

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Manuela & Michael Korber OEG Rnfg. sowie Dr. Beatrix Schodl-Pecina, gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2000 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

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 Pensionist. Im streitgegenständlichen Jahr bezog er ua. Einkünfte aus Kapitalvermögen, bestehend aus endbesteuerungsfähigen inländischen Aktienrträgen in Höhe von 14.134,55 S sowie ausländischen Aktienrträgen in Höhe von 303.934,32 S. Auf die inländischen Aktienrträge entfiel ein Betrag von 3.533,57 S an anrechenbarer Kapitalertragsteuer, auf die ausländischen Aktienrträge ein Betrag von insgesamt 32.016,58 S an anrechenbaren ausländischen Steuern.

Im Zuge der Einreichung seiner Einkommensteuererklärung für das streitgegenständliche Jahr beantragte der Bw., die endbesteuerungsfähigen inländischen Aktienrträge von 14.134,55 S aus der Bemessungsgrundlage betreffend seine Einkünfte aus Kapitalvermögen auszuscheiden; auch beantragte er, diese Bemessungsgrundlage um einen weiteren Betrag von 124.456,99 S aus dem Titel "Anlageverluste" zu kürzen. Bei diesen "Anlageverlusten" (S 69f./2000 Veranlagungsakt (im Folgenden kurz: V-Akt)) handelte es sich nach Auffassung des Bw. um "Verluste im Rahmen der einjährigen Spekulationsfrist", die im Rahmen der Einkünfte aus Kapitalvermögen angefallen und "anrechenbar" seien; der Bw. stellte diese "Anlageverluste" wie folgt dar (S 69/2000 V-Akt):

"a) Ankauf von 500 Stück X am 30. August 1999 zu 142.382,92 S; Verkauf von 500 Stück X am 20. Juli 2000 zu 58.607,18 S. Erlittener Verlust: 83.775,74 S.

"b) Ankauf von 500 Stück Y-AG zu 170.164,96 S per 20. Juli 2000. Stop-loss Verkauf am 8. August 2000 zu 129.480,98 S. Der erlittene Verlust errechnet sich somit mit 40.683,98 S.

Die beiden Verlustpositionen machen zusammen 124.456,99 S [richtig: 124.459,71 S] aus."

[Anmerkung: Im Unterschied zu den meisten übrigen Beträgen hat der Bw. die angeführten Beträge betreffend die "Anlageverluste" in Euro angegeben; zur Wahrung der Einheitlichkeit der Währungsangaben in dieser Berufungsentscheidung wurden diese Eurobeträge in Schillingbeträge umgerechnet.]

Nach Meinung des Bw. betrug die anzusetzende Bemessungsgrundlage für die Einkünfte aus Kapitalvermögen somit 179.477,33 S (Bruttoerträge von 318.068,87 S abzüglich endbesteuerungsfähige inländische Aktienrträge von 14.134,55 S abzüglich "Anlageverluste" von 124.456,99 S (S 70/2000 V-Akt)). Weiters beantragte der Bw., die entrichteten ausländischen Steuern von 32.016,58 S (siehe oben) bei der Veranlagung des streitgegenständlichen Jahres anzurechnen.

Weiters bezog der Bw. im Jahr 2000 ua. Einkünfte aus Gewerbebetrieb, in denen ua. negative Einkünfte aus einer Beteiligung des Bw. an der Z Handels GmbH und Mitgesellschafter in Höhe von -108.936,00 S enthalten waren; aus dieser Beteiligung resultierte auch ein Betrag von

10.011,00 S an nichtausgleichsfähigen Verlusten (siehe Mitteilung über die gesonderte Feststellung des Finanzamtes A vom 12. Juli 2001 (S 87/2000 V-Akt)).

Im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2000 vom 12. November 2001 (S 103ff/2000 V-Akt) folgte das Finanzamt den Anträgen des Bw. insoweit, als es die endbesteuerungsfähigen inländischen Kapitalerträge von 14.134,55 S aus der Bemessungsgrundlage für die Einkünfte aus Kapitalvermögen ausschied und die entrichtete ausländische Steuer von 32.016,58 S auf die inländische Einkommensteuer anrechnete. Die vom Bw. geltend gemachten "Anlageverluste" von 124.456,99 S [richtig: 124.459,71 S, siehe oben] hingegen wurden vom Finanzamt nicht von der genannten Bemessungsgrundlage abgezogen; begründend führte die Abgabenbehörde I. Instanz dazu aus:

"Einkünfte aus Spekulationsgeschäften sind sonstige Einkünfte gemäß § 29 EStG 1988. Verluste daraus können nur mit Gewinnen aus Spekulationsgeschäften ausgeglichen werden. Die Einkünfte aus Kapitalvermögen wurden daher um die geltend gemachten Verluste erhöht."

