



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch KG Kanzlei Glaszer Steuerberatungs GmbH, 1030 Wien, Marxergasse 25/AE 4, vom 20. Dezember 2001 gegen die Bescheide des Finanzamtes Gänserndorf vom 30. November 2001 betreffend Einkommensteuer 1999 und 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit der Berufung (20. Dezember 2001) hat die Berufungswerberin (Bw.) die am 30. November 2001 erlassenen Einkommensteuerbescheide (1999, 2000) angefochten, weil das Finanzamt aus der Beteiligung an der EACC stammende Dividenden als Einkünfte aus Kapitalvermögen veranlagt hat.

Ihre Berufung hat die Bw. im Wesentlichen damit begründet, dass ihr keine Kapitalerträge zugeflossen seien und dass sie auch nicht reinvestiert habe.

Zu den aus der EACC-Beteiligung stammenden Kapitalerträgen sind bereits veröffentlichte UFS-Entscheidungen und VwGH-Erkenntnisse ergangen.

Mit den Erkenntnissen VwGH 19.12.2006, 2004/15/0110 und 2004/15/0164 hat der VwGH jene Berufungsentscheidungen bestätigt, in denen der Unabhängige Finanzsenat entschieden hat, dass sowohl die tatsächlich ausbezahlten Dividenden als auch die reinvestierten Beträge Kapitalerträge im Sinne des § 27 Abs 1 Z 4 EStG 1988 darstellen.

Auf diese Erkenntnisse beziehend hat die Bw. am 20. Februar 2007 folgenden Schriftsatz eingebracht:

„Auf Grund des vorliegenden Schriftsatzes ziehe ich meine Berufung gegen die in Rede stehenden Einkommensteuerbescheide zurück.

Ich erlaube mir anzuregen, die Steuer in diesen offenen Verfahren mit dem Sondersteuersatz von 25% für Kapitaleinkünfte zu bemessen.“

Den in der Berufung gestellten Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung hat die Bw. zurückgezogen (18. Juli 2007).

Über die Berufung wurde erwogen:

In der ggstl. Berufungssache hat die Bw. die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 1999 und 2000 zurück genommen und hat angeregt, die Kapitalerträge mit 25% zu besteuern.

Da die rechtswirksame und gültige Zurücknahme einer Berufung den endgültigen Verlust des Rechtsmittels zur Folge hat, hat der Unabhängige Finanzsenat vorweg darüber zu entscheiden, ob die Zurücknahme der Berufung rechtswirksam oder rechtswirkungslos gewesen ist.

I. Zurücknahme/Berufung:

Gemäß § 256 Abs 1 BAO idgF können Berufungen bis zur Bekanntgabe der Entscheidung über die Berufung zurückgenommen werden. Wurde eine Berufung zurückgenommen, hat die Abgabenbehörde die Berufung mit Bescheid als gegenstandslos zu erklären (§ 256 Abs 3 BAO idgF).

In der ggstl. Berufungssache hat eine Gegenstandsloserklärung nicht zu erfolgen:

Nach der Anfechtungserklärung/Berufung ist strittig gewesen, ob die aus der EACC-Beteiligung stammenden Dividenden Einkünfte aus Kapitalvermögen darstellen. Nach dem „Zurückziehen“ der Berufung steht ihre Zuordnung zu den Einkünfte aus Kapitalvermögen außer Streit und strittig ist, ob diese Einkünfte aus Kapitalvermögen mit dem Normalsteuersatz oder mit dem 25%-igen Kapitalertragsteuersatz zu versteuern sind: Die Anregung - die Kapitalerträge mit 25% zu besteuern – ist daher eine Änderung der Erklärung, in welchen Berufungspunkten die Einkommensteuerbescheide 1999 und 2000 angefochten werden.

Wird ein Streitpunkt durch „Zurückziehen“ der Berufung außer Streit gestellt und bisher Nichtstrittiges angefochten, liegt eine rechtswirkungslose Zurücknahmeerklärung vor.

