



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., vertreten durch STB, gegen

a) den Haftungs- und Abgabenbescheid (Kapitalertragsteuer) gemäß § 95 Abs. 5 Z 1 EStG vom 15. November 2007 für den Zeitraum 2004 bis 2006 in Höhe von Euro 13.006,85,

b) den Aufhebungsbescheid gemäß [§ 299 BAO](#) vom 14. November 2007 betreffend den Bescheid vom 25.9.2007 über eine Rückzahlung gemäß [§ 240 Abs. 3 BAO](#) in Höhe von Euro 6.040,93 und

c) den Abweisungsbescheid vom 12. November 2007 betreffend den Antrag der Bw. vom 27.3.2007 auf Rückzahlung von Kapitalertragsteuer

des Finanzamtes FA entschieden:

a) Der Berufung gegen den Haftungs- und Abgabenbescheid (Kapitalertragsteuer) gemäß § 95 Abs. 5 Z 1 EStG vom 15. November 2007 für den Zeitraum 2004 bis 2006 in Höhe von Euro 13.006,85 wird Folge gegeben. Dieser Bescheid wird aufgehoben.

b) Der Berufung gegen den Aufhebungsbescheid gemäß [§ 299 BAO](#) vom 14. November 2007 betreffend den Bescheid vom 25.9.2007 über eine Rückzahlung gemäß [§ 240 Abs. 3 BAO](#) in Höhe von Euro 6.040,93 wird Folge gegeben. Dieser Aufhebungsbescheid wird aufgehoben.

c) Der Berufung gegen den Abweisungsbescheid vom 12. November 2007 betreffend den Antrag der Bw. vom 27.3.2007 auf Rückzahlung der Kapitalertragsteuer wird Folge gegeben. Dieser Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin, in der Folge mit Bw. bezeichnet, wurde von einer Arbeitnehmervertretung und von einem Fond einer X gegründet. Laut Eigendarstellung der Bw. handelt es sich bei der Bw. um eine Unterorganisation XY, die steuerlich mit einer Körperschaft öffentlichen Rechts gleichgestellt sei. Im Fragebogen anlässlich der Errichtung der Bw. wird seitens der Bw. hinsichtlich der Frage nach der Tätigkeit „Vermögensverwaltung“ angegeben. Die Aktiva der Bw. bestehen im Wesentlichen aus bebauten Grundstücken und Wertpapieren des Anlagevermögens. Nach Übersendung von Unterlagen wurde die Bw. vom Finanzamt als Körperschaft öffentlichen Rechts behandelt.

Die Bw. stellte mit Schreiben vom März 2007 einen Antrag auf Rückzahlung der Kapitalertragsteuer (KESt) gemäß [§ 240 Abs. 2 BAO](#) in Höhe von Euro 19.047,78 betreffend mehrerer Wohnbauwandelschuldverschreibungen, da von der depotführenden Bank laut Darstellung der Bw. unrechtmäßig Kapitalertragsteuer abgezogen worden sei. Mit Schreiben vom Juni 2007 wurde der beantragte Betrag auf Euro 6.040,59 eingeschränkt, da die Bank einen Teil der Einbehaltung der Kapitalertragsteuer rückabgewickelt und die entsprechende Kapitalertragsteuer gutgeschrieben habe.

Mit Bescheid vom 25. September 2007 wurde dem obigen Antrag auf Rückzahlung von Euro 6.040,93 (von Bw. eingeschränkter Betrag) stattgegeben. Dieser Bescheid wurde mit Bescheid vom 14.11.2007 gemäß [§ 299 BAO](#) wegen Unrichtigkeit des Spruches aufgehoben. In der Bescheidbegründung wird zusammenfassend folgendes angeführt:

