

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Vertreter, gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 12. 13. 14. und 23. Bezirk betreffend Einkommensteuer 1993 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe ist dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bildet einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Bw. hatte im Jahre 1993 seinen ordentlichen Wohnsitz in Österreich und erzielte Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit sowie aus Kapitalvermögen.

Im Zuge der Veranlagung zur Einkommensteuer dieses Jahres reichte der Bw. eine Einkommensteuererklärung, in der er die Höhe der letztgenannten Einkünfte unter dem Hinweis, dass diese nachgebracht werde, nicht angab. Das Finanzamt erließ den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1993 am 5. März 1998 vorläufig, wobei angemerkt wird, dass in diesem auf Grund der Nichtbekanntgabe der Höhe der aus Kapitalvermögen erzielten Einkünfte, nur die nichtselbständigen Einkünfte des Bw. aufscheinen.

In der Berufung gegen diesen Bescheid gab die Vertreterin des Bw. hinsichtlich der Einkünfte aus Kapitalvermögen bekannt, dass diese aus Zinsen in Höhe von ATS 191.332,-- für die Gewährung eines Darlehens sowie aus einer Liquidationsschlussdividende in Höhe von ATS 1.021.688,-- für die im Ausland Steuer, die in Österreich anrechenbar sei, in Höhe von ATS 357.585,-- entrichtet worden sei, stammten. Die Vertreterin des Bw. beantragte die

Besteuerung der Liquidationsschlussdividende gemäß der Bestimmung des § 37 EStG 1988 vorzunehmen und führte diesbezüglich aus, dass der o. a. Erlös im Sinne der Bestimmung des § 31 Abs 2 EStG 1988 zu beurteilen sei.

Das Finanzamt erließ ein Ergänzungersuchen in dem es den Bw. aufforderte, u. a. bekannt zu geben, von welcher Kapitalgesellschaft die Liquidationsschlussdividende stammte, in welcher Höhe der Bw. an dieser beteiligt war, wann die Liquidation dieser Gesellschaft abgeschlossen wurde, den Nachweis über die Höhe dieser Dividende zu erbringen, betreffend der anrechenbaren ausländischen Steuer in der o. a. Höhe anzugeben, aus welchem Staat diese Einkünfte stammten sowie den Nachweis der Entrichtung dieser ausländischen Steuer beizubringen

In Beantwortung dieses Vorhaltes gab die Vertreterin des Bw. den Namen der aufgelösten Kapitalgesellschaft bekannt und führte aus, dass dieser an dieser zu 50 % beteiligt gewesen sei. Weiters übermittelte er die Kopie eines Formulars der Eidgenössischen Steuerverwaltung sowie eines die Zahlung dieser Steuer betreffenden Bankbeleges.

Das Finanzamt erließ am 22. September 2000 eine Berufungsvorentscheidung in der es die in der Schweiz entrichtete Steuer unter Hinweis auf Art. 23 Z 2 i. V. m. Art 10 Z 2 des zwischen Österreich und der Schweiz abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommens nur in Höhe von 5 % auf die Einkommensteuer anrechnete. In den übrigen Punkten wurde der Berufung Folge gegeben. Die Festsetzung der Einkommensteuer erfolgte wiederum vorläufig.

Am 28. September 2000 erklärte das Finanzamt diesen vorläufigen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1993 gemäß der Bestimmung des § 200 Abs 2 BAO für endgültig.

In ihrem Vorlageantrag gegen diesen Bescheid verwies die Vertreterin des Bw. auf ihre Berufungsausführungen betreffend den am 5. März 1998 vorläufig erlassenen Einkommensteuerbescheid für 1993.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach Art. 1 des DBA-Schweiz gilt dieses Abkommen für Personen, die in einem Vertragstaat oder in beiden Vertragstaaten ansässig sind.

Nach Art. 2 Abs 1 gilt dieses Abkommen ohne Rücksicht auf die Art der Erhebung, für Steuern vom Einkommen und Vermögen, die für Rechnung eines der beiden Vertragstaaten, der Länder, Kantone, Bezirke, Kreise, Gemeinden oder Gemeindeverbände (auch in Form von Zuschlägen) erhoben werden.

Nach Art 2 Abs 2 gelten als Steuern vom Einkommen und vom Vermögen alle (ordentlichen und außerordentlichen) Steuern, die vom Gesamteinkommen, vom Gesamtvermögen oder von Teilen des Einkommens oder des Vermögens erhoben werden, einschließlich der Steuern

vom Gewinn aus der Veräußerung beweglichen oder unbeweglichen Vermögens sowie der Steuern vom Vermögenszuwachs...

Nach Art. 2 Abs 3 gehören zu den zur Zeit bestehenden Steuern, für die das Abkommen gilt, insbesondere

1. in Österreich:

a) die Einkommensteuer...

