



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Salzburg
Senat 1

GZ. RV/0064-S/03

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerbers gegen den Bescheid des Finanzamtes betreffend Einkommensteuer 2001 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Einkommensteuer 2001:

Einkommen	S 2.647.915,--
Die Einkommensteuer beträgt:	
0 % für die ersten 50.000	0,--
21 % für die weiteren 50.000	S 10.500,--
31 % für die weiteren 200.000	S 62.000,--
41 % für die weiteren 400.000	S 164.000,--
50 % für die restlichen 1.947.900	S 973.950,--
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	S 1.210.450,--

Alleinverdienerabsetzbetrag	- S 5.000,--
Unterhaltsabsetzbetrag	- S 8.925,--
Verkehrsabsetzbetrag	- S 4.000,--
Arbeitnehmerabsetzbetrag	- S 750,--
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	S 1.191.775,--
Steuer sonstige Bezüge	S 14.854,50
Einkommensteuer	S 1.206.629,50
Anrechenbare Lohnsteuer	- S 1.314.729,80
Kapitalertragsteuer	- S 18.605,03
Sonderbesteuerung nach § 37 Abs. 8 EStG 1988 (analog)	S 32.932,--
Festgesetzte Einkommensteuer	- S 93.773,--
Berechnung der Abgabengutschrift in Euro	
Festgesetzte Einkommensteuer	- € 6814,75
Bisher festgesetzte Einkommensteuer	€ 3.597,89
Abgabengutschrift	€ 3.216,86

Entscheidungsgründe

Der Bw hat im Streitjahr 2001 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, aus Kapitalvermögen und aus Vermietung und Verpachtung erzielt.

Im Einkommensteuerbescheid 2001 ist es ua. zu nachstehenden Abweichungen von der vom Bw eingereichten Steuererklärung gekommen:

- Die anrechenbare Steuer betrage bei deutschen, französischen und amerikanischen Einkünften aus Kapitalvermögen maximal 15 % der Bruttodividenden.

- Ein „Umzug“ setze voraus, dass der bisherige Wohnsitz aufgegeben werde. Sei dies nicht der Fall, komme allenfalls eine Berücksichtigung aus dem Titel „doppelte Haushaltsführung“ in Betracht. Die beantragten „sonstigen Umzugskosten“ seien demnach nicht als Werbungskosten anzuerkennen, wohl aber die Kosten der doppelten Haushaltsführung (Familienheimfahrten, Miete).
- Von den laut Rechnungsaufstellung beantragten Werbungskosten in Höhe von € 1.635,68 iZm Einkünften aus Kapitalvermögen seien für Telefon, Büromaterial etc. € 200,-- pauschal anerkannt worden.
- Die Aufwendungen für EDV-Zubehör/Erweiterung/Zugang, GSM-Handy, Abo SN würden weder iZm Einkünften aus Kapitalvermögen noch mit Einkünften aus Vermietung und Verpachtung Werbungskosten darstellen.

Gegen diesen Bescheid hat der Bw Berufung eingebracht und diese wie folgt begründet:

Die Einkünfte aus Kapitalvermögen würden auch € 7.152,-- Dividenden aus ausländischen Aktien von Firmen aus den EU Staaten Deutschland, Frankreich, Holland und Großbritannien enthalten. Im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2001 würden diese Einkünfte mit dem vollen Steuersatz besteuert werden. Im Vergleich dazu würden Dividenden inländischer Aktien nach § 97 Abs. 1 und 4 EStG 1988 iVm § 37 Abs. 1 und 4 EStG 1988 nach Wahl des Steuerpflichtigen entweder einer pauschalen und endgültigen Besteuerung mit dem Steuersatz von 25 % unterworfen oder würde mit einem Steuersatz in Höhe der Hälfte des auf das gesamte Einkommen entfallenden Durchschnittssteuersatzes versteuert werden. Diese Regelung des EStG 1988 benachteilige somit EU-Firmen und verstoße daher gegen die Kapitalverkehrsfreiheit in der EU. Der Bw ersuche daher, auf die € 7.152,-- nur einen Steuersatz in Höhe der Hälfte des auf sein gesamtes Einkommen entfallenden Durchschnittssteuersatzes anzuwenden.

