

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri. in der Beschwerdesache N.N., Adr.Bf., vertreten durch StB GesmbH, Adr.StB, über die Beschwerde vom 18. Dezember 2013 gegen die Bescheide des Finanzamtes Judenburg Liezen (nunmehr Finanzamt Österreich, Dienststelle Judenburg Liezen) vom 02. Dezember 2013 betreffend *Wiederaufnahme der Verfahren Einkommensteuer 2006 bis 2008* und *Einkommensteuer 2006 bis 2008*, Steuernummer xxx, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 Bundesabgabenordnung (BAO)G als unbegründet abgewiesen.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (Bf.) erklärte in den Beschwerdejahren 2006 bis 2008 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Mit Schreiben vom 07. Dezember 2012 richtete die belangte Behörde ein Ergänzungsersuchen betreffend das Veranlagungsjahr 2006 an den Bf. Darin wurde dem Bf. mitgeteilt, dass dem Finanzamt Unterlagen vorliegen würden, welchen zufolge er Geldanlagen bei Herrn XY bzw. bei der XYF getätigt habe und sich die Zinsen aus diesen Anlagen monatlich in bar auszahlen habe lassen.

Folgende Fragen wurden an den Bf. gerichtet:

„1. In welcher Höhe und wann haben sie Geld bei Hrn. XY bzw. der XYF veranlagt? Wann erfolgten die Einzahlungen?

2. Bitte erklären sie die Mittelherkunft dieser veranlagten Gelder.

3. Welche Vereinbarungen haben sie mit Hrn. XY betreffen die Zinsen ihrer Anlage getroffen?

4. Wann und in welcher Höhe haben sie sich Zinsen in bar auszahlen lassen?

5. Haben sie auch Zinsen nicht in bar auszahlen lassen, sondern diese wiederveranlagt und wenn ja, wann haben sie diese in welcher Höhe wiederveranlagt?“

Der Bf. beantwortete den Vorhalt mit Schreiben vom 09. Jänner 2013 wie folgt:

„Beantwortung Fragen 1 – 6

1.) 100.000,00 Euro im Jahre 2006

2.) Div. Bausparverträge, Schenkung von Vater 1998 laut Beilage, jahrelange Ersparnisse

3.) Keine Zinsen, sondern variable Gewinnbeteiligung

4.) Variable Gewinnbeteiligung, laut damaligen Kurs wurde monatlich bar ausbezahlt.

5.) Keine Wiederveranlagung

6.) Keine weiteren Einzahlungen“

Dem Schreiben war eine „Übernahmebestätigung einer Kapitalanlage“ zu Zertifikatsnummer 923 iHv. 100.000,00 Euro vom August 2006 und ein Kaufvertrag vom 19. Juni 1998 angefügt.

Die belangte Behörde führte laut Bescheid über einen Prüfungsauftrag vom 04. Oktober 2013 in der Folge beim Bf. eine Außenprüfung betr. Einkommensteuer 2006 bis 2008 durch. Am 04. Oktober 2013 fand eine Besprechung im Finanzamt statt, über welches ein Protokoll errichtet wurde [Anm.: Auf dem Protokoll wird als Datum der 04. Oktober 2012 angeführt. Da als „Gegenstand der Amtshandlung“ die laufende Betriebsprüfung angegeben und diese – wie aus dem Prüfungsbescheid ersichtlich – erst im Jahr 2013 begonnen wurde, ist die Jahresangabe offensichtlich fälschlich mit „2012“ angegeben worden]. Auf die Frage der Prüferin, in welcher Höhe und wann der Bf. Geld bei Herrn XY veranlagt habe, weiters wann und in welchen Teilbeträgen die in der Übernahmebestätigung vom August 2006 ausgewiesenen 100.000,00 Euro veranlagt worden seien, gab der Bf. zur Antwort: Den genauen Zeitpunkt bezüglich der Einlagen, welche unter der Übernahmebestätigung Nr. 923 liefen, könne er nicht mehr sagen. Die ersten Einzahlungen seien vor dem Jahre 2006 gewesen. Unterlagen könnten keine mehr vorgelegt werden. Es seien immer Teilbeträge einbezahlt worden.

Zur Frage, ob bezüglich der Mittelherkunft der veranlagten Gelder Unterlagen vorgelegt werden könnten, gab der Bf. an, dass er über diesen Zeitraum keine Sparbücher und Kontoauszüge vorlegen könne. Es habe sich jedoch um jahrelange Ersparnisse gehandelt. Als Nachweis, dass er sich jährlich einen höheren Geldbetrag erspart habe, legte der Bf. die laufenden Sparbücher zu Einsicht vor. In den letzten Jahren habe er sich ca. 40.000,00 Euro erspart.

Die Prüferin teilte dem Bf. weiters mit, dass auf der Datei „Q“ unter den monatlichen „Zinsbarauszahlern“ für den Bf. folgende Notizen ausgewiesen worden seien. „Sept. 03 10.000,- August 04 20.000,- Jänner 05 10.000,- Nov. 05 10.000,- August 06 25.000,- einbezahlt“. Demnach wäre der Stand Ende des Jahres 2005 Euro 75.000,00 welche Herrn XY zur Veranlagung übergeben worden sei und von diesem Betrag hätten der Bf. monatliche Zinsen bar erhalten. Ab September 06 sei auf 100.000,00 Euro aufgestockt worden und Zinsen monatlich bar von Herrn XY ausbezahlt worden. Auf die Frage der Prüferin, ab wann der Bf. tatsächlich Zinsen bar erhalten habe, antwortete dieser, dass er per August 2006 den letzten

Teilbetrag Herrn XY übergeben habe, womit er 100.000,00 Euro in seiner Obhut gehabt habe und noch immer habe. Dieser Betrag sei gerichtlich eingeklagt worden. Ab 2006 hätte er sich die monatliche Gewinnbeteiligung bar auszahlen lassen. Herr XY habe immer gesagt, dass es sich um keine Zinsen handle, und diese Gewinnbeteiligung KEST-frei sei.

Der Bf. sagte weiters aus, dass er keine weiteren Gelder unter anderen Treuhandaufträgen bzw. Übernahmebestätigungen an Herrn XY zur Veranlagung übergeben habe.

In der Niederschrift über die Schlussbesprechung anlässlich der Außenprüfung vom 25. Oktober 2013 wurde zusammenfassend festgestellt:

1. Aus der chronologisch geführten Kundendatei in Excel könne eindeutig geschlossen werden, dass die erste Mittelhingabe im Jahr 2003 erfolgt sei.
2. Der Bf. könne diesen Zeitpunkt nicht mehr bestätigen. Unterlagen hätten jedoch keine vorgelegt werden können.
3. In der nunmehrigen Würdigung durch die Abgabenbehörde sei ohnedies nur eine Geldhingabe in Höhe von 50.000,00 Euro ab Jänner 2006 und ab September 2006 von 100.000,00 Euro berücksichtigt worden. Dies deshalb, weil auch die Übergabsbestätigung per August 2006 in Höhe von 100.000,00 vorgelegt worden sei.
4. Der Bf. bestätige, dass ab September 2006 die variable Gewinnbeteiligung bemessen am ZZ Index in bar von den Angestellten des Herrn XY ausbezahlt worden sei.
5. In der Datei Q scheine jedoch der Bf. unter den monatlichen Zinsbarauszahlern auf, sogar unter dem Hinweis „ab September 03“.
6. Es habe am Bf. gelegen, diesbezüglich Beweisvorsorge zu treffen.
7. Übernahmebestätigungen aus dem Jahr 2005 und weitere Unterlagen, wie z. B. die Mitteilungen über die monatlichen Kapitalsteigerungen und die jeweiligen neu ausgefertigten Treuhandaufträge seien nicht vorgelegt worden.
8. Wie bereits bekannt gegeben, würden die Erträge aus der Hingabe von Privatdarlehen dem normalen Einkommensteuertarif unterliegen.
9. Der Zufluss dieser Erträge sei in bar erfolgt. Der Zufluss werde sowohl vom Konkursgericht als auch vom gerichtlich beeideten Sachverständigen Dr. GU angenommen. Sowohl im Konkursverfahren seien Beträge laut Gewinnmitteilungen (inklusive thesaurierter Zinsen) anerkannt worden, im Gutachten habe der Sachverständige eine Schadenssumme von über 35 Mio. Euro bei einem eingesetzten Kapital von geschätzten 20.000.000,00 Euro ermittelt.

Die Berechnung der monatlichen Zinszahlungen wurde mangels Aufzeichnungen anhand der Mitteilungen laut beschlagnahmter Unterlagen und Aussagen im BP-Verfahren gemäß § 184 BAO wie folgt geschätzt: Unter der Annahme, dass ab 2006 ohnehin nur 50.000,00 Euro bzw. ab September 2006 100.000,00 Euro veranlagt worden seien, wurde tabellarisch nach Monaten gereiht die Verzinsungen dargestellt. Die monatlichen Zinsen wurden dabei - wie vertraglich vereinbart worden sei - unter Anwendung des veröffentlichten ZZ-Index ermittelt

und errechneten sich dadurch Einkünfte aus Kapitalvermögen iHv. 9.610,00 Euro für das Jahr 2006, iHv. 13.350,00 Euro für das Jahr 2007 und iHv. 9.360,00 Euro für das Jahr 2008.

Im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung gem. § 150 BAO vom 29. November 2013 führte die Prüferin unter „Tz .1 *Rechtliche Beurteilung des Sachverhaltes*“ aus:

Dem Anleger sei durch die Hingabe des Anlagebetrages eine monatliche Rendite versprochen worden, die er sich habe auszahlen lassen können oder die er sofort wieder reinvestieren habe können. Die Anlage sei auch jederzeit kündbar gewesen. Die Finanzbehörde gehe davon aus, dass es sich beim gegenständlichen Anlagemodell um die Verzinsung eines Privatdarlehens handle. Zwischen Herrn XY und dem Bf. sei von vornherein Konsens dahingehend bestanden, Gelder bei XY mit lukrativem Zinssatz zu veranlagern. Über diese Vorgehensweise habe sich der Bf. das Agio erspart, bei der Darlehensrückzahlung seien wiederum keine Spesen angefallen, er habe einen frei wählbaren Geldbetrag und anonym einen Barbetrag veranlagern können, er habe frei wählbare Geldbeträge jederzeit auch wieder abheben können und letztlich tatsächlich Zinsen bar auszahlen lassen können. Um dieses Ziel zu erreichen, hätten sich der Bf. und Herr XY darauf geeinigt, dass der Bf. keine körperlichen Genussscheine erwerben sollte, sondern an den Erträgen aus den angeblich im Privatvermögen des Herrn XY befindlichen 12.000 Genussscheinen in Form von monatlichen Zinszahlungen mit zu partizipieren. Gewollt sei jederzeit gewesen, dass der Geldhingeber keinen Anteil an einem ZZ Wertzuwachs erwerbe, sondern dass sich ausschließlich die Verzinsung an diesen Wertzuwächsen orientiere. Dem Darlehensgeber, so auch dem Bf., sei durch die Hingabe des nach seinen persönlichen Ermessen gewählten Betrages, eine monatliche variable Gewinnbeteiligung bemessen nach dem ZZ Index in Aussicht gestellt worden. Diese Verzinsung habe er sich jederzeit auszahlen lassen können, oder habe sofort wieder reinvestiert werden können. Das Darlehen sei jederzeit kündbar gewesen. Es habe auch jeder beliebige Betrag jederzeit einbezahlt - bzw. zur Auszahlung gelangen können.

Daran anschließend wurde inhaltsgleich zur Niederschrift die zusammengefassten Feststellungen und die Berechnung der Zinsen angeführt.

Auf Seite 3 des Berichts wird zur Begründung der Wiederaufnahme des Verfahrens auf Tz 1 verwiesen.

Auf Grund der genannten Feststellungen der Prüferin erließ die belangte Behörde am 02. Dezember 2013 Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens 2006 bis 2008 und neue Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2006 bis 2008, in welchen nicht endbesteuerte Einkünfte aus Kapitalvermögen in Höhe von 9.610,00 Euro (2006), 13.350,00 (2007) und 9.360,00 Euro angesetzt und die Einkommensteuer im Jahr 2006 mit 10.603,75 Euro (bisher 7.594,18 Euro), im Jahr 2007 mit 11.769,87 Euro (bisher 37,00 Euro) und im Jahr 2008 mit 3.797,92 Euro (bisher -52,49 Euro) festgesetzt wurde.

