



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 7

GZ. RV/2865-W/02,
miterledigt RV/0257-W/03

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., vertreten durch Benesch Steuerberatungs KEG, 3500 Krems, Alauntalstraße 17, vom 10. September 2001 und 20. Jänner 2003 gegen die Bescheide des Finanzamtes Krems an der Donau vom 6. August 2001 und 20. Dezember 2002 über die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer 1999 – 2000 und Einkommensteuer 1997 – 2000 entschieden:

I. Die Berufung gegen die Bescheide über die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer 1999 – 2000 gilt gemäß § 275 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, als zurückgenommen.

II. Die Berufung gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer 1997 – 2000 wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Nach den Anfechtungserklärungen/Berufung vom 10. September 2001, 3. Dezember 2001 und 20. Jänner 2003 hat der Berufungswerber (Bw.) die Bescheide betreffend Einkommensteuer 1997 - 1999 vom 6. August 2001, Einkommensteuer 2000 vom 5. November 2001, Verfahrenswiederaufnahme/Einkommensteuer 1999 - 2000 vom 20. Dezember 2002 und Einkommensteuer 1999 - 2000 vom 20. Dezember 2002 angefochten.

Einkommensteuerbescheide (1997 – 1999) vom 6. August 2001; angefochten mit der am 10. September 2001 eingebrachten Berufung:

Streitpunkt sind aus der Beteiligung an der EACC stammende Dividenden, die als Einkünfte aus Kapitalvermögen „nach den dem Finanzamt vorliegenden Unterlagen angesetzt worden“ sind (vgl. Begründungsteil/Einkommensteuerbescheide 1997 – 1999).

Seinen Berufungsantrag - die am 6. August 2001 erlassenen Einkommensteuerbescheide (1997 – 1999) aufzuheben - hat der Bw. im Wesentlichen damit begründet, dass er von der V-GmbH, in den Jahren 1997 – 1999 Kontoauszüge erhalten habe, worin unter der Bezeichnung „Rediv“ Beträge in SFR seinem Kapital und Rechenwerte seinen Anteilen hinzugezählt worden seien. Eine Auszahlung und/oder Ausschüttung der Beträge soll nicht erfolgt sein und könne auch nicht in Zukunft erfolgen, da das eingesetzte Kapital samt fiktiven Erträgen veruntreut worden sei.

Die Berufung gegen den am 6. August 2001 erlassenen Einkommensteuerbescheid 1999 hat der Bw. zurückgenommen; die diesbezügliche Gegenstandsloserklärung ist mit Bescheid vom 9. Dezember 2002 erfolgt.

In der am 10. September 2001 eingebrachten Berufung hat der Bw. keinen Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung gestellt.

Einkommensteuerbescheid (2000) vom 5. November 2001; angefochten mit der am 3. Dezember 2001 eingebrachten Berufung:

Streitpunkt sind Dividenden aus der EACC-Beteiligung iHv ATS 15.506,00, die als Einkünfte aus Kapitalvermögen angesetzt worden sind.

Seinen Berufungsantrag, den am 5. November 2001 erlassenen Einkommensteuerbescheid 2000 aufzuheben, hat der Bw. im Wesentlichen wie folgt begründet:

- Der Bw. habe sich am 24. Juni 1997 mit einer Kapitalanlage iHv SFR 10.000,00 an EACC beteiligt. Bei seinem Model seien die quartalsmäßig anfallenden Dividenden reinvestiert worden, sodass das Anlagekapital nach den dem Finanzamt vorliegenden Unterlagen am 30. Juni 2000 eine Stand von SFR 15.895,00 ausgewiesen habe.
- Eine Einkommensverwendung in Form des neuerlichen Erwerbes von EACC-Anteilen – und damit ein Zufluss im Sinne des § 19 EStG 1988 – soll nicht stattgefunden haben:
EACC sei ein Betrugsfall und in Betrugsfällen gelte: *„Werden keine Gewinne erzielt, können auch keine Gewinnanteile im Sinne von § 27 Abs 1 Z 1 lit. a EStG 1988 ausgeschüttet werden. Werden keine Aktien im Sinne der zitierten Norm erworben und gehalten, können auch keine daraus abreifende Früchte zufließen“* (Zitat/Bw.).