Zu den Aufwendungen für EDV-Zubehör/Erweiterung/Zugang etc. werde festgehalten, dass sich die Einkunftsquelle des Kapitalvermögens bei verschiedenen in- und ausländischen Banken und Brokern in Depots befänden. Management und Administration dieses Wertpapiervermögens erfolge nahezu ausschließlich über DFÜ (zB Telebanking der Bank Austria) und Internet (zB Internettrader der Direktanlage.at). Die Nutzung von IT-Infrastruktur sei daher unverzichtbar zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung dieser Einkünfte aus Kapitalvermögen. Konsequenterweise seien daher auch die vom Bw geltenden gemachten Kosten für die AfA von PC und PC-Zubehör unverändert im Einkommensteuerbescheid 2001 berücksichtigt worden. Warum man zwar die Amortisation

der notwendigen IT-Infrastruktur berücksichtige, nicht aber die verbundenen sonstigen Kosten der Nutzung wie DÜF/Internetzugang, Wartung der Hard- und Software sowie Verbrauchsmaterial sei unverständlich. Es werde daher ersucht, die entsprechenden Aufwendungen für DFÜ/Internetzugang in der Höhe von € 490,-- und für IT-Wartung in der Höhe von 696,-- als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Weiters sei auszuführen, dass der Bw auf Wunsch und Anweisung seines Arbeitgebers (Konzern mit Sitz in X und Tochtergesellschaften ua. in Y und Z) 2001 die Geschäftsleitung der österreichischen Tochtergesellschaft in A übernommen habe, nachdem er im Jahr zuvor als Mitglied der deutschen Geschäftsleitung in B tätig gewesen sei. Während daher der Familienwohnsitz 2000 und 2001 in C, gewesen sei, habe der Bw sowohl 2000 in B (D bis 31.12.2000) als auch 2001 in A (E) berufsbedingt eine weitere Wohnung gehabt. Die geltend gemachten Umzugskosten würden sich daher auf den Umzug B – A und das Aufgeben der Wohnung in B beziehen und nicht wie irrtümlich im Einkommensteuerbescheid 2001 angenommen auf das Aufgeben des Familienwohnsitzes in C. Durch diesen Umzug von B nach A seien Kosten entstanden wie zB für die Beschaffung von Möbel und Einrichtungsgegenständen in A, Adaption der Wohnung E und den Transport vorhandener Möbel von B nach A. Für diese Werbungskosten mache der Bw in Anlehnung an die Bestimmung des § 26 Z. 6 lit. c EStG 1988 sonstige mit der Übersiedlung verbundene Aufwendungen pauschal in der Höhe von 1/15 des Bruttoarbeitslohns 2001, also € 15.570,-- geltend.

Mit Berufungsvorentscheidung wurde der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2001 mit nachstehender Begründung abgeändert:

Hälftesteuersatz für EU-Dividenden: Aufgrund der klaren Gesetzeslage sei dieser Berufungspunkt abzuweisen gewesen.

Pauschale Umzugskosten: Haushaltsaufwendungen oder Aufwendungen für die Lebensführung sind gemäß § 20 Abs. 1 EStG 1988 grundsätzlich nicht als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abzugsfähig. Lediglich unvermeidbare Mehraufwendungen, die dem Abgabepflichtigen dadurch erwachsen würden, dass er am Beschäftigungsort wohnen müsse und ihm eine Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort ebenso wenig zugemutet werden könne wie die tägliche Rückkehr zum Familienwohnsitz, würden als beruflich bzw. betrieblich bedingte Mehraufwendungen bei jener Einkunftsart abzuziehen sein, bei der sie erwachsen seien. Das Finanzamt teile dem Grunde nach die Ansicht des Bw, dass bei doppelter Haushaltsführung die zweckdienliche Beschaffung von Einrichtungsgegenständen und Transportkosten Werbungskosten darstellen könnten. Dem sei