Der Unabhängige Finanzsenat stellt daher fest, dass die Bw. die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 1999 und 2000 nicht rechtswirksam zurück genommen hat und dass seine Zuständigkeit zur meritorischen Berufungserledigung weiter besteht.

II. Streitpunkt: Steuersatz/Einkünfte aus der EACC-Beteiligung:

II.I. Rechtslage:

Der von der Bw. in ihrem Schriftsatz beantragte „*Sondersteuersatz von 25% für Kapitaleinkünfte*“ ist die in § 95 EStG 1988 normierte Kapitalertragsteuer, die gemäß § 93 Abs 1 EStG 1988 bei inländischen Kapitalerträgen im Sinne des § 93 Abs 2 EStG 1988 und bei im Inland bezogenen Kapitalerträgen aus Forderungswertpapieren im Sinne des § 93 Abs 3 EStG 1988 durch Abzug vom Kapitalertrag erhoben wird; kapitalertragssteuerpflichtig sind außerdem die in § 93 Abs 4 EStG 1988 aufgezählten Kapitalerträge.

Da Gesetze in der in den Streitjahren geltenden Fassung anzuwenden sind, sind sie im ggstl. Berufungsverfahren in der 1999 und 2000 geltenden Fassung anzuwenden.

A: Inländische Kapitalerträge:

Inländische Kapitalerträge im Sinne des § 93 Abs 2 EStG 1988 (in der in den Streitjahren 1999 und 2000 geltenden Fassung) liegen vor, wenn der Schuldner der Kapitalerträge Wohnsitz, Geschäftsleitung oder Sitz im Inland hat oder Zweigstelle im Inland eines Kreditinstituts ist und es sich um folgende Kapitalerträge handelt:

- - Gewinnanteile (Dividenden), Zinsen und sonstige Bezüge aus Aktien, Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung (Z 1 lit a).
- Gleichartige Bezüge und Rückvergütungen aus Anteilen an Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften, ausgenommen jene nach § 13 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 (Z 1 lit b).
- Gleichartige Bezüge aus Genussrechten und aus Partizipationskapital im Sinne des Kreditwesengesetzes oder des Versicherungsaufsichtsgesetzes (Z 1 lit c).
- Zuwendungen jeder Art von nicht unter § 5 Z 6 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 fallenden Privatstiftungen als Begünstigte und Letztbegünstigte. Als Zuwendungen gelten auch Einnahmen einschließlich sonstiger Vorteile, die anlässlich der unentgeltlichen Übertragung eines Wirtschaftsgutes an die Privatstiftung vom Empfänger der Zuwendung erzielt werden. Dies gilt nicht hinsichtlich der bei der Zuwendung von Grundstücken mitübertragenen Belastungen des Grundstückes, soweit sie mit dem Grundstück in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang stehen (Z 1 lit d).
- - Einkünfte aus der Beteiligung an einem Handelsgewerbe als stiller Gesellschafter (Z 2).

- - Zinserträge aus Geldeinlagen bei Kreditinstituten (§ 1 des Bankwesengesetzes). Als Geldeinlagen bei Kreditinstituten gelten auch von Kreditinstituten treuhändig oder zur Verwaltung aufgenommene Gelder, für deren Verlust sie das wirtschaftliche Risiko tragen (Z 3 lit a).
- Zinserträge aus sonstigen Forderungen gegenüber Kreditinstituten, denen ein Bankgeschäft zugrunde liegt (Z 3 lit b).

B. Kapitalerträge aus Forderungswertpapieren:

Kapitalerträge aus Forderungswertpapieren im Sinne des § 93 Abs 3 EStG 1988 (in der in den Streitjahren 1999 und 2000 geltenden Fassung) sind Kapitalerträge aus

