



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart betreffend Abweisung des Antrages auf Rückerstattung der Schweizer Verrechnungssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt eingebracht werden. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt (Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer) eingebracht werden.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Bw. ist Pensionist; sein Wohnsitz befindet sich in Österreich. Im Jahr 2006 bezog er Einkünfte aus Kapitalvermögen aus der Schweiz, wobei diese Schweizer Verrechnungssteuer in Höhe von 35% (i. e. 260,57 CHF) einbehielt. Von jener wurde ihm auf Grund eines Antrages an die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) ein Betrag von 148,90 CHF (entsprechend

Schweizer Verrechnungssteuer in Höhe von 20%) auf Grund des Doppelbesteuerungsabkommens Österreich-Schweiz rückerstattet.

In seiner (österreichischen) Einkommensteuererklärung für das Jahr 2006 beantragte der Bw. hinsichtlich des verbleibenden Betrages von 111,67 CHF (= 71,80 €, entsprechend Schweizer Verrechnungssteuer von 15%) dessen Anrechnung auf die in Österreich geschuldete Einkommensteuer.

Im Einkommensteuerbescheid (Berufungsvorentscheidung) für das Jahr 2006 vom 7. Dezember 2007 schied das für den Bw. zuständige Wohnsitzfinanzamt (Finanzamt X) die Schweizer Kapitaleinkünfte aus der Einkommensteuerbemessungsgrundlage aus (Endbesteuerung). Dieser Bescheid enthält folgende Begründung:

"Bei der Überprüfung der Bescheidgrundlagen für das Jahr 2006 hat sich ergeben, dass jene Berechnungsvariante, bei der die endbesteuerungsfähigen Kapitaleinkünfte endbesteuert bleiben und daher nicht in die bescheidmäßige ESt-Bemessungsgrundlage einfließen, die für Sie günstigere Variante darstellt, da sich hierbei ein geringerer Steuerbetrag als im angefochtenen Bescheid festgesetzt ergibt. Der Berufung war daher insofern teilweise stattzugeben, als die endbesteuerungsfähigen Einkünfte aus Kapitalvermögen außer Ansatz gelassen wurden. Da die betreffenden Einkünfte somit nicht der tarifmäßigen Besteuerung unterliegen, konnte jedoch auch die in diesem Zusammenhang angefallene ausländische Steuer nicht mehr berücksichtigt werden (keine Anrechnung ohne tarifmäßig zu besteuernde Einkünfte!). Die Rückerstattung allfälliger ausländischer Steuerbeträge (nunmehr im Veranlagungsweg ausgeschlossen) wäre gegebenenfalls beim hierfür zuständigen Finanzamt Eisenstadt [gemeint: Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart] von Ihnen zu beantragen. [...]"

Daraufhin brachte der Bw. am 7. Jänner 2008 beim Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart einen "Rückerstattungsantrag lt. Öst.-Schweiz. Doppelbesteuerungsabkommen" ein:

Wie aus der dem Antrag angeschlossenen Erledigung der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) vom 29. Dezember 2006 ersichtlich sei, sei dem Bw. von der entrichteten Schweizer Verrechnungssteuer von insgesamt 260,57 CHF nur ein Teilbetrag von 148,90 CHF rückerstattet worden. Die offene Differenz von 111,67 CHF (= 71,80 €) habe er in seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2006 als Abzugspost (unter der Kennzahl 773) geltend gemacht. Mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes X vom 7. Dezember 2007 sei die Berücksichtigung der vorgenannten Steuerabzugspost von 71,80 € mit der Begründung abgelehnt worden, dass eine Anrechnung ohne tarifmäßig zu besteuernde (Kapital-)Einkünfte nicht möglich sei. Daher beantrage er hiermit die Rückerstattung von 71,80 € an entrichteter, aber von der ESTV nicht erhaltener Schweizer Verrechnungssteuer.

Mit Bescheid vom 1. Februar 2008 wies das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart den oa. Antrag des Bw. ab, da es für die Rückerstattung ausländischer Quellensteuer nicht zuständig sei.

