

GZ. RV/0393-I/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Josef Schaufler, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1998 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt 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

Anlässlich einer abgabenbehördlichen Buch- und Betriebsprüfung die Jahre 1997 bis 1999 umfassend wurde unter der Tz 27 des Betriebprüfungsberichtes vom 19.4.2001 folgende Feststellung getroffen:

Tz 27 Verlustabzug für 1998

Berechnung lt. BP:

aus 1994 (Restverlust)	1.775.377,00
aus 1996	1.538.937,00
für 1998 abziehbar	3.314.314,00
bisher abgezogen	7.318.820,00

Gem. § 18 Abs. 6 EStG 1988 können Verluste abgezogen werden, die in vorangegangenen Jahren entstanden sind und durch ordnungsmäßige Buchführung ermittelt worden sind, soweit diese Verluste nicht bereits bei den Veranlagungen für die Vorjahre berücksichtigt wurden.

Aus 1995 kann, wie in der Folge dargestellt, kein Verlust abgezogen werden. Für die Ermittlung des im Veranlagungsjahr 1998 abziehbaren Verlustvortrages aus 1995 ist von den bescheidmäßig für 1995 festgestellten negativen Einkünften (Gewerbebetrieb) nach deren Ausgleich mit anderen positiven Einkünften aus 1995 auszugehen. Im Jahr 1995 wurden endbesteuerte Kapitalerträge erklärungsgemäß in die Besteuerungsgrundlagen bzw. für die Berechnung der Einkommensteuer miteinbezogen und die von diesen der Endbesteuerung unterlegenen Kapitaleinkünften einbehaltene KEST im Zuge der Veranlagung gutgeschrieben.

Die Veranlagung, die zur Rückerstattung der KEST führte, hatte sämtliche Wirkungen einer "normalen" Veranlagung. Es waren daher auch Verlustausgleiche vorzunehmen d.h. Verluste wurden somit konsumiert. Die entsprechenden Kapitalerträge wurden in das steuerpflichtige Einkommen einbezogen und waren somit in allen in Betracht kommenden Belangen der Einkunfts- und Einkommensermittlung zu berücksichtigen.

Im Einkommensteuerbescheid 1995 vom 13.1.1997 sind die endbesteuerten Kapitaleinkünfte nicht betraglich ausgedrückt, doch wird in der Bescheidbegründung auf die Einbeziehung derselben in das steuerpflichtige und für die Berechnung der Einkommensteuer maßgebliche Einkommen hingewiesen und die Kapitalertragsteuer erklärungsgemäß in voller Höhe (884.335,00 S) angerechnet.

Einkünfte 1995 lt. Bescheid v. 13.1.1997:		
aus selbständiger Arbeit		760.320,00
Einkünfte aus Gewerbebetrieb:		
Fa. R.R.	2.139.964,00	
Fa. R S	3.535.702,00	5.675.666,00
Einkünfte aus Kapitalvermögen:		
nicht endbesteuert	4.388,00	
endbesteuert	4.019.707,00	4.024.095,00
Einkünfte aus V + V		254.054,00
nichtausgleichsf. IFB-Verluste		910.873,00
Gesamtbetrag der Einkünfte		273.676,00
abzgl. Sonderausgaben:		
Versicherungen		14.201,00
Kirchenbeiträge		1.000,00
Verlust aus 1992		82.468,00
Verlust aus 1994	1.951.384,00	176.007,00
Einkommen 1995		00,0
Restverlust aus 1994:	1.951.384,00	
ausgeglichen 1995	176.007,00	
Restverlust f. Folgejahre	1.775.377,00	

Das Finanzamt Innsbruck schloss sich dieser Feststellung im Bp-Bericht an und erließ im wiederaufgenommenen Verfahren mit Ausfertigungsdatum 21. Mai 2001 einen abgeänderten Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1998.

Mit Schreiben vom 1. Juni 2001 wurde seitens des steuerlichen Vertreters Berufung erhoben und darin ausgeführt, dass der Verlustvortrag bzw. Verlustabzug aus den Vorjahren für das Jahr 1998 mit 2.152.206 S angesetzt worden sei. Hiezu werde der Antrag gestellt, diesen mit

7.319.538 S zu berücksichtigen, da aus den rechtskräftigen Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 1992 bis 1996 ein Verlustvortrag in dieser Höhe resultiere.

