

GZ. RV/3449-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Donau Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 23. Bezirk betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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. ist pensionierter Facharzt und bezieht weiters Einkünfte aus Gewerbebetrieb sowie Einkünfte aus Kapitalvermögen.

Strittig ist die Anerkennung von negativen ausschüttungsgleichen Erträgen für das Jahr 2000 i.H.v. S –39.118,-- im Zusammenhang mit ausländischen Investmentfonds.

Im Rahmen eines Vorhalteverfahrens des Finanzamtes wurde der Bw. zur Nachweisführung und Stellungnahme aufgefordert, da infolge spezieller Vorschriften der Aufwandsverrechnung für Fondsgesellschaften negative ausschüttungsgleiche Erträge nur für ordentliche Erträge enthalten sein dürfen, die mit der Höhe der tatsächlichen Ausschüttung inkl. des darauf entfallenden Ertragsausgleiches begrenzt wären. Die Geltendmachung durch den Anteilsinhaber sei somit nur dann zulässig, wenn der Anteilschein im Zeitpunkt der Ausschüttung besessen worden wäre und die Ausschüttung auch tatsächlich zugegangen sei.

Auf Grund der Nichtbeantwortung des Vorhalteverfahrens wurden im Rahmen der Endgültigerklärung des Einkommensteuerbescheides gemäß § 200 BAO die negativen ausschüttungsgleichen Erträge nicht berücksichtigt.

In der form- und fristgerechten Berufung wurde in der Folge eine Erträgnisaufstellung des Depots über die F. Funds S. für den Zeitraum 1.1. bis 31.12.2000 zum Nachweis vorgelegt und ausgeführt, dass dieser durch den steuerlichen Vertreter des Fonds, der Fa. C. erstellte Nachweis negative ausschüttungsgleiche Erträge nur für ordentliche Erträge enthalten würde. Lt. Erträgnisaufstellung wären die Ausschüttungen mit S 0,00 und die ausschüttungsgleichen Erträge (für Privatanleger) mit S –39.118,65 festgestellt worden.

Im Rahmen eines Vorhalteverfahrens durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde der Bw. ersucht, die Depotauszüge der Bank zum Nachweis vorzulegen und zu folgenden Sachverhalt Stellung zu nehmen. Lt. Erträgnisaufstellung würden die Ausschüttungen auf S 0,00 lauten, daher sei anzunehmen, dass der Bw. als Investor erst nach erfolgter Ausschüttung jedoch vor Ablauf einer Frist von vier Monaten nach Beendigung des Geschäftsjahres gegen Anteilskauf eingestiegen sei. Dazu führte der Bw. ergänzend aus, dass entgegen der Annahme der Behörde die geltend gemachten Beträge nicht durch Anteilskäufe entstanden wären und die Erträgnisaufstellungen des Fonds richtig seien. In den Erträgnissen wären drei Fonds enthalten, wobei der E.G.Fund am 18. Oktober 1996, drei Aufstockungen im Jahre 1997 und die letzte Zeichnung mit 2. Februar 1999 stattgefunden hätte. Weiters hätte der Bw. einen

A.Fund mit 5. Jänner 1998 und einen Internat.Fund mit 2. Februar 1999 gezeichnet. Die Zahlen lt. verlegter Erträgnisaufstellung wären mit Zustimmung des Bundesministeriums für Finanzen überprüft worden, und würde daher lt. Ansicht des Bw. die Hinterfragung dieser Beträge einer Nicht-zur-Kenntnisnahme von Feststellungsbescheiden gleichkommen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gem. § 115 Abs. 1 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Gem. Abs. 2 leg.cit. ist den Parteien Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben.

Nach der Rechtsprechung liegt weiters in jenen Fällen eine erhöhte Mitwirkungspflicht der Partei vor, in denen die Ermittlungsmöglichkeiten der Abgabenbehörde eingeschränkt sind, wie z.B. Auslandssachverhalte oder Bankgeheimnis (Ritz, BAO, Tz 10 und 11 zu § 115).

Gem. § 138 Abs. 1 BAO haben die Abgabepflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (nach § 119 BAO) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

Im Rahmen der vorläufigen Jahresveranlagung vom 14. Jänner 2002 wurde der Bw. ersucht, die geltend gemachten negativen ausschüttungsgleichen Erträge belegmäßig nachzuweisen, da diese infolge der Aufwandsverrechnung für Fondsgesellschaften nur für ordentliche Erträge, begrenzt mit der Höhe der tatsächlichen Ausschüttung, zulässig seien. Auf Grund der Nichtanerkennung dieser Beträge im Rahmen der endgültigen Jahresveranlagung wurde form- und fristgerecht Berufung eingebracht, und eine Erträgnisaufstellung des Depots zum Nachweis vorgelegt.

Im Zuge weiterer Vorhalteverfahren wurde der Bw. ersucht, die Depotauszüge bzw. Kontoauszüge der Bank zum Nachweis vorzulegen, da aufgrund der Ausschüttung von S 0,00 anzunehmen sei, dass die Investition (Anteilskauf) gegen Verrechnung mit der Ausschüttung erfolgt sei. Dazu führte der Bw. ergänzend aus, dass die Erträgnisaufstellungen über den Fonds richtig seien und in den Erträgnissen drei Fonds enthalten wären, wobei der E.G.Fund am 18. Oktober 1996, drei Aufstockungen im Jahre 1997 und die letzte Zeichnung mit 2.