aber entgegenzusetzen, dass in § 16 EStG 1988 grundsätzlich dafür kein pauschaler Abzug vorgesehen sei. Notwendig zur Anerkennung sei nach § 19 EStG 1988 weiters, dass auch die Verausgabung dieser Kosten erfolgt sei und nachgewiesen werden könne. Eine derartige Verausgabung sei vom Bw lediglich behauptet worden, jedoch nicht nachgewiesen worden bzw. über telefonischen Vorhalt der Nachweis abgelehnt worden. Soweit derartige Kosten nachgewiesen worden seien, seien diese tatsächlich geleisteten Zahlungen als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit anerkannt worden. Die Berufung sei daher in diesem Punkt abzuweisen.

Kosten PC, Zubehör, Telefon ua.: Aus der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes lasse sich ableiten, dass Aufwendungen oder Ausgaben im Zusammenhang mit der Anschaffung von Wirtschaftsgütern, die nicht typischerweise der Befriedigung privater Bedürfnisse dienen, bei gemischter beruflicher (außerbetrieblicher) und privater Nutzung in einen abzugsfähigen und einen nichtabzugsfähigen Teil aufzuspalten seien. Dies könne im Schätzungswege erfolgen und es sei dabei ein strenger Maßstab anzulegen. Hiezu werde festgestellt, dass der Bw für diese Kosten einen 30 %igen (geschätzten) Privatanteil ausgeschieden habe. Soweit es PC-Teile, Zubehör und Verbrauchsmaterial betreffe, könne den Argumenten in der Berufung dem Grunde nach gefolgt werden. Für Druckerpatronen würde jedoch kein Privatanteil ausgeschieden werden. Nach Ansicht des Finanzamtes mangle es an der betrieblichen Veranlassung bei den anteiligen Kosten für den Internetzugang bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung sowie für den CD-Brenner bei beiden Einkunftsarten, zumal hierfür die Speicherplatzerweiterung gewährt worden sei. Nachdem in der Berufung auch keine detaillierten Gründe für die betriebliche Veranlassung aufgezeigt würden, bleibe es bei der Nichtanerkennung dieser anteiligen Kosten. Bei einer derartig kleinen Einnahmen-Ausgabenrechnung bei außerbetrieblichen Einkünften werde mit dem Speicherplatz auf der Festplatte das Auslangen zu finden sein, so dass es an der betrieblichen Veranlassung (für den CD-Brenner) bei diesen Einkünften überhaupt fehle. Bei den Kosten für den Festnetzanschluss der Telekom erachte das Finanzamt einen Privatanteil von 60 Prozent als angemessen. Begründet werde dies damit, dass die Gesamtjahreskosten (inkl. Des 30 %igen Privatanteils) € 821,45 betragen hätten. Privat wären demnach € 246,44 im Jahr an Gebühren angefallen. Laut Auskunft des Bw würden bis zu drei Personen im Haushalt in C , leben. Umgelegt auf eine 2-monatige Abrechnungsperiode entspreche dies Gebühren von ca. € 41 pro Periode. Derartig niedrige Telekomgebühren für einen 2 bis 3-Personenhaushalt würden der allgemeinen Lebenserfahrung widersprechen. Als ebenso unglaublich erschienen in diesem Zusammenhang (jährliche) Werbungskosten für Telefon bei einer kleinen Vermietung und Verpachtung in Höhe von € 174,52. Nach Ansicht des Finanzamtes sei daher der

Privatanteil auf insgesamt 60 % zu erhöhen. Der Berufung sei daher in diesem Punkt teilweise stattzugeben.

