



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch ANCORA Steuerberatung GmbH, 1120 Wien, Giersterg. 6, vom 29. Oktober 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 28. September 2007 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2005, entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Strittig ist, ob im Streitjahr der Berufungswerber (Bw.) Zinsen aus einem Forderungsverkauf im Jahre 2003 als Einkünfte aus Kapitalvermögen i.H.v. 31.146,19 € versteuern muss.

Der Bw. brachte am 4. Mai 2007 seine Einkommensteuererklärung 2005 ein, wobei er keine Einkünfte aus Kapitalvermögen (KZ 361) erklärte.

Im Einkommensteuerbescheid 2005 vom 28. September 2007 wurden nicht endbesteuerungsfähige Einkünfte aus Kapitalvermögen i.H.v. 31.146,19 € festgesetzt, d.s. 13,4 % des getilgten Darlehens, da 2005 nach Ansicht des Finanzamtes eine Saldierung des Darlehenkontos erfolgte:

		Tilgung	Zinsen
Darlehen inkl. Zinsen	558.084,08		
Darlehen exkl. Zinsen	483.274,35		

Zinsen	74.810,00 (= 558.084,08 x 13,4 %)		
2003 (Tilgungsbetrag x 13,4 %)		145.849,32	19.543,81
2004 (Tilgungsbetrag x 13,4 %)		180.000,00	24.120,00
2005 (Tilgungsbetrag x 13,4 %)		232.234,76	31.146,19
		= 558.084,08	= 74.810,00

Der Bw. erhab gegen den o.a. Bescheid vom 28. September 2007 Berufung und begründet diese sowie im Schriftsatz vom 10. Juni 2008 im Wesentlichen folgendermaßen:

Im Jahre 2005 – anders als in den Jahren 2003 und 2004 – sei keine Rückzahlung aus der Darlehensforderung an die L Privatstiftung erfolgt, sodass kein anteiliger Zinszufluss zu berücksichtigen sei.

Der Bw. beantrage daher, die nicht endbesteuerungsfähigen Einkünfte aus Kapitalvermögen erkläzungsgemäß mit Null anzusetzen.

Er lege auch aus der Buchhaltung der Privatstiftung die Kontoblätter der Jahre 2005 bis 2007 vor, aus denen sich ergebe, dass bis jetzt keine weitere Darlehensrückzahlung erfolgt sei.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 27. August 2010 als unbegründet ab und begründet dies wie folgt:

Aus dem vorgelegten Kontoblatt der L Privatstiftung (3670 Verbindlichkeiten L) sei eine Sollbuchung von 347.695,27 € zum 31. Dezember 2005 ersichtlich, welche zu einem Saldo von Null geführt habe.

Daher gehe das Finanzamt davon aus, dass die Forderung des Bw. an die L Privatstiftung getilgt worden sei.

Entsprechend der Vorgangsweise in den Vorjahren sei daher in wirtschaftlicher Betrachtungsweise ein Prozentanteil von 13,4 % des Restbetrages, somit 31.146,19 € als Zinszufluss behandelt und der Besteuerung als Einkünfte aus Kapitalvermögen unterworfen worden.

Im Übrigen werde auf die Schlussbesprechung vom 19. Juli 2007 verwiesen, bei der Übereinkommen mit dem Bw. über diese Vorgangsweise erzielt worden sei.

Der Bw. stellte daraufhin einen Vorlageantrag an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und ergänzt sein Berufungsbegehren wie folgt:

Aus den Aufgliederungen zum eingereichten Jahresabschluss 2005 der L Privatstiftung sei entnehmbar, dass die Darlehensverbindlichkeit zum 31. Dezember 2005 weiterhin bestehe. Es

sei lediglich der offene Betrag vom Konto 3670 auf das Konto 3000 (Darlehen L) umgebucht worden.

Folgender Fragenvorhalt der Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde vom Bw. bis dato ohne Angabe von Gründen nicht beantwortet:

1. Bitte um Vorlage einer Kopie des Kaufvertrages zwischen der L Privatstiftung (nunmehr A Privatstiftung; FN 1234567 x) und Herrn L betreffend Verkauf einer Gesamtforderung i.H.v. 558.084,08 €.

