

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., X, 1000, S.str., vertreten durch Mag. Bernhard Rothenbuchner, Steuerberater & Wirtschaftsprüfer, 1040 Wien, Schwindgasse 4/7, vom 21. Jänner 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 6., 7. und 15. Bezirk vom 13. November 2001 betreffend Einkommensteuer 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Das Einkommen beträgt € 32.353,44 und die Abgabenschuld nach Abzug der Lohnsteuer beträgt € 2.885,26.

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

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) erzielte im Jahr 2000 neben (negativen) Einkünften aus selbständiger Arbeit und Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit auch (aus ausländischen Fonds stammende) Einkünfte aus Kapitalvermögen.

Es ist unbestritten, dass es sich bei den gegenständlichen Einkünften aus Kapitalvermögen ausschließlich um solche aus ausländischen (deutschen) Fonds ohne steuerliche Vertretung im Inland (sogenannte "schwarze Fonds") handelt.

Im Jahr 1999 wurden die Einkünfte aus Kapitalvermögen im Zuge der Veranlagung in Höhe von S 100.263,-- festgesetzt, d.h. es wurde die Pauschalbesteuerung nach § 42 Abs. 2 InvFG 1993 (wie auch durch den steuerlichen Vertreter in der Beilage zur Steuererklärung - ESt-Akt 4/99 - berechnet) vorgenommen. Das Finanzamt hat die erklärten Beträge unverändert der

Besteuerung zu Grunde gelegt. Eine Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1999 und eine diesbezüglichen Berufungsvorentscheidung hatte zur Folge, dass die ausschüttungsgleichen Beträge im nunmehrigen Streitjahr zu berücksichtigen waren. Das Finanzamt ermittelte bei der Veranlagung für das Jahr 2000 die Einkünfte aus Kapitalvermögen der Bw. wie folgt:

Pauschalbesteuerung ausländischer Fonds ohne steuerliche Vertretung im Inland (vgl. Beilage zur ESt-Erklärung 1999, ESt-Akt 4/99) S 100.262,82 abzüglich der nach deutschem Steuerrecht ermittelten Einkünfte (vgl. Beilage zur ESt-Erklärung 2000, ESt-Akt 5/00) S 2.615,01 ergibt (gerundet) Einkünfte aus Kapitalvermögen laut Veranlagung 2000 in Höhe von S 97.648,--.

Gegen den Einkommensteuerbescheid 2000 erhob der steuerliche Vertreter der Bw. Berufung und beantragte, die Einkünfte aus Kapitalvermögen mit S – 2.615,01 festzusetzen, wobei er begründend ausführte:

"Die Einkünfte aus Kapitalvermögen 2000 stammen zur Gänze aus deutschen Investmentfonds (Postbank, ohne steuerliche Vertretung im Inland). Wie in der Beilage zur Einkommensteuererklärung 2000 erläutert, beträgt die Höhe der nach deutschem Steuerrecht ermittelten Einkünfte aus Kapitalvermögen S – 2.615,02.

Die in den Einkommensteuerrichtlinien 2000 Rz. 6281 f. dargestellte Methode der Ermittlung der Einkünfte stellt eine Benachteiligung der ausländischen Investmentfonds dar.

Auf die Einleitung des Vertragsverletzungsverfahrens und die Aufforderung der Europäischen Kommission an Österreich, die Ungleichbehandlung von Investmentgesellschaften anderer Mitgliedstaaten in Bezug auf Steuerbefreiungen und sonstige Vergünstigungen abzustellen, wird hingewiesen."

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 27 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 sind Einkünfte aus Kapitalvermögen u.a. Zinsen und andere Erträge aus sonstigen Kapitalforderungen jeder Art.

Gemäß § 93 Abs. 1 EStG 1988 wird bei inländischen Kapitalerträgen (Abs. 2) sowie bei im Inland bezogenen Kapitalerträgen aus Forderungswertpapieren (Abs. 3) die Einkommensteuer durch Abzug vom Kapitalertrag erhoben (Kapitalertragsteuer).

Gemäß § 97 Abs. 1 EStG 1988 sind Erträge aus ausländischen Fondsanteilen von der Endbesteuerung generell ausgenommen.

Gemäß § 40 Abs. 1 erster Satz InvFG 1993 sind die Ausschüttungen eines Kapitalanlagefonds an die Anteilsinhaber bei diesen steuerpflichtige Einnahmen.

Gemäß § 40 Abs. 2 Z 2 erster und zweiter Satz InvFG 1993 idF BGBI. I Nr. 41/1998 sind die ausschüttungsgleichen Erträge durch einen steuerlichen Vertreter den Abgabenbehörden

unter Anchluss der notwendigen Unterlagen nachzuweisen. Als steuerlicher Vertreter können inländische Kreditinstitute oder inländische Wirtschaftstreuhänder bestellt werden.

Gemäß § 42 Abs. 1 InvFG 1993 idF BGBI. I Nr. 106/1999 sind die Bestimmungen des § 40 auch für ausländische Kapitalanlagefonds anzuwenden. Als solches gilt, ungeachtet der Rechtsform, jedes einem ausländischen Recht unterstehende Vermögen, das nach dem Gesetz, der Satzung oder der tatsächlichen Übung nach den Grundsätzen der Risikostreuung angelegt ist. Veranlagungsgemeinschaften in Immobilien im Sinne des § 14 des Kapitalmarktgesetzes sind ausgenommen.