- Werde als erwiesen angenommen, dass ein Anleger betrogen worden sei, seien Zahlungen an den Anleger wie sog. „(Teil-)Uneinbringlichkeitsfälle“ zu beurteilen und nur tatsächlich erzielte Erträge seien dem Leistungsfähigkeitsprinzip entsprechend zu besteuern.
- Bw.: *„Die in dieser Berufung aufgezeigte Sachverhaltsdarstellung gilt auch als weitere Begründung zur Berufung vom 10.9.2001 gegen die Einkommensteuerbescheide 1997 bis 1999.“*

In dieser Berufung hat der Bw. einen Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung gestellt.

Die Berufung gegen den am 5. November 2001 erlassenen Einkommensteuerbescheid 2000 hat der Bw. zurückgenommen; die diesbezügliche Gegenstandsloserklärung ist mit Bescheid vom 9. Dezember 2002 erfolgt.

Verfahrenswiederaufnahmebescheide/Einkommensteuer (1999, 2000) vom 20. Dezember 2002; angefochten mit der am 20. Jänner 2003 eingebrachten Berufung:

Am 20. Jänner 2003 hat der Bw. folgende Berufung eingebracht:

„Ich erhebe gegen die Wiederaufnahmebescheide der Jahre 1999 und 2000 ... Berufung mit folgender Begründung:

Mit Einkommensteuerbescheiden der Jahre 1999 und 2000 vom 20.12.2002 wurde meiner Berufung gegen die m.E. zu Unrecht angesetzten Einkünfte von Dividenden aus der Beteiligung an der EACC nicht stattgegeben.

Ich ersuche ... die in den eingebrachten Berufungen vom 10.9.2002 und 3.12.2001 glaubhaft gemachten Darstellungen, die gegen den Ansatz dieser Kapitaleinkünfte sprechen, anzuerkennen und die Jahre 1999 und 2000 insoweit zu berichtigen.“

In dieser Berufung hat der Bw. keinen Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung gestellt.

Mit dem am 23. Juli 2007 erlassenen Mängelbehebungsauftrag hat der Unabhängige Finanzsenat dem Bw. aufgetragen:

- Zu erklären, in welchen Punkt/en die Wiederaufnahmebescheide/Einkommensteuer (1999, 2000) angefochten werden, welche Änderungen beantragt werden.
- Eine auf die Wiederaufnahmebescheide/Einkommensteuer (1999, 2000) sich beziehende Begründung vorzulegen.

Auf diesen Mängelbehebungsauftrag hat der Bw. fristgerecht geantwortet. In seinem Antwortschreiben hat der Bw. die angefochtenen Bescheide aufgezählt; Wiederaufnahmebescheide sind in dieser Aufzählung nicht enthalten gewesen. Seinem Antwortschreiben hat der Bw. Ablichtungen der Berufungen vom 10. September 2001 und 3. Dezember 2001 beigelegt und hat dazu ausgeführt, dass in diesen Berufungen alle von ihm gestellten Anträge enthalten sind.

Nach den Verfahrenswiederaufnahmen erlassene Einkommensteuerbescheide (1999, 2000) vom 20. Dezember 2002; angefochten mit der am 20. Jänner 2003 eingebrachten Berufung:

Die auf die Einkommensteuerbescheide (1999, 2000) sich beziehenden Berufungsausführungen lauten:

Mit Einkommensteuerbescheiden der Jahre 1999 und 2000 vom 20.12.2002 wurde meiner Berufung gegen die m.E. zu Unrecht angesetzten Einkünfte von Dividenden aus der Beteiligung an der EACC nicht stattgegeben.

Ich ersuche ... die in den eingebrachten Berufungen vom 10.9.2002 und 3.12.2001 glaubhaft gemachten Darstellungen, die gegen den Ansatz dieser Kapitaleinkünfte sprechen, anzuerkennen und die Jahre 1999 und 2000 insoweit zu berichtigen.“

Das Finanzamt beantragt, die Berufung abzuweisen und begründet seinen Antrag im Wesentlichen damit, dass die Reinvestition der Dividenden vereinbart worden sei und (Teil-)Uneinbringlichkeit auszuschließen sei, weil die Dividenden bis einschließlich Sommer 2000 regelmäßig und pünktlich ausbezahlt worden seien.

