b) Der Bw. sei österreichischer Staatsbürger und Deviseninländer, der ein Wertpapier bei der XBank in V unterhält. In diesem befinden sich seit Jahren deutsche Aktien. Für diese Aktien werden bei der Dividendenauszahlung Kapitalertragsteuer + Quellensteuer abgezogen und abgeführt. Der Bw. habe in den Jahren 2007, 2008 und 2009 anteilmäßig die zu viel bezahlte Steuer angerechnet bekommen. In der Steuererklärung 2010 am 27. April 2011 FINANZONLINE habe der Bw. die endbesteuerungsfähigen Kapitalerträge von € 168,- angegeben. Meine Bank habe davon Quellensteuer iHv. 26,375% (€ 44,31) sowie KEST iHv. 10% (€ 16,80) an Steuern abgeführt und den Restbetrag von € 106,89 gutgeschrieben.

Die Anmerkung, die zu viel bezahlte Quellensteuer in Deutschland geltend zu machen, erscheine unverständlich, da der Bw. keinen Wohnsitz in Deutschland habe und dort auch nicht steuerpflichtig wäre. Es gäbe weder eine deutsche Steuernummer noch ein deutsches Wohnsitzfinanzamt, wo ein Antrag gestellt werden könnte. Nachdem es mit Deutschland ein Doppelbesteuerungsabkommen gibt, müsste diese Regelung in der Vergangenheit angewendet worden sein.

Über die Berufung wurde erwogen:

Rechtslage: Gem. § 97 Abs. 4 EStG ist der allgemeine Steuertarif auf Kapitalerträge dann anzuwenden, wenn die nach dem Tarif zu erhebende ESt geringer ist als die Kapitalertragsteuer. Dabei ist die Kapitalertragsteuer auf Antrag auf die zu erhebende Einkommensteuer anzurechnen und mit dem übersteigenden Betrag zu erstatten. Eine solche Anrechnung ist weiters bei Erhebung der Kapitalertragsteuer von Kapitalerträgen vorzunehmen, hinsichtlich derer in Anwendung eines Doppelbesteuerungsabkommen eine über das entrichtete Ausmaß hinausgehende Anrechnung ausländischer Steuer beantragt wird.

Gemäß § 97 Abs. 4 Z 2 wird die Anrechnung insoweit ausgeschlossen, als der Steuerpflichtige den Anspruch auf einen Alleinverdienerabsetzbetrag oder einen Kinderabsetzbetrag vermittelt (BGBl. 2003/71 ab 1.4.2003). Der Kinderabsetzbetrag ist dabei mit € 58,40 monatlich anzusetzen (BGBl. I 2009/26 ab Veranlagung 2009).

Art 10 DBA Deutschland: Dividenden, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Gesellschaft an eine im anderen Vertragsstaat ansässige Person zahlt, dürfen im anderen Staat besteuert werden.

Diese Dividenden dürfen jedoch auch in dem Vertragsstaat, in dem die die Dividenden zahlende Gesellschaft ansässig ist, nach dem Recht des Staates besteuert werden; die Steuer darf aber, wenn der Nutzungsberechtigte der Dividenden eine in dem anderen Vertragsstaat ansässige Person ist, nicht übersteigen:

...

15 von Hundert des Bruttobetrags der Dividenden in allen anderen Fällen.

Im vorliegenden Fall erklärte der Bw. im Zuge der elektronisch eingebrachten Einkommensteuererklärung 2010 endbesteuerungsfähige Kapitalerträge zum halben Steuersatz (aus ausländischen Aktien auf Inlandsdepot) iHv. € 168,-. Die (End)Besteuerung mit 25% war dabei günstiger als die Tarifversteuerung. Die Dividendenerträge waren daher nicht in die Veranlagung einzubeziehen. Im Einkommensteuerbescheid vom 5.7.2011 wurden daher die Kapitalerträge aufgrund des Günstigkeitsvergleiches nicht in die Veranlagung aufgenommen.

Im Rahmen der Berufung wurde die Erstattung der "zu viel einbehaltenen Steuer" beantragt. Es sei eine Quellensteuer iHv. 26,375% (€ 44,31) sowie Kapitalertragsteuer iHv. 10% (€ 16,80) einbehalten worden, somit insgesamt 36,375%.