Gegen die Wiederaufnahmebescheide 2006 bis 2008 und die Einkommensteuerbescheide 2006 bis 2008 brachte der Bf. durch seinen steuerlichen Vertreter mit Schreiben vom 18.

Dezember 2013 Beschwerde ein und führte, nach Darstellung des Verfahrensganges und der rechtlichen Beurteilung der belangten Behörde, zur Begründung aus:

Die Abgabenbehörde ignoriere den Treuhandauftrag und den darin formulierten Willen der Vertragsparteien und erblicke in der Veranlagung ein darlehensähnliches Geschäft. Auf Seite 1 der Beilage zum BP Bericht vom 26. November 2013 führe die Abgabenbehörde wie folgt aus: Der Bf. und Herr XY seien übereingekommen, dass XY keine körperlichen Genussscheine erwerben sollte. Gewollt wäre gewesen, dass die Anleger keinen Wertzuwachs erwerben, sondern dass sich lediglich die Verzinsung an diesen Wertzuwächsen orientieren sollte. Daher erblicke die Abgabenbehörde ein Darlehensähnliches Modell. Die Zinsen dieses Darlehens hätten ausbezahlt werden oder auf Wunsch des Darlehensgebers wieder reinvestiert werden können. In diesem Zusammenhang führe die Abgabenbehörde aus, dass die Zahlungsunfähigkeit von Herrn XY im OGH Urteil Urteil1 mit Anfang Oktober 2008 festgestellt worden sei. In diesem Urteil sei es darum gegangen, ob die Geschädigten Anleger als Privatbeteiligte im Strafverfahren zugelassen würden. Nach Erachten des Bf. beziehe sich die vom OGH getätigte Aussage auf den Zeitpunkt, ab dem Herr XY keine Auszahlungen mehr an Kunden getätigt habe, da er keine Veranlagungsgelder von Neukunden mehr bekommen habe („Schneeballsystem“). Dieser Zeitpunkt sei jedoch nicht mit dem Zeitpunkt der Zahlungsunfähigkeit laut Insolvenzordnung gleichzusetzen. Die Zahlungsunfähigkeit laut Insolvenzordnung, die im vorliegenden Fall auch maßgeblich sei, sei nach Wissen des Bf. vom Gutachter Dr. GU im Strafverfahren am Landesgericht Gericht1 mit dem Jahr 1996 angegeben worden.

Dieser Argumentation der Behörde sei folgendes entgegenzuhalten: Gemäß § 861 ABGB komme ein Vertrag durch eine übereinstimmende Willenserklärung zustande. Eine Schriftform für Verträge sei nur in bestimmten Bereichen gesetzlich vorgesehen. Zwischen XY und dem Bf. sei ein Treuhandvertrag schriftlich abgeschlossen worden, obwohl dies gesetzlich nicht erforderlich gewesen wäre. Der Vertragswille sei damit deutlich und auch Dritten gegenüber dokumentiert worden.

Gemäß § 24 Abs. 1 lit. c BAO würden Wirtschaftsgüter, die zu treuen Händen für einen Treugeber erworben worden seien, dem Treugeber zugerechnet. Diese Zurechnung gelte auch für steuerliche Belange. So seien die Genussscheine steuerlich in wirtschaftlicher Betrachtungsweise beim Bf. zu erfassen; im Betriebsprüfungszeitraum habe dies bedeutet, dass ein eventueller Verkauf von Genussscheinen unter den sonstigen Einkünften aus Spekulationsgewinnen (§ 30 alt EStG) zu würdigen gewesen wäre. Die Umdeutung des Treuhandverhältnisses in ein Privatdarlehen widerspreche dem deutlich ausformulierten Vertragswillen im Treuhandauftrag bzw. in der Übernahmebestätigung. Eine konkludente Begründung könne dem BP-Bericht nicht entnommen werden. Mit keinem Wort werde erwähnt, warum der Treuhandauftrag nicht dem Vertragswillen entsprochen haben soll. Um nun zum vom Finanzamt offenbar gewünschten steuerlichen Ergebnis zu kommen, nämlich zu Einkünften aus Kapitalvermögen, werde ein klarer, schriftlicher Treuhandauftrag ohne nähere Begründung in ein Privatdarlehen umgedeutet. Wertsteigerungen der Substanzgenussscheine

würden zu Zinszahlungen und diese würden der Einkommensteuer unterworfen. Es werde, ohne weitere Begründung, aus einer im Wirtschaftsleben durchaus der Norm entsprechenden Treuhandschaft ein Privatdarlehen ohne Vertrag – was eine absolut unübliche Form darstelle (noch dazu unter Fremden) – gemacht.

Würde man die Konstruktion des Privatdarlehens konsequent durchdenken, erhalte man hier nämlich folgendes Ergebnis: Zinsen seien nicht vereinbart gewesen, sondern es sei dem Darlehensnehmer (!) (dem Bf.) oblag, den Zinssatz (frei) festzulegen. Der Kredit wäre endfällig gewesen, mit einer jederzeitigen Kündigungsmöglichkeit durch den Darlehensgeber (dem Bf.) - der Darlehensnehmer hätte jedoch keine Kündigungsmöglichkeit, ja keine Rückzahlungsmöglichkeit außerhalb der Kündigung (= Einlösung der Substanzgenussscheine durch den Bf.) gehabt. Es wäre weiters an der jeweiligen Tagesverfassung des Darlehensgebers gelegen, ob nun zumindest Zinsen auszubezahlen seien (über die Höhe jedoch ausschließlich der Darlehensnehmer entscheiden könne), oder ob die Zinsen den Darlehensbetrag erhöhen. Über die Laufzeit wäre ebenfalls keine Vereinbarung getroffen worden.

Herr XY hätte - bei einer Deutung als Darlehen - eine 1% Verzinsung pro Monat in Aussicht gestellt. Und dies, bei jedenfalls rückzahlbaren Verbindlichkeiten (Schuldtitel). Um bei der Deutung der Abgabenbehörde zu bleiben, hätte Herr XY diese Darlehen wieder veranlagern müssen, um die Zinsen erwirtschaften zu können. Als Veranlagungsmöglichkeit seien ZZ Genussscheine zur Verfügung gestanden, die wohl einzige bekannte Anlageform die ähnliche Renditen erwirtschaftet hätte. Herr XY hätte also eine Verbindlichkeit mit (fixem Zinssatz) gegen eine Veranlagungsmöglichkeit mit Kursrisiko eingetauscht, und das ohne eine wesentliche Marge. Einem vernünftigen kaufmännischen Denken würde eine solche Vorgangsweise widersprechen. Solche „Kredite“ würden von der Finanzverwaltung beispielsweise im Verhältnis Gesellschaft zu Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH zu recht nicht anerkannt. Im vorliegenden Fall, werde kurioserweise versucht, gerade ein solches Darlehen zu unterstellen.

Veranlagung XY - rechtliche Würdigung:

Herr XY behaupte, dass er über 12.000 Genussscheine der ZZ verfügt habe. Diese Behauptung sei vom Strafgericht in erster Instanz als nicht glaubhaft verworfen worden und XY sei aufgrund eines „ausgeklügelten Betrugssystems“ verurteilt worden, Nunmehr sei ein Wiederaufnahmeantrag beim OLG Graz sowie beim Straflandesgericht Graz anhängig. Laut der Auskunft des Vertreters von Herrn XY werde es in diesen Verfahren gelingen, nachzuweisen, dass Herr XY über diese Genussscheine verfügt habe. Herr XY wäre demnach selbst Opfer eines Anlagebetruges geworden.

Vorfragen gem. § 116 BAO:

Inwieweit die Behandlung des Sachverhaltes von der Vorfrage, ob Herr XY nun ein Anlagebetrüger gewesen sei, abhängt, werde der zuständigen Behörde überlassen. Sollte sich der UFS an das ergangene Gerichtsurteil gebunden wissen, so werde ergänzend angefügt, dass laut Auskunft des Vertreters von XY sowohl eine Wiederaufnahme vor dem OLG Graz als auch vor dem Straflandesgericht Graz anhängig seien.

Steuerliche Behandlung der Genussscheine:

Die BP schreibe, dass nie daran gedacht gewesen sei, für die Klienten von Herrn XY ZZ Genussscheine zu erwerben. Die BP ignoriere dabei die ihr vorliegende Formulierung der Übernahmebestätigung Nr. 923 gänzlich. In diesem heiße es: *„(...) um diesen Betrag werden ZZ Index Zertifikate gekauft, wofür es eine monatliche Kapitalsicherheit gibt ... die Zertifikate werden bei der XYF in Ort1. hinterlegt.“*

Herr XY hätte somit Substanzgewinnscheine an der ZZ Invest AG treuhändig für den Vertragspartner zu erwerben und zu verwalten gehabt.

Gemäß § 24 (1) c BAO seien diese Substanzgenussscheine dem Treugeber (hier dem Bf.) zuzurechnen gewesen. Somit seien für den Bf. die steuerliche Behandlung der Substanzgenussscheine maßgeblich. Die Wertsteigerungen der Genussscheine seien im Privatbereich steuerfrei gewesen, es wäre lediglich bei einem Verkauf der Genussscheine innerhalb der Spekulationsfrist (1 Jahr) zu einer Erfassung unter den sonstigen Einkünften (Rechtslage im Betriebsprüfungszeitraum) gekommen, was beim Bf. nicht gegeben gewesen sei. Der Bf. habe die Wertsteigerungen monatlich ausbezahlt bekommen. Es handle sich hier offensichtlich um ausschüttende Investmentfonds. Bei Investmentfonds sei auf das zugrundeliegende Vermögen durchzusehen. Eventuelle Gewinnanteile aus verzinslichen Anlagen seien von der Depotführenden Bank bzw. der ZZ Invest AG mittels Kapitalertragsteuer abzuführen gewesen. Bei der ZZ Invest AG habe es sich um einen österreichischen Investmentfond gehandelt. Der Bf. habe also davon ausgehen dürfen, dass die ausbezahlten Gewinnanteile bereits Nettogewinn (abzüglich einer eventuellen KEST) gewesen seien. Angemerkt sei, dass es bei Auszahlungen von Dividenden oder anderen Beteiligungserträgen wahrscheinlich zu keinem KEST Abzug kommen könne. Folge man der Beurteilung des Gerichtes und nehme einen (gelungenen) Anlagebetrug durch Herrn XY an, so handle es sich keinesfalls um Erträge aus den Investmentfonds sondern von Beginn an um Kapitalrückzahlungen.

Steuerliche Behandlung der Anleger im Zuge eines Anlagebetruges:

Gemäß eines (nicht veröffentlichten) Urteils sei Herr XY als „Anlagebetrüger“ zu sehen. Im BP Bericht habe das Finanzamt daraus zitiert bzw. nehme darauf Bezug.

Wenn Herr XY nunmehr (treuhandvertragswidrig) keine Genussscheine für die Treugeber erworben hätte, sondern stattdessen bereits in seinem Besitz befindliche Genussscheine an die Treugeber abgetreten hätte, gebe sich in der steuerlichen Beurteilung der Genussscheine keine Änderung. Herr XY wäre seinem Treuhandauftrag zumindest so lange sinngemäß nachgekommen, solange er nicht mehr als die von ihm behaupteten 12.000 Genussscheine „weiterverkauft“ hätte. Hätte er mehr Geldmittel hereingenommen, als mit den behaupteten eigenen Genussscheinen abzudecken gewesen wären, so handle es sich um Betrug. Jene Genussscheine jedoch, die Herr XY zuerst selbst erworben habe und dann an die Anleger weiterverkauft habe, habe er aufgrund des Treuhandauftrages für die Anleger treuhändig gehalten. Ohne das Urteil und die Erörterungen der Gerichtsverhandlung betreffend XY zu kennen sei zu behaupten, dass, wenn er für die Anleger ein Depot eröffnet hätte und „seine“

Genussscheine übertragen hätte wollen, wohl früher aufgefallen wäre, dass er über diese Genussscheine nicht verfügen habe können. Wenn es zu einer Übertragung auf ein Depot, welches auf die Anleger (hier auf den Bf.) gelaufen hätte, gekommen wäre, so wären die Genussscheine nicht mehr treuhändig gehalten worden, es stünde aber außer Zweifel, dass die Anleger die Genussscheine direkt gehalten hätten. Herr XY wäre dann lediglich als Vermittler (eventuell mit weitreichenden Vollmachten) aufgetreten. Den Anlegern sei es (und das gelte wohl als Indiz eines gelungenen Anlagebetruges) bis zuletzt nicht bekannt bzw. bewusst gewesen, dass Herr XY möglicherweise betrügerisch handle. Denn wer gebe schon einem Betrüger Geld zur treu händigen Veranlagung?