Vorhalteverfahren/Unabhängiger Finanzsenat:

Zu den aus der EACC-Beteiligung stammenden Kapitalerträgen sind bereits veröffentlichte UFS-Entscheidungen und VwGH-Erkenntnisse ergangen.

Mit den Erkenntnissen VwGH 19.12 2006, 2004/15/0110 und 2004/15/0164 hat der VwGH jene Berufungsentscheidungen bestätigt, in denen der Unabhängige Finanzsenat u.a. entschieden hat, dass sowohl die tatsächlich ausbezahlten Dividenden als auch die „reinvestierten“ Beträge im Sinne des § 19 EStG 1988 zugeflossen und Kapitalerträge im Sinne des § 27 Abs 1 Z 4 EStG 1988 sind.

Ablichtungen der vorzit. VwGH-Entscheidungen sind dem Bw. mit dem Ersuchen um Stellungnahme übersandt worden (13. Februar 2007).

Zu den v.a. Erkenntnissen hat sich der Bw. nicht geäußert.

Über die Berufungen wurde erwogen:

Die im ggstl. Berufungsverfahren eingebrachten Berufungen hat der Bw. teilweise zurückgenommen.

Die Zurücknahme einer Berufung beendet die Entscheidungsbefugnis des Unabhängigen Finanzsenates; im Falle einer teilweisen Zurücknahme sind daher vorweg Feststellungen über die noch offenen Berufungsverfahren zu treffen.

Aus den Anfechtungserklärungen der vom Bw. eingebrachten Berufungen ist iVm den Berufungszurücknahmen festzustellen:

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Bescheide betreffend Einkommensteuer (1997, 1998) vom 6. August 2001, Verfahrenswiederaufnahme/Einkommensteuer (1999, 2000) vom 20. Dezember 2002 und Einkommensteuer (1999, 2000) vom 20. Dezember 2002 zu entscheiden.

Vor der Entscheidung über diese Bescheide hat der Unabhängige Finanzsenat über den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung zu entscheiden, den der Bw. in der Berufung vom 3. Dezember 2003 gestellt hat.

Nach geltender Rechtslage hat eine mündliche Berufungsverhandlung stattzufinden, wenn ihre Durchführung in der Berufung, im Vorlageantrag oder in der Beitrittserklärung zu einer Berufung beantragt wird: Ein Berufungswerber hat daher einen Rechtsanspruch auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung, wenn er seinen Antrag in der Berufung, im Vorlageantrag oder in der Beitrittserklärung zu einer Berufung stellt (§ 284 Abs 1 Z 1 BAO idgF).

Ein Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung kann zurückgenommen werden (Ritz, BAO³, § 284, Tz 7): Nimmt ein Berufungswerber seinen Antrag zurück, verliert er den Rechtsanspruch auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung.

Im ggstl. Berufungsverfahren ist der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung in einer Berufung gestellt worden, die vom Bw. zurückgezogen und vom Finanzamt gegenstandslos erklärt worden ist.

Auf die v.a. Sachlage bezogen ist aus § 284 Abs 1 Z 1 BAO idgF ableitbar:

Wird die Berufung, der Vorlageantrag oder die Beitrittserklärung zur Berufung zurückgenommen, wird mit dieser Zurücknahme auch der in der Berufung, im Vorlageantrag oder der Beitrittserklärung zur Berufung enthaltene Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung zurückgenommen.

Der Unabhängige Finanzsenat stellt fest:

Mit der Zurücknahme der Berufung hat der Bw. auch den in der Berufung enthaltenen Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung zurückgenommen.

In den nicht zurückgezogenen Berufungen vom 10. September 2001 und 20. Jänner 2003 hat der Bw. keinen Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung gestellt:

Im ggstl. Berufungsverfahren hat daher keine mündliche Berufungsverhandlung stattzufinden.