Gemäß § 42 Abs. 2 erster Satz InvFG 1993 idF BGBI. I Nr. 41/1998 wird, wenn für ausländische Kapitalanlagefonds ein Nachweis unterbleibt (sog. "schwarzer Fonds"), der ausschüttungsgleiche Ertrag mit 90% des Unterschiedsbetrages zwischen dem ersten und letzten im Kalenderjahr festgesetzten Rücknahmepreis, mindestens aber mit 10% des letzten im Kalenderjahr festgesetzten Rücknahmepreises angenommen.

Die Bw. bestreitet nicht, dass die von ihr bezogenen Einkünfte aus Kapitalvermögen einen "schwarzen" Fonds betroffen haben. Sie zieht auch nicht in Zweifel, dass die Pauschalbesteuerung nach § 42 Abs. 2 InvFG 1993 zur Anwendung zu kommen hatte, und bringt auch gegen die Höhe der Bemessungsgrundlagen nichts vor.

Die von ihr vorgebrachten Berufungsargumente beziehen sich vielmehr darauf, dass die in den Einkommensteuerrichtlinien (EStR) 2000 Rz. 6281 f. dargestellte Methode der Ermittlung der Einkünfte eine Benachteiligung der ausländischen Investmentfonds darstelle.

Dazu ist festzuhalten, dass die EStR 2000 als Erlass des BMF vom 8. November 2000, 06 0104/9-IV/6/00 und in deren Einleitungssatz als Auslegungsbehelf zum EStG 1988 und weiteren gesetzlichen Normen bezeichnet wird, der im Interesse einer einheitlichen Vorgangsweise mitgeteilt werde. Über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehende Rechte und Pflichten könnten aus den Richtlinien nicht abgeleitet werden.

Gemäß Art. 18 Abs. 1 B-VG darf die gesamte staatliche Verwaltung nur auf Grund der Gesetze ausgeübt werden.

Der unabhängige Finanzsenat (UFS) hat daher die oben angeführte Bestimmung des Investmentfondsgesetzes (§ 42 Abs. 2 erster Satz) so lange anzuwenden, als sie dem Rechtsbestand angehört.

Es ist nicht Aufgabe des UFS, die Verfassungsmäßigkeit von Gesetzen zu prüfen. Selbst wenn die Bestimmung verfassungswidrig sein sollte, könnte dies im gegenständlichen Verfahren nicht berücksichtigt werden, weil der UFS an das in Art. 18 Abs. 1 B-VG verankerte Legalitätsprinzip gebunden ist.

Eine unrichtige Anwendung der oben angeführten Gesetzesbestimmung bzw. unrichtige Berechnung der steuerlichen Bemessungsgrundlagen hat die Bw. im Übrigen nicht behauptet. Mit dem in der Berufung abschließend vorgebrachten Hinweis auf die Einleitung des Vertragsverletzungsverfahrens und die Aufforderung der Europäischen Kommission an

Österreich, die Ungleichbehandlung von Investmentgesellschaften anderer Mitgliedstaaten in Bezug auf Steuerbefreiungen und sonstige Vergünstigungen abzustellen, wollte der steuerliche Vertreter der Bw. offensichtlich eine Besteuerung analog zu der durch das Budgetbegleitgesetz 2003, BGBl. I Nr. 71/2003, geschaffenen Gesetzeslage ab 1.4.2003 (vgl. § 37 Abs. 8 Z. 4 bzw. § 124b Z 83 EStG) mit dem besonderen Steuersatz von 25 % der ausschüttungsgleichen Erträge erreichen. Der vorliegende Berufungsfall unterscheidet sich jedoch von dem im EuGH-Urteil vom 15.7.2004, C-315/02 (Lenz) vorliegenden Fall insofern, als es sich hier *nicht* um ausländische Dividenden, sondern um eine pauschale Ermittlung (Schätzung) der ausschüttungsgleichen Erträge ausländischer Investmentfonds (bei Fehlen eines im Wege eines inländischen Vertreters erbrachten Nachweises) handelt. Mit Beschluss vom 12. März 2004, B 539/03, B 1446/03, hat der Verfassungsgerichtshof gemäß Artikel 140 Abs. 1 B-VG das Gesetzesprüfungsverfahren betreffend die ersten beiden Sätze des § 40 Abs. 2 Z 2 sowie § 42 Abs. 2 InvFG 1993 in der Fassung BGBl. I Nr. 41/1998 eingeleitet. Der Verfassungsgerichtshof nahm im Prüfungsbeschluss vorläufig an, dass der Anwendung der zu prüfenden Normen der Vorrang unmittelbar anwendbaren Gemeinschaftsrechts nicht offenkundig entgegensteht.

Aus den oben dargelegten Gründen war die Berufung abzuweisen.

Das Finanzamt hat eine Veranlagung in der oben beschriebenen Weise durchgeführt, jedoch die (vom steuerlichen Vertreter in einem Beiblatt zur Steuererklärung) aufgrund des deutschen Steuerrechts ermittelten Einkünfte aus Kapitalvermögen in Höhe von S 2.615,01 abgezogen.

Diese Berechnung ist nach Ansicht des UFS nicht richtig, da es dem Wesen einer Pauschalbesteuerung widerspricht, zusätzlich noch Einkünfte in Ansatz zu bringen, die nach ausländischem Steuerrecht ermittelt wurden. Daher ist der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2000 entsprechend dem beiliegenden Berechnungsblatt abzuändern.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 18. November 2004