> Wenn das System XY von vornherein auf den Betrug der Anleger ausgerichtet gewesen sei, so gelte, dass ein Anlagebetrüger kein leistungswilliger und leistungsfähiger Schuldner sei. Allfällige Zahlungen vom Anlagebetrüger an den Anleger seien somit als Kapitalrückzahlung zu werten. Durch eine Gutschrift von "Zinsen" (allenfalls auch in den Büchern des Anlagebetrügers) könne hier auch kein Zufluss erfolgen. Eine durch Gutschrift entstandene Anlageforderung sei nach einkommensteuerlichen Vorschriften zu bewerten. Forderungen gegen einen Anlagebetrüger seien nicht werthaltig, auch wenn der Betrug noch nicht aufgedeckt sei.

> Durch einen Anlagebetrug werde die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Anlegers nicht vermehrt, sondern dramatisch vermindert. Eine Novation (Austausch einer Zahlungs- gegen eine Kapitalforderung) sei der Ausdruck der gelungenen bzw. erfolgreich aufrecht erhaltenen Täuschung des Anlegers.

> Steuergegenstand der Ertragssteuern sei die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen. Eine Besteuerung könne nur tatsächlich vollzogene und nicht hypothetische Lebenssachverhalte (wie hier vom Finanzamt „gewünscht“) betreffen.

> Käme es zu einer Besteuerung von Zahlungen des Anlagebetrügers an den betrogenen Anleger (sei es auch in Form von Gutschriften), so würde damit ein gelungener Anlagebetrug besteuert und gleichzeitig die ohnehin bereits verminderte Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen weiter vermindert.

In diesem Sinn habe das Finanzgericht Saarland mit Urteil vom 10. Mai 2012, 1 K 2327/03, abgesprochen. Dieses Urteil sei beigelegt worden und sei bezüglich einkommensteuerlicher Belange ebenfalls vollinhaltlich Gegenstand der Begründung.

Der Beschwerde waren das Urteil des Finanzgericht Saarland vom 10. Mai 2012 und die Übernahmebestätigung einer Kapitalanlage Zertifikat Nr. 923 beigelegt.

Hinsichtlich der Wiederaufnahme des Verfahrens findet sich in der Beschwerde keine gesonderte Begründung.

Mit Beschwerdevorentscheidungen vom 07. Februar 2014 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab. In der gesonderten Beschwerdebegründung vom selben Tag führte die belangte Behörde unter Bezugnahme auf den Betriebsprüfungsbericht aus: Der Vorteil der Veranlagung über die sogenannte „Barschiene“, die nur guten Kunden,

Freunden und Verwandten offen gestanden sei, sei gewesen: Kein Agio, keine Spesen (weder bei Ankauf noch bei Verkauf), die Zinsen seien an die Wertsteigerungen der ZZ-Zertifikate gekoppelt gewesen, es seien individuelle Einzahlungs- und Auszahlungsbeträge möglich gewesen.

Zu den Vorteilen der „Barschiene“ habe sich auch Fr. C., die Sekretärin von XY, in ihrer Niederschrift vom 14. November 2012, geäußert.

Das System der „Übernahmebestätigungen einer Kapitalanlage“ werde im Urteil des LG Gericht¹, XY betreffend, wie folgt beschrieben:

„Die Einzahlungen der Kunden erfolgten immer in bar, XY garantierte eine Wertsteigerung von rund 1 % pro Monat, weiters sicherte er eine Rückkaufgarantie zu. Es gab die Barschiene betreffend keine Buchhaltung, keine Bankkonten, keine Bilanz und nur fragmenthafte Aufzeichnungen. Die Kunden der Barschiene konnten ‚ihre Genussscheinanteile‘ auch nur an XY persönlich zurück verkaufen. So verwendete XY eingehende Zahlungen unter anderem auch dafür, andere Kunden durch Rückzahlungen bzw. Zinsauszahlungen zu befriedigen. Das gesamte Veranlagungskonzept beruhte aus der Kapitalabfolge, dass die Mehrheit der Anleger Kapital einzahlte und eine geringere Minderheit rückforderte.“

Lt. der Aussage von Fr. C. in ihrer Niederschrift vom 14. November 2012 sei bis zur Gründung der XYF GmbH nur sogenannte Übernahmebestätigungen den Kunden der „Barschiene“ als Einzahlungsbelege übergeben worden. Treuhandverträge seien erst ab der Gründung der XYF GmbH im Jahr 2008 den Kunden ausgehändigt worden. Die Umstellung der Übernahmebestätigungen auf Treuhandaufträge werde damit begründet, dass auf diese Weise klargestellt werden sollte, dass es sich bei den Veranlagungen um private XY Veranlagungen gehandelt habe, die nichts mit der XYF GmbH zu tun haben sollten.

Unbestrittener Weise habe der Bf. nie einen ZZ-Genussschein ausgehändigt bekommen. Auf Grund dieser Tatsache und auf Grund der Art und Weise wie die beschwerdegegenständliche Veranlagung erfolgt sei und auf Basis der bereits oben skizzierten Vorteile der Veranlagung „Barschiene“ gehe die Finanzbehörde davon aus, dass der Wille des Bf. immer nur auf eine äußerst lukrative, sonst am Finanzmarkt nicht zu lukrierende Verzinsung seines Investments gerichtet gewesen sei. Es habe daher zw. XY und dem Bf. von Anfang an der Konsens bestanden, die Gelder mit einem besonders lukrativen Zinssatz zu veranlagern. Wie dieser lukrative Zinssatz erreicht werde, war für den Anleger sekundär. Jedenfalls habe es einem durchschnittlich verständigen Anleger klar sein müssen, dass diese Veranlagung in Barbeträgen bei Hrn. XY nichts mit dem Erwerb eines Genussscheines zu tun gehabt habe. Genussscheine würden immer entsprechend ihrem aktuellen Wert gehandelt und daher sei der Einsatz eines beliebigen Geldbetrages völlig undenkbar. Umgekehrt sei auch der Verkauf eines Genussscheines an den aktuellen Marktwert gebunden und könne daher das Investment nicht in beliebigen vom Investor zu bestimmenden Beträgen wieder rückgefordert werden. Genau das sei aber die gelebte Praxis bei Veranlagungen in der „Barschiene“ von XY gewesen. Jeder Kunde habe einen beliebigen Betrag bei XY veranlagern können und der Kunde habe sich auch jederzeit wieder einen beliebigen Betrag auszahlen lassen können. Schon auf Grund dieser

Tatsachen könne der Bf. nicht ernstlich daran geglaubt haben Genussscheine mit seinem Investment zu erwerben. Vielmehr sei die lukrative Verzinsung im Vordergrund gestanden und die Geldbeträge seien in darlehensähnlicher Weise bei der Privatperson XY veranlagt worden, wobei die Zinsen an die Wertentwicklung der ZZ-Genussscheine gekoppelt gewesen seien. Unbestrittener Weise seien dem Bf. ab September 2006 regelmäßig die Erträge aus der Veranlagung ausbezahlt worden. Hätte es sich dabei um Wertsteigerungen gehandelt, so wäre eine Auszahlung ohne Verkauf des damit verbundenen Wertpapiers ein ungewöhnliches Vorgehen. Die Realisierung von Wertsteigerungen basiere idR immer auf der Veräußerung des entsprechenden Wertpapiers. Im Lichte dieser Barauszahlungen könne daher nicht davon ausgegangen werden, dass es sich um realisierte Wertsteigerungen gehandelt habe.

Die Argumentation in der Beschwerde, dass es sich hier um einen ausschüttenden Investmentfonds gehandelt hätte und die depotführende Bank eine anfallende KEST abführen hätte müssen, gehe schon deswegen ins Leere, weil die Privatperson XY keine Bank iSd Bankwesengesetzes sei und schon aus diesem Grunde die Annahme einer korrekt abgeführten KEST unglaublich sei. Es sei daher undenkbar, dass die ausbezahlten Beträge Wertsteigerungen darstellen sollten und keine Zinszahlungen. Die monatlichen Zinszahlungen des XY würden sich lediglich an den Wertsteigerungen der ZZ-Zertifikate orientieren. Basis für die Nichtanerkennung des in der Beschwerde behaupteten Treuhandverhältnisses sei daher die tatsächlich gelebte Praxis und der wahre wirtschaftliche Gehalt der Veranlagung bei Hm. XY gewesen.

In Abwägung der hier dargestellten Überlegungen sei das Finanzamt in freier Beweiswürdigung zu dem Schluss gekommen, dass der Bf. Gelder in darlehensähnlicher Art und Weise bei XY veranlagt und dafür auch Zinsen lukriert habe.

Die Wiederaufnahmebescheide betreffend die Jahre 2006 bis 2008 seien mit den Feststellungen des Betriebsprüfungsergebnisses begründet worden und würden sich auf die Feststellung gründen, dass die gegenständliche Veranlagung in wirtschaftlicher Betrachtungsweise als darlehensähnlicher Vertrag zu werten gewesen sei.

Der Bf. brachte durch seinen steuerlichen Vertreter mit Schreiben vom 03. März 2014 fristgerecht den Antrag gem. § 264 Abs. 1 BAO (Vorlageantrag) ein und verwies auf die Ausführungen in der Beschwerde. Ergänzend nahm der Bf. wie folgt Stellung:

Die Abgabenbehörde deute den schriftlichen Treuhandvertrag in wirtschaftlicher Betrachtungsweise in ein darlehensähnliches Rechtsgeschäft um. Die Begründung durch die Abgabenbehörde vermöge dabei aber ganz und gar nicht zu überzeugen.

Ein Darlehen sei im Regelfall ein Vertrag, in dem eine bestimmte Geldsumme zu einem bestimmten Zweck einem Schuldner überlassen werde. Vereinbart würden im Regelfall Laufzeit, Zinssatz, Sicherheiten und Rückzahlungsmodalitäten. Diese Punkte seien an sich zwischen den Vertragspartnern frei verhandelbar, jedoch hätten sich im Geschäftsverkehr bestimmte Usancen bei einem Kreditgeschäft eingebürgert:

- Laufzeit und Rückzahlung: Wann und wie eine Rückzahlung des Darlehens erfolge, sei

immanenter Bestandteil des Darlehensvertrages. Bei Darlehen werde eine Laufzeit vereinbart. Beiderseitige vorzeitige Kündigungsmöglichkeiten könnten vereinbart werden, jedoch bestehe dabei im Regelfall für beide Vertragspartner eine relativ lange Kündigungsfrist bzw. sei die Rückzahlung des Darlehens erst nach einer gewissen Frist möglich. Denn es müsse natürlich dem jeweils anderen Vertragspartner die Möglichkeit gegeben werden, die bestehende Finanzierung umzuschichten und die Darlehenssumme überhaupt neu zu finanzieren. Nahezu undenkbar erscheine ein Darlehensvertrag, der eine Darlehensrückzahlung quasi täglich über den gesamten Betrag vorsehe.

- Zinssatz: Variable Zinssätze seien derzeit durchaus die Regel. Eine Verzinsung erfolge dabei meist auf Basis eines veröffentlichten, variablen Zinssatzes zuzüglich eines entsprechenden Aufschlages. Der variable Zinssatz stelle für Banken beispielsweise sehr oft die Refinanzierungskosten dar, der Aufschlag das Risikopotential. Darlehen würden in der Regel als Fremdkapital gelten. Somit würden für Verzinsung bzw. als Grundlage für den Zinssatz auch die Basiszinssätze für Fremdkapitalfinanzierung zugrunde gelegt.

- Sicherheiten: Je nach Zweck und Höhe des Darlehens sei es durchaus üblich, den Kredit mit Sicherheiten durch den Schuldner abzusichern.