Abschließend hat der Bw die Vorlage der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2001 an die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt.

Der Unabhängige Finanzsenat hat in der Folge einen Vorhalt an den Bw gerichtet und den Bw ua. eingeladen, die im Zusammenhang mit den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit geltend gemachten Umzugskosten aufgliedert darzustellen und die einzelnen Kosten durch geeignete Unterlagen zu belegen.

In Beantwortung dieses Vorhaltes hat der Bw eine detaillierte Aufstellung der Umzugskosten B – A aus 2000/2001 vorgelegt und dazu festgehalten, dass die Beibringung von Unterlagen aus den Jahren 2000 bzw. 2001 im Jahr 2009 schwer bzw. unmöglich sei. Die in der Beilage angegebenen Kosten würden aus der Sicht des Bw nur die Untergrenze jener tatsächlich angefallenen Umzugskosten darstellen, die entweder ohnedies durch Rechnungen, Kontoauszüge oder Verträge belegt seien oder zumindest glaubhaft aus dem angegebenen Ablauf rekonstruiert und nachgewiesen worden seien. Darüber hinaus seien natürlich zusätzlich viele Fahrten mit Privat-PKWs, Telefonate, Besorgungen durch Dritte etc. notwendig gewesen, an die sich der Bw bzw. die mithelfenden Personen im Juli 2009 nicht mehr in allen Details erinnern könnten. Es erscheine jedoch notwenig auch diese zusätzlichen Kosten im Zuge der Berufung zu berücksichtigen. Nachdem § 26 Z. 6 lit. c EStG ohnedies eine gesetzliche Vermutung über die maximale Höhe glaubhafter Umzugskosten darstelle, werde ersucht, die Umzugskosten mit 1/15 meines Bruttolohnes also mit € 15.570,-- zu berücksichtigen.

In einem weiteren Vorhalt wurde ua. ausgeführt, dass wahlweise die vom Bw erklärten Einkünfte aus Kapitalvermögen (ohne Ansatz von € 860,-- M und unter Mitberücksichtigung der anteiligen Werbungskosten) in Höhe von € 4.864,53 im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung 2001 mit dem Vollsteuersatz tarifbesteuert werden könnten oder die Bruttoeinkünfte in Höhe von € 8.713,05 analog zu § 37 Abs. 8 EStG 1988 und unter Berücksichtigung des § 20 Abs. 2 EStG 1988 dem festen Steuersatz von 25 % unterworfen werden könnten.

In Beantwortung dieses Vorhaltes hat der Bw festgehalten, dass die Vollbesteuerung dem bekämpften derzeitigen Bescheid entsprechen würde und deshalb die rechtswidrige Diskriminierung ausländischer Dividenden nicht beseitigen würde. Die Alternative sollte darin bestehen, die Nettoeinkünfte – wie auch inländische Dividenden 2001 – zum Halbsteuersatz

zu besteuern. Dies scheine auch die Rechtsansicht des BMF zu sein (vgl. Information ZI 06 1602/2-IV/6/04 vom 30.7.2004, Punkt 1 letzter Satz: „Alternativ dazu kann die Tarifbesteuerung sämtlicher in- und ausländischer Kapitalerträge vorgenommen werden, wobei diesfalls Dividenden – ebenso wie inländische – mit dem Hälftesteuersatz zu besteuern sind)“, der sich der Bw anschließe. Der Bw ersucht daher um Besteuerung von € 4.864,-- zum Hälftesteuersatz 45,29 %: $2 = 22,65\%$.

Das Vorhalteverfahren wurde dem Finanzamt zur Kenntnis gebracht. Das Finanzamt hat auf eine Stellungnahme verzichtet.

Dazu wurde erwogen:

1.) Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit:

Werbungskosten sind nach § 16 erster Satz EStG 1988 die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Ausgaben sind nach § 19 Abs. 1 erster Satz EStG 1988 für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind.