Im Schreiben vom 28. Februar 2003 wurde einem Mängelehebungsauftrag seitens des Finanzamtes Innsbruck fristgerecht Folge leistend ausgeführt, dass der Verlustabzug aus den Vorjahren für 1998 7.319.538 ATS betrage und sich aus den Bescheiden wie Folgt errechne:

1992	82.468	Restverlust (Verlustabzug)	
1994	1.951.384	vom 16.11.1998 lt. BP v. 12.9.1996	
1995	3.746.031	vom 13.1.1997 Verlustabzug nach BP 2.377.259	
1996	1.538.937	vom 11.8.1997 Verlustabzug nach BP 2.033.852	
1997	positiv		
	7.318.820		

Für den Verlust der einzelnen Jahre bestehe nach Maßgabe der materiell-rechtlichen Bestimmungen das Verlustvortrags(Verlustabzugs)recht. Der Abgabenbescheid, der entsprechende (vortragsfähige) Verluste ausweise, löse eine Bindungswirkung für die Folgejahre, in denen der Verlustvortrag zur Auswirkung kommen kann, aus (VfGH 12.10.87, B 27 f/86). Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes werde die Höhe eines Verlustes mit rechtskräftiger Wirkung im Einkommensteuerbescheid des Verlustjahres festgesetzt. Es werde damit im Sinne des § 92 Abs. 1 lit. b BAO eine abgabenrechtlich bedeutsame Tatsache festgestellt (VwGH 28.4.1984, 2151/62, 24.11.1976, 899/74). Über die Höhe des Verlustes sei also für das Jahr abzusprechen, in welchem der Verlust entstanden ist, wobei der Bescheid dieses Jahres diesbezüglich bindende Tatbestandswirkung auch für die Folgejahre habe (20.9.1996, 94/13/0011, sowie Baldauf, SWK 1997, S 306).

Im gegenständlichen Fall sei von Bedeutung, dass der Einkommensteuerbescheid 1995 einen Verlust aus Gewerbebetrieb von 3.746.031 ATS ausweise. Im Sinne der zitierten Rechtsprechung der Höchstgerichte entfalte dieser Ausspruch im Einkommensteuerbescheid 1995 Bindungswirkung. Dieser Verlust sei daher in den Verlustvortrag einzubeziehen und mit den Verlusten der Jahre 1992, 1994 und 1996 im Einkommensteuerbescheid 1998 in Abzug zu bringen.

In der TZ 27 des BP-Berichtes werde zwar zutreffend ausgeführt, dass die Verluste aus Gewerbebetrieb bescheidmäßig festgestellt worden seien, daraus werde aber eine unrichtige

Rechtsfolge gezogen. Da sich aus dem Spruch des Einkommensteuerbescheides 1995 völlig eindeutig ein (verbleibender) Jahresverlust von 3.746.031 ATS ergebe, müsse der Verlustvortrag aus dem Jahr 1995 in dieser Höhe anerkannt werden.

Zum Hinweis im BP-Bericht auf die Begründung zum Einkommensteuerbescheid 1995 werde angemerkt, dass der Bescheid keine Begründung enthalten habe. Als Beweis hiefür werde die Einsichtnahme in den Handakt angeboten. Zu der vom Prüfer übergebenen Bescheidbegründung werde festgestellt, dass diese lediglich eine allgemein gehaltene Formularbegründung enthalte, aus welcher sich keine Änderung des bescheidmäßig festgestellten Verlustes ergebe.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Innsbruck vom 1. April 2003 wurde ausgeführt, dass gem § 97 Abs. 4 EStG 1988 die Kapitalertragsteuer oder der freiwillig geleistete Betrag auf Antrag auf die zu erhebende Einkommensteuer anzurechnen und mit dem übersteigenden Betrag zu erstatten sei, wenn die nach dem Steuertarif für Kapitalerträge im Sinne des Abs. 1 und 2 zu erhebende Einkommensteuer geringer als die Kapitalertragsteuer oder der freiwillig geleistete Betrag sei. § 97 Abs. 4 EStG 1988 sei insoweit als Ergänzung zu den §§ 39 und 41 zu sehen, als die Anrechnung bzw. Erstattung im Rahmen der Veranlagung erfolge. Die Anrechnung bzw. Rückerstattung der KEST habe sich daher an den in den §§ 39 und 41 vorgegebenen Grenzen zu orientieren. § 97 Abs. 4 EStG 1988 sei damit als Veranlagungsvorschrift anzusehen, wobei eine Veranlagung, die eine Rückerstattung der KEST zur Folge habe, grundsätzlich sämtliche Wirkungen einer normalen Veranlagung habe. Demnach seien u.a. ein Verlustausgleich vorzunehmen, Sonderausgaben abzuziehen und außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen (Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar Tz 67 zu § 97).