Februar 1999 stattgefunden hätte. Weiters hätte der Bw. einen A.Fund mit 5. Jänner 1998 und einen Internat.Fund zuletzt mit 2. Februar 1999 gezeichnet. Der Abgabenbehörde wurden jedoch trotz wiederholter Aufforderung nicht die Bankkontoauszüge des Wertpapierkontos zum Nachweis vorgelegt, und ist somit nicht der in den Bestimmungen nach § 138 BAO normierten Nachweispflicht nachgekommen.

Auf Basis der mangelhaften Erfüllung der Nachweispflicht ist aufgrund des aktenkundigen Sachverhaltes wie folgt auszuführen:

Gemäß § 40 Abs. 2 Z 1 InvFG 1993 gelten die ausschüttungsgleiche Ertrag erst nach Ablauf von vier Monaten nach Beendigung des Geschäftsjahres als zugeflossen. Nach Auffassung des Gesetzgebers leg.cit. idF BGBI. 41/1998 unterliegen auch nicht ausgeschüttete Gewinne (auch von ausländischen Kapitalanlagefonds), die als ausschüttungsgleiche Erträge bezeichnet werden, der (Kapitalertragsteuer) Einkommensteuer (Hofstätter/Reichel, EStG-Komm., Tz 13 zu § 27). Ausschüttungsgleiche Erträge sind nach Maßgabe der vom Fonds tatsächlich erwirtschafteten Kapitalerträge zu ermitteln (vgl. Doralt, EStG, Tz 90 und 96 zu § 27).

Gemäß § 40 Abs. 2 Z 2 erster und zweiter Satz InvFG 1993 idF BGBI. 41/1998 sind die ausschüttungsgleichen Erträge durch einen steuerlichen Vertreter den Abgabenbehörden unter Anschluss der notwendigen Unterlagen nachzuweisen. Als steuerlicher Vertreter können inländische Kreditinstitute oder inländische Wirtschaftstreuhänder bestellt werden.

Gemäß § 42 Abs. 1 InvFG 1993 idF BGBI. I Nr 106/1999 sind die Bestimmungen des § 40 auch für ausländische Kapitalanlagefonds anzuwenden. Als solches gilt, ungeachtet der Rechtsform, jedes einem ausländischen Recht unterstehende Vermögen, das nach dem Gesetz, der Satzung oder der tatsächlichen Übung nach den Grundsätzen der Risikostreuung angelegt ist.

Die Geltendmachung von negativen ausschüttungsgleichen Erträgen (zugegangen nach dem 31. Oktober 2000) durch den Anteilsinhaber ist jedoch lt. Ansicht der Finanzverwaltung nur dann zulässig, wenn der Anteilschein im Zeitpunkt der tatsächlichen Ausschüttung besessen und die Ausschüttung auch tatsächlich zugegangen ist. Der durch den steuerlichen Vertreter des Fonds vorgelegte Nachweis darf somit entsprechend negative ausschüttungsgleiche Erträge nur für (ordentliche) Erträge enthalten, die zusätzlich mit der Höhe der tatsächlichen Ausschüttung begrenzt sind.

Im vorliegenden Fall erfolgte lt. Erträgnisaufstellung im Jahre 2000 keine tatsächliche Ausschüttung. Dazu wird in den Erläuterungen der vorgelegten Erträgnisaufstellung selbst ausgeführt, dass diese Angaben vorbehaltlich der Überprüfung durch das Bundesministerium für Finanzen (BMF) und der Veröffentlichung auf der Homepage des BMF erstellt worden wären, und daher vom Anleger anhand der eigenen Aufzeichnungen gemeinsam mit dem steuerlichen Vertreter zu prüfen seien. Für die gegenständlichen ausländischen Investmentfonds erfolgte auch entsprechend den o.a. gesetzlichen Bestimmungen der Nachweis der ausschüttungsgleichen Erträge gegenüber dem BMF, nicht jedoch die Angaben bzgl. der tatsächlichen Ausschüttungen. Die tatsächlichen Ausschüttungen wären daher durch Vorlage des Kontoauszuges des Verrechnungskontos des persönlichen Wertpapierdepots nachzuweisen.

Vom Bw. wurden somit nicht die maßgeblichen Nachweise wie Depotauszüge oder Kontoauszüge des Verrechnungskontos des Wertpapierdepots vorgelegt, die den Zugang einer (tatsächlichen) Ausschüttung belegen würden. Auch wurden im Rahmen der Vorhaltebeantwortung das Ausmaß der Fondsanteile nur unzureichend dargelegt, die eine Überprüfung der geltend gemachten Beträge und Zugangszeitpunkt ermöglichen würden. Vom Bw. wurde somit im vorliegenden Fall die tatsächliche Ausschüttung im Streitjahr 2000 nicht nachgewiesen oder glaubhaft gemacht, die geltend gemachten negativen ausschüttungsgleichen Erträge (im Zuge der buchhalterischen Verrechnung von Aufwendungen des Investmentfonds ermittelt) sind daher entsprechend nicht anzuerkennen.

Wenn in der Berufung eingewendet wird, dass der durch den steuerlichen Vertreter des Fonds vorgelegte Nachweis einem Feststellungsbescheid gleichkommen würde und nur negative ausschüttungsgleiche Erträge für ordentliche Erträge enthalten würde, ist somit zu entgegnen, dass Ermittlungen bzgl. der veröffentlichten Werte durch die Finanzbehörde möglich sind und die Geltendmachung von negativen ausschüttungsgleichen Erträgen nur in Anspruch genommen werden kann, wenn der Anleger den Nachweis erbringt, dass er die entsprechenden tatsächliche Ausschüttung erhalten hat.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, 10. März 2004