Gegen diesen Bescheid erhob der Bw. am 12. Februar 2008 Berufung:

Sein Antrag auf Rückerstattung der Schweizer Verrechnungssteuer sei mit der Begründung abgewiesen worden, dass das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart für die Rückerstattung ausländischer Quellensteuer nicht zuständig sei; auf welcher Rechtsnorm diese Rechtsansicht beruhe, sei dem Bescheid nicht zu entnehmen. Der Bw. könne daher zur Begründung seiner Berufung nur darauf verweisen, dass gemäß § 50 Abs. 1 BAO die angerufene Behörde, wenn sie sich für nicht zuständig erachte, das Anbringen an die zuständige Stelle weiterzuleiten oder den Einschreiter an diese zu verweisen habe. Beides sei hier nicht geschehen. Ferner bestimme § 13a AVOG ausdrücklich, dass zur Erledigung von Anträgen der gegenständlichen Art das hier angerufene Finanzamt zuständig sei. Er stelle daher den Antrag, in Stattgebung dieser Berufung den angefochtenen Bescheid aufzuheben und in der Sache selbst "im Sinne der Antragsstattgebung" zu entscheiden oder den Antrag an die nach Ansicht des angerufenen Finanzamtes zuständige Stelle (§ 50 Abs. 1 BAO) weiterzuleiten.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 6. März 2008 wies das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart die Berufung als unbegründet ab:

Gemäß § 13a AVOG obliege dem Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart für den Bereich des gesamten Bundesgebietes die auf Grund völkerrechtlicher Verträge vorgesehene Rückzahlung von Abgaben, soweit diese nicht anderen Behörden übertragen sei. Der Begriff "Abgaben" könne sich in diesem Zusammenhang aber immer nur auf österreichische Abgaben beziehen. Österreich, und nach § 13a AVOG somit das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart, sei verpflichtet, österreichische Abgaben jeder Art rückzuerstatten, die einbehalten oder eingezahlt worden seien, obwohl völkerrechtliche Verträge, insbesondere die einzelnen Doppelbesteuerungsabkommen, Österreich nicht das Besteuerungsrecht zuteilten. Die Rückerstattung Schweizer Abgaben obliege, falls das Doppelbesteuerungsabkommen dies vorsehe und keine Anrechnung im Veranlagungsverfahren erfolgen könne, den Schweizer Finanzbehörden.

Am 25. März 2008 beantragte der Bw. die Vorlage seines Rechtsmittels an die Abgabenbehörde II. Instanz:

Die in der Berufungsvorentscheidung vom 6. März 2008 vertretene Rechtsansicht, dass § 13a AVOG auf den gegenständlichen Sachverhalt keine Anwendung finde, sei unzutreffend. Unter dem Begriff "Abgaben" seien in dieser Rechtsnorm, die ausdrücklich von der "auf Grund

völkerrechtlicher Verträge vorgesehenen Rückzahlung" spreche, zweifelsohne auch an ausländische Behörden entrichtete Abgaben, wie hier die Schweizer Verrechnungssteuer, zu verstehen.

§ 13a AVOG sei eine bloße Zuständigkeitsnorm, keine die Antragsabweisung rechtfertigende Sachnorm. Rechtsgrundlage des gegenständlichen Rückerstattungsantrages sei das Doppelbesteuerungsabkommen Österreich-Schweiz, auf welches in der Berufungsvorentscheidung nicht näher eingegangen werde. Gemäß Art. 10 Abs. 1 dieses Doppelbesteuerungsabkommens stehe im vorliegenden Fall das Besteuerungsrecht Österreich zu. Aber auch die Schweiz sei gemäß Art. 10 Abs. 2 des Abkommens zur Dividendenbesteuerung im eingeschränkten Umfang berechtigt; im antragsgegenständlichen Zeitraum seien dies 15% des Bruttoertrages gewesen (siehe Art. 10 Abs. 2 1. Satz des Abkommens idF des Änderungsprotokoll 1999).

Der gegenständliche Rückerstattungsantrag beruhe auf Art. 23 Abs. 2 2. Satz Doppelbesteuerungsabkommen Österreich-Schweiz, wonach die in der Schweiz entrichtete Quellensteuer, soweit sie von der Schweiz nicht rückerstattet werde, im Höchstausmaß von 15% auf die in Österreich entrichtete Kapitalertragsteuer anzurechnen sei. Daraus ergebe sich für den gegenständlichen Fall folgende Berechnung:

entrichtete ausländische Quellensteuer: 260,57 CHF,

von der Schweiz zurückerstattet: 148,90 CHF,

von der Schweiz nicht zurückerstattet: 111,67 CHF (= 71,80 €).