Würde das unterstellte Darlehen zwischen Herrn XY und dem Bf. im Sinne der obigen Punkte betrachtet, so bliebe folgendes festzuhalten: Der Bf. als Gläubiger hätte Herrn XY ein Privatarlehen zur Verfügung gestellt. Laufzeit und Rückzahlung wären nicht vereinbart gewesen bzw. es hätte sich um ein täglich fälliges Darlehen gehandelt. Zur Verdeutlichung: Der Bf. habe einen Betrag von 100.000,00 Euro veranlagt. Laut Abgabenbehörde sei die Darlehensgewährung zwischen zwei Privatpersonen erfolgt. Nunmehr wäre, um der Argumentation der Abgabenbehörde zu folgen, der Gläubiger jederzeit in der Lage gewesen, diesen Betrag einzufordern. Die Verzinsung wäre auf Grundlage eines Aktien- bzw. Investmentfonds Index vereinbart gewesen. Risikoaufschlag wäre keiner vereinbart worden. Es wäre somit – nach Argumentation der Abgabenbehörde – Fremdkapital zu einem Eigenkapitalzinssatz vereinbart worden. Dieser Punkt verdiene sich genauerer Betrachtung. Der Bf. hätte – laut Argumentation der Abgabenbehörde – ein Darlehen (an eine Privatperson gegeben) und als Zinssatz das Veranlagungsergebnis eines Investmentfonds vereinbart. In diesem fraglichen Zeitraum sei dieser Investmentfond (ZZ Index Zertifikate) sogar an der Börse notiert gewesen. Von ZZ seien die Wertsteigerungen (ob diese werthaltig gewesen seien, stehe hier nicht zur Diskussion) monatlich veröffentlicht worden. Dazu wäre jedoch kein Darlehensvertrag, sondern ein Treuhandauftrag errichtet worden (obwohl es ein Darlehen hätte sein sollen?). Nunmehr – wieder der Argumentation der Abgabenbehörde folgend – hätte der Bf. durch dieses Darlehen keinen (I) Vorteil gehabt, sondern sich zusätzlich noch das Risiko, dass der Schuldner zahlungsunfähig werde, eingehandelt (und das wohlgerne ohne dafür einen Risikoaufschlag zu erhalten).

Aus all diesen Punkten werde schon deutlich, dass die Unterstellung eines Darlehensvertrages der allgemeinen Lebenserfahrung widerspreche.

Betrachte man diese Punkte nunmehr auch im Lichte der von der Finanz entwickelten

Grundsätze für die Anerkennung von Privatdarlehen bzw. Darlehen zwischen Gesellschafter und Gesellschaft (insbesondere einer GmbH), so erfülle diese Vereinbarung keinen einzigen Punkt. Zurecht würden diese Darlehensverträge von der Abgabenbehörde nicht anerkannt. Geradezu verwunderlich erscheine es nun, dass in diesem Fall der offensichtliche Vertragswille der Parteien ignoriert werde und mit Gewalt ein Darlehen konstruiert werde. Würde man ein solches Darlehen der Finanzverwaltung im Zuge einer Betriebsprüfung unterjubeln wollen, so würde wohl § 22 der BAO zur Anwendung kommen, der normiere, dass ein Missbrauch der Gestaltungsmöglichkeiten auf die Steuererhebung keinen Einfluss haben soll.

Es bleibe somit festzuhalten, dass es sich bei der gewählten Veranlagung des Bf. um kein Darlehen, sondern um einen treuhändigen Erwerb von ZZ Index-Zertifikaten durch Herrn XY gehandelt habe.

Anlagebetrug:

Die Abgabenbehörde zitiere in ihrer Beschwerdeentscheidung vom 04. Februar 2014 erstmals eine Aussage von Frau C. (Sekretärin von XY). In dieser heiße es, *„dass Herr XY eingehende Zahlungen unter anderem dafür verwendete, anderen Kunden Rückzahlungen bzw. Zinsauszahlungen zu tätigen. Das gesamte Veranlagungskonzept beruhte aus der Kapitalabfolge, dass die Mehrheit der Anleger Kapital einzahlte und eine geringere Minderheit rückforderte.“*

Herr XY sei zu einer Haftstrafe verurteilt worden. Grund dafür sei der erfolgte „Anlagebetrug“ der sich in der obigen Aussage von Frau C. wiederfinde. Wie in obigen Strafverfahren festgestellt worden sei, sei das „System“ XY (von der Abgabenbehörde auch als „Barschiene“ bezeichnet) von Anbeginn an darauf ausgerichtet gewesen, Zahlungen aus neu zu akquirierenden Kundeneinzahlungen zu tätigen. Im Sinne des Insolvenzrechtes habe ab der ersten Kundeneinzahlung somit Zahlungsunfähigkeit bestanden. Dazu führe der Sachverständige im Gerichtsgutachten XY, Herr Dipl. Dolm. Dr. GU, folgendes aus: *„...Ich möchte dazu noch ergänzen, dass XY mit dem Kapital, das ihm zugeflossen ist, offensichtlich kein Vermögen geschaffen hat oder schaffen konnte, oder was auch immer. Also irgendeine Art von Rückdeckung für die Garantien liegt da nicht vor. Wenn XY von der mangelnden Werthaltigkeit seiner Genussscheine gewusst hat, ist die Zahlungsunfähigkeit mit dem vermutlich dritten Tag der Übernahme von Genussscheinen eingetreten. Der dritte Tag deswegen, weil er die Ersten vielleicht noch zurückzahlen kann aus sonstigen Einkünften, aber dann nicht mehr, das war sohin im Jahr 1996.“*

Steuergegenstand der Einkommensteuer seien erzielte Einkünfte. Seien nunmehr Zahlungen an Kunden getätigt worden, so könne es sich lediglich um Kapitalrückzahlungen handeln. Erst für den (hier nicht eingetretenen Fall), dass das gesamte Kapital + Veranlagungsergebnis zurückbezahlt worden wäre, wäre eine Steuerpflicht überhaupt erst zu untersuchen bzw. können den Anlegern Einkünfte erwachsen. Dem Bf. seien die von ihm eingezahlten Beträge nicht in voller Höhe rückerstattet worden. Eine Steuerpflicht sei somit nicht eingetreten. Zu diesem Punkt werde im Weiteren auf die Beschwerde vom 24. Oktober 2013 bzw. das Urteil

des Finanzgerichtes Saarland vom 10. Mai 2012, 1 K 2327/03, verwiesen, das bereits Bestandteil der Berufung gewesen sei.

Die belangte Behörde legte die Bescheidbeschwerde gemäß § 265 Abs. 1 BAO dem Bundesfinanzgericht am 20. August 2014 vor. In der im Vorlagebericht enthaltenen Stellungnahme, in welcher die Abweisung der Beschwerde beantragt wurde, verwies die belangte Behörde zur Begründung auf den BP-Bericht und auf die Beschwerdevorentscheidung und brachte ergänzend vor:

Was die in der Beschwerde angesprochene dt. Rechtsprechung, in concreto das Urteil des Finanzgerichtes Saarland vom 10. Mai 2012, 1 K 2327/03, anbelange, sei folgendes auszuführen: Die zitierte Entscheidung des Finanzgerichtes Saarland sei derzeit Gegenstand eines Revisionsverfahrens vor dem BFH, da es der ständigen deutschen höchstrichterlichen Rechtsprechung widerspreche. Der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs als oberstes Gericht für Steuer- und Zollsachen folgend, sei für eine Zuordnung der zugeflossenen Beträge zu den Einkünften i.S. des deutschen EStG ohne Belang, ob die Beträge tatsächlich erwirtschaftet worden seien und ob die Anleger einen zivilrechtlich durchsetzbaren Anspruch besitzen würde (BFH-Urteil vom 22.07.1997 VIII R 13/96, BStBl II 1997, 767, und BFH in BFH/NV 2010, 1527). Auch wenn Kapital zum Aufbau oder Erhalt eines sogenannten "Schneeballsystems" verwendet werde und dem Anleger aus dem Kapital anderer getäuschter Anleger oder gar aus seinem eigenen Kapital eine "Scheinrendite" gezahlt werde, liegen Einkünfte aus Kapitalvermögen vor (BFH in BStBl II 2005, 739, in BStBl II 2005, 746, und in BFH/NV 2010, 1527). Ungeachtet dessen werde in der gegenständlichen Beschwerde auf das Urteil des FG des Saarlandes vom 10. Mai 2012 1 K 2327/03 verwiesen, wonach auch bei Schneeballsystemen ein Zinszufluss nur anzunehmen sei, wenn der Schuldner leistungsfähig und -willig sei. Der BFH habe in zahlreichen Entscheidungen (zuletzt im Urteil vom 16.03.2010 VIII R 4/07, BFH/NV 2010, 1527, und im Beschluss vom 02.09.2010 VIII B 261/09) zu erkennen gegeben, wonach entscheidend für die Annahme eines Zuflusses sei, ob der Steuerpflichtige in seinem konkreten Fall eine Auszahlung hätte erreichen können. Die demgegenüber angestellte Überlegung, dass Schneeballsysteme zusammenbrechen, wenn alle Anleger gleichzeitig die Rückzahlung ihrer Gelder verlangen würden, habe der BFH als nicht aussagekräftig für den Zufluss beim einzelnen Anleger angesehen (vgl. zuletzt BFH in BFH/NV 2010, 1527). Das Urteil des FG des Saarlandes vom 10. Mai 2012 widerspreche somit der ständigen Rechtsprechung des BFH und ist auch genanntes Revisionsverfahren anhängig. Vor dem Hintergrund der als gefestigt anzusehenden höchstrichterlichen deutschen Rechtsprechung, könne allein der Umstand, dass gegen das (einzige Divergenz-) Urteil des FG des Saarlandes vom 10.05.2012 (1 K 2327/03) ein Revisionsverfahren (VIII R 25/12) anhängig sei, kein ernstlicher Zweifel an einem Abgehen der bisherigen Rechtsprechung angenommen werden. Das von dem Beschwerdeführer zitierte Urteil des FG des Saarlandes sei im vorliegenden Fall weder zutreffend und seiner Darstellung auch nicht dienlich, da erwiesenermaßen die Zahlungsfähigkeit und Zahlungswilligkeit jedenfalls bis Ende September 2008 gegeben gewesen sei. Dies werde insofern untermauert,

als Herr XY bis zu diesem Zeitpunkt laufende „Zinsen“ und „Kapitalforderungen“ an seine Kunden tatsächlich ausbezahlt bzw. beglichen habe. Die Zahlungsunfähigkeit des XY werde im Urteil des OGH Urteil1 mit Anfang Oktober 2008 benannt. Das sei der Zeitpunkt, in dem die Gutschriften erstmals nicht mehr zu Geld gemacht werden konnten. Zur Zahlungsunfähigkeit des XY sei der Vollständigkeit halber noch ergänzt, dass zwar der Gutachter Dr. GU in seinem Gutachten den Eintritt der Zahlungsunfähigkeit im Jahr 1996 sehe, dies aber nur für den Fall, dass sämtliche Gläubiger gleichzeitig ihre Einlagen zurückfordern würden. Es sei aber darauf hinzuweisen, dass bis Oktober 2008 Hr. XY zahlungsfähig und zahlungswillig war und darüber hinaus auch seine Kunden nach deren persönlichen Wünschen immer ausgezahlt habe. Auch der OGH geht in seinem Urteil Urteil1 vom Eintritt der Zahlungsunfähigkeit des XY mit Anfang Oktober 2008 aus. Das sei der Zeitpunkt gewesen in dem die Kunden des Hrn. XY erstmalig ihrer veranlagten Gelder nicht mehr ausbezahlt bekommen hätten. Ebenso habe das LG Gericht1 in seinem Strafverfahren gegen XY den Eintritt der Zahlungsunfähigkeit mit Oktober 2008 angenommen, wenn es in seinem Urteil ausführe: *„Zum Zusammenbruch dieses Systems kam es im Oktober 2008, als es zu einem Überhang von Kunden die von XY ihr Kapital zurück verlangten, d.h. somit von Rückkäufen und einem völligen Ausbleiben von neuen Kunden bzw. Kapitalanlagen kam, weshalb kein entsprechender Fond für die nötigen Rückzahlungen vorhanden war, sodass es zu einem abrupten Anhalten des Karussells kam.“* Weiters sei nochmals darauf hinzuweisen, dass der Bf. unbestrittener Weise monatliche Barauszahlungen erhalten habe, deren Höhe sich an den jeweiligen Wertsteigerungen des ZZ-Index orientierten. Weshalb diese Zahlungen Rückzahlungen des Vermögensstammes sein sollten, sei für das Finanzamt nicht nachvollziehbar. Die einzig logische Erklärung dieser monatlichen Barauszahlungen liege nach Ansicht des Finanzamtes darin, dass es sich eben um ein darlehensähnliches Rechtsgeschäft gehandelt habe und der Bf. keine Genussscheine oder ähnliche Wertpapiere in Händen gehalten habe. Wie bereits in der gesonderten Begründung zur BVE erläutert, sei eine monatliche Barauszahlung von Wertsteigerungen ohne einen tatsächlichen Verkauf des Wertpapiers nicht nur äußerst ungewöhnlich, sondern auch unlogisch, da es in der Regel bei Wertpapieren auch zu Wertschwankungen komme, die sich in einem Wertverlust des Wertpapiers zeigten. Daher werde eine Wertsteigerung auch erst bei einem Verkauf des Wertpapiers schlagend und seien die verfahrensgegenständlichen Barauszahlungen nur so erklärbar, dass es sich um Zinsen gehandelt habe. Gegen die behauptete Darstellung, dass die Barauszahlungen lediglich Kapitalrückzahlungen des Vermögensstammes sein sollten, spreche auch die Aussage des Bf. in seiner Niederschrift vom 04. Oktober 2013, in der er ausgesagt habe, dass er sich keine Teilbeträge habe auszahlen lassen.