1.1 Lt. diesem Vertrag hat der Bw. per 31.12.2002 eine Forderung i.H.v. 558.084,08 € gegenüber der Firma B (nunmehr C).

Diese Forderung des Bw. wurde mit diesem Vertrag der L Privatstiftung in selber Höhe verkauft.

Wie setzt sich dieser Betrag zusammen (beinhaltet dieser Betrag auch Zinsen ?) ?

1.2 Rückzahlungen des „Darlehens“ an den Bw. erfolgten lt. Schreiben vom 29. Oktober 2007 in den Jahren 2003 und 2004 (bitte belegen Sie diese Behauptung).

1.2.1 Wann und in welcher Höhe erfolgte die Bezahlung des „Kaufpreises“ durch die L Privatstiftung an den Bw. ?

1.3 Bitte erläutern Sie die „fremdüblichen“ Zahlungskonditionen (lt. Vertrag soll eine Rückzahlung nur dann erfolgen, wenn in der Stiftung ausreichende liquide Mittel vorhanden sind !? > Dies erscheint keine fremdübliche Vereinbarung zu sein).

1.4 Lt. Tz. 4 des Bp-Berichtes vom 10. September 2007 hat der Bw. im Zeitraum 29. Dezember 1999 bis 3. April 2000 ein Darlehen i.H.v. 483.274,35 € (= 6.650.000 S) den Firmen D und E (FN 13579y) und der G (FN 246810b) überlassen.

Bitte um Vorlage einer Kopie des Darlehensvertrages.

1.4.1 Bitte um Darstellung der jährlichen Darlehensentwicklung (ab 1999).

1.4.2 Bitte um Darstellung der Darlehensrückzahlung i.H.v. 483.274,35 €.

1.4.3 Hat der Bw. Zinsen aus dem Darlehen betr. Punkt 1.4 erhalten ?

Wenn ja, in welchem Jahr und in welcher Höhe ?

2. Bitte um Vorlage einer Kopie der Forderungsentwicklung i.H.v. 558.084,08 € auf den diesbezüglichen Konten (vom Beginn bis dato).

Wo hat die L Privatstiftung diesen Betrag verbucht ?

2.1 Bitte um Vorlage einer Kopie der entsprechenden Kontoblätter (Abkürzungen wären zu erläutern), d.h. ausgehend vom Darlehensbetrag i.H.v. 558.084,08 € sollten die jährlichen Tilgungsbeträge sowie Zinsenbeträge ersichtlich sein.

2.2 Beinhaltet der Betrag von 558.084,08 € auch die Zinsen ?

Wenn ja, in welcher Höhe ?

Bitte erläutern Sie die Berechnung der Zinsen für die Jahre 2003, 2004 und 2005.

2.2.1 Von wem bezog der Bw. in den Jahren 2003 und 2004 die Zinsen (B oder L Privatstiftung) ?

*2.3 Weshalb wurde 2005 der offene Betrag vom Konto 3670 auf das Konto 3000 umgebucht ?
Wer hat diese Umbuchung veranlasst ?*

3. Welchen Einfluss übt bzw. übte der Bw. auf die L Privatstiftung (nunmehr A Privatstiftung) aus ?

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen und der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Der Bw. trat per 1. Jänner 2003 seine Forderung i.H.v. 558.084,08 € gegenüber der Firma B der L Privatstiftung ab.

Die bis zum 31. Dezember 2002 angefallenen Zinsen aus der gegenüber der Firma B bestehenden Forderung sind im Forderungsbetrag bereits enthalten.

Die in der Forderung enthaltenen Zinsen i.H.v. 74.810 € wurden anteilig entsprechend der erfolgten Tilgung der Forderung als nicht endbesteuerungsfähigen Einkünfte aus Kapitalvermögen 2003 i.H.v. 19.543,81 € und 2004 i.H.v. 24.120 € der Besteuerung unterzogen.