Für die Auslegung von Bescheiden seien die für Gesetze geltenden Auslegungsregeln (nämlich die § 6 und 7 ABGB) analog heranzuziehen (VwGH 10.11.1992, 90/05/0033). Für die Bedeutung einer Aussage im Spruch sei maßgebend, wie der Inhalt objektiv zu verstehen sei, und nicht, wie ihn die Behörde verstanden wissen wollte oder wie in der Empfänger verstehe (VwGH 15.12.1994, 93/15/0243). Der Spruch eines Bescheides sei im Zweifel i.S. des angewandten Gesetzes auszulegen (VwGH 25.5.1992, 91/15/0086; 24.9.1996, 93/13/0018; 30.5.1997, 97/02/0049; ZfVB 1998/3/791).

Bestünden Zweifel über den Inhalt des Spruches, so sei zu dessen Deutung auch die Begründung heranzuziehen (Ritz, Bundesabgabenordnung, Tz 6 und 7 zu § 92).

Im Spruch des Einkommensteuerbescheides 1995 vom 13.1.1997 sei eine Gutschrift der Kapitalertragsteuer i.H. von 884.335 S festgesetzt worden (antragsgemäß lt. Einkommensteuererklärung). Aus der Begründung gehe hervor, dass bei Rückerstattung der KEST die endbesteuerten Kapitalerträge in das steuerpflichtige Einkommen einzubeziehen seien, weshalb der vorgenommene Verlustausgleich zu unrecht erfolgt sei und in der Höhe des festgesetzten Verlustabzuges von 3.314.314 ATS keine Änderung eintrete.

Mit Schreiben vom 22. April 2003 stellte der steuerliche Vertreter der Berufungswerberin den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte ergänzend aus, dass die zahlenmäßige Feststellung eines (vortragsfähigen) Verlustes im Einkommensteuerbescheid die rechtliche Grundlage für die Höhe des betreffenden Verlustvortrages bilde.

Weiters werde nochmals darauf verwiesen, dass die Begründung zum Einkommensteuerbescheid 1995 nicht zugestellt worden sei. Die zitierten Belegstellen seien vom Vorliegen eines interpretierbaren Bescheidbestandteiles ausgegangen, der hier aber nicht vorliege, da zur Diskussion ausschließlich das bescheidmäßig festgestellte Ausmaß des Verlustes stehe. Der Spruch des Einkommensteuerbescheides sei klar und eindeutig.

Weiters wurde im Vorlageantrag beantragt, gem. § 282 Abs. 1 Z 1 BAO eine mündliche Verhandlung abzuhalten.

Da dieser Antrag missverständlich gefasst wurde - § 282 Abs. 1 Z 1 BAO bezieht sich auf das Antragsrecht auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat - , wurde der steuerliche Vertreter fernmündlich am 30. März ersucht, bekannt zu geben, ob er eine mündliche Verhandlung oder eine Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat beantragen wollte.

Mit Telefax vom 1. April 2004 gab der steuerliche Vertreter bekannt, dass er auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung sowie auf die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat verzichte.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gem. § 97 Abs. 3 EStG 1988 sind die Kapitalerträge, soweit die Steuer nach Abs. 1 oder 2 abgegolten sind, weder beim Gesamtbetrag der Einkünfte noch beim Einkommen (§ 2 Abs. 2) zu berücksichtigen. Dies gilt nur bei der Berechnung der Einkommensteuer des Steuerpflichtigen.

Dazu ist in den EB zur RV zum BG BGBL 1993/12 (ÖStZ 1992, 325) festgehalten, dass endbesteuerte Kapitalerträge in sämtlichen Bestimmungen, die auf den Gesamtbetrag der Einkünfte oder auf das Einkommen Bezug nehmen, nicht mehr von Bedeutung sind.

Endbesteuerte Kapitalerträge bleiben daher grundsätzlich auch bei der allgemeinen Veranlagung nach § 39 Abs. 1 EStG außer Ansatz, da nach dessen Abs 1 erstem Satz die Einkommensteuer nach Ablauf des Kalenderjahres (Veranlagungszeitraumes) nach dem Einkommen veranlagt, das der Steuerpflichtige in diesem Kalenderjahr bezogen hat.