2. in der Schweiz:

die vom Bund, Kantonen, Bezirken, Kreisen, Gemeinden und Gemeindeverbänden erhobenen Steuern

a) vom Einkommen (Gesamteinkommen, Erwerbseinkommen, Vermögensertrag, Geschäftsertrag, Kapitalgewinn usw.)...

Nach Art. 4 Abs 1 bedeutet im Sinne dieses Abkommens der Ausdruck "*eine in einem Vertragstaat ansässige Person*" eine Person, die nach dem in diesem Staat geltenden recht dort unbeschränkt steuerpflichtig ist.

Nach Art. 10 Abs 1 des zitierten Abkommens dürfen Dividenden, die eine Gesellschaft mit Sitz oder Geschäftsleitung in einem Vertragstaat an eine in dem anderen Vertragstaat ansässige Person zahlt, in dem anderen Staat besteuert werden.

Nach Art. 10 Abs 2 dürfen diese Dividenden jedoch in dem erstgenannten Vertragstaat, in dem die Dividenden zahlende Gesellschaft ihren Sitz oder Geschäftsleitung hat, nach dem Recht dieses Staates besteuert werden; die Steuer darf aber 5 vom Hundert des Bruttobetrages nicht übersteigen.

Nach Art. 10 Abs 3 bedeutet der in diesem Artikel verwendetet Ausdruck "*Dividenden*" Einkünfte aus Aktien, Genussaktien oder Genussscheinen, Kuxen, Gründeranteilen oder anderen Rechten – ausgenommen Forderungen – mit Gewinnbeteiligung sowie aus sonstigen Gesellschaftsanteilen stammende Einkünfte, die nach dem Steuerrecht des Staates, in dem die ausschüttende Gesellschaft ansässig ist, den Einkünften aus Aktien gleichgestellt sind.

Nach Art. 23 Abs 2, 2. Satz rechnet Österreich, wenn eine in Österreich ansässige Person unter Artikel 10, 11, 12 und 19 fallende Einkünfte bezieht, die nach diesem Abkommen in der Schweiz und in Österreich besteuert werden dürfen, auf die vom Einkommen dieser Person zu erhebende Steuer den Betrag an, der der in der Schweiz gezahlten Steuer entspricht; der anzurechnende Betrag darf jedoch den Teil der vor der Anrechnung ermittelten Steuer nicht übersteigen, der auf die aus der Schweiz bezogenen Einkünfte entfällt.

Der Bw. ist, w. o. ausgeführt, in Österreich ansässig und erzielte Einkünfte, die vom DBA-Schweiz erfasst sind. Im Sinne der obigen Ausführungen unterliegt der Bw. somit sowohl dem

persönlichen als auch dem sachlichen Anwendungsbereich dieses Abkommens. Daher sind die in diesem Abkommen enthaltenen Regeln, die die Zuteilung der Besteuerungsrechte bzw. die Vermeidung der Doppelbesteuerung zum Inhalt haben, auf die vom Bw. in der Schweiz erzielten Einkünfte anzuwenden.

Nach schweizerischem Recht wird die Liquidation einer schweizerischen Kapitalgesellschaft nicht als Veräußerungsvorgang, sondern als Gewinnausschüttung beurteilt. Das hat zur Folge, dass nicht Art. 13 sondern Art. 10 des DBA-Schweiz auf die vom Bw. erzielten Liquidationserlöse anzuwenden ist. Österreich ist gemäß Art. 10 Abs 3 des zitierten Abkommens an diese schweizerische Qualifikation gebunden.

Art. 10 Abs 1 weist das Besteuerungsrecht für Dividenden dem Wohnsitzstaat des Empfängers, somit im Falle des Bw. Österreich, zu. Der Staat, in dem die auszahlende Gesellschaft ansässig ist, die Schweiz, hat jedoch gemäß Art. 10 Abs 2 das Recht, eine Quellensteuer in Höhe von 5 % auf Dividenden zu erheben.

Zur Vermeidung der Doppelbesteuerung der Dividenden sieht Art. 23 Abs 2, 2. Satz vor, dass die abkommenskonform vom Nichtansässigkeitsstaat erhobenen Steuern auf die Steuern des Ansässigkeitsstaates angerechnet werden.

Das bedeutet, dass die in der Schweiz gezahlte Steuer nur im Ausmaß von 5 % des Liquidationsüberschusses auf die im Wohnsitzstaat Österreich zu zahlende Steuer anzurechnen ist. In diesem Zusammenhang wird darauf hingewiesen, dass der Steuerpflichtige alle Steuervorteile, die ihm im Quellenstaat zustehen, auszuschöpfen ... hat. Wird dies unterlassen, so wird der erstattungsfähige Teil der Steuer nicht angerechnet (siehe Doralt/Ruppe, Steuerrecht II³, (1996) Seite 288).

Dem Antrag, auf die Liquidationsschlussdividende § 37 EStG 1988 in Anwendung zu bringen, war zu entsprechen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 22. Dezember 2004