In einem ergänzenden Schriftsatz vom 23. September 2014 teilte der Bf. durch seinen steuerlichen Vertreter mit, dass am Landesgericht Gericht2 mehrere Verfahren bezüglich der ZZ Invest AG anhängig seien. Zu einem dieser Verfahren sei vom LG Gericht2 am 11. Februar 2014 ein Urteil xyz1 erlassen worden. Verkürzt stelle sich der Sachverhalt wie folgt dar. Ein

Anleger habe einen Treuhandvertrag mit Herrn XY gehabt. Dieser sollte für den Anleger ZZ Genussscheine erwerben. Strittig sei nun gewesen, ob dieser Anleger Parteien im Konkursverfahren über die ZZ Gruppe sei bzw. Forderungen an die Konkursmasse der ZZ Gruppe stellen könnte. Konkret sei darüber verhandelt worden, ob die beklagte Partei für das Verhalten ihres Vorstandsmitgliedes XY (bis Jänner 2008) und Finanzdienstleistungsassistenten XY haftbar sei. Es gehe also im Wesentlichen darum, ob die Anleger bei Herrn XY (als Privatperson) verklagt hätten, oder ob sie ZZ Genussscheine der ZZ Invest AG erworben hätten. In diesem Zusammenhang habe das Erstgericht folgende interessante Feststellungen getroffen, die auch für die abgabenrechtliche Beurteilung von Bedeutung seien:

„Ausdrücklich wird festgehalten, dass es glaubwürdig ist, dass der Kläger ohne Einschränkung und Zweifel davon überzeugt war, bei ZZ zu investieren, was hiermit auch ausdrücklich festgestellt wird, zumal gerichtsbekannt ist, dass die gesamte Promotion darauf ausgerichtet war, kauflustigen Anlegern zu suggerieren, dass sie bei der besonders erfolgreichen ZZ Gruppe investieren, was gerichtsbekannt ist, und worum kein Gericht hinwegkommen wird. Es ist absolut glaubwürdig, dass (Name geschwärzt) vollkommen davon überzeugt war, bei ZZ zu investieren und nicht den geringsten Anlass dafür hatte, davon auszugehen, dass seine Investition bei XY (direkt) getätigt werde. (...)

Außerdem - und darauf ist ausdrücklich hinzuweisen - konnte (Name geschwärzt) ohne jeden Zweifel davon ausgehen, nicht bei XY zu investieren, weil er agiofrei verklagt hat. Hier wäre jede andere Auslegung unlogisch und weltfremd.“

Im folgendem erörtere das Gericht die rechtlichen Grundlagen für die Gehilfenhaftung bzw. der Organ- wie auch der Repräsentantenhaftung. In den letzten Absätzen komme das Gericht zu folgendem Schluss:

„Wie aus dem Urteil des Landesgerichtes Gericht1 zu xyz2 hervorgeht, wurde die klagende Partei von XY getäuscht. XY gab vor, für die klagende Partei ZZ Genussscheine zu erwerben beziehungsweise sie an seinen ZZ Genussscheinen zu beteiligen. Dieses Täuschungsverhalten rief bei der klagenden Partei den Irrtum hervor, über XY tatsächlich werthaltige ZZ-Genussscheine zu erwerben und veranlasste sie dazu, XY Geld zum Erwerb der werthaltigen Genussscheine beziehungsweise zur Beteiligung an den von ihm vermeintlich gehaltenen Genussscheinen zu überlassen. Ausdrücklich stellt das Gericht fest, dass von einem Eigengeschäft XY nicht ausgegangen werden kann, denn, wenngleich XY zwar zum Zeitpunkt des Abschlusses des Treuhandauftrages im Oktober 2008 nicht mehr Vorstandsmitglied der beklagten Partei war, beendete er einerseits nicht die Vermittlung und den Vertrieb von ZZ-Genussscheinen für die beklagte Partei und andererseits tätigte die geschädigte klagende Partei aus ihrer Sicht immer ein Investment in ZZ-Genussscheine, wobei ihr XY lediglich als Erfüllungsgehilfe der beklagten Partei behilflich war.

Ein Mitverschulden der klagenden Partei ist auszuschließen. (...)“

Übertragen auf den Bf. würden die Aussagen des Gerichtes folgendes bedeuten:

Der Bf. sei davon ausgegangen und konnte davon ausgehen, ZZ-Genussscheine zu erwerben. Es habe sich keinesfalls um eine Direktveranlagung bei XY und schon gar nicht um ein

darlehensähnliches Geschäft gehandelt. Umso mehr (wie das LG Gericht2 argumentiere), da Herr XY bis Jänner 2008 Vorstandsmitglied in der ZZ Gruppe gewesen sei. Zu diesem Urteil sei eine Berufung anhängig.

Das Urteil des LG Gericht2 zu Gz xyz1 wurde in Folge vom Bf. durch seinen steuerlichen Vertreter am 01. Oktober 2014 übermittelt.

Mit weiterem ergänzenden Schriftsatz vom 07. September 2015 teilte der steuerliche Vertreter des Bf. mit, dass das Verfahren abgeschlossen und das Urteil des LG Gericht2, xyz1, rechtskräftig sei. Es werde das Urteil, das sich inhaltlich nicht vom Ersturteil unterscheide, übermittelt. Weiters dürfe ein Urteil vom OGH, Urteil2, vom 30. Oktober 2014 übermittelt werden. In diesem Verfahren sei es vereinfacht um den „ZZ-Index“ der den Rückkaufswert der Genussscheine zugrunde lag, gegangen. Inhaltlich sei darüber zu entscheiden gewesen, in welcher Höhe Konkursforderungen anzumelden seien. Der „ZZ-Index“ liege im gegenständlichen Verfahren auch der Zinsberechnung durch die Abgabenbehörde zugrunde. Im Urteil habe der OGH diesen Index als reines Fantasieprodukt bezeichnet, der zu dem Wesenselement des dargestellten Betrugssystems gehöre. Zusammenfassend bedeute dies für vorliegende Beschwerde: Der Bf. habe Herrn XY beauftragt ZZ Genussscheine für ihn treuhändig zu erwerben (LG Gericht2, xyz1). Ein Darlehen des Bf. an Herrn XY, wie die Abgabenbehörde annehme, sei nicht vorgelegen. Es sei weder von Herrn XY noch von der ZZ Invest AG Zinsen, Dividenden oder irgendwelche Kursgewinne ausbezahlt (an keinen der Anleger) worden, sondern es sei, wenn etwas ausbezahlt worden sei, bestenfalls das Kapital rückerstattet worden. Der zugrundeliegende „ZZ-Index“ habe zur Täuschung über die wahre Werthaltigkeit einer vermeintlich seriösen Anlage und dazu gedient, Käufer zu deren Kauf oder zum weiteren Halten zu verleiten. Das Versprechen des Verkäufers, die Anlage zu einem in Wahrheit irrealen Preis zurückzukaufen, sei dabei unverzichtbares Element der Täuschungshandlung, weil sie dem potentiellen Adressatenkreis einen hoch positiven Wert suggerierte, damit die Beschaffung weiterer Mittel für die Loch-auf-Loch-zu-Strategie ermögliche und die Aufdeckung des Betrugs verhindere (so der OGH in Urteil2). Die von der Finanz angenommene Verzinsung des Darlehens werde somit vom OGH verneint. Als Beilagen wurden die Urteile des LG Gericht2 vom 3. Juni 2015, xyz1, und das Urteil OGH, Urteil2, vom 30. Oktober 2014 angefügt.

Mit Eingabe vom 31. Jänner 2022 zog der Bf. durch seinen steuerlichen Vertreter den Antrag auf mündliche Verhandlung zurück.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Beschwerdegegenständlich ist das „Anlagesystem“ des Herrn XY, konkret jene Veranlagungsform, bei welcher der jeweilige Anleger Geld, welches in der Regel bar übergeben

wurde, im Rahmen der so genannten „Barschiene“ („XY Barschiene“) direkt bei der „XYF XY Finanzberatung“ (bis 2005), der XY Finanzberatung GmbH (XYF-GmbH ab 2006) bzw. bei XY (ab 2008) veranlagt hat. Dieses „XY Barschiene“-System war schon Gegenstand mehrerer Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht, so BFG vom 18.02.2019, RV/2100750/2014; vom 02.01.2017, RV/2100438/2015; vom 04.04.2017, RV/2100777/2014; vom 04.04.2017, RV/2100778/2014; vom 07.07.2017, RV/2100346/2014, vom 18.11.2021, RV/2100883/2014 und vom 13.01.2022, RV/2100341/2015. Wie in diesen genannten Verfahren festgestellt und im gegenständlichen Beschwerdeverfahren ebenfalls vorliegend, hat der Finanzberater XY zwei Arten von Kapitalveranlagungen angeboten. Einerseits den Erwerb von börsennotierten Substanzgenussscheinen der ZZ Invest-AG, bei dem den Anlegern ZZ-Zertifikate übergeben wurden. Andererseits die Veranlagung in der so genannten „Barschiene“, bei der die Anleger Bargeld an XY bzw. an die XYF-GmbH übergaben und sich im Gegenzug dafür an 12.000 angeblich in XY persönlichen Besitz befindlichen ZZ-Genussscheinen beteiligen konnten. Dabei wurden bis 2007 Übernahmebestätigungen einer Kapitalanlage ausgestellt, ab dem Jahr 2008 Treuhandverträge abgeschlossen (vgl. OGH 07.06.2011, Urteil1). Die Zertifikatsnummer die bei der Erstveranlagung vergeben wurde änderten sich weder bei Veränderungen in der Veranlagung noch bei der Umstellung der Übernahmebestätigung auf den Treuhandvertrag. Bei der Veranlagung im Rahmen der „Barschiene“ konnte jederzeit Gelder in beliebiger Höhe eingezahlt, aber auch wieder herausgenommen werden. Weder bei der Ein- noch bei der Rückzahlung fielen Kosten oder Spesen (z.B. Agio) an. Die „Wertsteigerungen“ aus dieser Veranlagung orientierten sich an den Erträgen, die die Substanzgenussscheine der ZZ-AG erbrachten (vgl. Urteil des LG Gericht2 27.05.2015, xyz1, Seite 6). Hinsichtlich der Zuwächse konnten die Anleger jederzeit wählen, ob sie sich diese in bar auszahlen lassen – Variante mit laufender Auszahlung – oder sie weiter veranlagen – Ansparungs-, bzw. Thesaurierungsvariante – wollten.

Wie der Bf. in der Vorhaltsbeantwortung vom 09. Jänner 2013 und in der Besprechung vom 04. Oktober 2013 angegeben hat, wurden ihm monatlich Erträge – vom Bf. als Gewinnbeteiligung bezeichnet – bar ausbezahlt, d.h., beim Bf. handelt es sich um die Variante mit laufender Auszahlung.

Die zwischen Herrn XY und dem Bf. im Rahmen des „Barschiene“-Systems abgeschlossene „Übernahmebestätigung einer Kapitalanlage“ zur Zertifikatsnummer 923 wurde im August 2006 ausgestellt und diese als Kopie vorgelegt.

2. Rechtliche Beurteilung

2.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

A. Bescheide betr. Wiederaufnahme des Verfahrens 2006 bis 2008:

Gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO idF des FVwGG 2012, BGBl. I 2013/14 (gültig seit 01. Jänner 2014) kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von

Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Für die Wiederaufnahme eines Verfahrens genügt nicht allein das Hervorkommen von Wiederaufnahmegründen, vielmehr muss zu dieser Voraussetzung die Gewissheit treten, dass die Kenntnis der Wiederaufnahmegründe tatsächlich zu einem anders lautenden Bescheid im Abgabenverfahren führt (VwGH 04.12.1969, 0859/69). Nach § 303 BAO führt eine neu hervorgekommene Tatsache nur dann zur Wiederaufnahme, wenn die Kenntnis dieses Umstandes seinerzeit einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Nicht jedes Neuhervorkommen einer Tatsache, sondern erst der Zusammenhang mit einem sonst anders lautenden Bescheid rechtfertigt die Wiederaufnahme des Verfahrens. Daher ist die materiellrechtliche Frage der möglichen Auswirkung auf den Sachbescheid schon im Wiederaufnahmeverfahren zu prüfen (vgl. VwGH 02.03.2006, 2002/15/0017). Für die Beurteilung, ob die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte, ergibt sich daher die Notwendigkeit, bereits im Wiederaufnahmeverfahren auch in die Prüfung der materiell-rechtlichen Streitfrage einzutreten (vgl. VwGH 22.12.1965, 2215/64).