Betreffend die Anrechnung von Kapitalertragsteuer bzw. Quellensteuer wird festgestellt: Gem. § 97 Abs. 4 EStG ist der allgemeine Steuertarif auf Kapitalerträge dann anzuwenden, wenn die nach dem Tarif zu erhebende Einkommensteuer geringer ist als die Kapitalertragsteuer. Im vorliegenden Fall ist jedoch die (End)Besteuerung mit 25% günstiger als die Tarifversteuerung. Die Dividendenerträge waren daher nicht in die Veranlagung einzubeziehen.

§ 97 Abs. 4 EStG sieht in zwei Fällen die (teilweise) Erstattung der Kapitalertragsteuer im Rahmen der Veranlagung vor. Einerseits wenn die nach dem allgemeinen Einkommensteuertarif berechnete Steuer niedriger ist als die Kapitalertragsteuer, andererseits soweit die Erstattung aus der Anwendung eines DBA notwendig ist.

Gem. Art 10 DBA hat Deutschland als Quellenstaat der Dividendenzahlung ein Quellenbesteuerungsrecht von 15%. D.h. die darüber hinausgehende Steuer kann in Österreich gem. DBA nicht angerechnet werden; sie kann nur im Quellenstaat rückerstattet werden.

Diese Anrechnung erfolgte im vorliegenden Fall laut Kontoausdruck betreffend Dividendenzahlung. Es wurde in Deutschland 25,375% (€ 44,31) Quellensteuer einbehalten; die österreichische Bank hat nur noch 10% (€ 16,80) Kapitalertragsteuer einbehalten.

Die Berechnung des Günstigkeitsvergleiches erfolgte automatisch und ergab eine schlechtere Variante, welche wie folgt dargestellt wird:

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit „Pension“ (Kennzahl 245 lt.Lohnzettel)	29.094,26
Endbesteuerungsfähige Kapitalertr.	168,00
Sonderausgaben § 18 EStG 1988 (Krankenversicherungsprämien UNIQA im Ausmaß von € 3.356,64: gesetzlicher Höchstbetrag (€2.920,00 x 25 %) =	- 1.460,00
Einkommen	€ 27.802,26
Einkommen unter Berücksichtigung der ausländischen Einkünfte:	
Einkommen	27.802,26
ausländische Einkünfte	3.466,44
= Bemessungsgrundlage für den Durchschnittssteuersatz	31.268,70
Berechnungsformel: $(31.268,70 - 25.000,00) \times 15.125,00 / 35.000,00 + 5.110,00$ Durchschnittssteuersatz $(7.818,97 / 31.268,70 \times 100) = \mathbf{25,01\%}$	7.818,97
Durchschnittssteuersatz: 25,01% von 27.634,26 =	6.911,33
Hälftesteuersatz: 12,51% von 168,00	21,02
- Alleinverdienerabsetzbetrag	-494,00
-Pensionistenabsetzbetrag	0,00
Steuer sonstige Bezüge 6%	253,73
Einkommensteuer	6.692,08
anrechenbare Lohnsteuer	-6.613,12
Kapitalertragsteuer	37,82
Festgesetzte Einkommensteuer	41,14

Die Abgabennachforderung lt. angefochtenem Einkommensteuerbescheid lautet somit unter Berücksichtigung des Günstigkeitsvergleiches auf € 30,-. Die Berufung war daher in diesem Punkt abzuweisen.

Ad Pensionistenabsetzbetrag)

Im Rahmen des Vorlageantrages legte der Bw. eine Berechnung betreffend den Pensionistenabsetzbetrag vor. Bei dieser Berechnung wurde jedoch übersehen, dass Sonderausgaben für Wohnraumschaffung/-sanierung gem. § 18 Abs. 3 Z 2 EStG maximal in Höhe des Sonderausgabenviertels (d.s. € 1.460,-) berücksichtigt werden können.

Bezüglich der "Einschleifung" des Pensionistenabsetzbetrages ist somit festzustellen, dass sich der Pensionistenabsetzbetrag gleichmäßig einschleifend zwischen zu versteuernden Pensionsbezügen von € 17.000,- und € 25.000,- auf Null vermindert (§ 33 Abs. 6 EStG 1988). Im vorliegenden Fall lagen die angeführten Voraussetzungen für die Einschleifung im Streitjahr vor.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 11. Juni 2012