



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Spittal/Drau vom 5. Oktober 1998 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1994 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

1994: Einkommen	S	1.408.112,--	Einkommensteuer vor		
			Absetzbeträgen	S	597.050,--
			Allg. Steuerabsetzbetrag	S	-8.840,--
			Verkehrsabsetzbetrag	S	-4.000,--
			Arbeitnehmerabsetzbetrag	S	-1.500,--
			= Steuer nach Absetzbetr.	S	582.710,--
			Gem. § 67 Abs.1u.2 EStG	S	+1.258,92
			Einkommensteuerschuld	S	583.968,92
			Lohnsteuer	S	-11.854,60
			festges. Einkommensteuer	S	572.114,--
			Betrag in Euro	€	41.577,15

Die Fälligkeit der Abgabe erfährt keine Änderung.

Rechtsbelehrung

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

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

Entscheidungsgründe

Der Bw. erzielte im Streitjahr Einkünfte aus Gewerbebetrieb und aus nichtselbständiger Arbeit.

Im Zuge von amtlichen Erhebungen wurde festgestellt, dass der Bw. in den Jahren 1993 und 1994 so genannte "Letter" beim European Kings Club (EKC) zum Stückpreis von S 9.800,-- erworben hat. Im Letter verpflichtete sich der EKC, beginnend innerhalb des zweiten Monats nach der Einzahlung durch den Anleger, durch einen Zeitraum von zwölf Monaten jeweils zum siebenten jedes Monats S 1.400,-- an den Anleger zu bezahlen. Die sieben ersten Zahlungen dienten der Kapitaltilgung, die restlichen fünf Zahlungen stellten Zinsen dar. Einer auf Basis von Unterlagen des EKC erstellten Aufstellung der Letterkäufe ist zu entnehmen, dass der Bw. folgende Letterkäufe getätigt hat: mit Antrag vom 31. Mai 1993 10 Letter mit einer Gültigkeitsdauer von Juli 1993 bis Juni 1994 um S 98.000,--, mit Antrag vom 24. August 1993 11 Letter mit einer Gültigkeitsdauer von Oktober 1993 bis September 1994 zum Kaufpreis von S 107.800,-- und mit Antrag vom 6. Dezember 1993 10 Letter mit einer Gültigkeitsdauer von Feber 1994 bis Jänner 1995 um zusammen S 98.000,--. Im Jahr 1993 wurden somit Letter im Gesamtbetrag von S 303.800,-- erworben. Darüberhinaus geht aus der Aufstellung hervor, dass der Bw. von Feber bis September 1994 weitere 71 Letter zu einem Kaufpreis von S 695.800,-- und von Oktober 1994 bis Feber 1995 weitere 55 Letter zu einem Kaufpreis von S 539.000,-- erworben habe. Auf Basis dieser Aufstellung ermittelte das Finanzamt einen

"Gewinn" aus den Lettererwerben für 1994 in Höhe von S 175.000,--. Dabei ging das Finanzamt von Auszahlungen bis einschließlich Oktober 1994 aus.

Mit Vorhalt vom 25. September 1997 wurde dem Bw. dies zur Kenntnis gebracht und wurde er ersucht, diese Einkünfte zu erklären.

Mit Schriftsatz vom 14. Oktober 1997 wurde vorgebracht, dass diesbezüglich beim Verwaltungsgerichtshof ein Musterfall anhängig sei. Es sei davon auszugehen, dass es sich bei den Letters des EKC um ein Gewinnspiel handle, deren Mitspieler nicht der Einkommensteuer unterlägen. Eine Erklärung von Einkünften aus dem Lettererwerb erfolgte letztlich nicht.

Daraufhin wurde das Verfahren betreffend die Einkommensteuer 1994 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wiederaufgenommen und Einkünfte aus Kapitalvermögen von S 175.000,-- der Besteuerung unterworfen.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde vorgebracht, es stehe rechtlich noch nicht fest, ob es sich bei den Lettergewinnen um Gewinne nach dem Einkommensteuergesetz handle.

Infolge eines beim Verwaltungsgerichtshofes anhängigen Musterfalles (Zl. 97/14/0094) wurde die Entscheidung über die Berufung mit Bescheid der Finanzlandesdirektion für Kärnten vom 27. November 1998, RV 618/2 - 7/98, bis zum Ergehen des Erkenntnisses gemäß § 281 BAO ausgesetzt.

