

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dkfm. Dr. Johann Pilz, gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 4., 5. und 10. Bezirk in Wien betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2000 bis 2002 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben 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

Auf Grund eines Informationsaustausches gemäß Artikel 25 des Doppelbesteuerungsabkommens Österreich – USA erlangte die österreichische Finanzbehörde Kenntnis von Kapitaleinkünften, die in Österreich ansässige Steuerpflichtige als Anteilsinhaber von amerikanischen Investmentfonds erzielten. Dazu zählte auch die Bw., der dieser Mitteilung zufolge für das Jahr 2000 Ausschüttungen in der Höhe von 15.392,00 \$ zugeflossen waren.

Im Zeitpunkt der Mitteilung und des Informationsaustausches hatte die Bw. die amerikanischen Kapitaleinkünfte nicht erklärt. Gegenüber dem Erhebungsdienst teilte die Bw. sodann mit, dass sie Steuererklärungen für die Jahre 2000 bis 2002 abgeben werde, in denen die Kapitaleinkünfte angegeben würden.

In der Folge wurden die Erklärungen beim Finanzamt eingereicht. In einer Beilage zur Erklärung wurden die teilweise veröffentlichten Werte der Kapitalanlagefonds mit den ausschüttungsgleichen Erträgen, den Substanzgewinnen und dem Ausmaß der Anteile aufgelistet. Weiters wurden in der Beilage die nicht veröffentlichten Kapitalanlagefonds mit ihren Rückkaufwerten zum 1.1. und zum 31.12. des jeweiligen Jahres angeführt, wobei mit Ausnahme eines Fonds im Jahr 2000 sämtliche Rückkaufwerte zum 31.12. niedriger waren als jene Werte zum 1.1.. Die Bw. brachte bei den veröffentlichten Fonds die ausschüttungsgleichen Erträge und die Substanzgewinne in den Erklärungen zum Ansatz. Bei den nicht veröffentlichten Fonds wurden 10 Prozent der Rückkaufwerte zum 31.12. als ausschüttungsgleicher Ertrag in die Erklärung aufgenommen.

Die Finanzbehörde erließ Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2000 bis 2002 entsprechend den abgegebenen Erklärungen und unterzog die Kapitaleinkünfte der Besteuerung zum Tarif.

Gegen diese Bescheide wurde Berufung eingebracht. Die Bw. führte darin aus:
 Aufgrund der Pauschalbesteuerung von Auslandsfonds müssten Einkünfte aus Kapitalvermögen als Sonstige Einkünfte in untenstehender Höhe erklärt werden. Diese Erhöhung musste jedoch unzutreffenderweise vorgenommen werden, da sie nicht den tatsächlichen Verhältnissen entspräche. Die Problematik der Besteuerung von ausländischen Investmentfonds gehe schon daraus hervor, dass der Verfassungsgerichtshof im Erkenntnis vom 7.3.2002, G 278/01 die generelle Nichtbesteuerung von Kapitalerträgen aus ausländischen Investmentfonds als verfassungswidrig aufgehoben hat. Das Erkenntnis ließe jedoch weitere Fragen offen.

Die Bw. führt sodann aus:

*"Es könnte aus dem Erkenntnis auch abgeleitet werden, dass damit alle unter § 42 Investmentfondsgesetz zu subsumierenden ausländischen Fonds – und damit auch 'schwarze Fonds' – in die Endbesteuerungswirkung einzubeziehen sind.
 Bezuglich der Pauschalbesteuerung von in Österreich nicht zugelassenen ausländischen Investmentfonds ist im einzelnen folgendes festzuhalten:
 Pauschalierungen, Durchschnittsbetrachtungen und dgl. sind an sich unbedenklich, selbst wenn dies im Einzelfall mit Härten verbunden ist. Der Vereinfachungsgedanke rechtfertigt aber nicht alles: Ein angemessenes Verhältnis zu der in Kauf genommenen Behandlung der Adressaten muss stets erkennbar sein. Sonst bestehen bereits unter diesem Aspekt Zweifel an*

der Sachlichkeit der Regelung.

Dies gilt auch für gesetzliche Sanktionen: Auch sie müssen in einem angemessenen Verhältnis zum Unrechtsgehalt des Verhaltens stehen. Ein exzessives Missverhältnis liefe auf eine überschießende Reaktion des Gesetzgebers hinaus.

Dies trifft auf die Bestimmungen des § 42 Abs. 2 Investmentfondsgesetz zu.