Gem. § 2 Z 1 des Bundesgesetzes über steuerliche Sondermaßnahmen zur Förderung des Wohnbaus, BGBl I 1993/251, seien Kapitalerträge aus Aktien, Wandelschuldverschreibungen und Partizipationskapital, die von den in § 1 Abs. 2 genannten Wohnbaugesellschaften begeben werden, für die Zeit der Hinterlegung der Wertpapiere bei einem inländischen Kreditinstitut im Ausmaß von vier Prozent des Nennbetrages KESt-frei, sofern die Kapitalerträge im Rahmen der Einkünfte aus Kapitalvermögen zu erfassen seien. Nach § 1 Abs. 1 des Gesetzes über die Wohnbauförderung würden die Bestimmungen des § 18 EStG betreffend junge Aktien auch für die Erstanschaffung von Aktien und Wandelschuldverschreibungen zur Förderung des Wohnbaues gelten. Nach § 18 Abs. 1 Z. 4 EStG könnten aber Ausgaben zur Anschaffung junger Aktien nur von natürlichen Personen als

Sonderausgaben berücksichtigt werden, die KESt-Befreiung gelte daher nicht für juristische Personen.

Weiters wurde der Antrag der Bw. vom März 2007 auf Rückzahlung mit gesondertem Bescheid vom 12.11.2007 als unbegründet abgewiesen. Mit Ergänzung vom 14.11.2007 wurde der Spruch dieses Abweisungsbescheides insofern ergänzt, als dass dieser einen verbundenen Bescheid zum Aufhebungsbescheid gemäß [§ 299 BAO](#) darstelle. Im Abweisungsbescheid vom 12.11.2007 wird in der Begründung in identer Weise argumentiert wie im Aufhebungsbescheid vom 14.11.2007. Zusätzlich wird in der Begründung vermerkt, dass es sich bei Wandelschuldverschreibungen um Forderungspapiere handle, deren Erträge nicht unter § 27 Abs.1 Z 1a EStG (Beteiligungserträge) zu subsumieren seien, sondern Erträge aus einer Kapitalforderung iSd § 27 Abs. 1 Z 4 EStG darstellten. Die Beteiligungsertragsbefreiung des § 10 Abs. 1 KStG könne daher in diesem Falle nicht zu Anwendung gebracht werden, solange der Anleger das Wandlungsrecht nicht in Anspruch nehme.

Mit Haftungs- und Abgabenbescheid (Kapitalertragsteuer) für den Zeitraum 2004 bis 2006 vom 15.11.2007 wurde gem. § 95 Abs. 5 Z 1 EStG der Bw. als Empfängerin der Kapitalerträge Kapitalertragsteuer in folgender Höhe vorgeschrieben:

Jahr	Bemessungsgrundlage	Prozentsatz	Kapitalertragsteuer
2004	- 7.972,60	25	- 1.993,15
2005	30.000,00	25	7.500,00
2006	30.000,00	25	7.500,00
Summe			13.006,85

Da die Bank die Einbehaltung der Kapitalertragsteuer der entsprechenden Kapitalerträge der var. Wohnbaubank Wandelanleihe 2004-2016/3 rückabgewickelt habe und die entsprechende Kapitalertragsteuer der Bw. wieder gutgeschrieben worden sei, sei diese gem. § 95 Abs. 5 Z 1 EStG vorzuschreiben.

Mit gesonderten Schriftsätzen, jeweils vom Dezember 2007, wurden seitens der steuerlichen Vertretung folgende Rechtsmittel der Berufung erhoben:

- 1) Berufung gegen den Haftungs- und Abgabenbescheid (Kapitalertragsteuer) 2004 bis 2006 vom 15. November 2007
- 2) Berufung gegen den Aufhebungsbescheid gem. [§ 299 BAO](#) vom 14. November 2007

3) Berufung gegen den Abweisungsbescheid vom 12. November 2007 samt Ergänzung vom 14. November 2007 zum o.a. Abweisungsbescheid

In den Berufungsschriften wird zusammenfassend Folgendes ausgeführt:

Das Finanzamt verweise auf § 1 Abs. 1 des BG 1993/253, wonach die Begünstigung des § 18 EStG betreffend junge Aktien auch für Erstanschaffungen von Aktien und Wandelschuldverschreibungen zur Förderung des Wohnbaues anzuwenden sei und demnach diese Sonderausgabenbegünstigung nur von natürlichen Personen in Anspruch genommen werden könne, und daher die KEst-Befreiung gem. § 2 BG 1993/253 nicht für juristische Personen gelte.