Umzugskosten sind dann Werbungskosten, wenn der Umzug beruflich veranlasst ist. Dies kann ua dann der Fall sein, wenn der Arbeitnehmer vom Dienstgeber an einen anderen Dienstort versetzt wird. (Vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz, TZ. 220 Umzugskosten zu § 16, und Jakom/LenneisEStG, 2009, § 16 Rz56 Umzugskosten).

Ist ein beruflich veranlasster Umzug anzunehmen, können beispielsweise Reisekosten, Frachtkosten (für den Hausrat) und Mietzinsaufwendungen (für die bisherige Wohnung bis zum nächstmöglichen Kündigungstermin), aber auch die Kosten der Erlangung der neuen Wohnung, wie Zeitungsannoncen, Vermittlungsprovision, Übernachtungen zwecks Wohnungssuche als Werbungskosten abgezogen werden. (Vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz, ZT 220 Umzugskosten zu § 16, und Jakom/LenneisEStG, 2009, § 16 RZ 56 Umzugskosten).

Einem aktiven Arbeitnehmer steht ohne besonderen Nachweis ein Werbungskosten-Pauschbetrag von € 132,-- jährlich zu. Will ein Steuerpflichtiger die Berücksichtigung höherer Werbungskosten anstelle der für ihn in Betracht kommenden Werbungskosten-Pauschalbeträge erreichen, dann hat er sämtliche Werbungskosten nachzuweisen. (Vgl. Jakom/LenneisEStG, 2009, § 16 Rz 55).

Der Bw konnte im Berufungsverfahren für das Streitjahr 2001 Umzugskosten in Höhe von € 5.048,-- (S 69.462,--) nachweisen bzw. glaubhaft machen, die nunmehr als zusätzliche Werbungskosten im Rahmen der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit angesetzt werden.

Die im Kalenderjahr 2000 abgeflossenen Ausgaben können im Hinblick auf § 19 EStG 1988, welcher die zeitliche Zuordnung von Einnahmen und Ausgaben ua. für den Bereich der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit regelt, im Streitjahr 2001 keine Berücksichtigung finden.

Die im Streitjahr 2001 bezogenen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit sind daher wie folgt zu ermitteln:

Steuerpflichtige Bezüge	S 2.848.859,--
Werbungskosten die der AG nicht berücksichtigen konnte	-S 191.715,--
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	S 2.657.144,-

1.) Einkünfte aus Kapitalvermögen:

Mit Urteil vom 15. Juli 2004, in der Rechtssache C-315/02 hat der EuGH erkannt:

Die Artikel 73b und 73d Absätze 1 und 3 EG-Vertrag (jetzt Art. 56 EG und 58 Absätze 1 und 3 EG) 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 einem anderen Mitgliedstaat zwingend der normalen Einkommensteuer ohne Ermäßigung des normalen Steuersatzes unterliegen. (Vgl. VwGH vom 28.9.2004, 2004/14/0078).

Durch das Budgetbegleitgesetz 2003, BGBl. I Nr. 71/2003, wurden ausländische Kapitalerträge, die ab 1. April 2003 zufließen, inländischen gleichgestellt (§ 37 Abs. 8 und § 97 Abs. 4 EStG 1988). Das gegenständliche EuGH-Urteil hat daher nur auf Einkünfte Auswirkung, die – wie im Fall des Bw – noch nicht im zeitlichen Anwendungsbereich des Budgetbegleitgesetzes 2003 zu erfassen sind.

Auf Grund des gegenständlichen Urteils sind jene ausländischen Kapitalerträge, die nach dem Budgetbegleitgesetz 2003 in ihren ertragsteuerlichen Auswirkungen inländischen gleichgestellt sind (§ 37 Abs. 8 EStG 1988) im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung für Veranlagungszeiträume ab 1994 analog zu § 37 Abs. 8 EStG 1988 mit einem Steuersatz von

25 % zu besteuern. Beträgt die nach dem allgemeinen Tarif zu erhebende Steuer weniger als 25 %, kann in analoger Anwendung der Bestimmung des § 97 Abs. 4 EStG 1988 im Zuge der Veranlagung eine Versteuerung mit dem geringeren Steuersatz vorgenommen werden.