Gemäß damals geltender Rechtslage (§ 97 EStG 1988 idF BGBI. Nr. 797/1996) wurden die ausländischen Aktienerträge in Höhe von 303.934,32 S vom Finanzamt dem vollen Einkommensteuerprogressionssatz unterworfen. Weiters wurde bei der Veranlagung der Betrag von 10.011,00 S - gemäß der Mitteilung über die gesonderte Feststellung des Finanzamtes A vom 12. Juli 2001, siehe oben - als nichtausgleichsfähiger Verlust angesetzt.

In seiner Berufung vom 21. November 2001 bekämpfte der Bw. den oa. Einkommensteuerbescheid in drei Punkten:

a) Die im Rahmen der Einkünfte aus Kapitalvermögen geltend gemachten "Anlageverluste" von 124.456,99 S seien vom Finanzamt zu Unrecht als von Spekulationsgeschäften stammend qualifiziert und deshalb als "nicht ausgleichsfähig" behandelt worden. Die Veranlagungspolitik des Bw. sei nicht kurzfristig spekulativ, sondern langfristig ertragsorientiert angelegt; sie sei zu keinem Zeitpunkt auf die Erzielung von Spekulationsgewinnen gerichtet gewesen. Andererseits bestehe der unbestreitbare Zusammenhang, dass für die Erzielung von Einkünften aus Kapitalvermögen zuvor in Wertpapiere investiert werden müsse. In Rezessionsjahren wie dem abgelaufenen Börsejahr käme es dabei leider auch zu Verlusten. Letztere stünden in "konkludentem Zusammenhang" mit den in der Steuererklärung zu fassierenden Einkünften aus Kapitalvermögen und seien deshalb auch dieser Einkunftsart zuzurechnen. Letztere müssten in der Regel kurzfristig realisiert werden, wenn der Anleger gezwungen sei, wegen eines rapiden Kursverfalls vorzeitig zu verkaufen, um einen "Totalverlust" zu vermeiden. Jeder Sachverständige werde bestätigen, dass diese Gefahr sowohl bei X als auch bei der Y-AG akut bestanden habe.

Der vom Finanzamt vertretene Standpunkt, es handle sich um "Spekulationsgeschäfte" und somit um eine andere Einkunftsart, nämlich um "sonstige Einkünfte gemäß § 29 EStG 1988", treffe auf die völlig andere Erwerbsart des "day-tradings" zu, bei der laufend anfallende Spekulationsgewinne den ebenso laufend anfallenden Spekulationsverlusten gegenüberstünden. Diese Einkunftsart habe aber mit dem Anlageverhalten des Bw. nichts zu tun! Rechtssystematisch müsse man sich fragen, wieso ausgerechnet Spekulationsgeschäfte steuerlich begünstigt würden, indem sie mit Verlusten derselben Einkunftsart ausgleichsfähig seien, während dem normalen Anleger offenbar jeder Verlustausgleich verwehrt werde. Dies widerspreche nicht nur dem Gleichbehandlungsgrundsatz, sondern gehe auch von der wirklichkeitsfremden Annahme aus, bei den Einkünften aus Kapitalvermögen gäbe es ausschließlich Erträge.

Der Bw. stelle daher den Antrag, unter Berücksichtigung der ungünstigen Situation am Anlagemarkt den in seiner Einkommensteuererklärung fatierten Verlustausgleich anzuerkennen.

- b) Im angefochtenen Einkommensteuerbescheid sei der Gesamtbetrag der Einkünfte des Bw. unter dem Titel "nichtausgleichsfähige Verluste" um 10.011,00 S, ohne hierfür eine Begründung anzugeben, erhöht worden. Der Bw. erhebe gegen dieses Vorgehen Einspruch, weil es ihm unmöglich gemacht werde, hierzu Stellung zu beziehen, solange die Begründung fehle.
- c) Die "jedes Rechtsempfinden verletzende Tatsache", dass bei Veranlagung in ausländischen Aktien dem steuerehrlichen Anleger nicht nur die Kapitalertragsteuer des Ursprungslandes abgezogen, sondern auch noch der verbleibende Ertrag dem vollen Grenzsteuersatz unterworfen werde, führe für den Bw. zB bei deutschen Aktien dazu, dass sich die 27,5% der deutschen Kapitalertragsteuer mit seinem Grenzsteuersatz von 50% addierten. Der "nahezu konfiskatorische Steuersatz" betrage 70%! Selbst bei Nutzung der Rückvergütung auf Grund des Doppelbesteuerungsabkommens verbleibe immer noch ein "dem Gleichbehandlungsgrundsatz in unserer Verfassung spottender" Steuersatz von 57,5%!