Der Verfassungsgerichtshof nimmt eine Verfassungswidrigkeit des Gesetzes an, wenn dieses gegen den Wesensgehalt des Eigentumsrechtes verstößt. Ein solcher Verstoß liegt im Fall einer exzessiven Besteuerung vor."

Nach den Ausführungen der Bw. sei dieser Umstand im vorliegenden Fall gegeben. Nach den vorliegenden Bankbestätigungen habe sie Kursverluste hinnehmen müssen, auf Grund der Pauschalbesteuerung aber eine Bemessungsgrundlage in unten angeführter Höhe erklären und der Einkommensbesteuerung unterziehen müssen. Die darauf entfallende Einkommensteuer sei höher als die erzielten Verluste. Es komme daher zu einer Besteuerung von Verlusten, wobei die vorgeschriebene Steuer die eingetretenen Verluste bei weitem übersteige und daher exzessiv erscheine.

Über die Berufung wurde erwogen:

Sachverhalt:

Unbestritten ist, dass die Bw. Anteilsinhaberin von amerikanischen Investmentfonds ist und daraus im Jahr 2000 die angeführte Ausschüttung erzielt hat und auch in den Folgejahren noch Anteilsinhaberin war. Die Bw. bestreitet nicht, dass die Finanzbehörde die bekämpften Bescheide in Übereinstimmung mit der Gesetzeslage erlassen hat. Sie wendet sich gegen die angewandte Bestimmung des § 42 InvFG, weil dieser im Ergebnis durch eine exzessive Besteuerung einen Eingriff in das Eigentumsrecht der Bw. bewirke.

Zwecks übersichtlicher Darstellung der betreffenden Beträge erfolgt nachstehende Tabelle:

2000	2001	2002
tatsächliche Ausschüttung		
S	S	S
43.160,00	nicht bekannt	nicht bekannt
tatsächliche Substanzgewinne		
156.936,00	nicht bekannt	nicht bekannt
erkl. Einkünfte gemäß § 42 InvFG		
S	S	€
253.584,00	132.076,00	7.002,39
eingetretene Kursverluste lt. Bw. (gerundet)		
S	S	€
-94.000,00	-235.000,00	-23.255,00
Steuerbelastung		

S	S	€
122.470,00	63.114,00	3.321,13

Rechtliche Würdigung:

Gemäß § 27 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 zählen zu den Einkünften aus Kapitalvermögen u.a. Zinsen und andere Erträge aus sonstigen Kapitalforderungen jeder Art.

Gemäß § 40 Abs. 1 erster Satz InvFG 1993 sind die Ausschüttungen eines Kapitalanlagefonds an die Anteilsinhaber bei diesen steuerpflichtige Einnahmen.

Gemäß § 42 Abs. 1 InvFG 1993 idF BGBl. I Nr. 106/1999 sind die Bestimmungen des § 40 auch für ausländische Kapitalanlagefonds anzuwenden, d.h. auch Erträge aus ausländischen Kapitalanlagefonds stellen beim Anteilsinhaber steuerpflichtige Einnahmen dar.

Gemäß § 42 Abs. 2 erster Satz InvFG 1993 idF BGBl. I Nr. 41/1998 wird, wenn für ausländische Kapitalanlagefonds ein Nachweis unterbleibt (sog. "schwarze Fonds"), der ausschüttungsgleiche Ertrag mit 90 Prozent des Unterschiedsbetrages zwischen dem ersten und letzten im Kalenderjahr festgesetzten Rücknahmepreis , mindestens aber mit 10 Prozent des letzten im Kalenderjahr festgesetzten Rücknahmepreises angenommen. Der auf diese Weise ermittelte Ertrag ist sodann der Einkommensbesteuerung zu unterziehen.

Im vorliegenden Fall hat die Bw. bei den sog. "schwarzen Fonds" den ausschüttungsgleichen Ertrag unter Ansatz von 10 Prozent des letzten im Kalenderjahr festgestellten Rücknahmepreises ermittelt. Dieser Betrag wurde zuzüglich der Erträge und Substanzgewinne aus den veröffentlichten Fonds in die Einkommensteuererklärungen eingesetzt. Die Finanzbehörde hat die erklärten Beträge unverändert der Besteuerung zu Grunde gelegt. Die Berechnungsweise als auch das Besteuerungsergebnis entspricht daher der oben dargestellten Rechtslage.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 17. März 2004