In Österreich seien von der kuponauszahlenden Stelle vorweg 25% des Bruttoertrages von 744,48 CHF (also einschließlich der entrichteten Schweizer Quellensteuer), das seien 186,12 CHF, als Kapitalertragsteuer in Abzug gebracht und abgeführt worden. Damit sei die inländische Steuerpflicht der antragsgegenständlichen Dividendeneinkünfte zur Gänze abgegolten. Zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung sei gemäß Art. 23 Abs. 2 Doppelbesteuerungsabkommen Österreich-Schweiz die von der Schweiz nicht rückerstattete Quellensteuer von 111,67 CHF auf die in Österreich entrichtete Kapitalertragsteuer anzurechnen. Da dies, wie aus der Begründung der Berufungsvorentscheidung seines Wohnsitzfinanzamtes (des Finanzamtes X) ersichtlich sei, im Veranlagungsverfahren nicht (mehr) möglich sei, sei für die Rückerstattung gemäß § 13a AVOG das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart zuständig, weshalb der gestellte Berufungsantrag vollinhaltlich aufrechterhalten werde.

Am 22. Juli 2008 wurde das Rechtsmittel der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

- § 1 BAO, BGBl. Nr. 194/1961 idF BGBl. Nr. 681/1994, lautet:

"Die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes gelten in Angelegenheiten

a) der bundesrechtlich geregelten öffentlichen Abgaben (mit Ausnahme der im § 78 des Allgemeinen Verwaltungsverfahrensgesetzes 1991, BGBl. Nr. 51, vorgesehenen Verwaltungsabgaben) sowie der auf Grund unmittelbar wirksamer Rechtsvorschriften der Europäischen Union zu erhebenden öffentlichen Abgaben, in Angelegenheiten der Eingangs- und Ausgangsabgaben jedoch nur insoweit, als in den zollrechtlichen Vorschriften nicht anderes bestimmt ist;

b) der bundesrechtlich geregelten Beiträge an öffentliche Fonds oder an Körperschaften des öffentlichen Rechtes, die nicht Gebietskörperschaften sind,

soweit diese Abgaben und Beiträge durch Abgabenbehörden des Bundes (§ 49 Abs. 1) zu erheben sind."

- § 2 BAO idF BGBl. Nr. 681/1994 lautet:

"Die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes gelten, soweit sie hierauf nicht unmittelbar anwendbar sind und nicht anderes bestimmt ist, sinngemäß in Angelegenheiten

a) der von den Abgabenbehörden des Bundes zuzuerkennenden oder rückzufordernden bundesrechtlich geregelten

1. Beihilfen aller Art und

2. Erstattungen, Vergütungen und Abgeltungen von Abgaben und Beiträgen;

b) des Tabak-, Salz- und Alkoholmonopols, soweit die Abgabenbehörden des Bundes nach den diese Monopole regelnden Vorschriften behördliche Aufgaben zu besorgen haben."

- § 3 Abs. 1 BAO idF BGBl. I Nr. 142/2000 weist folgenden Wortlaut auf:

"Abgaben im Sinn dieses Bundesgesetzes sind, wenn nicht anderes bestimmt ist, neben den im § 1 bezeichneten öffentlichen Abgaben und Beiträgen auch die im § 2 lit. a angeführten Ansprüche sowie die in Angelegenheiten, auf die dieses Bundesgesetz anzuwenden ist, anfallenden sonstigen Ansprüche auf Geldleistungen einschließlich der Nebenansprüche aller Art."

- § 13a AVOG, BGBl. Nr. 18/1975 idF BGBl. I Nr. 124/2003, lautet:

"Dem Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart obliegt für den Bereich des gesamten Bundesgebietes die auf Grund völkerrechtlicher Verträge vorgesehene Rückzahlung von Abgaben, soweit diese nicht anderen Behörden übertragen ist."

- § 16 AVOG weist folgenden Wortlaut auf:

"Die Bestimmungen der §§ 3 Abs. 1 und 3 und 49 Abs. 2 der Bundesabgabenordnung, BGBl. Nr. 194/1961, finden auch für den Bereich dieses Bundesgesetzes Anwendung."

Streit besteht im gegenständlichen Fall darüber, ob das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart gemäß § 13a AVOG (auch) für die Rückerstattung ausländischer Abgaben (hier: Schweizer Verrechnungssteuer, die von der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) dem Bw. nicht refundiert wurde) zuständig ist. Weiters ist strittig, ob und, wenn ja, an welche österreichische Stelle - bei Verneinung dieser Zuständigkeit des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart – das gegenständliche Anbringen des Bw. gemäß § 50 Abs. 1 BAO von Amts wegen weiterzuleiten wäre.