Der Steuersatz ermäßigt sich nach § 37 Abs. 1 erster TS EStG 1988 für Einkünfte auf Grund von Beteiligungen (Abs. 4) auf die Hälfte des auf das gesamte Einkommen entfallenden Durchschnittssteuersatzes.

Nach § 37 Abs. 8 Z. 2 EStG 1988 idF BGBl I 2003/71 ab 1.4.2003, sind ausländische Kapitalerträge im Sinne des § 93 Abs. 2 Z. 1 lit. a bis c, die nicht von einer inländischen auszahlenden Stelle (§ 95 Abs. 3 Z. 4) ausbezahlt werden, 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. Die Kapitalerträge sind ohne jeden Abzug anzusetzen

Ist die nach dem Steuertarif für Kapitalerträge im Sinne des Abs. 1 und 2 sowie im Sinne des § 37 Abs. 8 zu erhebende Einkommensteuer geringer als die Kapitalertragsteuer, der freiwillig geleistet Betrag und die gemäß § 37 Abs. 8 gesondert zu berechnende Steuer, so ist nach § 97 Abs. 4 erster Satz EStG 1988 idF BGBl I 2003/71 der allgemeine Steuertarif anzuwenden.

Nach § 37 Abs. 4 Z. 1 erster Satz EStG 1988 sind die Kapitalerträge ohne jeden Abzug anzusetzen

Bei Kapitalertragsteuerabzug bzw. bei Sonderbesteuerung nach § 37 Abs. 8 EStG 1988 kommt der Hälftesteuersatz aufgrund der Steuerabgeltungswirkung (§ 97) nur dann zum Tragen, wenn die Normalbesteuerung gemäß § 97 Abs. 4 EStG 1988 beantragt wird

(Veranlagungsoption) und die sich bei der Anwendung des Hälftesteuersatzes ergebende Einkommensteuer geringer ist als die Kapitalertragsteuer. Sowohl bei End- oder Sonderbesteuerung als auch bei Ausübung der Veranlagungsoption sind die Kapitalerträge ohne jeden Abzug anzusetzen (kein Betriebsausgaben oder Werbungskostenabzug).

Grundsätzlich ist die Veranlagungsoption vorteilhaft, weil der Hälftesteuersatz immer unter dem 25 %igen Satz der Kapitalertragsteuer bzw. Sonderbesteuerung liegt. Die Veranlagung kann aber aus zwei Gründen nachteilig sein: Zum einen scheiden auch alle anderen nicht halbsatzbegünstigten Kapitalerträge (zB Zinsen) aus der Endbesteuerung bzw. der 25 %igen Sonderbesteuerung aus und werden mit dem vollen Tarif erfasst. Zum anderen entsteht durch die Veranlagung der end- bzw. sonderbesteuerten Kapitalerträge ein so genannter „Schatteneffekt“, dh. eine Progressionswirkung auf die übrigen Einkünfte: Der Durchschnittssteuersatz ist auf Basis des gesamten Einkommens (inkl. Beteiligungserträge) zu errechnen. Die Beteiligungserträge unterliegen in der Folge dem Hälftesteuersatz, das übrige

Einkommen wird mit dem (gesamten) Durchschnittssteuersatz besteuert. Aufgrund des Schatteneffekts (dh der Erhöhung des Durchschnittssteuersatzes) ist die Veranlagung in der Regel nur dann betriebswirtschaftlich sinnvoll, wenn entweder das Einkommen insgesamt nicht sehr hoch ist oder die Beteiligungserträge dominieren. (Vgl. Jakom/Kanduth-KristenEStG,2009, § 37 Rz14).