- - Wertpapieren, die ein Forderungsrecht verbriefen und nach dem 31. Dezember 1983 in Schilling oder Euro begeben wurden (Z 1),
- - Wertpapieren, die ein Forderungsrecht verbriefen und nach dem 31. Dezember 1988 in anderer Währung als Schilling oder Euro begeben wurden (Z 2),
- - Wandel- und Gewinnschuldverschreibungen (Z 3),
- - Anteilscheinen an einem Kapitalanlagefonds im Sinne des Investmentfondsgesetzes 1963 sowie im Sinne des Investmentfondsgesetzes 1993, soweit die ausgeschütteten Beträge aus Kapitalerträgen gemäß Abs 2 Z 3 und aus Kapitalerträgen gemäß Z 1, 2 und 3 bestehen (Z 4)
und
- - Anteilsrechten an ausländischen Kapitalanlagefonds (§ 42 Abs 1 des Investmentfondsgesetzes 1993; BGBl. I 1999/106 ab 15.7.1999); (Z 5).

Diese Kapitalerträge sind im Inland bezogen, wenn sich die Kupon auszahlende Stelle (§ 95 Abs 3 Z 2) im Inland befindet.

Gemäß § 93 Abs 4 EStG 1988 sind auch kapitalertragsteuerpflichtig:

- - Besondere Entgelte oder Vorteile im Sinne des § 27 Abs 2 Z 1 EStG 1988, die der zum Abzug Verpflichtete oder ein Dritter unmittelbar oder mittelbar neben Kapitalerträgen im Sinne der Abs 2 und 3 gewährt (Z 1).
- - Unterschiedsbeträge gemäß § 27 Abs 2 Z 2 EStG 1988 (Z 2).
- - Vom Schuldner der Kapitalerträge oder Dritten übernommene Kapitalertragsteuerbeträge (Z 3).
- - Als Kapitalertrag gelten entsprechend Abs 2 oder 3 Ausgleichszahlungen, die der Verleiher eines Wertpapiers von einem Kreditinstitut erhält (Z 4).

II.II. Sach- und Entscheidungsgrundlage:

Mit ihrer, auf die Erkenntnisse VwGH 19.12 2006, 2004/15/0110 und 2004/15/0164 bezugnehmenden, Berufungs„*zurücknahme*“ (die in Wirklichkeit eine Änderung des angefochtenen Berufungspunktes ist) hat die Bw. die diesen Erkenntnissen zugrunde liegenden, in UFS-Entscheidungen festgestellten, Sachverhalte außer Streit gestellt.

Streitpunktbezogen hat die Bw. folgende Sachverhalte außer Streit gestellt:

- Das Anlageprodukt „EACC“ ist von der im Inland ansässigen VTH vermittelt worden.
- Rechtsbeziehungen haben ausschließlich zwischen EACC und den Anlegern bestanden.
- EACC ist eine Off-shore-Gesellschaft mit Sitz auf den British Virgin Islands gewesen.
- Die Auszahlungen sind bis 1998 über EACC erfolgt; seit 1998 über die EACF, eine liechtensteinische Stiftung mit Sitz in Vaduz.
- Die Einzahlungen der Anleger sind immer direkt an die EACC geleistet oder ausgefolgt worden und zwar auf Konten, die von der EACC (und später von der EACF) bekannt gegeben worden sind.
- Im Detail ist nicht bekannt, wie EACC und/oder EACF die Investorengelder angelegt und wie und welche Erträge sie erwirtschaftet haben. EACC soll kurzfristig gesicherte (Überbrückungs-)Kredite für Handelsgeschäfte, Firmenübernahmen, Börseneinführungen und Akkreditgeschäft vergeben und in US-Firmen investiert haben, die sich im Einflussbereich des Alleingesellschafters von EACC und seiner Familie befunden haben.
- Nicht bekannt ist, ob die Vermögenswerte von EACC auf EACF übertragen worden sind.
- EACC ist keine Aktiengesellschaft im herkömmlichen Sinn; die Anleger sind nicht über Aktien an EACC beteiligt; ihr Investment ist eine Art Unternehmensanleihe bzw. ein darlehensähnliches Geschäft mit Fixverzinsung und Fixgarantie des Anteilsrückkaufes.
- Eine stille Gesellschaft liegt mangels Beteiligung am Gewinn der EACC nicht vor; ein ausländischer Investmentfonds im Sinne des Investmentfondsgesetzes liegt mangels Risikostreuung nicht vor.
- Die Kapitalerträge sind unter § 27 Abs 1 Z 4 EStG 1988 zu subsumieren. Die als „*Dividenden*“ bezeichneten Kapitalerträge und die reinvestierten „*Dividenden*“ sind im Sinne des § 19 EStG 1988 zugeflossen.

