

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Mag. Barbara Preimel, gegen den Bescheid des Finanzamtes Spittal/Drau vom 22. Jänner 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 574.427,--	Einkommensteuer vor	
		Absetzbeträgen	S 190.248,--
		Allg. Steuerabsetzbetrag	S -8.840,--
		Alleinverdienerabsetzbetrag	S -5.000,--
		= Steuer nach Absetzbetr.	S 176.408,--
		Einkommensteuerschuld	S 176.408,--
		Betrag in Euro	€ 12.820,07

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. wurde für das Streitjahr zunächst mit Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft und aus Gewerbebetrieb zur Einkommensteuer veranlagt.

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 siebten 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 getätigkt hat: mit Antrag vom 28. August 1993 20 Letter mit einer Gültigkeitsdauer von Oktober 1993 bis September 1994 um S 196.000,--. Darüberhinaus geht aus der Aufstellung hervor, dass der Bw. von Feber bis September 1994 weitere 57 Letter zu einem Kaufpreis von S 558.600,-- und von Oktober bis Dezember 1994 weitere 15 Letter zu einem Kaufpreis von S 147.000,-- erworben habe. Auf Basis dieser Aufstellung ermittelte das Finanzamt einen "Gewinn" aus den Lettererwerben für 1994 in Höhe von S 140.000,--. Dabei ging das Finanzamt von Auszahlungen bis einschließlich September 1994 aus. Weiters traf das Finanzamt auf Grund von niederschriftlichen Aussagen die Feststellung, dass der Bw. auch auf den Namen F.O. Letterkäufe getätigkt habe und zwar nach einer auf Basis von Unterlagen des EKC erstellten Aufstellung folgende: mit Antrag vom 24. November 1993 3 Letter mit einer Gültigkeitsdauer von Jänner bis Dezember 1994 um S 29.400,--, mit Antrag vom 24. Dezember 1993 3 Letter mit einer Gültigkeitsdauer von Feber 1994 bis Jänner 1995 um S 29.400,-- und mit Antrag vom 27. Jänner 1994 35 Letter mit einer Gültigkeitsdauer von März 1994 bis Feber 1995 um S 343.000,--. Darüberhinaus geht aus der Aufstellung hervor, dass der Bw. im März 1994 weitere 6 Letter zu einem Kaufpreis von S 58.800,-- erworben habe. Auf Basis dieser zweiten Aufstellung ermittelte das Finanzamt einen "Gewinn" aus den Lettererwerben für 1994 in Höhe von S 70.000,--. Dabei ging das Finanzamt von Auszahlungen bis einschließlich Oktober 1994 aus.

Dies wurde dem Bw. vorgehalten. Nachdem der Vorhalt unbeantwortet blieb, wurden im gemäß § 303 Abs. 4 BAO wiederaufgenommenen Verfahren Einkünfte aus Kapitalvermögen von S 210.000,-- (S 140.000,-- zuzüglich S 70.000,--) der Besteuerung unterworfen.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde beantragt, die Einkünfte aus Kapitalvermögen außer Ansatz zu lassen. Die Lettererträge seien nicht steuerpflichtig.

In der Folge erhab das Finanzamt, dass der Bw. auch im Namen aber ohne Wissen seines Sohnes A.O. jun. Letterkäufe getätig habe und zwar nach einer auf Basis von Unterlagen des EKC erstellten Aufstellung folgende: mit Antrag vom 23. Dezember 1993 10 Letter mit einer Gültigkeitsdauer von Feber 1994 bis Jänner 1995 um S 98.000,--, und mit Antrag vom 22. Jänner 1994 20 Letter mit einer Gültigkeitsdauer von März 1994 bis Feber 1995 um S 196.000,--. Darüberhinaus geht aus der Aufstellung hervor, dass der Bw. von Feber bis September 1994 weitere 56 Letter zu einem Kaufpreis von S 548.800,-- und von Oktober bis Dezember 1994 39 Letter zu einem Kaufpreis von S 382.200,-- erworben habe. Auf Basis dieser Aufstellung ermittelte das Finanzamt einen "Gewinn" aus den Lettererwerben für 1994 in Höhe von S 56.000,--. Dabei ging das Finanzamt von Auszahlungen bis einschließlich Oktober 1994 aus.

Infolge eines beim Verwaltungsgerichtshofes anhängigen Musterfalles (Zl. 97/14/0094) wurde die Entscheidung über die Berufung mit Bescheid der Finanzlandesdirektion für Kärnten vom 28. Mai 1998, RV 529/2 - 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 Anchluss 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 (im eigenen Namen erwirtschafteten) das Kapital übersteigenden Zuflüsse bis einschließlich September 1994 S 140.000,-- betragen. Die im Namen von F. O. erwirtschafteten das Kapital übersteigenden Zuflüsse bis einschließlich September 1994 beliefen sich auf S 12.600,-- und die im Namen von A. O. jun. erzielten Überschüsse bis einschließlich September 1994 auf S 14.000,--. Insgesamt würden die dem Bw. zuzurechnenden Einkünfte aus Kapitalvermögen aus dem EKC S 166.600,-- 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 Eingabe vom 30. November 2003 ersuchte der Bw. die Einkünfte aus Kapitalvermögen mit S 166.600,-- festzusetzen.

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 eigenen und im fremden Namen) im August 1993 20 Letter zu S 196.000,-- , im November 1993 3 Letter zu S 29.400,-- und im Dezember 1993 13 Letter zu S 127.400,-- erworben. Aus diesen Lettern wurden dem Bw. monatliche Auszahlungen in Höhe von S 28.000,-- (S 1.400,-- x 20 Letter), S 4.200,-- (S 1.400,-- x 3 Letter) und S 18.200,-- (S 1.400,-- x 13 Letter) versprochen. Es ist davon auszugehen, dass

diese Versprechen für den Zeitraum bis einschließlich September 1994 in Höhe von S 336.000,-- (S 28.000,-- x 12 Monate), S 37.800,-- (S 4.200,-- x 9 Monate) und S 145.600,-- (S 18.200,-- x 8 Monate) somit insgesamt in Höhe von S 519.400,-- erfüllt wurden (die Auszahlungen aus den Lettererwerben im Jänner 1994 hatten im September 1994 die Gewinnzone noch nicht erreicht). 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 Zahlungsversprechen (in Geld oder neuen Lettern) bis September 1994 hat der Bw. nichts Konkretes entgegengehalten.

Somit hat der Bw. aus dem Erwerb von 36 Lettern im Jahr 1993, einen Gewinn im Jahr 1994 von S 166.600,-- realisiert (Auszahlungen bis September 1994 von S 519.400,-- abzüglich Kaufpreis von S 352.800,--).

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.

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 Land- und Forstwirtschaft lt. FA	S	1.645,--
Einkünfte aus Gewerbebetrieb lt. FA	S	412.668,--
Einkünfte aus Kapitalvermögen lt. BE	S	166.600,--
= Gesamtbetrag der Einkünfte	S	580.913,--
- Sonderausgaben lt. FA	S	6.486,--
= Einkommen	S	574.427,--

Klagenfurt, 29. März 2004