Der Restbetrag i.H.v. 31.146,19 € wurde noch keiner Besteuerung unterzogen.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den vorgelegten Unterlagen (Kaufvertrag) des Bw. und des Finanzamtes (Abfragen aus dem Abgabeninformationssystem) und ist unstrittig. Dieser Sachverhalt war rechtlich folgendermaßen zu würdigen:

§ 4 Abs. 2 Z 2 EStG 1988 lautet:

Die Vermögensübersicht (Jahresabschluss, Bilanz) ist nach den allgemeinen Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung zu erstellen. Nach Einreichung der Vermögensübersicht beim Finanzamt gilt Folgendes:

2. Entspricht die Vermögensübersicht nicht den allgemeinen Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung oder den zwingenden Vorschriften dieses Bundesgesetzes, ist sie zu berichtigten (Bilanzberichtigung). Kann ein Fehler nur auf Grund der bereits eingetretenen Verjährung nicht mehr steuerwirksam berichtet werden, gilt u.a. Folgendes:

- Die Fehlerberichtigung ist im ersten zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung noch nicht verjährten Veranlagungszeitraum insoweit vorzunehmen, als der Fehler noch steuerliche Auswirkungen haben kann (AbgÄG 2012, BGBl. I 2012/112 ab 1.1.2013, erstmals auf Fehler anzuwenden, die Veranlagungszeiträume ab 2003 betreffen).

§ 4 Abs. 3 letzter Satz EStG 1988 lautet:

Abs. 2 Z 2 gilt in Bezug auf die Fehlerberichtigung durch Ansatz von Zu- und Abschlägen sinngemäß (AbgÄG 2012, BGBl. I 2012/112 ab 1.1.2013).

Gem. [§ 19 Abs. 1 EStG 1988](#) sind Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind.

Lt. VwGH vom 11.12.1990, [89/14/0040](#), sind Zinsen und Wertsicherungen, die nicht ausbezahlt werden, sondern sogleich in ein neues Darlehen umgewandelt werden, im Hinblick auf die damit verbundene Verfügung zugeflossen.

Indem der Bw. am 1. Jänner 2013 seine gegenüber der Firma B bestehende Forderung inklusive der bis dahin angefallenen Zinsen an die L Privatstiftung gegen einen Kaufpreis von 558.084,08 € abgetreten hat, hat er bereits zu diesem Zeitpunkt über die bis dahin angefallenen aber noch nicht entrichteten Zinsen verfügt.

Damit sind ihm aber diese Zinsen am 1. Jänner 2003 zugeflossen und hätten daher zur Gänze im Jahr 2003 als Einkünfte aus Kapitalvermögen einer Besteuerung unterzogen werden müssen.

Aus steuerlicher Sicht hat somit die Berichtigung im Fehlerursprungsjahr zu erfolgen.

Durch das AbgÄG 2012 wurde [§ 4 Abs. 2 EStG 1988](#) neu strukturiert und in Z 2 eine Regelung für Fehler in bereits verjährten Zeiträumen ergänzt. Diese Bestimmung tritt gem. [§ 124b Z 225 EStG 1988](#) mit 1.1.2013 in Kraft und ist erstmals auf Fehler anzuwenden, die Veranlagungszeiträume ab 2003 betreffen.

Eine Fehlerberichtigung für verjährige Zeiträume ist gem. [§ 4 Abs. 2 Z 2 TS 2 EStG 1988](#) im ersten zum Zeitpunkt der Bescheiderstellung noch nicht verjährten Veranlagungszeitraum vorzunehmen. Die Korrektur wird also frühestmöglich vorgenommen (vgl. Jakom/Marschner EStG, 2013, § 4 Rz 211ff).

Diese Grundsätze für Fehlerberichtigungen gelten im Fall der Gewinnermittlung durch Einnahmen/Ausgaben-Rechnung oder der Ermittlung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung entsprechend.

Die Bestimmung trat mit 1. Jänner 2013 in Kraft und wird erstmals auf Verstöße der Wirtschaftsjahre ab 2003 angewendet. Dieses Inkrafttreten orientiert sich für die Vergangenheit an der absoluten Verjährung. Verstöße aus Zeiträumen vor 2003 werden demnach nicht mehr zu einem Zu- oder Abschlag führen. Für die Zukunft verlängert sich aber der Berichtigungszeitraum kontinuierlich (vgl. auch die erläuternden Bemerkungen zur Regierungsvorlage zum Abgabenänderungsgesetz 2012).

Demnach hätten bereits im Veranlagungsjahr 2003 sämtliche Zinsbeträge i.H.v. insgesamt 74.810 € versteuert werden müssen. Da im Jahre 2005 von diesen 74.810 € noch 31.146,19 € unversteuert waren, waren diese gem. den o.a. gesetzlichen Bestimmungen im Veranlagungsjahr 2005 vom Finanzamt zu Recht nachzuversteuern.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 25. Oktober 2013