Dabei werde verkannt, dass die Begünstigung aufgrund des BG 1993/253 verschiedene Steuerbegünstigungen umfasse, die alle für sich einzeln nebeneinander in Anspruch genommen, aber auch angewendet werden könnten.

Wenn Kapitalerträge, die von Aktiengesellschaften iSd § 1 Abs. 2 ausgegeben werden, zu den Einkünften aus Kapitalvermögen gehören, so seien – für die Zeit der Hinterlegung von Wohnbauaktien und von Wohnbau-Wandelschuldverschreibungen bei einem inländischen Kreditinstitut – die Kapitalerträge gem. § 2 des BG 1993/253 bis zu 4 % des Nennbetrages von der Kapitalertragsteuer befreit. Die Bestimmung Aktiengesellschaft iSd § 1 Abs. 2 des BG 1993/253 könne nur so ausgelegt werden, dass damit nur die Voraussetzungen und gesetzlichen Erfordernisse, die diese Aktiengesellschaften erfüllen müssen, gemeint sein könnten, eine Einschränkung auf den Personenkreis, der diese Wertpapiere mit steuerlicher Wirkung erwerben darf, sei u.E. damit nicht verbunden. Auf die Gesetzesmaterialien zur Einführung des BG 1993/253 werde verwiesen, wonach zur Freistellung von Kapitalertragsteuer im Ausmaß von 4 % explizit ausgeführt werde, dass „eine Sonderausgabenbegünstigung seinerzeit weder dem Grunde nach, noch der Höhe nach, in Betracht gekommen sein muss“. Die steuerlichen Anwendungsvoraussetzung der steuerrechtlichen Begünstigungen der §§ 1 und 2 gem. BG 1993/253 seien nicht dieselben. § 1 sei auf natürliche Personen beschränkt und falle unter den einheitlichen Höchstbetrag des § 18 Abs. 3 Z 2 EStG, während § 2 des BG 1993/253 als Voraussetzung für die Steuerbefreiung der Kapitalerträge – neben den sachlichen Kriterien, die von den Wohnbaubanken erfüllt werden müssen – nachfolgendes bestimmt:

- Die begünstigten Kapitalerträge müssten zu den Einkünften aus Kapitalvermögen gehören – die Einkunftsart ist bei Privatstiftungen, Körperschaften öffentlichen Rechts, Vereinen gegeben, und

- diese Kapitalerträge seien gem. § 97 EStG durch den Steuerabzug abgegolten. Gem. § 97 Abs. 1 EStG sei die Steuer von Kapitalerträgen natürlicher Personen und Körperschaften, soweit die Körperschaften Einkünfte aus Kapitalvermögen beziehen, durch den Steuerabzug abgegolten. Auf die Gesetzesmaterialien zur Einführung des BG 1993/253, wonach eine „Abgeltungswirkung der Kapitalertragsteuer für Belange der Einkommensteuer (gegebenenfalls Körperschaftsteuer) ...“ gegeben sei, werde verwiesen.

U.E. könne § 2 des BG 1993/253 daher gesetzeskonform nur so interpretiert werden, dass er auf Sachverhalte anzuwenden sei, die gem. § 97 EStG die Voraussetzung für eine Endbesteuerung entfalten würden. Wenn man nur natürliche Personen begünstigen wollte, wäre die Bestimmung, dass begünstigte Kapitalerträge zu den Einkünften aus Kapitalvermögen gehören müssen, nicht notwendig. Ein einfacher Hinweis, dass nur natürliche Personen begünstigt werden sollen, hätte explizit in dem BG 1993/253 aufgenommen werden müssen.

Die Bw. beantragt:

- a) Aufhebung des Aufhebungsbescheid gem. [§ 299 BAO](#) vom 14. November 2007 nachdem die Voraussetzungen für die Erlassung eines Aufhebungsbescheides nicht gegeben seien und der Rückzahlungsbescheid gem. [§ 240 Abs. 3 BAO](#) vom 25. September 2007 keine inhaltliche Rechtswidrigkeit aufweise.
- b) Aufhebung des Abweisungsbescheid vom 12. November 2007.
- c) Aufhebung des Haftungs- und Abgabenbescheid (Kapitalertragsteuer) 2004 bis 2006 vom 15. November 2007.

