

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

28.06.1963

Geschäftszahl

2312/61

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsidenten Dr. Wasniczek, und die Hofräte Dr. Schirmer, Dr. Schimetschek, Dr. Härtel und Dr. Kaupp als Richter, im Beisein des Schriftführers, Ministerialkommissärs Dr. Svoboda, über die Beschwerde des Dr. Dipl. Ing. Dkfm. MB in W gegen den Bescheid der Berufungskommission für Wien bei der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 26. September 1961, Zl. VI - 2205 - 1961, betreffend Einkommensteuer, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Begründung

Der Beschwerdeführer hat im Jahre 1959 neben Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit auch Einkünfte aus Kapitalvermögen bezogen. Unter diesen befanden sich Dividenden aus der Deutschen Bundesrepublik und aus den Vereinigten Staaten von Amerika. Von diesen Dividenden wurde Kapitalertragsteuer im Abzugsweg (an der Quelle) einbehalten. Der Beschwerdeführer beantragte die Anrechnung der im Ausland einbehaltenen Kapitalertragsteuer auf seine inländische Einkommensteuer. Außerdem machte er deren Abzug als Sonderausgabe gemäß § 10 Abs. 1 Z. 6 EStG geltend. Das zuständige Finanzamt führte bei der Einkommensteuerveranlagung 1959 eine Anrechnung dieser Kapitalertragsteuern auf die Einkommensteuer durch. Eine Berücksichtigung als Sonderausgabe unterblieb jedoch. Die Veranlagung ergab für den Beschwerdeführer ein Guthaben von S 408 gegenüber dem von ihm in seiner Steuererklärung errechneten Guthaben von S 815. Dagegen wurde Berufung erhoben und geltend gemacht, daß neben der Anrechnung der ausländischen Kapitalertragsteuer nach den Bestimmungen der Doppelbesteuerungsverträge mit den betreffenden Staaten auch die Berücksichtigung als Sonderausgabe vorzunehmen sei. Die belangte Behörde wies die Berufung ab. Der anrechenbare Teil der deutschen Kapitalertragsteuer und der amerikanischen Kapitalertragsteuer wurde jedoch mit einem etwas höheren Betrag als in dem erstinstanzlichen Bescheid ermittelt, wodurch sich ein Guthaben von S 532 zugunsten des Beschwerdeführers ergab. Im übrigen wurde ausgeführt, daß die im Ausland eingehobene Kapitalertragsteuer dann keine Sonderausgabe gemäß § 10 Abs. 1 Z. 6 EStG bilde, wenn sie bei der Veranlagung - auch nur teilweise - auf die österreichische Einkommensteuer angerechnet wird.

Gegen diese Entscheidung richtet sich die vorliegende Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof, in der Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht wird. Die ausländische Kapitalertragsteuer bleibe Sonderausgabe, die Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung hätten darauf keinen Einfluß. Der Betrag, der gemäß dem Abkommen BGBl. Nr. 232/1957 Artikel XV Abs. 2 zweiter Satz von der veranlagten österreichischen Einkommensteuer in Abzug gebracht werde, sei ein rechnungsmäßiger Geldbetrag, aber keine anrechenbare Steuer. Der Erlaß des Bundesministeriums für Finanzen vom 27. Jänner 1961, der in der Überschrift und in gewissen Wendungen des Textes unrichtig sei, sei richtigzustellen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde erwogen:

Nach Artikel 11 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung vom 4. Oktober 1954, BGBl. Nr. 221/1955, ist die von der Bundesrepublik Deutschland von den Einkünften aus beweglichem Kapitalvermögen im Abzugsweg erhobene Steuer auf Antrag des Gläubigers vom Wohnsitzstaat auf seine Steuer für diese Einkünfte anzurechnen.