Die v.a. Sachverhalte sind die Entscheidungsgrundlage im ggstl. Berufungsverfahren.

II.III. Entscheidung:

Ausgehend von der in Pkt II.II. der Berufungsentscheidung festgestellten Sachlage ist das Berufungsbegehren – die Kapitalerträge aus der EACC-Beteiligung mit dem 25%-igen Kapitalertragsteuersatz zu besteuern – aus folgenden Gründen abzuweisen.

- Kapitalerträge aus der EACC-Beteiligung sind keine inländischen Kapitalerträge:

Nach der in Pkt. II.I. der Berufungsentscheidung zitierten Rechtslage sind die in § 93 Abs 2 Z 1 EStG 1988 unter lit a – d aufgezählten Kapitalerträge dann kapitalertragsteuerpflichtig, wenn der Schuldner der Kapitalerträge Wohnsitz, Geschäftsleitung oder Sitz im Inland hat oder Zweigstelle im Inland eines Kreditinstituts ist.

Im Falle der EACC-Beteiligung haben Rechtsbeziehungen zwischen EACC und Anlegern bestanden: EACC ist daher der Schuldner der als „*Dividenden*“ bezeichneten, ausbezahlten und/oder reinvestierten Kapitalerträge.

Sollten die Vermögenswerte der EACC auf die EACF übertragen worden sein, ist EACF der Schuldner der als „*Dividenden*“ bezeichneten, ausbezahlten und/oder reinvestierten Kapitalerträge.

EACC und EACF haben keinen Sitz im Inland, keine inländische Geschäftsleitung (da VTH eine eigenständige Gesellschaft gewesen ist, die das Anlageprodukt EACC nur vermittelt hat) und sind auch keine inländischen Zweigstellen von Kreditinstituten.

Sachverhaltsbezogen ist daher festzustellen, dass Kapitalerträge aus der EACC-Beteiligung ausländische Kapitalerträge sind.

Ausländische Kapitalerträge sind keine kapitalertragsteuerpflichtigen Kapitalerträge im Sinne des § 93 Abs 2 EStG 1988; sie sind daher nicht mit der 25%-igen Kapitalertragsteuer zu besteuern.

- Kapitalerträge aus der EACC-Beteiligung sind keine im Inland bezogenen Kapitalerträge aus Forderungswertpapieren:

Nach der in Pkt. II.I. der Berufungsentscheidung zitierten Rechtslage sind die in § 93 Abs 3 EStG 1988 unter Z 1 – 5 aufgezählten Kapitalerträge kapitalertragsteuerpflichtig.

A. Kapitalertragsteuerpflicht nach § 93 Abs 3 Z 1 bis 3 EStG 1988:

Die Kapitalertragsteuerpflicht nach § 93 Abs 3 Z 1 bis 3 EStG 1988 tritt ein, wenn das dem Forderungswertpapier zugrunde liegende Rechtsgeschäft in wirtschaftlicher Betrachtungsweise ein Kreditgeschäft ist, das Rechtsverhältnis durch ein Forderungswertpapier verbrieft ist und sich die kuponauszahlende Stelle im Inland befindet.

Eine im Inland befindliche kuponauszahlende Stelle im Sinne des § 93 Abs 3 Z 1 bis 3 EStG 1988 kann durch ein inländisches Kreditinstitut mit seinen inländischen Betriebsstät-

ten, sowie durch inländische Zweigniederlassungen ausländischer Kreditinstitute begründet werden (Doralt, EStG⁹, § 95, Tz 8).