In einem Telefonat mit der steuerlichen Vertretung führt die steuerliche Vertretung wie in Ihren Schriftsätzen aus und spricht hinsichtlich des gegenständlichen Rechtsproblems von einer Grundsatzfrage zu der die steuerliche Vertretung in der der Literatur keine (gegenteilige) zu der von ihr vertretenen Rechtsansicht gefunden habe.

Über die Berufungen wurde erwogen:

Gemäß [§ 240 Abs. 1 BAO](#) ist bei Abgaben, die für Rechnung eines Abgabepflichtigen ohne dessen Mitwirkung einzubehalten und abzuführen sind, der Abfuhrpflichtige berechtigt, während eines Kalenderjahres zu Unrecht einbehaltene Beträge bis zum Ablauf dieses Kalenderjahres auszugleichen oder auf Verlangen des Abgabepflichtigen zurückzuzahlen. Nach Abs. 3 der gegenständlichen Gesetzesbestimmung hat auf Antrag des Abgabepflichtigen (Abs. 1) die Rückzahlung des zu Unrecht einbehaltenen Betrages insoweit zu erfolgen, als nicht

- a) eine Rückzahlung oder ein Ausgleich gemäß Abs. 1 erfolgt ist,
- b) ein Ausgleich im Wege der Veranlagung erfolgt ist,
- c) ein Ausgleich im Wege der Veranlagung zu erfolgen hat oder im Fall eines Antrages auf Veranlagung zu erfolgen hätte.

Der Antrag kann bis zum Ablauf des fünften Kalenderjahres, das auf das Jahr der Einbehaltung folgt, gestellt werden. Für das Verfahren über die Rückzahlung ist das Finanzamt örtlich zuständig, dem die Erhebung der Abgaben vom Einkommen des Antragstellers obliegt.

Gemäß § 27 Abs. 1 EStG in der im Berufszeitraum geltenden Fassung sind folgende Einkünfte, soweit sie nicht zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 4 gehören, Einkünfte aus Kapitalvermögen:

1. a) Gewinnanteile (Dividenden), Zinsen und sonstige Bezüge aus Aktien oder Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung.
b) Gleichartige Bezüge und Rückvergütungen aus Anteilen an Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften.
c) Gleichartige Bezüge aus Genußrechten und aus Partizipationskapital im Sinne des Kreditwesengesetzes oder des Versicherungsaufsichtsgesetzes.
2. Gewinnanteile aus der Beteiligung an einem Handelsgewerbe als stiller Gesellschafter sowie aus der Beteiligung nach Art eines stillen Gesellschafters, soweit sie nicht zur Auffüllung einer durch Verluste herabgeminderten Einlage zu verwenden sind. Verlustanteile aus solchen Beteiligungen sind nicht zu berücksichtigen.
3. Zinsen aus Hypotheken. Bei Tilgungshypotheken ist nur der Teil der Zahlung steuerpflichtig, der als Zinsen auf den jeweiligen Kapitalrest entfällt.
4. Zinsen und andere Erträge aus sonstigen Kapitalforderungen jeder Art, zum Beispiel aus Darlehen, Anleihen, Einlagen, Guthaben bei Kreditinstituten und aus Ergänzungskapital im Sinne des Kreditwesengesetzes oder des Versicherungsaufsichtsgesetzes.
5. Diskontbeträge von Wechseln und Anweisungen.
6. Unterschiedsbeträge zwischen der eingezahlten Versicherungsprämie und der Versicherungsleistung ...
7. Zuwendungen jeder Art einer nicht unter [§ 5 Z 6 des Körperschaftsteuergesetzes 1988](#) fallenden Privatstiftung ...

Steuerabgeltung: Gemäß § 97 Abs. 1 EStG gilt für natürliche Personen und für Körperschaften, soweit die Körperschaften Einkünfte aus Kapitalvermögen beziehen, die Einkommensteuer (Körperschaftsteuer) für Kapitalerträge gemäß § 93 Abs. 2 Z 3 sowie Abs. 3 die der Kapitalertragsteuer unterliegen, durch den Steuerabzug als abgegolten.