Nach Artikel XV des Abkommens zwischen der Republik Österreich und den Vereinigten Staaten von Amerika zur Vermeidung der Doppelbesteuerung vom 25. Oktober 1956, BGBl. Nr. 232/1957, wird Österreich bei natürlichen Personen mit Wohnsitz in Österreich, die in Österreich der Steuer unterliegen, von seiner Steuer den Betrag der in Artikel I dieses Abkommens angeführten Steuern der Vereinigten Staaten in Abzug bringen, soweit sie auf Einkommensteile entfallen, die aus Quellen in den Vereinigten Staaten stammen; der in Abzug gebrachte Betrag wird jedoch in keinem Fall die österreichische Steuer übersteigen, die auf Einkünfte aus Quellen in den Vereinigten Staaten entfällt.

Diese Bestimmungen der beiden Doppelbesteuerungsabkommen hat die Behörde bei Ermittlung des auf Grund der Einkommensteuerveranlagung 1959 sich ergebenden Guthabens angewendet. Der Beschwerdeführer wendet dagegen aber ein, die Behörde hätte bei ihrer Berechnung darüber hinaus die Vorschrift des § 10 Abs. 1 Z. 6 EStG beachten und die im Ausland einbehaltenen Kapitalertragsteuern auch als Sonderausgabe abziehen müssen.

Dieser Ansicht konnte sich der Gerichtshof in Übereinstimmung mit der belangten Behörde nicht anschließen. Unbestritten ist, daß im vorliegenden Fall die oben angeführten Doppelbesteuerungsabkommen anzuwenden waren.

Maßnahmen zur Milderung oder zur Ausschaltung der Doppelbesteuerung, das heißt der Heranziehung derselben Person auf Grund desselben steuerlichen Tatbestandes für den gleichen Zeitraum und zu einer gleichartigen Steuer durch mehrere Staaten können durch innerstaatliche Vorschriften, aber auch durch internationale Abkommen (Staatsverträge) getroffen werden.

Die Vorschrift des § 10 Abs. 1 Z. 6 EStG stellt eine solche innerstaatliche Maßnahme dar, durch die vom österreichischen Gesetzgeber in den Fällen der doppelten steuerlichen Erfassung bestimmter Einkünfte eine Milderung der damit verbundenen Härten herbeigeführt wird. Die Abkommen mit anderen Staaten zur Vermeidung der Doppelbesteuerung bezwecken dagegen, mit gewissen Vorbehalten, die völlige Beseitigung der doppelten Erfassung durch eine gleichartige Steuer. Diese Abkommen stellen, wie die Behörde in der Gegenschrift zutreffend ausführt, nach Erfüllung der verfassungsmäßig vorgesehenen Gültigkeitsvoraussetzungen auf dem Gebiete der österreichischen Abgabenverwaltung unmittelbar anzuwendendes Recht genau so dar wie etwa die Vorschriften des österreichischen Einkommensteuergesetzes.

Im vorliegenden Fall konkurriert nun die allgemeine Bestimmung des § 10 Abs. 1 Z. 6 des Einkommensteuergesetzes 1953 mit den oben angeführten besonderen Vorschriften der Abkommen zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland sowie zwischen Österreich und den Vereinigten Staaten von Amerika, beide zur Vermeidung der Doppelbesteuerung. Hier wird der Grundsatz der Derogation der generellen Vorschrift des Einkommensteuergesetzes durch die spezielle Vorschrift der Verträge Platz greifen müssen. Die Anwendung der Spezialnorm hat die Ausschaltung der Doppelbesteuerung zur Folge. Dadurch wird die Anwendung der die Doppelbesteuerung nur mildernden Generalnorm ausgeschlossen. Die belangte Behörde hat in dem angefochtenen Bescheid die für die Besteuerung deutscher bzw. amerikanischer Kapitaleinkünfte maßgeblichen Bestimmungen der beiden Doppelbesteuerungsabkommen angewendet. Gegen die Art der Berechnung hat der Beschwerdeführer, abgesehen von der Nichtberücksichtigung der ausländischen Steuern als Sonderausgaben, Einwendungen nicht erhoben.

Die Beschwerde erwies sich somit als unbegründet. Der Gerichtshof konnte auch eine Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften nicht erkennen, zumal der Beschwerdeführer Ausführungen zu diesem Punkt überhaupt nicht erbrachte.

Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG 1952 abzuweisen.

Wien, am 28. Juni 1963