



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der AU, V, D-Str., vertreten durch Intellecta Wirtschaftstreuhand GmbH, Steuerberatung, 9020 Klagenfurt, Dr. Franz-Palla-Gasse 4, vom 23. November 2003 gegen die Bescheide des Finanzamtes Villach, dieses vertreten durch Oberrat Dr. Arno Kohlweg, vom 9. und 13. Oktober 2003 betreffend die Einkommensteuer 2000 bis 2002 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden diese einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

In den beim Finanzamt Villach am 6. Oktober 2003 eingelangten "berichtigten" Einkommensteuererklärungen für 2000 und 2001 erklärte die Berufungswerberin (Bw.) Zinseinkünfte aus ausländischem Kapitalvermögen in Höhe von öS 22.328,99 (2000) und öS 33.632,30 (2001). In der Einkommensteuererklärung für 2002 wurden Erträge aus ausländischen Titeln in Höhe von € 13.855,23 (öS 190.652,12) ausgewiesen. In einzelnen Beilagen gliederte die Bw. diese Zinseinkünfte wie folgt auf:

| 2000 | | |
|----------------------------|-------------------|--------------------------|
| Depotführende Stelle | Zinserträge in öS | anrechenb. Steuern in öS |
| Bundeswertpapierverwaltung | 17.059,89 | |
| Gontard&Metall Bank | 4.274,64 | 796,07 |

| | | |
|----------------------------|-------------------|--------------------------|
| DWS | 994,46 | 521,33 |
| SUMME | 22.328,99 | 1.317,40 |
| 2001 | | |
| Depotführende Stelle | Zinserträge in öS | anrechenb. Steuern in öS |
| Bundeswertpapierverwaltung | 19.793,09 | |
| Gontard&Metall Bank | 11.488,89 | |
| DWS | 2.350,40 | 978,22 |
| SUMME | 33.632,30 | 978,22 |
| 2002 | | |
| Depotführende Stelle | Zinserträge in € | anrechenb. Steuern in € |
| SPK Amberg | 190,57 | |
| SPK Amberg | 10.583,74 | |
| Bundeswertpapierverwaltung | 2.613,81 | |
| SPK Frankfurt | 363,24 | |
| DWS | 103,87 | 24,23 |
| SUMME | 13.855,23 | 24,23 |

Die Bw. beantragte die Anrechnung der im Zusammenhang mit den ausländischen Kapitaleinkünften im Ausland entrichteten Steuern auf die Einkommensteuerschuld.

Das Finanzamt veranlagte erklärungsgemäß und unterwarf die ausländischen Kapitaleinkünfte gemäß der innerstaatlichen Rechtslage dem vollen Progressionssteuersatz, wobei die im Ausland einbehaltenen Quellensteuern in Anrechnung gebracht wurden.

In der gegen diese Bescheide erhobenen Berufung wandte die Bw. ein, die Freiheit des Kapitalverkehrs gemäß Art. 56 Abs. 1 EGV stehe einer Regelung wie der in den §§ 37 und 97 des österreichischen Einkommensteuergesetzes idF vor dem In-Kraft-Treten des Budgetbegleitgesetz (BBG) 2003 vorgesehenen entgegen, die nur den Empfängern inländischer Kapitalerträge das Recht einräume zwischen der besonderen Steuer mit Abgeltungswirkung ("Endbesteuerung", Steuersatz: 25%) und der normalen Einkommensteuer mit einem um 50% ermäßigten Steuersatz zu wählen, während dieselbe vorsehe, dass auf ausländische Kapitalerträge zwingend die normale Einkommensteuer ohne Ermäßigung des Steuersatzes Anwendung finde. Rechtfertigungsgründe im Sinne des Art 58 Abs. 1 EGV seien nicht erkennbar und lägen solche auch nicht vor. In den substantiiert dargelegten Ausführungen erläuterte die Bw. ihren Rechtsstandpunkt im Lichte der gemeinschaftsrechtlichen Bestimmungen.

Das Finanzamt legte die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Mit Vorhalt vom 5. Oktober 2003 wurde die Bw. aufgefordert, bekannt zu geben, ob die Anwendung einer pauschalen Besteuerung der Zinseinkünfte mit 25% begehrt werde oder aber die Anwendungen des halben Steuersatzes auf ausländische Dividendeneinkünfte im Sinne des BMF-Erlasses vom 30. Juli 2004, Zl. 06 1602/2-IV/6/04, betreffend die Auswirkungen des EuGH-Urteiles vom 15. Juli 2004, C-315/02.

Mit der am 19. Oktober 2004 beim Unabhängigen Finanzsenat eingelangten Vorhaltsbeantwortung teilte die Bw. mit, dass die Besteuerung der ausländischen Zinseinkünfte mit einem 25%igen Sondersteuersatz beantragt werde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Bis zum Inkrafttreten des Budgetbegleitgesetzes 2003, BGBl I Nr. 71/2003, welches erstmals auf Kapitalerträge, die nach dem 31.3.2003 zugeflossen sind, anzuwenden war, wurden Gewinnanteile ausländischer Kapitalgesellschaften mit dem jeweiligen vollen progressiven Steuersatz erfasst; die Tarifbegünstigung des § 37 Abs. 4 EStG (Halbsatzbesteuerung) war auf diese Fälle nicht anzuwenden. Auch die Endbesteuerung im Sinne des § 93 EStG war lediglich auf Ausschüttungen inländischer Kapitalgesellschaften beschränkt.

Im Ergebnis führte diese differenzierte Besteuerung zu einer wesentlich höheren Einkommensteuerbelastung ausländischer Kapitalerträge und damit zur Frage der gemeinschaftsrechtlichen Konformität der österreichischen Regelung.