Gemäß § 1 Abs. 1 des Bundesgesetzes über steuerliche Sondermaßnahmen zur Förderung des Wohnbaus gelten die Bestimmungen des [§ 18 des Einkommensteuergesetzes 1988](#) betreffend junge Aktien auch für die Erstanschaffung junger Aktien, Wandelschuldverschreibungen und Partizipationsrechten im Sinne [des Bankwesengesetzes](#) zur Förderung des Wohnbaus. § 18 Abs. 4 Z 3 zweiter Satz des Einkommensteuergesetzes 1988 gilt sinngemäß für die Ausübung des in der Wandelschuldverschreibung eingeräumten Umtauschrechts.

Gehören Kapitalerträge aus Aktien, Wandelschuldverschreibungen und Partizipationsrechten, die von Aktiengesellschaften im Sinne des § 1 Abs. 2 des Bundesgesetzes über steuerliche Sondermaßnahmen zur Förderung des Wohnbaus ausgegeben worden sind, zu den Einkünften aus Kapitalvermögen ([§ 27 des Einkommensteuergesetzes 1988](#)), so gilt gemäß § 2 des Bundesgesetzes über steuerliche Sondermaßnahmen zur Förderung des Wohnbaus für die Zeit der Hinterlegung dieser Wertpapiere bei einem inländischen Kreditinstitut folgendes:

1. Von den Kapitalerträgen ist im Ausmaß bis zu 4% des Nennbetrages der Aktien, Wandelschuldverschreibungen und Partizipationsrechte keine Kapitalertragsteuer abzuziehen.
2. Für die Kapitalerträge gilt die Einkommensteuer als gemäß [§ 97 des Einkommensteuergesetzes 1988](#) durch Steuerabzug abgegolten.

Gemäß § 18 Abs. 1 Z 4 ESTG in der im Berufungszeitraum geltenden Fassung sind bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind, Ausgaben natürlicher Personen für die Anschaffung von Genußscheinen im Sinne des [§ 6 des Beteiligungsfondsgesetzes](#) und für die Erstanschaffung junger Aktien (Abs. 3 Z 4 lit. a) von Aktiengesellschaften im Sinne des Abs. 3 Z 4 lit. b, die den Ausgabebetrag (Nennbetrag und ein Aufgeld) betreffen, abzuziehen. Die Genußscheine oder jungen Aktien müssen bei einem inländischen Kreditinstitut gegen sofortige volle Zahlung der Anschaffungskosten der Genußscheine oder des Ausgabebetrag der jungen Aktien erworben und durch mindestens zehn Jahre ab der Anschaffung hinterlegt werden.

Gemäß [§ 299 Abs. 1 BAO](#) kann die Abgabenbehörde erster Instanz auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist. Nach Abs. 2 der gegenständlichen Gesetzesbestimmung ist mit dem aufhebenden Bescheid der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden. Dies gilt nur, wenn dieselbe Abgabenbehörde zur

Erlassung beider Bescheide zuständig ist. Gemäß Abs. 3 tritt durch die Aufhebung des aufhebenden Bescheides (Abs. 1) das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung (Abs. 1) befunden hat.

Zu bemerken ist, dass die Bescheidbegründungen der angefochtenen Bescheide auf einer Auskunft aufgrund einer Anfrage des bescheiderlassenden Finanzamtes an den bundesweiten Fachbereich (Steuer- und Zollkoordination, Fachbereich Einkommen- und Körperschaftsteuer) basieren und die Rechtsansicht des bundesweiten Fachbereiches (Steuer- und Zollkoordination, Fachbereich Einkommen- und Körperschaftsteuer) im Begründungsteil der bekämpften Bescheide faktisch wortwörtlich übernommen wurde.

Der UFS ist aus folgenden Gründen der Ansicht, dass die in § 2 des Bundesgesetzes über steuerliche Sondermaßnahmen zur Förderung des Wohnbaus, BGBl I 1993/251 enthaltene KESt-Befreiung (bis zu einem Ausmaß von vier Prozent des Nennbetrages der Wertpapiere) auch für Körperschaften, wie einer Körperschaft öffentlichen Rechts zu gelten hat, sofern diese Kapitalerträge zu den Einkünften aus Kapitalvermögen gehören bzw. die Voraussetzungen des § 2 erfüllt werden.