Mit Vorhalt vom 20. Juni 2003 wurde dem Bw. der wesentliche Inhalt des Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes vom 25. November 2002, Zlen. 97/14/0094, 0095, (unter Anschluss einer Ablichtung) dargelegt. Weiters wurde ihm mitgeteilt, dass nach einer Information des Konkursverwalters des EKC davon auszugehen sei, dass Auszahlungen des EKC bis einschließlich September 1994 erfolgten. Somit könne angenommen werden, dass der EKC bis zu diesem Zeitpunkt noch zahlungsfähig gewesen sei. Es wären demnach sämtliche das Kapital übersteigende Auszahlungen (in Geld oder an Stelle von Geld in anderen Letters) bis einschließlich September 1994 als Einkünfte zu versteuern. Dabei sei jeder Letterkauf für sich gesondert zu betrachten. Wenn also bei einzelnen Letterkäufen die Auszahlungsbeträge das Kapital (Kaufpreis) überstiegen hätten, dann sei der entsprechende Zinsenbetrag als Einkünfte anzusetzen. Wenn bei anderen Letterkäufen dies nicht der Fall gewesen, sondern (zum Teil) das Kapital verloren gegangen sei, dann ändere dies nichts an der Besteuerung der Gewinn bringenden Letters. Es könne sich steuerlich nicht auswirken, wenn insgesamt noch ein Kapitalrest offen geblieben sei. Nach den vorliegenden Unterlagen würden die das Kapital übersteigenden Zuflüsse bis einschließlich September 1994 S 161.000,-- betragen.

Dazu wurde dem Bw. eine detaillierte Aufstellung dieser Einkünfte übermittelt und ihm Gelegenheit gegeben, sich dazu binnen einer Frist von drei Wochen zu äußern.

Mit Schriftsatz vom 15. Juli 2003 brachte der Bw. vor, in allen Medien sei berichtet worden, dass es sich beim EKC um ein Glücks- oder Pyramidenspiel handle. Daraufhin seien die Auszahlungen vom EKC eingestellt und Gutschriften erteilt worden. In der Folge sei der Konkurs angemeldet worden. Der Bw. sei einem Betrug zum Opfer gefallen. Eine Besteuerung sei nicht gerechtfertigt. Sein Kapitalverlust sei sehr groß. Überdies seien dem Bw. im Konkursverfahren Kosten für den Rechtsanwalt (S 7.386,--), Reise-, Tages- und Verdienstentfallkosten von S 35.000,-- bis S 40.000,-- entstanden. Der Mitgliedsbeitrag für den EKC für 1993 und 1994 in Höhe von zusammen S 1.400,-- stelle auch eine Ausgabe dar.

Mit Vorhalt vom 21. Juli 2003 wurde dem Bw. mitgeteilt, dass die vorgelegten Belege ausschließlich Aufwendungen betreffen, die nach dem Jahr 1994 angefallen seien. Allfällige Aufwendungen im Zusammenhang mit der Beteiligung am EKC seien im Detail aufzulisten und zu belegen. Bei Reise- und Tageskosten seien das Datum der Reise, das Ziel, die Dauer, der Zweck und die Kosten im Detail anzuführen.

Mit Schreiben vom 14. August 2003 führte der Bw. aus, dass für 1994 nur die Mitgliedsbeiträge an den EKC (1993 und 1994) als Aufwendungen geltend gemacht werden könnten.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 27 Abs. 1 Z 4 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 zählen zu den Einkünften aus Kapitalvermögen auch Zinsen und andere Erträge aus sonstigen Kapitalforderungen jeder Art, zum Beispiel aus Darlehen, Anleihen, Einlagen, Guthaben bei Banken und aus Ergänzungskapital im Sinne des Kreditwesengesetzes oder des Versicherungsaufsichtsgesetzes.

Gemäß § 19 Abs. 1 EStG 1988 sind Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Zugeflossen ist eine Einnahme dann, wenn der Empfänger über sie rechtlich und wirtschaftlich verfügen kann (VwGH 22.2.1993, 92/15/0048).

In seinem Erkenntnis vom 25. November 2002, Zlen. 97/14/0094, 97/14/0095, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass die den Anlegern des EKC über das zurückgezahlte Kapital im Sinne des § 19 Abs. 1 EStG ausbezahlten Beträge (in der Regel ab der achten Ratenzahlung) steuerpflichtige Einkünfte gemäß § 27 Abs. 1 Z 4 EStG darstellen.

Der Erwerb von Letter des EKC stellt keine Teilnahme an einem Glückspiel oder Pyramidenspiel dar. Der Verlust des eingesetzten Kapitals (Kaufpreis des Letters) ist steuerlich unbeachtlich.