Gem. § 97 Abs. 4 erster Satz EStG 1988 ist die Kapitalertragsteuer oder der freiwillig geleistete Betrag auf Antrag auf die zu erhebende Einkommensteuer anzurechnen und mit dem übersteigenden Betrag zu erstatten ist, wenn die nach dem Steuertarif für Kapitalerträge im Sinne des Abs. 1 und 2 zu erhebende Einkommensteuer geringer ist als die Kapitalertragsteuer oder der freiwillig geleistete Betrag.

Ausgangspunkt für die Anrechnung (Rückerstattung) ist hiebei zunächst das Einkommen i.S.d. § 2 Abs. 2 EStG (ohne Berücksichtigung der endbesteuerten Kapitalerträge). Sodann sind die in Rede stehenden Kapitalerträge (einschließlich der Kapitalertragsteuer) anzusetzen. An Hand dieser Bemessungsgrundlage wird eine Tarifsteuer ermittelt und die Kapitalertragsteuer abgezogen. Diese Steuerschuld nach Abzug der Kapitalertragsteuer wird sodann mit der Steuerschuld ohne Ansatz der abgegoltenen Kapitalertäge und ohne Anrechnung der darauf entfallenden Kapitalertragsteuer verglichen. Eine Anrechnung (Erstattung) erfolgt insoweit, als die Steuerschuld ohne Ansatz der abgegoltenen Kapitalertäge jene Steuerschuld übersteigt, die sich bei Ansatz der Kapitalerträge unter nachfolgender Anrechnung der darauf entfallenden Kapitalertragsteuer ergibt.

In diesem Fall sind die (endbesteuerten) Kapitalerträge in allen in Betracht kommenden Belangen der Einkunfts- und Einkommensermittlung zu berücksichtigen und hat eine solche Veranlagung, die eine Rückerstattung der Kapitalertragsteuer (im Folgenden kurz KEST) zur Folge hat, wie in der Berufungsvorentscheidung zutreffenderweise unter Bezugnahme auf die Fundstelle bei Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band II, Tz 64 zu § 97 ausgeführt wurde, grundsätzlich sämtliche Wirkungen einer normalen Veranlagung, weshalb in diesem Fall u.a. ein Verlustausgleich vorzunehmen ist, Sonderausgaben (einschließlich eines Verlustabzuges) abzuziehen und außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen sind (noch nicht verrechnete Verluste werden daher konsumiert).

Außer Streit steht im vorliegenden Fall, dass im Einkommensteuerbescheid 1995 hinsichtlich der gesamten Kapitalertragsteuer in Höhe von 884.335 ATS, die auf die in der KZ 369 der

Einkommensteuererklärung erklärten endbesteuerten Kapitaleinkünfte in Höhe von 4.019.707 ATS entfällt, eine Gutschrift erteilt wurde.

Außer Streit steht weiters, dass in diesem Bescheid die Einkünfte aus Kapitalvermögen mit einer Höhe von 4.388 ATS ausgewiesen sind und es sich dabei um die steuerpflichtigen Kapitaleinkünfte, die keinem Steuerabzug unterliegen, handelt, welche in der betreffenden Einkommensteuererklärung unter der KZ 361 angeführt wurden.

Durch diesen Bescheid kam es also hinsichtlich der endbesteuerten Kapitalerträge der Berufungswerberin zu einer Erstattung der gesamten Kapitalertragsteuer, wobei aber die endbesteuerten Kapitalerträge weder in den Einkünften aus Kapitalvermögen bzw. im Gesamtbetrag der Einkünfte noch im Einkommen beträchtlich enthalten sind.

Wenn nun im Vorlageantrag seitens des steuerlichen Vertreters darauf hingewiesen wird, dass der Spruch des Einkommensteuerbescheides 1995 "völlig klar und unzweideutig" sei und keiner weiteren Interpretation durch eine Bescheidbegründung bedürfe, so ist nach Ansicht des UFS der Spruch des Einkommensteuerbescheides 1995 insoweit "völlig klar", als dem Bescheid zu entnehmen ist, dass über die gesamte, auf die unter der KZ 369 der Einkommensteuererklärung (Kapitalerträge aus endbesteuerungsfähigen Kapitalanlagen zum halben Steuersatz) erklärten Kapitaleinkünfte in Höhe von 4.019.707 ATS entfallende Kapitalertragsteuer eine Gutschrift erteilt wurde, diese Kapitalerträge jedoch nicht in den im Bescheid ausgewiesenen Einkünften aus Kapitalvermögen (und in weiterer Folge im Gesamtbetrag der Einkünfte sowie im Einkommen) enthalten sind.