§ 1 Abs. 2 der gegenständlichen Gesetzesbestimmung trifft nach Ansicht des UFS keine Aussage zum Anlegerkreis, sondern legt fest, wann eine Förderung des Wohnbaus vorliegt (Art der Wertpapiere, Emittent, Emissionserlös, Mietzinsbegrenzung).

§ 2 des Bundesgesetzes über steuerliche Sondermaßnahmen zur Förderung des Wohnbaus setzt als Voraussetzung für die vierprozentige KESt-Befreiung für die in der Bestimmung genannten Wertpapierarten, wie Wohnbauwandelanleihen, voraus, dass die Erträge zu den Einkünften aus Kapitalvermögen gehören. Dies trifft nicht nur bei Privatpersonen zu, sondern kann auch bei juristischen Personen, wie u.a. bei Körperschaften öffentlichen Rechts, der Fall sein. Schon aus § 97 Abs. 1 EStG (Steuerabgeltung) geht hervor, dass der Gesetzgeber auch Körperschaften kennt, die „Einkünfte aus Kapitalvermögen“ „beziehen“ können.

Körperschaften öffentlichen Rechts unterliegen grundsätzlich nicht der unbeschränkten Steuerpflicht nach § 1 Abs. 2 KStG. Die unbeschränkte Steuerpflicht trifft Körperschaften öffentlichen Rechts nur mit ihren Betrieben gewerblicher Art. Körperschaften öffentlichen Rechts sind als solche nur beschränkt steuerpflichtig mit ihren Einkünften im iSd § 21 Abs. 2 und 3 KStG (vgl. Achatz/Leitner: Die Besteuerung der Körperschaften öffentlichen Rechts, Seite 70 und den Gesetzestext). Der beschränkten Steuerpflicht unterliegen somit insbesondere Zinsen aus inländischen Bankeinlagen und aus Forderungswertpapieren mit kuponauszahlender Stelle im Inland (vgl. Achatz/Leitner, Körperschaften öffentlichen Rechts und ihre Privatisierung im Steuerrecht, 2. Auflage, Seite 97).

Bei der steuerlichen Begünstigung des § 2 des Bundesgesetzes über steuerliche Sondermaßnahmen zur Förderung des Wohnbaus für die vierprozentige KESt-Befreiung im Falle von Einkünften aus Kapitalvermögen und der steuerliche Sonderausgabenbegünstigung für natürliche Personen im Rahmen des § 18 Abs. 1 Z 4 EStG handelt es sich um zwei unterschiedliche Begünstigungen, die unterschiedliche Ansatzpunkte aufweisen (Einerseits die Befreiung von **Kapitalerträgen** bis 4 % bei gewissen Wertpapieren im Falle des § 2 des Bundesgesetzes über steuerliche Sondermaßnahmen zur Förderung des Wohnbaus und andererseits die Möglichkeit des Abzuges von **Ausgaben zur Anschaffung** von gewissen Wertpapieren bei der Ermittlung des Einkommens im Falle des § 18 Abs. 1 Z 4 EStG unter Beachtung der Sonderausgabenhöchstbeträge des § 18 Z 3 EStG).

Die steuerlichen Begünstigung des § 2 des Bundesgesetzes über steuerliche Sondermaßnahmen zur Förderung des Wohnbaus für die vierprozentige KESt-Befreiung bei Einkünften aus Kapitalvermögen und die steuerliche Sonderausgabenbegünstigung für natürliche Personen im Rahmen des § 18 Abs. 1 Z 4 EStG konnten vergleichsweise von natürlichen Personen auch nebeneinander in Anspruch genommen werden. Anzumerken ist, dass jene steuerliche Sonderausgabenbegünstigung des § 18 Abs. 1 Z 4 EStG betreffend junger Aktien, Genussscheinen, somit auch gleichgestellter Wandelschuldverschreibungen zur Förderung des Wohnbaus, etc. nach dem Budgetbegleitgesetz 2011 entfällt bzw. nur mehr für Ausgaben natürlicher Personen vor dem 1. Jänner 2011 anzuwenden ist.