Unter Berufung auf das auch für das österreichische Steuerrecht verbindliche EU-Recht (in diesem Zusammenhang verwies der Bw. auf das Urteil des Europäischen Gerichtshofes vom 6. Juni 2000, Rs. C-35/98, "Verkoojen", mit dem der EuGH bei Dividendenerträgen von Aktiengesellschaften aus dem EU-Raum die Besteuerung mit dem vollen Grenzsteuersatz für ungültig erklärt habe) stelle der Bw. daher den Antrag, von seinen irrtümlich (in Unkenntnis des Urteiles des EuGH) erklärten Bruttoeinkünften aus Kapitalvermögen von 303.934,32 S die von deutschen und italienischen Aktienerträgen stammenden 165.756,12 S in Abzug zu bringen, da diese nach EU-Recht gleich der österreichischen Übung als "endbesteuert" gelten.

Es verbleibe daher "ein erklärungspflichtiges Einkommen aus Kapitalvermögen (vor Durchführung des unter a) beantragten Verlustausgleiches) von 138.177,20 S".

Mit Berufungsvorentscheidung vom 4. März 2002 wies das Finanzamt das Rechtsmittel als unbegründet ab:

Zu Punkt a) der Berufung führte es aus, zu den Einkünften aus Kapitalvermögen gemäß § 27 EStG 1988 zählten die "Früchte" aus Kapitalvermögen. Weder Werterhöhungen noch Wertminderungen oder der ganze Verlust des Kapitalstammes seien bei dieser Einkunftsart zu berücksichtigen. Daher blieben Verluste (und Gewinne) aus Kursdifferenzen zwischen Anschaffung und Veräußerung von Wertpapieren grundsätzlich außer Betracht. Die vom Bw. geltend gemachten "Anlageverluste" könnten daher mit seinen positiven Einkünften aus Kapitalvermögen nicht ausgeglichen werden.

Hinsichtlich Punkt b) der Berufung argumentierte das Finanzamt, laut Mitteilung des Finanzamtes A vom 12. Juli 2001 entfielen auf den Bw. als Beteiligten an der Z Handels GmbH und Mitgesellschafter Einkünfte aus Gewerbebetrieb von -108.936,00 S und nicht ausgleichsfähige Verluste von 10.011,00 S. Diese Feststellungen (Grundlagenbescheid) seien dem streitgegenständlichen Einkommensteuerbescheid des Bw. zu Grunde zu legen.

Zu Punkt c) der Berufung führte die Abgabenbehörde I. Instanz aus, die Besteuerung der Auslandsdividenden des Bw. erfolge nach den derzeit geltenden österreichischen Steuergesetzen. Eine Entscheidung des EuGH betreffend die EU-Konformität der österreichischen Vorschriften bzw. betreffend deren eventuellen Verstoß gegen die Kapitalverkehrsfreiheit des EU-Rechtes liege nicht vor (die vom Bw. zitierte Entscheidung betreffe die niederländischen Steuervorschriften und sei in Österreich nicht verbindlich).

Am 14. März 2002 stellte der Bw. den Antrag auf Vorlage seiner Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz; am 20. März 2002 wurde dieser das Rechtsmittel zur Entscheidung vorgelegt.

Am 16. Mai 2002 wurde die Entscheidung über die gegenständliche Berufung gemäß § 281 iVm § 282 BAO idF vor BGBI. I Nr. 97/2002 bis zur Beendigung des beim EuGH unter Rs. C-516/99, "Schmid", schwebenden Verfahrens ausgesetzt.

Da dieses Vorabentscheidungsverfahren zur Kapitalverkehrsfreiheit vom EuGH bloß formell beendet wurde (eine Entscheidung in der Sache selbst erfolgte nicht, weil der EuGH in seinem Urteil zu dem Schluss kam, dass der vorlegende Berufungssenat der Finanzlandesdirektion keine Gerichtsqualität gemäß Art. 234 EG-Vertrag aufweise, weshalb der EuGH zur

Beantwortung der vom Berufungssenat vorgelegten Fragen nicht zuständig sei), wurde die Entscheidung über die gegenständliche Berufung am 12. Dezember 2002 - diesmal bis zur Beendigung des beim EuGH unter Rs. C-315/02, "Lenz", schwebenden Verfahrens - erneut ausgesetzt.