Nach der Aktenlage hat der Bw. im Mai 1993 10 Letter zu S 98.000,--, im August 1993 11 Letter zu S 107.800,-- und im Dezember 1993 10 Letter zu S 98.000,-- erworben. Aus diesen Lettern wurden dem Bw. monatliche Auszahlungen in Höhe von S 14.000,-- (S 1.400,-- x 10 Letter), S 15.400,-- (S 1.400,-- x 11 Letter) und S 14.000,-- (S 1.400,-- x 10 Letter) versprochen. Es ist davon auszugehen, dass dieses Versprechen für den Zeitraum bis einschließlich September 1994 in Höhe von S 168.000,-- (Antrag vom Mai 1993: S 14.000,-- x 12 Monate), S 184.800,-- (Antrag vom August 1993: S 15.400,-- x 12 Monate) und S 112.000,-- (Antrag vom Dezember 1993: S 14.000,-- x 8 Monate) somit von insgesamt S 464.800,-- erfüllt wurde. Dabei ist es gleichgültig, ob die Auszahlungen in Geld erfolgten oder der Auszahlungsbetrag nicht kassiert sondern gutgeschrieben und zum Erwerb neuer Letter verwendet wurde. Denn diesfalls wäre der Auszahlungsbetrag mit dem Erwerb neuer Letter ebenfalls als zugeflossen zu werten, weil durch den Erwerb der neuen Letter unter Verwendung des Auszahlungsguthabens über den Auszahlungsbetrag verfügt wurde. Diese Betrachtung ist solange gerechtfertigt, als der EKC zahlungsfähig gewesen ist, was wiederum für den Zeitraum bis einschließlich September 1994 bejaht werden muss. Diese Feststellung lässt sich auf ein Informationsschreiben des Konkursverwalters des EKC, der Kanzlei W & W, vom Jänner 1998 stützen, wo zwischen "Auszahlung" und "Verrechnung mit neuen Lettern" unterschieden wird und sodann ausgeführt wird, dass "man davon ausgegangen ist, dass Auszahlungen bis einschließlich September 1994 erfolgt sind, falls nicht anders vom Gläubiger dargestellt." Darüberhinaus lässt sich auch dem Schlussbericht über den European Kings Club (EKC) vom 31. Jänner 1996 erstellt von der Treuhand für die Staatsanwaltschaft bei dem Landgericht Frankfurt entnehmen, dass der EKC bis einschließlich September 1994 allen Auszahlungsverpflichtungen (in Geld oder in Form von Wiederveranlagungen) nachkam.

Der Feststellung der Zahlungsfähigkeit des EKC bzw. der Erfüllung der Zahlungsverprechen (in Geld oder neuen Lettern) bis September 1994 hat der Bw. nichts Konkretes entgegengehalten.

Somit hat der Bw. aus dem Erwerb von 31 Lettern im Jahr 1993, einen Gewinn im Jahr 1994 von S 161.000,-- realisiert (Auszahlungen bis September 1994 von S 464.400,-- abzüglich Kaufpreis von S 303.800,--).

Ab Oktober 1994 geriet der EKC in Zahlungsschwierigkeiten und wurde in der Folge zahlungsunfähig. Es kam im Verfahren nichts hervor, was annehmen ließe, dass der Bw. ab diesem Zeitpunkt dennoch Zahlungen erhalten hat und können in den Reinvestitionen auch keine (einen Zufluss bewirkenden) Verfügungshandlungen mehr erblickt werden.

Ein sich aus anderen Letterkäufen allenfalls ergebender Verlust ist steuerlich unbeachtlich. Denn jeder Lettererwerb ist für sich gesondert zu betrachten. Der Lettererwerb stellt eine private Vermögensanlage dar, bei der (wie bei einem privaten Sparbuch oder Privatdarlehen) nur die Erträge (Zinsen) aus dem Kapitalstamm nicht aber die Werterhöhungen oder Wertminderungen oder der (gänzliche) Verlust des eingesetzten Kapitals steuerlich erfasst werden. Somit können Gewinne aus einzelnen Letterkäufen mit Kapitalverlusten aus anderen Letterkäufen nicht ausgeglichen werden.

Im Berufungsverfahren kam weiters hervor, dass dem Bw. im Jahr 1994 Aufwendungen im Zusammenhang mit seiner EKC-Beteiligung in Höhe von S 1.400,-- entstanden sind, die als Werbungskosten abzugsfähig sind. Die Einkünfte aus Kapitalvermögen betragen daher S 159.600,-- (S 161.000,-- abzüglich S 1.400,--).

Der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1994 war daher teilweise Folge zu geben.

Auf Grund dieser Berufungsentscheidung ergibt sich für das Jahr 1994 folgende Einkommensteuerbemessungsgrundlage:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb lt. FA	S	1.127.332,--
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit lt. FA	S	141.940,--
Einkünfte aus Kapitalvermögen lt. BE	S	159.600,--
= Gesamtbetrag der Einkünfte	S	1.428.872,--
- Sonderausgaben lt. FA	S	20.760,--
= Einkommen	S	1.408.112,--

Klagenfurt, 3. März 2004