I. Entscheidung über die Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren (1999, 2000):

Über die auf die Wiederaufnahmebescheide sich beziehende Anfechtungserklärung ist festzustellen, dass die Berufung keine Ausführungen darüber enthält, welche Punkte der Wiederaufnahmebescheide angefochten werden, warum diese Punkte angefochten werden und dass eine auf die Wiederaufnahmebescheide sich beziehende Begründung fehlt.

Nach geltender Rechtslage muss eine Berufung die Bezeichnung des angefochtenen Bescheides, die angefochtenen Punkte, die beantragten Änderungen und eine Begründung enthalten (§ 250 Abs 1, lit a – d BAO idgF). Entspricht eine Berufung nicht diesen Anforderungen, ist die Behebung dieser inhaltlichen Mängel aufzutragen, eine angemessene Frist zu setzen und der rechtlichen Hinweis zu geben, dass die Berufung bei Nichtbehebung der Mängel innerhalb der gesetzten Frist als zurückgenommen gilt (§ 275 BAO idgF).

Im ggstl. Berufungsverfahren hat der Unabhängige Finanzsenat das nach der v.a. Sach- und Rechtslage zwingend vorgeschriebene Mängelbehebungsverfahren durchgeführt.

Aus dem innerhalb der gesetzten Frist vorgelegten Antwortschreiben ist festzustellen: Die im Mängelbehebungsvorhalt angeführten Mängel sind nicht behoben worden.

Ausgehend von dieser Sachlage stellt der Unabhängige Finanzsenat fest:

Die in § 275 BAO idgF gesetzlich vorgesehene Rechtsfolge ist eingetreten; die Berufung gegen die vom Bw. angefochtenen Wiederaufnahmebescheide gilt als zurückgenommen.

II. Entscheidung über die Bescheide betreffend Einkommensteuer (1997 - 2000):

Streitpunkt ist, ob Kapitalerträge aus der EACC-Beteiligung, die nicht ausgeschüttet sondern das Anlagekapital erhöhend gutgeschrieben worden sind, zugeflossen und auch dann steuerpflichtige Einkünfte aus Kapitalvermögen sind, wenn diese Kapitalerträge später veruntreut worden sind.

II.1. Rechtslage:

Da Gesetze in der in den Streitjahren geltenden Fassung anzuwenden sind, sind sie im ggstl. Berufungsverfahren in den 1997 - 2000 geltenden Fassungen anzuwenden.

Gemäß § 27 Abs 1 EStG 1988 sind folgende Einkünfte, soweit sie nicht zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 4 gehören, Einkünfte aus Kapitalvermögen:

- 1. a) Gewinnanteile (Dividenden), Zinsen und sonstige Bezüge aus Aktien oder Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung ...*
- 2. Gewinnanteile aus der Beteiligung an einem Handelsgewerbe als stiller Gesellschafter sowie aus der Beteiligung nach Art eines stillen Gesellschafters ...*
- 4. Zinsen und andere Erträge aus sonstigen Kapitalforderungen jeder Art, zum Beispiel aus Darlehen, Anleihen, Einlagen, Guthaben bei Kreditinstituten und aus Ergänzungskapital im Sinne des Kreditwesengesetzes oder des Versicherungsaufsichtsgesetzes ...*

Gemäß § 19 EStG 1988 sind Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind: Einnahmen sind im Sinne des § 19 EStG 1988 „zugeflossen“, wenn der Empfänger rechtlich und wirtschaftlich über sie verfügen kann. Der Gläubiger verfügt über einen Geldbetrag, wenn die Auszahlung des Geldbetrages auf Wunsch des Gläubigers verschoben wird, obwohl der Schuldner zahlungswillig und zahlungsfähig ist.

II.II. Sachlage und Entscheidung:

Der ggstl. Berufungsfall steht iZm dem unter dem Begriff „EACC-VTH-Anlagemodell“ in der Öffentlichkeit bekannt gewordenen Vorgängen, die Beschwerdegegenstand in den Erkenntnissen VwGH 19.12. 2006, 2004/15/0110 und 2004/15/0164 gewesen sind.