Die Prüfung, ob die Voraussetzungen des § 303 BAO gegeben sind oder nicht, umfasst somit

-) die Überprüfung, ob ein Wiederaufnahmestatbestand (Erschleichungs-, Neuerungs-, oder Vorfragentatbestand) vorliegt, und
-) die Überprüfung der Entscheidungswesentlichkeit des herangezogenen Wiederaufnahmegrundes (*„dass die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens auch einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte“*). Kann dies für den vorgebrachten Wiederaufnahmsgrund aus materiellrechtlichen Gründen ausgeschlossen werden, erweist sich die Wiederaufnahme schon deswegen als rechtswidrig und muss der Wiederaufnahmsgrund erst gar nicht näher verfahrensrechtlich geprüft werden (vgl. zB VwGH 25.09.2012, 2009/17/0049).

Im Beschwerdefall verweist das Finanzamt in den angefochtenen Wiederaufnahmebescheiden btr. Einkommensteuer 2006 bis 2008 vom 02. Dezember 2013 auf die Feststellungen der Außenprüfung laut Prüfungsbericht und Niederschrift. Im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung gem. § 150 BAO vom 29. November 2013 betr. Einkommensteuer 2006 bis 2008 wird auf Seite 3 hinsichtlich der Wiederaufnahme des Verfahrens auf die Textziffer (Tz.) 1 verwiesen.

Wie aus dem oben angeführten Verfahrensgang ersichtlich, sind in der Tz. 1 jene Ausführungen enthalten, die das Prüfungsorgan dazu veranlasste die monatlichen Auszahlungen als nicht endbesteuerungsfähige Einkünfte aus Kapitalvermögen einzustufen. Den Feststellungen der

Außenprüfung folgend, erließ das Finanzamt die angefochtenen Wiederaufnahmebescheide 2006 bis 2008.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes lässt der in einem Betriebsprüfungsbericht – wie im Beschwerdefall – gegebene Hinweis auf einzelne Textziffern im Zusammenhang mit der Wiederaufnahme eines Verfahrens gemäß § 303 im Regelfall den Schluss zu, dass das Finanzamt die Wiederaufnahme auf den Neuerungsstatbestand gestützt hat und die in den einzelnen Textziffern getroffenen Prüfungsfeststellungen jenen Tatsachenkomplex bilden, der nach Ansicht des Finanzamtes im Zuge der Prüfung neu hervorgekommen ist (vgl. VwGH 04.03.2009, 2008/15/0327, und VwGH 22.11.2012, 2012/15/0172).

Im Beschwerdefall entspricht die Verweiskette und die in der Tz. 1 getroffenen Feststellungen der genannten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs und ist der damit jeweils verbundene Tatsachenkomplex jener Wiederaufnahmegrund über den die Abgabenbehörde in den angefochtenen Bescheiden zu entscheiden hatte.

Der Umstand der Feststellung von ausbezahlten Erträgen aus dem „Barschiene“- System ist somit für die Frage des Vorliegens von Einkünfte aus Kapitalvermögen ohne Zweifel maßgeblich und hätte die Kenntnis dieser Umstände (die hier die Sache der Wiederaufnahmeverfahren bilden) bei richtiger rechtlicher Subsumtion in den abgeschlossenen Verfahren im Spruch anders lautende Bescheide herbeigeführt.

Dass die vom Finanzamt als neu hervorgekommene Umstände gewerteten Sachverhaltselemente geeignet sind, einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeizuführen, ergibt sich indes aus den unter *“B. Einkommensteuerbescheide 2006 bis 2008”* angeführten Gründen.

Da die Voraussetzungen des § 303 BAO gegeben sind, war die Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide 2006 bis 2008 abzuweisen.

B. Einkommensteuerbescheide 2006 bis 2008:

Der Bf. vertritt die Ansicht, dass er davon ausgegangen sei und auch davon ausgehen habe können in Substanzgewinnscheine der ZZ Invest AG zu investieren. Es habe sich bei der Investition keinesfalls um eine Direktveranlagung bei XY/XYF und schon gar nicht um ein darlehensähnliches Geschäft gehandelt. Tatsächlich hätte es sich um einen treuhändigen Erwerb von ZZ Index-Zertifikaten durch Herrn XY gehandelt. Die monatlich ausbezahlten „Wertsteigerungen“ der Genussscheine seien im Privatbereich steuerfrei gewesen, es wäre lediglich bei einem Verkauf der Genussscheine innerhalb der Spekulationsfrist zu einer Erfassung unter den sonstigen Einkünften gekommen, was beim Bf. nicht gegeben gewesen sei. Der Bf. habe davon ausgehen dürfen, dass die ausbezahlten Gewinnanteile bereits Nettogewinn gewesen seien.

Folge man der Beurteilung, dass es sich um einen (gelungenen) Anlagebetrug durch Herrn XY

handle, so handle es sich bei den Auszahlungen von Beginn an um Kapitalrückzahlungen. Zudem sei das Betrugssystem des XY von Anbeginn an darauf ausgerichtet gewesen, Zahlungen aus neu zu akquirierenden Kundeneinzahlungen zu tätigen. Im Sinne des Insolvenzrechtes habe – wie Dr. GU in seinem Gutachten ausführe – ab der ersten Kundeneinzahlung Zahlungsunfähigkeit bestanden.

In den ergänzenden Schriftsätzen zum Vorlageantrag wurde vom Bf. unter Bezugnahme auf die ergangenen Entscheidungen des LG Gericht² und des OGH weiters vorgebracht, dass weder von Herrn XY noch von der ZZ Invest AG Zinsen, Dividenden oder irgendwelche Kursgewinne ausbezahlt worden seien, sondern es sei, wenn etwas ausbezahlt worden sei, bestenfalls das Kapital rückerstattet worden.

Zur Untermauerung seiner Argumente hat der Bf. neben dem den Bundesfinanzgericht übermittelnden Urteilen des LG Gericht² Gz xyz¹ und des OGH Gz Urteil² auch das Gutachten von Dr. GU, Gerichtssachverständiger im Strafverfahren XY, im Vorlageantrag zitiert. An dieser Stelle ist darauf hinzuweisen, dass die wörtlich zitierte Textpassage im Vorlageantrag auf Seite 4 nicht aus dem Gutachten selbst, sondern aus dem Urteil des LG Gericht¹ Gz xyz², genauer aus dem Hauptverhandlungsprotokoll (Seite 24), stammt. Für das Bundesfinanzgericht ist daraus ersichtlich, dass nicht nur die belangte Behörde, sondern auch der Bf. über das Gutachten von Dr. GU und über das (nicht veröffentlichte) Urteil des LG Gericht¹ Gz xyz² btr. XY verfügt.

Demgegenüber sieht die belangte Behörde in wirtschaftlicher Betrachtungsweise ein darlehensähnliches Rechtsgeschäft vorliegend und beurteilte die monatlichen Auszahlungen von Herrn XY / der XYF(-GmbH) als Zinsen, welche sich an der Wertentwicklung der ZZ-Genussscheine orientierten. Zur Zahlungsunfähigkeit werde auf das OGH Urteil Urteil¹ verwiesen. Demnach sei der Eintritt der Zahlungsunfähigkeit des XY mit Anfang Oktober 2008 anzusetzen, da zu diesem Zeitpunkt die Kunden des Hr. XY erstmalig ihrer veranlagten Gelder nicht mehr ausbezahlt bekommen hätten. Weshalb diese Zahlungen Rückzahlungen des Vermögensstammes sein sollten, sei für das Finanzamt nicht nachvollziehbar.

Entsprechend setzte sie zum Zertifikat Nr. 923 nicht endbesteuerungsfähige Einkünfte aus Kapitalvermögen für das Jahr 2006 in Höhe von 9.610,00 Euro, für das Jahr 2007 in Höhe von 13.350,00 Euro und für das Jahr 2008 in Höhe von 9.360,00 Euro fest.

Gemäß § 27 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 in der für die Streitjahre geltenden Fassung sind Zinsen und andere Erträge aus sonstigen Kapitalforderungen jeder Art, zum Beispiel aus Darlehen, Anleihen, Einlagen, Guthaben bei Kreditinstituten und aus Ergänzungskapital im Sinne des Bankwesengesetzes oder des Versicherungsaufsichtsgesetzes, Einkünfte aus Kapitalvermögen, soweit sie nicht zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 4 EStG 1988 gehören.

Nach § 30 Abs. 1 Z 1 lit. b EStG 1988 in der in den Streitjahren geltend Fassung unterliegen Veräußerungsgeschäfte, bei denen der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung bei anderen Wirtschaftsgütern, insbesondere bei Wertpapieren im Sinne des § 1 Abs. 1 des

Depotgesetzes, bei sonstigen Beteiligungen und Forderungen, nicht mehr als ein Jahr beträgt, als Spekulationsgeschäfte der Besteuerung zum laufenden Tarif.

Gemäß § 19 Abs. 1 EStG 1988, erster Satz, werden Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind.

Zufolge § 21 Abs. 1 BAO ist für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgebend (wirtschaftliche Betrachtungsweise).

Nach § 167 Abs. 2 BAO iVm. § 2a BAO haben die Verwaltungsgerichte unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht (Grundsatz der freien Beweiswürdigung).

Der Tatbestand des § 27 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 ist weit gefasst. Darunter werden die laufenden Kapitalerträge aus Fremdkapitalinstrumenten erfasst (vgl. *Kirchmayr* in Doralt/*Kirchmayr*/*Mayr*/*Zorn*, EStG-Kommentar¹⁶, § 27 Tz 65). Die wichtigsten Kapitalfrüchte sind Zinsen. Dabei handelt es sich um das wirtschaftliche Nutzungsentgelt für die Kapitalüberlassung, egal wie es im Einzelfall bezeichnet wird (*Quantschnigg/Schuch*, ESt-Handbuch, § 27 Tz 21). Neben vertraglichen oder gesetzlichen Zinsen zählt auch eine laufend ausbezahlte Wertsicherung dazu (*Kirchmayr*, a.a.O., Tz 70 mwH).

Bis zum BudBG 2011, BGBl I 2010/111, unterlagen im Bereich der außerbetrieblichen Einkunftsarten lediglich die Früchte aus Kapitalvermögen (Einkünfte aus der Überlassung von Kapital, zB Zinsen oder Dividenden) der Kapitalbesteuerung, nicht hingegen positive wie negative Einkünfte, die aus dem Verkauf, der Einlösung oder sonstiger Abwicklung der Substanz selbst stammen (Einkünfte aus realisierten Wertsteigerungen wie z.B. Gewinne aus der Veräußerung von Aktien, GmbH Anteilen und Forderungswertpapieren). Entsprechend ist bis zur Rechtslage vor BudBG 2011 zwischen laufenden Kapitalerträgen und Substanzgewinnen zu differenzieren, da Wertschwankungen des Vermögensstamms nur in Ausnahmefällen als Einkünfte aus Spekulationsgeschäften erfasst wurden (vgl. *Kirchmayr-Schiesselberger*/*Finsterer*/*Hofstätter*/*Polivanova-Rosenauer*/*Schuchter-Mang*, Handbuch der Besteuerung von Kapitalvermögen in der Praxis², Kap. 5.6.1 und 5.6.3, Stand 1.6.2014, rdb.at; *Mühlehner* in *Hofstätter/Reichel*, Einkommensteuer: Kommentar⁵⁶, § 27 Abs. 1, Tz 5f und § 27 Abs. 3, Tz 1).

Bezüglich des gegenständlichen Falles bedeutet dies, dass nur die Erträge des Kapitalstammes von Bedeutung sind, nicht hingegen der Kapitalstamm selbst, seine Wertsteigerungen und Wertminderungen (vgl. VwGH 11.11.2008, 2006/13/0088).