Mit Urteil vom 15. Juli 2004, C-315/02 (Rs Lenz), stellte der EuGH klar, dass die Verweigerung der einkommensteuerlichen Endbesteuerungswirkung für ausländische Kapitalerträge mit der gemeinschaftsrechtlichen Kapitalverkehrsfreiheit in Widerspruch stehe. Konkret führte der Gerichtshof in seiner Sentenz hinsichtlich der Auslegung der Art 73b und 73d EGV (jetzt Art 56 EGV und Art 58 leg.cit.) aus:

" .. die Art 73b und 73d Absätze 1 und 3 EG-Vertrag 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 Halftesteuersatzes zu wählen, während sie vorsieht, dass Kapitalerträge aus anderen Mitgliedstaaten zwingend der normalen Einkommensteuer ohne Ermäßigung des Steuersatzes unterliegen. Die Weigerung, den Beziehern von Kapitalerträgen aus einem anderen Mitgliedstaat dieselben Steuervorteile wie den Beziehern österreichischer Kapitalerträge zu gewähren, lässt sich nicht damit rechtfertigen, dass die Einkünfte der in einem anderen Mitgliedstaat ansässigen Gesellschaften dort einem niedrigerem Besteuerungsniveau unterliegen."

Zur Frage der Rechtsqualität von gemeinschaftsrechtlichen Normen ist festzuhalten, dass diesen – jeweils abgestuft nach der Rechtsakttype – unmittelbare Wirkung zukommt. Es sind daher alle Organe der staatlichen Verwaltung, also nicht nur Gerichte, sondern auch Verwaltungsbehörden im engeren Sinn und Selbstverwaltungskörper zur Beachtung und Anwendung unmittelbar anwendbarer Gemeinschaftsnormen verpflichtet. Der Unabhängige

Finanzsenat als weisungsfreie (Kollegial)Behörde zählt jedenfalls zu jenen "Vollzugsorganen", welche Gemeinschaftsnormen direkt (unmittelbar) anzuwenden haben.

Auf Grund der Rechtsprechung des EuGH (vgl. Rs C-213/89, Factortame, Slg. 1990, I-2433) sowie der nationalen Höchstgerichte (vgl. VfGH 5.3.1999, B 3073/96; VwGH 19.11.1998, 98/19/0132) ist im Falle einer Kollision innerstaatlicher und gemeinschaftsrechtlicher Normen vom Vorrang des Gemeinschaftsrechtes auszugehen (Walter-Mayer, Bundesverfassungsrecht, 9. Aufl., Rz 246/9; Thun-Hohenstein – Cede, Europarecht, 3. Auflage, Seite 93). Dabei geht das unmittelbar anwendbare Gemeinschaftsrecht dem nationalen Recht ohne Rücksicht darauf vor, welchen Rang das letztere im Stufenbau der Rechtsordnung eines Mitgliedstaates einnimmt.

Vor dem Hintergrund des Gemeinschaftsrechtes scheiden somit ausländische Kapitalerträge aus der Steuerbemessungsgrundlage aus und sind in analoger Anwendung der durch das BBG 2003 geschaffenen Rechtslage unter Anrechnung allfällig bezahlter Quellensteuern einer Abzugssteuer ("Sonder-KEST") in Höhe von 25% zu unterwerfen.

Die Einkommensteuer errechnet sich daher für die Zeiträume 2000 und 2001 wie folgt (in öS):

2000

| | | |
|--|-----------|--------------|
| Summe der ausländischen Zinseinkünfte (brutto) | 22.328,99 | |
| Sondersteuersatz 25% per analogiam § 95 EStG | 5.582,25 | |
| abzügl. ausl. Quellensteuer | 1.317,40 | |
| Zahllast Sondersteuer | 4.264,85 | |
| festges. Einkommensteuer ohne Kapitaleinkünfte lt. Berufungsentscheidung FLD vom 28. Juni 2002 | 51.944,-- | |
| Einkommensteuer gesamt | | öS 56.208,85 |
| | | (€ 4.084,86) |

2001

| | | |
|--|-----------|--------------|
| Summe der ausländischen Zinseinkünfte (brutto) | 33.632,30 | |
| Sondersteuersatz 25% per analogiam § 95 EStG | 8.408,08 | |
| abzügl. ausl. Quellensteuer | 978,22 | |
| Zahllast Sondersteuer | 7.429,86 | |
| festges. Einkommensteuer ohne Kapitaleinkünfte lt. Bescheid des FA Villach vom 7. Mai 2003 | 9.713,62 | |
| Einkommensteuer gesamt | | öS 17.143,48 |

| | | |
|--|--|--------------|
| | | (€ 1.245,87) |
|--|--|--------------|

Für das Jahr 2002 ergibt sich nachstehende Einkommensteuer (in **Euro**):

2002

| | | |
|--|-----------|------------|
| Summe der ausländischen Zinseinkünfte (brutto) | 13.855,23 | |
| Sondersteuersatz 25% per analogiam § 95 EStG | 3.463,81 | |
| abzügl. ausl. Quellensteuer | 24,23 | |
| Zahllast Sondersteuer | 3.439,58 | |
| festges. Einkommensteuer lt. Berechnungsblatt; BMGL gleich wie im Bescheid des FA Villach vom 9.10.2003 jedoch ohne Kapitaleinkünfte | 3.049,11 | |
| Einkommensteuer gesamt | | € 6.488,69 |

Beilage: 1 Berechnungsblatt (Jahr 2002)

Klagenfurt, am 27. Oktober 2004