Streitpunktbezogen hat der VwGH in diesen Erkenntnissen entschieden:

Die aus der EACC-Beteiligung stammenden Kapitalerträge sind auch dann iSv § 19 EStG 1988 zugeflossen und unter § 27 Abs 1 Z 4 EStG 1988 zu subsumieren, wenn diese Kapitalerträge nicht ausgeschüttet sondern auf dem Anlagekonto gutgeschrieben und damit reinvestiert worden sind.

Im ggstl. Berufungsverfahren schließt sich der Unabhängige Finanzsenat dieser Rechtsansicht aus folgenden Gründen an:

EACC ist keine Aktiengesellschaft im herkömmlichen Sinn gewesen; die Anleger sind nicht über Aktien an EACC beteiligt; ihr Investment ist eine Art Unternehmensanleihe bzw. ein darlehensähnliches Geschäft mit Fixverzinsung und Fixgarantie des Anteilsrückkaufes. Eine stille Gesellschaft liegt mangels Beteiligung am Gewinn der EACC nicht vor. Die Kapitalerträge aus der EACC-Beteiligung sind daher „andere Erträge aus sonstigen Kapitalforderungen“ iSv § 27 Abs 1 Z 4 EStG 1988.

Lt. Zeichnungsvereinbarung haben die Anleger frei wählen können, ob die vierteljährlichen Dividendengutschriften ausbezahlt (per Verrechnungsscheck oder Banküberweisung auf ein namhaft zu machendes Konto) oder reinvestiert werden sollen. Hat sich ein Anleger in der Zeichnungserklärung gegen die Auszahlung der Dividenden entschieden, sind die Dividenden wie neue Zeichnungen verbucht und auf dem Anlagekonto gutgeschrieben worden. Durch seine Entscheidung für oder gegen eine Auszahlung hat der Anleger über die Dividende verfügt; durch die Gutschrift der Dividende auf dem Anlagekonto ist die Dividende iSv § 19 EStG 1988 „zugeflossert“.

- Im ggstl. Berufungsfall sind die Dividenden nicht ausbezahlt, sondern gutgeschrieben worden: Der Zufluss der aus der EACC-Beteiligung stammenden Dividenden ist daher im Zeitpunkt der jeweiligen Gutschrift auf dem Anlagekonto des Bw. erfolgt.
- Damals wäre eine Auszahlung grundsätzlich möglich gewesen, denn bis zum 3. Quartal des Jahres 2000 sind alle Forderungen der Anleger prompt erfüllt worden, unabhängig davon, ob diese Forderungen auf Auszahlung von Dividenden, Umwandlung von Dividenden in EACC-Beteiligungen oder Rückzahlung des Anlagekapitals gerichtet gewesen sind. Die auf dem Anlagekonto angesammelten Gutschriften hätten daher jederzeit zu Geld gemacht werden können.
- Anhaltspunkte dafür, dass die jeweiligen Gutschriften in betrügerischer Absicht angedient worden sind, gibt es nicht: Die Dividende ist den Anlegern zwar als sicher vorgespiegelt, jedoch keineswegs rechtsgültig versprochen worden. Auch im Platzierungsmemorandum ist die Rede davon, dass bei entsprechend negativer Entwicklung der wirtschaftlichen Lage des Unternehmens Teil- oder – insbesondere im Insolvenzfall - auch Totalverluste der Einlage und der Ausfall der erwarteten Gewinnausschüttungen nicht auszuschließen seien.
- Die auf dem Anlagekonto gutgeschriebenen Dividenden haben das Anlagekapital erhöht und haben dadurch einen Anspruch auf Dividendenauszahlung begründet: Die auf dem Anlagekonto gutgeschriebenen Dividenden sind daher eine neue Einkunftsquelle, deren Untergang auf die Steuerpflicht früher zugeflossener Erträge steuerlich keine Auswirkung hat. Ein nachfolgender Verlust auch des neuerlich eingesetzten Kapitals ist daher steuerlich unbeachtlich.
- Nach dieser Sach- und Rechtslage entscheidet der Unabhängige Finanzsenat:
- Das Berufungsbegehren – die aus der EACC-Beteiligung stammenden, reinvestierten, Dividenden nicht als Einkünfte aus Kapitalvermögen zu besteuern – ist abzuweisen.

Wien, am 30. August 2007