Dazu ist aus Sicht des Unabhängigen Finanzsenates Folgendes festzuhalten:

Das AVOG enthält *keine* eigenständige Definition des Begriffes "Abgabe", sondern verweist in § 16 AVOG (siehe oben) explizit auf den Abgabenbegriff der BAO, der in § 3 Abs 1 BAO definiert wird (vgl. *Ritz*, BAO³, § 16 AVOG Tz 1); maW: *die für die BAO geltende Definition des Abgabenbegriffes gilt gemäß § 16 AVOG auch für den Bereich des AVOG (Ritz, § 3 Tz 1).*

Gemäß § 3 Abs. 1 BAO zählen zu den Abgaben zunächst die in § 1 BAO normierten *bundesrechtlich* geregelten öffentlichen Abgaben und öffentliche Abgaben, die auf Grund von unmittelbar wirksamen Rechtsvorschriften der Europäischen Union zu erheben sind, sowie *bundesrechtlich* geregelte Beiträge an öffentliche Fonds oder an Körperschaften des öffentlichen Rechtes, die nicht Gebietskörperschaften sind (dazu ausführlich *Ritz*, § 1 Tz 1 ff). Weiters zählen zu den Abgaben iSd BAO die in § 2 leg. cit. normierten Beihilfen sowie Erstattungen, Vergütungen und Abgeltungen von Abgaben und Beiträgen (siehe *Ritz*, § 2 Tz 1 ff) und schließlich die in § 3 Abs. 1 BAO genannten sonstigen Ansprüche auf Geldleistungen einschließlich der Nebenansprüche aller Art, die in Angelegenheiten, auf die die BAO anzuwenden ist, anfallen.

Daraus folgt, dass der Abgabenbegriff der BAO *keinesfalls* ausländische Abgaben umfasst; da er, wie bereits ausgeführt, gemäß § 16 AVOG auch für den Bereich des AVOG gilt, umfasst

auch die in § 13a AVOG normierte Rückzahlung von Abgaben, die auf Grund völkerrechtlicher Verträge vorgesehen ist, *keinesfalls* ausländische Abgaben (wie im gegenständlichen Fall die Schweizer Verrechnungssteuer).

Sohin unterliegt der Bw. einem Rechtsirrtum, wenn er in seiner Berufung argumentiert, § 13a AVOG bestimme ausdrücklich, dass "zur Erledigung von Anträgen der gegenständlichen Art" (gemeint ist sein Antrag auf Rückerstattung der Schweizer Verrechnungssteuer) das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart zuständig sei. Dass unter dem Begriff "Abgaben" des § 13a AVOG "zweifelsohne auch an ausländische Behörden entrichtete Abgaben, wie hier die Schweizer Verrechnungssteuer, zu verstehen" sei (so die Argumentation des Bw. in seinem Vorlageantrag), verkennt die geltende österreichische Rechtslage.

Vielmehr ist das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart im Recht, wenn es in seiner Berufungsvorentscheidung ausführt, der Begriff "Abgaben" könne sich (auch) in Zusammenhang mit § 13a AVOG immer nur auf *österreichische* Abgaben beziehen. Die Zuständigkeit zur Rückerstattung Schweizer Abgaben, wie hier der Verrechnungssteuer, obliegt somit, wie das Finanzamt rechtsrichtig ausführt, den *Schweizer* Abgabenbehörden, weshalb die Vorgangsweise des Finanzamtes, den streitgegenständlichen Rückerstattungsantrag des Bw. abzuweisen, nicht zu beanstanden ist. Da weder das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart noch eine andere österreichische Abgabenbehörde für die Rückerstattung Schweizer Abgaben zuständig sind, ist auch der Antrag des Bw., das angerufene Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart möge seinen Rückerstattungsantrag an die "zuständige Stelle (§ 50 Abs. 1 BAO)" weiterleiten, abzuweisen.

Schließlich ist seitens des Unabhängigen Finanzsenates festzuhalten, dass eine *Anrechnung* der nicht rückerstatteten Schweizer Verrechnungssteuer auf die österreichische Einkommensteuer (bei Nicht-Endbesteuerung der Schweizer Kapitaleinkünfte) im Veranlagungsverfahren geltend zu machen ist (bzw. gewesen wäre). Eventuelle Fehler bzw. Versäumnisse im Veranlagungsverfahren können nicht durch einen Antrag gemäß § 13a AVOG saniert werden.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 29. August 2008