Das Anlagesystem des XY bildete auch den Gegenstand von Verfahren vor den ordentlichen Gerichten – wie der Bf. selbst in seiner Beschwerde durch Vorlage und Bezugnahme auf die

Urteile des LG Gericht2 zu Gz xyz1 und des OGH zu Gz Urteil2 vorbringt – und dem Verwaltungsgerichtshof (vgl. die Ergänzung des Bf. vom 07. März 2019 mit den angeführten, zu diesem Zeitpunkt erst anhängig gewordenen, Verfahren Ra 2018/15/0090 und Ra 2018/15/0095).

Die ordentlichen Gerichte befassten sich mit dem System des XY und den insolvenzrechtlichen Auswirkungen des ZZ-Genussscheinsystems – XY war bis 14 Jänner 2008 Vorstand der ZZ Invest AG – wie folgt:

Im Verfahren vor dem LG Gericht1, xyz2, wurde XY mit Urteil vom 31. März 2011 der Verbrechen des gewerbsmäßigen schweren Betrugs nach §§ 146, 147 zweiter Fall StGB und der betrügerischen Krida nach § 156 Abs 1 und 2 StGB und des Vergehens der Begünstigung eines Gläubigers nach § 158 Abs 1 StGB schuldig erkannt [siehe OGH 07.06.2011, Urteil1, abrufbar über das „Rechtsinformationssystem des Bundes“ – RIS]. Der Urteilsfindung zugrunde gelegt wurde das Gutachten des Sachverständigen Dr. GU, in welchem das „XY Barschiene“-System begutachtet wurde. Auf dieses Gutachten wurde von beiden Verfahrensparteien in ihren jeweiligen Schriftstücken (Bericht, Vorlagebericht bzw. Beschwerde, Vorlageantrag) Bezug genommen.

Zum Verfahren LG Gericht1, xyz2, erging mit 07. Juni 2011 zu Urteil1 [abrufbar über RIS] ein Zurückweisungsbeschluss des OGH, in welchem u.a. den Feststellungen des LG Gericht1, dass die Zahlungsunfähigkeit des XY mit Oktober 2008 eingetreten ist und er danach drei Gläubigern zwischen Anfang Oktober bis 09. November 2008 Auszahlungen leistete, nicht entgegengetreten wurde.

Im Urteil des OGH vom 30. Oktober 2014 zu Urteil2 entschied der OGH, dass keine Insolvenzforderung auf einen Scheingewinn aus einem nichtigen Wertpapiergeschäft zusteht. Die Anleger, die dem ZZ-System zum Opfer fielen, können ihr investiertes Geld – welches sich aus dem Ankaufris der Genussscheine zuzüglich dem von den Klägern bezahlten Agio sowie 4 % Zinsen p.a. (bis zur Eröffnung des Insolvenzverfahrens) ergibt – nicht jedoch den erhofften Scheingewinn zurückverlangen (dh lediglich Ersatz des Vertrauensschadens). Im Urteil wurde u. a. festgehalten, dass die Methode eines Verkaufs von Wertpapieren an gutgläubige Investoren mit dem werbewirksamen Versprechen, die Papiere zu einem höheren Preis zurückzukaufen (wofür idR die Mittel aus dem Verkauf weiterer Wertpapiere eingesetzt werden), bei entsprechendem Vorsatz den strafrechtlichen Vorwurf des gewerbsmäßigen Betrugs ("Ponzi scheme") und Nichtigkeit nach § 879 ABGB begründet und der Rückkaufsoptionspreis ein reines Fantasieprodukt darstellt, welches zu den Wesenselementen des Betrugssystems gehört.

Im Verfahren vor dem LG Gericht2, xyz1 [zweiter Rechtsgang], wurde mit Urteil vom 27. Mai 2015 festgestellt, dass der klagenden Partei im Insolvenzverfahren der ZZ Gruppe AG eine Insolvenzforderung zusteht, da nach § 1313a ABGB (Einstandspflicht/Haftung für Erfüllungsgehilfen) iVm § 2 Abs. 1 Z 15 WAG 2007 die beklagte Partei zum Ersatz des Schadens verpflichtet ist, da sie für das Verschulden der Finanzdienstleistungsassistenten, deren sie sich

bei der Erbringung der Wertpapierdienstleistungen bedient hat, haftet.

Schließlich hat der OGH in einem weiteren Urteil vom 10. Februar 2017, Urteil³, eine Amtshaftung für etwaige Versäumnisse der Aufsicht verneint, weshalb die ZZ-Anleger ihren Vermögensschaden selbst zu tragen haben.

Der Verwaltungsgerichtshof hat sich bereits in folgende Fällen, welche im Zusammenhang mit dem „Barschiene-System“ des XY stehen, befasst:

- VwGH 22.05.2014, 2012/15/0079: Mit Beschluss vom 22. Mai 2014, lehnte der VwGH eine Behandlung der Beschwerde gemäß § 33a VwGG idF BGBl. I Nr. 51/2012 mit der Begründung ab, dass die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abgewichen ist und die gegenständliche Beweiswürdigung der belangten Behörde der Kontrolle durch den Verwaltungsgerichtshof standgehalten hat. In der diesem Beschluss zugrundeliegenden Entscheidung des UFS vom 10. Februar 2012, RV/0222-G/11, hat der UFS festgestellt, dass der Berufungswerber offene Forderungen an seinen Geschäftspartner (Schuldner) hatte, von diesem drei Kapitalanlagen mit Kapital -und Rückkaufgarantie (jew. „Übernahmebestätigung einer Kapitalanlage“) erworben hatte und Zinsen für diese Veranlagungsform lukrierte.
- VwGH 31.01.2018, Ra 2017/15/0097: Mit Beschluss vom 31. Jänner 2018 wurde die erhobene Revision vom VwGH – ohne in die Sache inhaltlich einzugehen – mangels Vorliegens der Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG zurückgewiesen.
- VwGH 18.05.2020, Ra 2018/15/0090: Im Erkenntnis vom 18. Mai 2020 wurde die Entscheidung des Bundesfinanzgerichts vom 04. April 2017, RV/2100778/2014 (gleich VwGH 18.05.2020, Ra 2018/15/0095, btr. BFG 04.04.2017, RV/2100777/2014), aufgehoben. In diesem Erkenntnis setzte sich der Verwaltungsgerichtshof inhaltlich mit der Beurteilung des Barschiene-Systems auseinander. Für den Beschwerdefall sind dabei die Randziffern 22 und 23 des VwGH-Erkenntnis von Bedeutung::
„22 Zu den Einkünften aus Kapitalvermögen gehören nach § 27 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 Zinsen und andere Erträge aus sonstigen Kapitalforderungen jeder Art. Zu den Einkünften aus Kapitalvermögen zählen somit alle Vermögensvermehrungen, die bei wirtschaftlicher Betrachtung Entgelt für eine Kapitalnutzung darstellen. Unerheblich ist es, ob der Überlassung von Kapital ein Darlehensvertrag oder ein anderer Titel zu Grunde liegt (vgl. zu Verzugszinsen VwGH 15.09.2016, Ra 2014/15/0018).
23 Einnahmen sind dann als zugeflossen anzusehen, wenn der Empfänger rechtlich und wirtschaftlich über sie verfügen kann. Der Gläubiger verfügt (auch dann) über einen Geldbetrag, wenn die Auszahlung des Geldbetrages auf Wunsch des Gläubigers verschoben wird, obwohl der Schuldner zahlungswillig und zahlungsfähig ist. Der Zufluss ist damit bereits in diesem Zeitpunkt (Fälligkeitstag) erfolgt. Ist eine Auszahlung grundsätzlich möglich, entscheidet sich der Gläubiger aber - wenn auch nach Überredung durch den Schuldner - die fälligen Erträge

wieder zu veranlagten, so ist der Zufluss im Sinne des § 19 EStG 1988 durch die Verfügung der Wiederveranlagung in diesem Zeitpunkt erfolgt. Der wiederveranlagte Ertrag bildet eine neue Einkunftsquelle (oder einen Teil einer Einkunftsquelle), deren Untergang auf die Steuerpflicht früher zugeflossener Erträge steuerlich keine Auswirkung hat. Ein nachfolgender Verlust auch des neuerlich eingesetzten Kapitals ist steuerlich unbeachtlich (vgl. VwGH 06.07.2006, 2003/15/0128, mwN) ...“

Die Aussagen des Verwaltungsgerichtshofs in diesem Erkenntnis lassen sich wie folgt zusammenfassen:

Rz 22: Der Verwaltungsgerichtshof stellt seinen weiteren rechtlichen Erwägungen die Definition der Einkünfte aus Kapitalvermögen voran. Zentrales Element bei diesen Einkünften ist die Vermögensvermehrung, unerheblich hingegen der Titel der Kapitalüberlassung (Darlehensvertrag oder ein anderer Titel).

Rz 23: Als Zuflusszeitpunkt der Einnahmen wird jener Zeitpunkt beurteilt, in dem vom Gläubiger (= jeweilige Anleger) über die Wiederveranlagung fälliger Erträge verfügt wird und bildet der wiederveranlagte Ertrag eine neue Einkunftsquelle, deren Untergang auf die Steuerpflicht früher zugeflossener Erträge steuerlich keine Auswirkung hat.

Aus diesen Feststellungen des Verwaltungsgerichtshofs können unter Heranziehung des gesamten Revisions-Sachverhaltes zu Ra 2018/15/0090 hinsichtlich des „XY Barschiene“-Systems folgende rechtliche Schlüsse gezogen werden:

- In den XY „Barschiene-System“-Fällen ist als Gläubiger der jeweilige Anleger, als Schuldner XY anzusehen.
- Der Verwaltungsgerichtshof verweist in seiner Begründung in Rz 22 auf § 27 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 und das Erkenntnis VwGH 15.09.2016, Ra 2014/15/0018. Im Erkenntnis vom 15. September 2016 hat der Verwaltungsgerichtshof klargestellt, dass zu den Einkünften aus Kapitalvermögen alle Vermögensmehrungen gehören, die bei wirtschaftlicher Betrachtung Entgelt für eine Kapitalnutzung darstellen und es unerheblich ist, ob der Überlassung von Kapital ein Darlehensvertrag oder ein anderer Titel zu Grunde liegt. Selbst eine vom Schuldner erzwungene Kapitalüberlassung führt zu Einkünften aus Kapitalvermögen.
- Infolge dieser Verweise im VwGH-Judikat (auf VwGH 15.09.2016, Ra 2014/15/0018 und auf § 27 Abs. 1 Z 4 EStG 1988) ist zu schließen, dass der Verwaltungsgerichtshof im Revisionsfall Ra 2018/15/0090 dem Grunde nach Einkünfte aus Kapitalvermögen als zugeflossen ansieht, da eine Vermögensvermehrung gegeben ist, die Entgelt für eine Kapitalnutzung darstellt.
- Damit ist im gegenständlichen Beschwerdeverfahren in Folge auch nicht auf die Frage, ob nun eine Darlehenskonstruktion vorliegt oder nicht, einzugehen, wie (nochmals) aus Rz 22 ersichtlich: „... Unerheblich ist es, ob der Überlassung von Kapital ein Darlehensvertrag oder ein anderer Titel zugrunde liegt“.

Im Übrigen judiziert auch der deutsche Bundesfinanzhof, dass es unerheblich ist, ob der Überlassung von Kapital ein Darlehensvertrag oder ein Kaufvertrag oder ein anderer Rechtsgrund zugrunde liegt (vgl. BFH 31.10.1989, VIII R 210/83).

Der BFH hat sich zudem in mehreren Entscheidungen mit dem Zufluss von Kapitaleinnahmen aus Schneeballsystemen auseinandergesetzt (vgl. Pressemitteilung BFH vom 14. Mai 2021 zum BFH Urteil vom 29.09.2020, VIII R 17/17).

Im Urteil vom 11. Februar 2014, VIII R 25/12 veröffentlichte der BFH zwei Leitsätze:

„1. Gutschriften aus Schneeballsystemen führen zu Einnahmen aus Kapitalvermögen, wenn der Betreiber des Schneeballsystems bei entsprechendem Verlangen des Anlegers zur Auszahlung der gutgeschriebenen Beträge leistungsbereit und leistungsfähig gewesen wäre (Bestätigung der Rechtsprechung).