In der folgenden Literatur wird ebenfalls von der vierprozentigen KESt-Befreiung für Körperschaften öffentlichen Rechts ausgegangen:

Achatz/Leitner, Körperschaften öffentlichen Rechts und ihre Privatisierung im Steuerrecht, 2. Auflage, Seite 98: *„Befreit sind ferner Kapitalerträge aus Schuldverschreibungen, die von Wohnbaubanken nach dem BG über die steuerliche Förderung des Wohnbaus BGBl 1993/253 begeben werden. Die Befreiung vom KESt-Abzug ist betraglich mit 4% des Nennbetrages begrenzt. § 2 BGBl 1993/253 setzt hierbei voraus, dass die Kapitalerträge zu den Einkünften aus Kapitalvermögen rechnen. Dies trifft uE auf Kapitalerträge einer KÖR, die außerhalb eines BgA anfallen, zu.“*

Gröhs/Havranek/Lang/Mayer/Pircher/Prändl, Ausgliederungen-Privatwirtschaftliche Aktivitäten der öffentlichen Hand, Kapitel „Kapitaleinkünfte von Körperschaften öffentlichen Rechts“, S 222: *Wohnsparaktien: Kapitalerträge aus Wohnbauaktien und Wohnbauwandelschuldverschreibungen, die von Wohnbaubanken iSd § 1 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die steuerliche Förderung des Wohnbaus ausgegeben werden, sind im Ausmaß von 4% des Nennbetrages von der KESt – und somit der beschränkten KöSt-Pflicht – befreit.“*

Auch die Praxis der Anbieter von Wohnbauwandelanleihen, sofern diese sich mit Anlegern in Form von Körperschaften öffentlichen Rechts beschäftigen, geht von der vierprozentigen Kest-Befreiung bei Wohnbauwandelanleihen auch für Körperschaften öffentlichen Rechts im Falle von Einkünften aus Kapitalvermögen, aus, vgl. z.B. folgende Internetseiten:

- Schoellerbank-Privat Banking, „Die Besteuerung von Körperschaften öffentlichen Rechts“:
„Steuerfrei sind im Wesentlichen Erträge aus folgenden Wertpapieren: ... Wohnbauanleihen – hier sind jene Zinsen, die nicht der KEST unterliegen, auch bei Körperschaften öffentlichen Rechts steuerfrei (d.h. die 4%ige Steuerbefreiung – vgl. mit Privatpersonen – kann in Anspruch genommen werden)“...

- Privatvermögenserklärung (Bestätigung im Rahmen des Erwerbs von Wohnbau-Wandelanleihe) der bankdirekt.at AG der Raiffeisenlandesbank OÖ : *„Ich/wir bestätige(n), dass die in meinem/ unserem Depot erliegende Wohnbau-Wandelanleihen bzw. Wertpapiere die Wohnbau-Wandelanleihen investieren (z.B. Investmentfonds, Zertifikate) einer Körperschaft öffentlichen Rechts in ihrem Hoheitsbereich zuzuordnen sind, bzw. dass die Zinsen hieraus bei mir/uns als Einkünfte aus Kapitalvermögen zu erfassen sind. Hiermit bleiben die Zinsen aus oben angeführten Wertpapieren laut aktueller Gesetzeslage bis 4 % KEST-frei“.*

Nachdem die Berufungswerberin vom Finanzamt als Körperschaft öffentlichen Rechts behandelt wurde, beschränkt steuerpflichtig ist und laut Aktenlage die Voraussetzungen des § 2 des Bundesgesetzes über steuerliche Sondermaßnahmen zur Förderung des Wohnbaus gegeben sind (wie Einkünfte aus Kapitalvermögen, Hinterlegung der Wertpapiere bei einem inländischen Kreditinstitut), ist laut Ansicht des UFS die KEST-Befreiung von den Kapitalerträgen im Ausmaß bis zu 4% des Nennbetrages im Sinne der Z 1 der gegenständlichen Gesetzesbestimmung anzuwenden. Die im Spruch genannten Bescheide waren daher aufzuheben.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 9. März 2011