Mit Urteil vom 15. Juli 2004, Rs. C-315/02, "Lenz", hat der EuGH ausgesprochen, dass die Verweigerung der einkommensteuerlichen Endbesteuerungswirkungen für ausländische Kapitalerträge mit der gemeinschaftsrechtlichen Kapitalverkehrsfreiheit in Widerspruch steht.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 27 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988 idF BGBl. Nr. 660/1989, sind Gewinnanteile (Dividenden), Zinsen und sonstige Bezüge aus Aktien oder Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung Einkünfte aus Kapitalvermögen, soweit sie nicht zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 4 EStG 1988 gehören.

Gemäß § 29 Z 2 iVm § 30 Abs. 1 Z 1 lit. b EStG 1988 idF vor BGBl. I Nr. 106/1999 (vgl. § 124b Z 37 EStG 1988) sind Spekulationsgeschäfte Veräußerungsgeschäfte, bei denen der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung beträgt: Bei anderen Wirtschaftsgütern, insbesondere bei Wertpapieren, nicht mehr als ein Jahr. [Für Grundstücke und andere Rechte, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes über Grundstücke unterliegen, gelten gemäß § 30 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 andere Fristen.]

§ 30 Abs. 4 letzter Satz EStG 1988 normiert, dass, wenn die Spekulationsgeschäfte in einem Kalenderjahr insgesamt zu einem Verlust führen, dieser nicht ausgleichsfähig ist.

Gemäß § 97 EStG 1988 idF BGBl. Nr. 797/1996 war die Endbesteuerung von Kapitalerträgen auf bestimmte inländische Kapitalerträge und im Inland bezogene Kapitalerträge aus Forderungswertpapieren beschränkt. Der Steuersatz betreffend diese Kapitalerträge betrug somit 25%, während er bei ausländischen Kapitalerträgen bis zu 50% betragen konnte.

Gemäß § 188 Abs. 1 lit. b BAO, BGBl. Nr. 194/1961, werden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb einheitlich und gesondert festgestellt, wenn an den Einkünften mehrere Personen beteiligt sind.

Gemäß § 192 BAO werden in einem Feststellungsbescheid enthaltene Feststellungen, die für andere Feststellungsbescheide, für Messbescheide oder für Abgabenbescheide von Bedeutung sind, diesen Bescheiden zu Grunde gelegt, auch wenn der Feststellungsbescheid noch nicht rechtskräftig geworden ist.

§ 252 Abs. 1 BAO normiert, dass, wenn einem Bescheid Entscheidungen zu Grunde liegen, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, der Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden kann, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind.

Zu Punkt a) der Berufung:

Fest steht, dass der Bw. im Zuge der Einreichung seiner Einkommensteuererklärung für das streitgegenständliche Jahr beantragt hat, die Bemessungsgrundlage betreffend seine Einkünfte aus Kapitalvermögen um einen Betrag von 124.456,99 S aus dem Titel "Anlageverluste" zu kürzen. Bei diesen "Anlageverlusten" (§ 69f./2000 V-Akt) handelte es sich nach Auffassung des Bw. um "Verluste im Rahmen der einjährigen Spekulationsfrist", die im Rahmen der Einkünfte aus Kapitalvermögen angefallen und "anrechenbar" seien (zur genauen ziffernmäßigen Darstellung dieser "Anlageverluste" siehe oben). Diesem Antrag des Bw. ist das Finanzamt nicht gefolgt: Einkünfte aus Spekulationsgeschäften seien sonstige Einkünfte gemäß § 29 EStG 1988; Verluste daraus könnten nur mit Gewinnen aus Spekulationsgeschäften ausgeglichen werden. Zu den Einkünften aus Kapitalvermögen gemäß § 27 EStG 1988 zählten die "Früchte" aus Kapitalvermögen. Weder Werterhöhungen noch Wertminderungen noch der ganze Verlust des Kapitalstammes seien bei dieser Einkunftsart zu berücksichtigen. Daher blieben Verluste (und Gewinne) aus Kursdifferenzen zwischen Anschaffung und Veräußerung von Wertpapieren grundsätzlich außer Betracht.