Der Spruch des Einkommensteuerbescheides 1995 ist insoweit unklar und bedarf diesbezüglich entgegen den Ausführungen des steuerlichen Vertreters im Vorlageantrag einer weiteren Klarstellung, zumal sich der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1995 – würde man ihn so verstanden wissen wollen, wie dies seitens der steuerlichen Vertretung behauptet wird – insoweit als rechtsrichtig erweisen würde, als die endbesteuerten Kapitalerträge, hinsichtlich derer die KESt zur Gänze rückerstattet wurde, weder beim Gesamtbetrag der Einkünfte noch beim Einkommen berücksichtigt wurden.

Ist nun der Spruch eines Bescheides unklar, kann die Begründung zu diesem Bescheid für die Deutung des Spruches herangezogen werden, wenngleich der Begründung eines Bescheides grundsätzlich keine normative Wirkung zukommt, und somit die Begründungsausführungen für sich nicht zu berechtigen oder verpflichten vermögen und auch nicht der Rechtskraft teilhaftig werden können. Unzulässig wäre dabei allerdings die Umdeutung eines klaren Spruches. Also nur wenn behördliche Aussagen im Spruch unklar sind, sind die

Begründungsausführungen zur Deutung des Spruches heranzuziehen. Insoweit bilden Spruch und tragende Begründung eine Einheit (vgl. Stoll, Kommentar, BAO, § 92, S. 919f sowie VwGH 28.5.1997, 94/13/0032; 12.11.1997, 97/16/0394; 27.5.1998, 93/13/0052).

Da im Einkommensteuerbescheid 1995 einerseits die gesamte auf die endbesteuerten Kapitalerträge entfallende Kapitalertragsteuer erstattet wurde, die endbesteuerten Kapitalerträge hingegen (weder in den Einkünften aus Kapitalvermögen noch im Gesamtbetrag der Einkünfte und auch) nicht im Einkommen enthalten sind, ist der Spruch des Bescheides nach Ansicht des UFS nicht aussagedeutlich genug und darf nicht isoliert betrachtet bleiben. Vielmehr ist im konkreten Fall die Begründung dieses Bescheides zur Deutung des Spruches heranzuziehen und dabei insbesondere auf den erkennbaren Willen des Bescheiderlassers Rücksicht zu nehmen, wobei der Gedanke der gesetzeskonformen beziehungsweise verfassungskonformen Auslegung zu berücksichtigen ist (vgl. nochmals Stoll, Kommentar, BAO, § 92, S. 919f).

Mit den Ausführungen in der Bescheidbegründung, dass in einer Kontrollrechnung die auf die endbesteuerten Kapitalerträge entfallende Tarifsteuer mit der Kapitalertragsteuer dieser Kapitalerträge verglichen wird und die endbesteuerten Kapitalerträge in das steuerpflichtige Einkommen einbezogen werden und die Kapitalertragsteuer angerechnet wird bzw. soweit dieser Kapitalertragsteuer keine auf andere Einkünfte entfallende Einkommensteuer gegenübersteht, die Kapitalertragsteuer zu erstatten ist, sollte die Tarifsteuer geringer sein als die Kapitalertragsteuer, ist klargestellt, dass im konkreten Fall auch die endbesteuerten Kapitalerträge in die Bemessungsgrundlage (Einkommen aber auch in die Einkünfte aus Kapitalvermögen und in den Gesamtbetrag der Einkünfte) miteingerechnet gehören, da es durch den Bescheid, wie bereits ausgeführt, zu einer gänzlichen Erstattung der Kapitalertragsteuer kam. Dies hat aber wiederum zur Folge, dass für die Berücksichtigung des Verlustabzuges nach § 18 Abs. 6 EStG 1988 der Gesamtbetrag der Einkünfte um die Kapitalerträge zu erhöhen ist, wie dies im BP-Bericht in der Berechnung dargestellt wurde.