Im Falle der aus der EACC-Beteiligung stammenden Kapitalerträge sind die Auszahlungen und Reinvestitionen bis 1998 über die auf den British Virgin Islands ansässige EACC und seit 1998 über die in Liechtenstein ansässige EACF erfolgt. EACC und EACF sind keine Kreditinstitute und haben keine inländische kuponauszahlende Stelle. Die im Inland ansässige VTH hat keine Kapitalerträge ausgezahlt; VTH hat das Anlageprodukt EACC nur vermittelt.

Sachverhaltsbezogen ist daher festzustellen, dass keine inländische kuponauszahlende Stelle existiert.

Ist keine inländische kuponauszahlende Stelle vorhanden, sind die Kapitalerträge nicht im Inland bezogen; sie sind daher nicht mit der 25%-igen Kapitalertragsteuer zu besteuern.

B. Kapitalertragsteuerpflicht nach § 93 Abs 3 Z 4 und 5 EStG 1988:

Die Kapitalertragsteuerpflicht nach § 93 Abs 3 Z 4 EStG 1988 tritt ein, wenn die Forderungswertpapiere, aus denen die Kapitalerträge stammen, Anteilscheine an einem Kapitalanlagefonds im Sinne der Investmentfondsgesetze 1963 und/oder 1993 sind und die Kapitalerträge von einer inländischen kuponauszahlenden Stelle ausbezahlt werden.

Ab 15. Juli 1999 tritt die Kapitalertragsteuerpflicht nach § 93 Abs 3 Z 5 EStG 1988 ein, wenn das den Kapitalerträgen zugrunde liegende Rechtsgeschäft Anteilsrechte an ausländischen Kapitalanlagefonds im Sinne des § 42 Abs 1 des Investmentfondsgesetzes 1993 sind und die Kapitalerträge von einer inländischen kuponauszahlenden Stelle ausbezahlt werden.

EACC und EACF sind keine ausländischen Investmentfonds im Sinne der Investmentfondsgesetze 1963 und/oder 1993:

Sachverhaltsbezogen ist daher festzustellen, dass das der EACC-Beteiligung zugrunde liegende Rechtsgeschäft kein Erwerb von Anteilsscheinen und/oder Anteilsrechten an einem ausländischen Investmentfonds im Sinne der Investmentfondsgesetze 1963 und/oder 1993 gewesen ist.

Nicht aus Anteilsscheinen und/oder Anteilsrechten ausländischer Investmentfonds stammende Kapitalerträge sind keine Kapitalerträge im Sinne des § 93 Abs 3 Z 4 und 5 EStG 1988; sie sind daher nicht mit der 25%-igen Kapitalertragsteuer zu besteuern.

- Kapitalerträge aus der EACC-Beteiligung sind keine Kapitalerträge im Sinne des § 93 Abs 4 EStG 1988:

Nach der in Pkt. II.I. der Berufungsentscheidung zitierten Rechtslage sind die in § 93 Abs 4 EStG 1988 unter Z 1 – 4 aufgezählten Kapitalerträge kapitalertragsteuerpflichtig.

In ihren bereits veröffentlichten Entscheidungen haben Verwaltungsgerichtshof und Unabhängiger Finanzsenat entschieden, dass Kapitalerträge aus der EACC-Beteiligung im Sinne des § 19 EStG 1988 zugeflossen unter § 27 Abs 1 Z 4 EStG 1988 zu subsumieren sind.

Im ggstl. Berufungsverfahren schließt sich der Unabhängige Finanzsenat dieser ständigen Rechtsprechung an und entscheidet, dass der Bw. die Kapitalerträge aus der EACC-Beteiligung im Sinne des § 19 EStG 1988 zugeflossen und unter § 27 Abs 1 Z 4 EStG 1988 zu subsumieren sind.

Unter § 27 Abs 1 Z 4 EStG 1988 zu subsumierende Kapitalerträge werden in § 93 Abs 4 EStG 1988 nicht angeführt; sie sind daher nicht mit dem 25%-igen Kapitalertragsteuersatz zu besteuern.

Wien, am 24. Juli 2007