2. An der Leistungsbereitschaft des Betreibers des Schneeballsystems kann es fehlen, wenn er auf einen Auszahlungswunsch des Anlegers hin eine sofortige Auszahlung ablehnt und stattdessen über anderweitige Zahlungsmodalitäten verhandelt. Einer solchen Verweigerung oder Verschleppung der Auszahlung steht es nicht gleich, wenn der Betreiber des Schneeballsystems den Anlegern die Wiederanlage nahelegt, um den Zusammenbruch des Schneeballsystems zu verhindern, die vom Anleger angeforderten Teilbeträge jedoch auszahlt.“

Somit hält der BFH fest, dass auch Kapitaleinkünfte aus vorgetäuschten Gewinnen im Rahmen eines Schneeballsystems der Besteuerung unterliegen, wenn der Anleger über diese verfügen kann und der Schuldner der Kapitalerträge zu diesem Zeitpunkt leistungsbereit und leistungsfähig ist. Dies gilt auch dann, wenn das Schneeballsystem zu einem späteren Zeitpunkt zusammenbricht und der Anleger sein Geld verliert.

Diese ständigen Rechtssprechung erfährt auch durch die Urteile vom 29.09.2020, VIII R 17/17, und vom 27.10.2020, VIII R 42/18, keine Änderung. In den zugrundeliegenden Fällen gaben Anlagebetrüger gegenüber den Anlegern an, Kapitalertragsteuer auf die Gewinne an den Fiskus abgezogen, angemeldet und abgeführt zu haben. Der BFH hat in den beiden letztgenannten Urteilen ausgesprochen, dass Scheingewinne aus Schneeballsystemen nicht der Einkommensteuer unterliegen, wenn Anlagebetrüger ihren Kunden die Abführung der Kapitalertragsteuern durch eine falsche Abrechnung vortäuschen. In den Fällen des XY-Systems wurde aber keine solchen Scheinsteuerzahlungen vorgetäuscht, sodass diese Aussagen aus der jüngste Judikatur des BFH auf den Beschwerdefall keine Auswirkung haben.

Nur ergänzend ist festzustellen, dass es sich beim XY- System es sich um ein „Ponzi-Schema“ handelt (siehe OGH 30.10.2014, 8 Ob28/14x). Im Unterschied zu einem Schneeballsystem oder Pyramidenspiel, bei dem zur Wahrung oder Erhöhung der eigenen Gewinnchance die Anwerbung neuer Mitspieler notwendig und durch die Anzahl der vorhandenen Interessenten begrenzt ist, wird das „Ponzi-Schema“ durch den Verkauf von Wertpapieren an gutgläubige Anleger mit dem Versprechen des Rückkaufs zu höherem (nicht mit dem wahren Marktwert korrespondierendem) Preis verwirklicht. Hierzu werden zwar in der Regel die Mittel aus weiteren Verkäufen eingesetzt, doch muss der Käufer keine weiteren Interessenten anwerben (vgl. Rohrer, Nichtigkeits Rückkaufsoption des betrogenen Anlegers, in EvBl-LS 2015/54 Heft 7; OGH 30.10.2014, Urteil2 mwH). Ob man nun dieses System der Geldveranlagung, bei dem die von Neukunden eingezahlten Beträge für die Begleichung der Forderungen der Altkunden

verwendet werden, als „Schneeballsystem“ (wie der BFH) oder als „Ponzi-Schema“ bezeichnet, ist allerdings für die steuerliche Beurteilung des vorliegenden Falles nicht entscheidend.

Nachdem im Revisionsfall Ra 2018/15/0090 (im gleichen Sinn erledigt VwGH 18.05.2020, Ra 2018/15/0095) der Revisionswerber Geld bei XY in Form der „Barschiene“ veranlagt hat und der Verwaltungsgerichtshof über dieses *„betrügerische Genussscheinmodell des Finanzberaters“* (vgl. Bleyer in ÖStZB 2020/120, Heft 13 v. 01. Juli 2020, S. 335) abgesprochen hat, sind folglich gleichgeartete Fälle rechtlich ebenso zu behandeln.

Wie im Revisionsfall Ra 2018/15/0090 wurde im Beschwerdefall vom Bf. Bargeldbeträge dem Hrn. XY bzw. der XYF zur Veranlagung übergeben.

Unstrittig ist, dass der Bf. aus dieser Investition in den Beschwerdejahre Auszahlungen erhielt. Für das Jahr 2006 liegt zwar lediglich die Übernahmebestätigung vom August 2006 vor, allerdings ist aus der Aussage des Bf., dass die ersten Einzahlungen vor dem Jahr 2006 erfolgt seien (BFG-Akt OZ 14, Niederschrift, Seite 2) offenkundig, dass der Bf. bereits vor Jänner 2006 im „Barschiene“-System des XY eingezahlt hatte und geht das Bundesfinanzgericht in freier Beweiswürdigung davon aus, dass auch die vom Bf. als „Gewinnbeteiligung“ bezeichneten monatlichen Auszahlungen im gesamten Jahr 2006 erfolgten.

Wie aus dem Verfahrensgang ersichtlich, erfolgten die Auszahlungen an den Bf. monatlich in bar. Während der Bf. diese ausbezahlten Beträge als „Gewinnbeteiligung“ (BFG-Aktenteil OZ 16, Vorbehaltsbeantwortung und OZ 14, Niederschrift 04. Oktober 2013) bzw.

„Wertsteigerungen“ (BFG-Aktenteil OZ 1, Beschwerde) bezeichnet, verwendete XY in den ab 2008 ausgestellten Treuhandaufträgen nicht den Begriff „Wertsteigerungen“, sondern wurden im Punkt „Hinweis“ auf Renditen verwiesen (*„... Renditen der Vergangenheit sind keine Garantie für die Zukunft“*). Unter einer Rendite ist der (jährliche) Gesamtertrag eines angelegten Kapitals zu verstehen. Sie wird in Prozent des angelegten Kapitals gemessen und gibt bei Wertpapieren die effektive Verzinsung an (vgl. <http://www.wirtschaftslexikon24.com/d/rendite/rendite.htm>).

Unstrittig ist weiters, dass der Bf. im „Barschienen“-System von XY bzw. der XYF zu keinem Zeitpunkt ein Wertpapier in Form eines Substanzgenussscheines ausgehändigt bekommen und damit darüber verfügt hat. Dies wurde vom Bf. im Übrigen auch nicht behauptet. Wie aus dem Urteil des LG Gericht2 vom 27. Mai 2015, Gz xyz1 (unter Bezugnahme auf das Urteil des LG Gericht1 zu Gz xyz2), ersichtlich, konnte XY die Anleger überhaupt nicht an den angeblich von ihm gehaltenen 12.000 ZZ-Substanzgenussscheinen partizipieren lassen, da er diese Wertpapiere nicht besessen hat. Mangels tatsächlich gezeichneter Substanzgenussscheine kann es sich in den monatlich ausbezahlten Beträgen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise gem. § 21 BAO nicht um Wertsteigerungen oder Kursgewinne von Wertpapieren und somit nicht um einen Substanzgewinn, sondern nur um die Rendite, dh, einkommensteuerlich um den tatsächlichen Ertrag des eingesetzten Kapitals handeln. Diese Erträge sind als Zinsen aus sonstigen Kapitalforderungen jeder Art im Sinne des § 27 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 zu subsumieren.

Auch wenn, wie das Landesgericht LG Gericht2 im Urteil vom 27. Mai 2015, Gz xyz1, unter Bezugnahme auf das Urteil des Landesgerichtes LG Gericht1 zu Gz xyz2 feststellt, XY Anleger dahingehend getäuscht hat, dass er für sie ZZ-Genussscheine erwirbt bzw. an seinen Genussscheinen beteiligt, ändert dies nichts an der einkommensteuerlich maßgeblichen Tatsache, dass dem Bf. die zugesicherte, monatliche Verzinsung – wenngleich diese anders bezeichnet wurde – seines hingegebenen Geldbetrages tatsächlich, wie in der Vorhaltsbeantwortung vom 09. Jänner 2013 erklärt und in der Besprechung vom 04. Oktober 2013 niederschriftlich festgehalten, durch die monatlich stattgefundenen Übergabe der Barbeträge ausgezahlt wurde und somit dem Bf. im Sinne des § 19 EStG 1988 zugeflossen ist. Hinsichtlich der Berechnung der Zinsen ist festzuhalten, dass die belangte Behörde mangels Vorliegens von entsprechenden Unterlagen zu Recht gem. § 184 BAO vorgegangen ist und kann das Bundesfinanzgericht zudem keine Unschlüssigkeit in der Berechnung – Ansatz Kapital iHv. 50.000,00 Euro bis August 2006, ab September 2006 iHv. 100.000,00 Euro, monatliche Verzinsung nach dem ZZ-Index – feststellen.

Zum Argument des Bf. in der Beschwerde und im Ergänzungsschreiben vom 07. September 2015, dass es sich bei den ausbezahlten Beträgen nicht um Zinsen, sondern um (Teil)Rückzahlung des Kapitals handle, ist auszuführen:

Der Bf. hat zuletzt im August 2006 einen Betrag von 100.000,00 Euro zu Zertifikats-Nr. 923 bei XY investiert (siehe BFG-Akt OZ 16, Übernahmebestätigung). Der Bf. gab weiters in der Niederschrift zur Besprechung am 04. Oktober 2013 an, dass er Herrn XY nach der letzten Einzahlung im August 2006 *„100.000,00 Euro in seiner Obhut gehabt habe und noch immer habe. Dieser Betrag sei gerichtlich eingeklagt worden.“*

Diese Aussage wird durch das auch dem Bundesfinanzgericht vorliegende Gutachten Dr. GU bestätigt. In der Anlage *„Kunden- und Beträge, alphabetisch sortiert“* ist bezügl. des Bf. mit Oktober 2008 ein Betrag von 100.000,00 Euro an offener Kapitalforderung ausgewiesen. Aus der Aussage des Bf. und dem Gutachten wird somit deutlich, dass das zu Zertifikats-Nr. 923 eingezahlte Kapital iHv. 100.000,00 Euro bis zum Zusammenbruch des Barschiene-Systems und der damit einhergehenden Zahlungsunfähigkeit des XY im Oktober 2008 (vgl. nochmals OGH 07.06.2011, Urteil1) keine Veränderung erfahren hat.

Die monatlich ausbezahlten Erträge sind nach Berechnung im Außenprüfungsbericht durch die belangte Behörde (BFG-Aktenteil OZ 17, AP Bericht, Seite 6), entsprechend ab September 2006 jeweils ausgehend von einem Kapitalstamm von 100.000,00 Euro als Bemessungsgrundlage unter Heranziehung des veröffentlichten ZZ-Index berechnet worden. Somit blieb der Kapitalstamm bis Oktober 2008 unverändert, was auch durch die Aussage des Bf. in der Besprechung vom 04. Oktober 2013 bestätigt wird, nach der sich der Bf. – außer der *„Gewinnbeteiligungen“* – keine Teilbeträge habe auszahlen lassen (BFG-Aktenteil OZ 14, Niederschrift, Seite 2).

Bei den monatlich ausgezahlten Beträgen handelt es sich daher nicht um (Teil)Rückzahlung des Kapitalstammes.

Zusammenfassend ist festzuhalten:

- Bei den vom Bf. als Gewinnbeteiligung bzw. Wertsteigerungen bezeichneten monatlichen Auszahlungen handelt es sich um Zinsen aus sonstigen Kapitalforderungen gem. § 27 Abs. 1 Z 4 EStG 1988.
- Die Erträge für den Zeitraum Jänner 2006 bis einschließlich September 2008 sind gem. § 19 EStG 1988 zum Zeitpunkt der jeweiligen Barauszahlung an den Bf. zugeflossen.
- Der Schuldner XY war bis jedenfalls September 2008 zahlungswillig und zahlungsfähig, da Zahlungen aus den Erträgen an den Bf. noch im September 2008 geleistet wurden.

Die belangte Behörde hat daher im Jahr 2006 einen Betrag iHv. 9.610,00 Euro, im Jahr 2007 einen Betrag iHv. 13.350,00 Euro und im Jahr 2008 einen Betrag iHv. 9.360,00 Euro zu Recht als nicht endbesteuerungsfähigen Einkünfte aus Kapitalvermögen festgesetzt, weshalb die Beschwerde btr. Einkommensteuerbescheide 2006 bis 2008 abzuweisen war.

2.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Da das vorliegende Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes sowohl hinsichtlich der Wiederaufnahme als auch der Einkommensteuerbescheide der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs folgt (bzgl. der Einkünfte aus Kapitalvermögen insbesondere VwGH 18.05.2020, Ra 2018/15/0090) liegt keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, weshalb im gegenständlichen Fall die Revision als nicht zulässig zu erklären war.

Graz, am 8. Februar 2022