Dazu ist seitens des Unabhängigen Finanzsenates festzuhalten, dass diese Rechtsauffassung des Finanzamtes im geltenden Einkommensteuerrecht Deckung findet:

§ 27 EStG 1988 erfasst grundsätzlich nur die Erträge des Kapitalstammes und der mit ihnen zusammenhängenden Aufwendungen; Veräußerungen der Einkunftsquelle und daraus erzielte Überschüsse spielen prinzipiell keine Rolle (Doralt/Kirchmayr, EStG, 8. Auflage, § 27 Tz 1). Wertänderungen des Kapitalstammes werden somit von § 27 EStG 1988 grundsätzlich nicht erfasst, weil die Kapitalanlage zum Privatvermögen gehört. Daher bleiben Verluste und Gewinne aus Kursdifferenzen zwischen Anschaffung und Veräußerung von Wertpapieren grundsätzlich außer Betracht. Eine Steuerpflicht könnte sich allenfalls aus § 30 EStG 1988 (Spekulationsgeschäfte) oder § 31 leg. cit. (Veräußerung von Beteiligungen) ergeben (vgl. Doralt/Kirchmayr, § 27 Tz 10).

Dieser geltenden Rechtslage ist das Finanzamt gefolgt: Die vom Bw. angeführten Verluste aus dem An- und Verkauf der gegenständlichen Wertpapiere wurden innerhalb eines Jahres erzielt (siehe oben); *der grundsätzlichen Unbeachtlichkeit von Verlusten und Gewinnen aus*

Kursdifferenzen zwischen Anschaffung und Veräußerung von Wertpapieren wird somit durch die Erfüllung des Spekulationstatbestandes des § 29 iVm § 30 EStG 1988 derogiert (was freilich am Ergebnis der hier vorliegenden rechtlichen Würdigung, nämlich der steuerlichen Unbeachtlichkeit der geltend gemachten "Anlageverluste", nichts ändert; siehe unten). Da nach der Rechtsprechung eine unwiderlegbare Vermutung für die Spekulationsabsicht besteht, die Spekulationsabsicht daher nicht mit einem Gegenbeweis widerlegt werden kann (Doralt/Kempf, EStG, 7. Auflage, § 30 Tz 3), gehen die Ausführungen des Bw. in seiner Berufung, seine Veranlagungspolitik sei nicht kurzfristig spekulativ, sondern langfristig ertragsorientiert angelegt, sie sei zu keinem Zeitpunkt auf die Erzielung von Spekulationsgewinnen gerichtet gewesen, der Tatbestand des Spekulationsgeschäftes treffe auf die völlig andere Erwerbsart des "day-tradings" zu etc., ins Leere.

Ist sohin die Rechtsfrage, ob im hier vorliegenden Fall der Spekulationstatbestand des § 29 iVm § 30 EStG 1988 erfüllt ist, zu bejahen, so folgt daraus, dass *Verluste aus Spekulationsgeschäften nur mit Gewinnen aus anderen Spekulationsgeschäften ausgeglichen werden können* (vgl. Doralt/Kempf, § 30 Tz 141). Das Finanzamt hat daher *zu Recht* die geltend gemachten Verluste aus Spekulationsgeschäften *nicht* zum Abzug bei den Einkünften aus Kapitalvermögen zugelassen. Die vom Bw. thematisierte Verletzung des Gleichheitssatzes liegt schon deshalb nicht vor, weil, wie bereits ausgeführt, nicht nur Verluste, sondern auch Gewinne aus Kursdifferenzen zwischen Anschaffung und Veräußerung von Wertpapieren grundsätzlich außer Betracht bleiben; dass Spekulationsverluste nur eingeschränkt ausgeglichen werden können, ist verfassungsrechtlich unbedenklich (Doralt/Kempf, § 30 Tz 141, mit Judikaturnachweis).

Die Berufung ist daher in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

Zu Punkt b) der Berufung:

Fest steht, dass der Bw. im Jahr 2000 auch Einkünfte aus Gewerbebetrieb, in denen ua. negative Einkünfte aus einer Beteiligung des Bw. an der Z Handels GmbH und Mitgesellschafter in Höhe von -108.936,00 S enthalten waren, bezogen hat; aus dieser Beteiligung resultierte auch ein Betrag von 10.011,00 S an nichtausgleichsfähigen Verlusten (siehe Mitteilung über die gesonderte Feststellung des Finanzamtes A vom 12. Juli 2001 (S 87/2000 V-Akt)). Fest steht auch, dass die Abgabenbehörde I. Instanz bei der Veranlagung des streitgegenständlichen Jahres den Betrag von 10.011,00 S - gemäß der angeführten Mitteilung des Finanzamtes A - als nichtausgleichsfähigen Verlust angesetzt hat (siehe oben). Die dagegen erhobene Berufung hat die Abgabenbehörde I. Instanz mit der Begründung abgewiesen, diese

in der Mitteilung des Finanzamtes A vom 12. Juli 2001 getroffenen Feststellungen (Grundlagenbescheid) seien dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid des Bw. zu Grunde zu legen.