Hinsichtlich des vom steuerlichen Vertreter ins Treffen geführten Umstandes, wonach die Begründung zum Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1995 nicht zugestellt worden sei, wird angemerkt, dass dieser Bescheid auf Blatt 1 den Hinweis beinhaltet, dass Blatt 2 folgt. Wenn Blatt 2 des Einkommensteuerbescheides 1995, auf welchem die Bescheidbegründung abgedruckt ist, anders als Blatt 1 des Bescheides nicht zugestellt worden ist, ist zu berücksichtigen, dass für die Berufungswerberin mit der Angabe auf Blatt 1 des Bescheides, dass Blatt 2 folgt, offensichtlich war, dass der Bescheid nicht zur Gänze zugestellt worden ist.

Weiters ist zu berücksichtigen, dass gem. § 93 Abs. 4 BAO die Rechtsmittelfrist nicht in Lauf gesetzt wird, wenn der Bescheid keine Rechtsmittelbelehrung oder keine Angabe über die Rechtsmittelfrist enthält oder zu Unrecht ein Rechtsmittel für unzulässig erklärt.

Wenn die Rechtsmittelfrist aus den Gründen des § 93 Abs. 4 BAO nicht in Lauf gesetzt wird, so bedeutet dies nicht, dass die Rechtsmittelfrist in einem solchen Fall niemals zu laufen beginnen kann. Diese nimmt vielmehr dann ihren Lauf, wenn der dem Bescheid anhaftende Mangel behoben wird, nämlich wenn dem Bescheidempfänger nachträglich von der Behörde mitgeteilt wird, dass und innerhalb welcher Frist gegen den betreffenden Bescheid ein Rechtsmittel zulässig ist.

Seitens des steuerlichen Vertreters wurde im Schreiben vom 28. Februar 2003 diesbezüglich eingeräumt, dass die Begründung zum Einkommensteuerbescheid 1995 und damit auch die Rechtsmittelbelehrung zu diesem Bescheid, während der Betriebsprüfung seitens des Betriebsprüfers ausgehändigt wurde.

Dadurch war aber der Einkommensteuerbescheid 1995 ab Aushändigung des Blattes 2 des Bescheides während der Betriebsprüfung bis zum Verstreichen der Rechtsmittelfrist für die Berufungswerberin voll anfechtbar. Insoweit geht auch das Vorbringen des steuerlichen Vertreters im Schreiben vom 30. März 2004 ins Leere, wonach der Prüfer von der Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 1995 vorsätzlich Abstand genommen habe, weil im wiederaufgenommenen Verfahren der Antrag nach § 97 Abs. 4 EStG zurückgenommen werden hätte können.

Darüberhinaus war aber spätestens mit der Aushändigung des Blattes 2 des Einkommensteuerbescheides 1995 während der Betriebsprüfung auf Grund der darin enthaltenen Bescheidbegründung für die Berufungswerberin im Hinblick auf die gänzliche Erstattung der Kapitalertragsteuer klargestellt, dass im konkreten Fall, der in Blatt 1 dieses Bescheides ausgewiesene Gesamtbetrag der Einkünfte bzw. das ausgewiesene Einkommen um die endbesteuerten Kapitalertäge (4.019.707 ATS) zu erhöhen sind, da – wie bereits dargelegt - in der Bescheidbegründung darauf verwiesen wird, dass die endbesteuerten Kapitalertäge in das steuerpflichtige Einkommen einbezogen werden und die Kapitalertragsteuer angerechnet bzw. soweit dieser Kapitalertragsteuer keine auf andere Einkünfte entfallende Einkommensteuer gegenübersteht, erstattet wird, sollte die Tarifsteuer geringer sein als die Kapitalertragsteuer.

Insoferne steht nach Ansicht des UFS die Berücksichtigung eines Verlustabzuges aus den Vorjahren für das Jahr 1988 in Höhe von 3.314.314 ATS mit der diesbezüglichen

Bindungswirkung des Einkommensteuerbescheides 1995 nicht in Widerspruch, da der im Einkommensteuerbescheid 1995 ausgewiesene Gesamtbetrag der Einkünfte im konkreten Fall um die endbesteuerten Kapitalerträge in Höhe von 4.019.7070 ATS zu erhöhen war, sodass kein negativer Gesamtbetrag der Einkünfte verblieben ist, wie der Berechnung im Betriebsprüfungsbericht entnommen werden kann.

Sohin war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, 23. April 2004