Im gegenständlichen Fall würde nun eine Veranlagung zur Einkommensteuer 2001 unter Mitberücksichtigung der Einkünfte aus Kapitalvermögen und unter Anwendung des Hälftesteuersatzes auf Kapitaleinkünfte von € 8.713,05 (= S 119.894,--) zu folgendem Ergebnis führen:

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	S 2.657.144,--
Einkünfte aus Kapitalvermögen	S 131.728,--
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	- S 8.229,--
Gesamtbetrag der Einkünfte	S 2.780.643,--
Kirchenbeitrag	- S 1.000,--
Einkommen	S 2.779.643,--
Die Einkommensteuer beträgt:	
0 % für die ersten 50.000,--	S 0,--
21 % für die weiteren 50.000,--	S 10.500,--
31 % für die weiteren 200.000,--	S 62.000,--
41 % für die weiteren 400.000,--	S 164.000,--
50 % für die restlichen 2.079.600	S 1.039.800,--
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	S 1.276.300,--
Alleinverdienerabsetzbetrag	- S 5.000,--
Unterhaltsabsetzbetrag	- S 8.925,--
Verkehrsabsetzbetrag	- S 4.000,--

Arbeitnehmerabsetzbetrag	- S 750,--
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	S 1.257.625,--
Gem. § 33 EStG 1988: 45,24 % von 2.659.706,--	S 1.203.250,99
Gem. § 37 Abs. 1 EStG 1988: 22,62 % von 119.894,--	S 27.120,02
Steuer sonstige Bezüge	S 14.854,50
Einkommensteuer	S 1.245.225,51
Anrechenbare Lohnsteuer	- S 1.314.729,80
Kapitalertragsteuer	- S 18.605,03
Festgesetzte Einkommensteuer	- S 88.109,--

Die Berücksichtigung der Sonderbesteuerung nach § 37 Abs. 8 EStG 1988 führt demgegenüber zu einer für den Bw günstigeren Besteuerung:

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	S 2.657.144,--
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	- S 8.229,--
Gesamtbetrag der Einkünfte	S 2.648.915,--
Kirchenbeitrag	- S 1.000,--
Einkommen	S 2.647.915,--
Die Einkommensteuer beträgt:	
0 % für die ersten 50.000	0,--
21 % für die weiteren 50.000	S 10.500,--
31 % für die weiteren 200.000	S 62.000,--
41 % für die weiteren 400.000	S 164.000,--
50 % für die restlichen 1.947.900	S 973.950,--

Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	S 1.210.450,--
Alleinverdienerabsetzbetrag	- S 5.000,--
Unterhaltsabsetzbetrag	- S 8.925,--
Verkehrsabsetzbetrag	- S 4.000,--
Arbeitnehmerabsetzbetrag	- S 750,--
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	S 1.191.775,--
Steuer sonstige Bezüge	S 14.854,50
Einkommensteuer	S 1.206.629,50
Anrechenbare Lohnsteuer	- S 1.314.729,80
Kapitalertragsteuer	- S 18.605,03
Sonderbesteuerung nach § 37 Abs. 8 EStG 1988	S 32.932,--
Festgesetzte Einkommensteuer	- S 93.773,--

Die vorstehenden Berechnungen zeigen, dass die analoge Anwendung des § 37 Abs. 8 EStG 1988 zu einer geringeren Einkommensteuerbelastung als die Anwendung des Hälftesteuersatzes in analoger Anwendung des § 97 Abs. 4 EStG 1988 führt.

Dementsprechend werden die Einkünfte aus Kapitalvermögen mit einem Steuersatz von 25 % versteuert. Durch diese Vorgangsweise wird eine Gleichstellung der ausländischen Kapitalerträge mit den inländischen erreicht.

Der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2001 wird somit teilweise stattgegeben.

Salzburg, am 23. September 2009