Dazu ist seitens des Unabhängigen Finanzsenates festzuhalten, dass diese Vorgangsweise der Abgabenbehörde I. Instanz der geltenden Rechtslage entspricht:

Bei der Mitteilung über die gesonderte Feststellung des Finanzamtes A vom 12. Juli 2001 handelt es sich nämlich um einen *Feststellungsbescheid* gemäß § 188 Abs. 1 lit. b BAO; gemäß § 188 BAO erlassene Bescheide stellen *Grundlagenbescheide* für die Einkommensteuer der Beteiligten dar (vgl. Ritz, BAO-Kommentar, 2. Auflage, § 188 Tz 19). Dies bedeutet, dass im Einkommensteuerverfahren eine *Bindung* an die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO besteht (§ 192 BAO; Ritz, § 192 Tz 3, mit Judikaturnachweisen). Daraus folgt die in § 252 Abs. 1 BAO normierte *Einschränkung des Berufungsrechtes gegen abgeleitete Bescheide* (hier: den streitgegenständlichen Einkommensteuerbescheid): Einwendungen gegen im Grundlagenbescheid getroffene Feststellungen sollen nur im Verfahren betreffend den Grundlagenbescheid vorgebracht werden können. Werden sie im Rechtsmittel gegen den abgeleiteten Bescheid vorgebracht, so ist die Berufung diesbezüglich als unbegründet abzuweisen (Ritz, § 252 Tz 3, mit Judikaturnachweisen).

Auf den gegenständlichen Fall bezogen bedeutet dies, dass der Bw. Einwendungen gegen die Feststellung eines nichtausgleichsfähigen Verlustes von 10.011,00 S im Verfahren betreffend den diesbezüglichen Feststellungsbescheid vorzubringen gehabt hätte; da er diese jedoch erst in der Berufung gegen den abgeleiteten Einkommensteuerbescheid erhoben hat, hat das Finanzamt die streitgegenständliche Berufung in diesem Punkt zu Recht als unbegründet abgewiesen.

Zu Punkt c) der Berufung:

Gemäß der im Streitjahr geltenden Rechtslage (§ 97 EStG 1988 idF BGBl. Nr. 797/1996) hat das Finanzamt die ausländischen Aktienerträge in Höhe von 303.934,32 S dem vollen Einkommensteuerprogressionssatz unterworfen. Mit Urteil vom 15. Juli 2004, Rs. C-315/02, "Lenz", hat der EuGH jedoch ausgesprochen, dass die Verweigerung der einkommensteuerlichen Endbesteuerungswirkungen für ausländische Kapitalerträge mit der gemeinschaftsrechtlichen Kapitalverkehrsfreiheit in Widerspruch steht (siehe oben).

Demzufolge ist der Berufung in diesem Punkt stattzugeben; die ausländischen Kapitalerträge werden - wie die inländischen Kapitalerträge - mit einem Steuersatz von 25% linear endbe-

steuert; die vom Finanzamt vorgenommene Anrechnung der ausländischen Steuern bleibt aufrecht (siehe Berechnungsblätter).

Der Antrag des Bw., von seinen "irrtümlich" (in Unkenntnis des Urteiles des EuGH) "erklärten Bruttoeinkünften aus Kapitalvermögen von 303.934,32 S die von deutschen und italienischen Aktienerträgen stammenden 165.756,12 S in Abzug zu bringen, da diese nach EU-Recht gleich der österreichischen Übung als endbesteuert gelten", wird abgewiesen, da ein derartiges System der Besteuerung von Kapitalerträgen auch im aktuellen österreichischen Steuerrecht nicht vorgesehen ist. Vielmehr ist die Besteuerung wie oben dargestellt (lineare Besteuerung der ausländischen Kapitalerträge mit 25%, Endbesteuerungswirkung, Anrechnung der ausländischen Steuern) vorzunehmen.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 2 Berechnungsblätter (betrifft Einkommensteuer für das Jahr 2000;
1 Berechnungsblatt in Schilling, 1 Berechnungsblatt in Euro)

Wien, 23. Dezember 2004