

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1999 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem Erstbescheid zu entnehmen.

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 erklärte für das Streitjahr 1999 aus dem Verkauf von Wertpapieren (des Umlaufvermögens) als Einkünfte aus Gewerbebetrag einen Verlust in der Höhe von S 923.415,-, welchem das Finanzamt die steuerliche Anerkennung versagte. Das Finanzamt begründete dies dahingehend, dass bei der Verwaltung von Wertpapierbesitz die Umschichtungen von Wertpapieren noch zur privaten Vermögensverwaltung gehören. Der An-

und Verkauf von Wertpapieren überschreite daher die Grenze zur gewerblichen Betätigung nur in besonderen Fällen, nämlich dann, wenn die Tätigkeit dem Bild entspricht, das nach der Verkehrsauffassung einen Gewerbebetrieb ausmacht. Nach Ansicht der Behörde lägen gegenständlich keine Einkünfte aus Gewerbebetrieb vor.

In der dagegen erhobenen Berufung vertrat der Bw die Ansicht, dass es sich gegenständlich sehr wohl um Einkünfte aus Gewerbebetrieb handle, welche sowohl ausgleichs- als auch vortragsfähig seien.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung als unbegründet ab. Der fortgesetzte An- und Verkauf von Wertpapieren reiche für sich allein, auch wenn er einen erheblichen Umfang annehme und sich über einen längeren Zeitraum erstrecke, zur Annahme eines Gewerbebetriebes nicht aus. Bei Wertpapieren liege es nämlich in der Natur der Sache, den Bestand zu verändern, schlechte Papiere abzustoßen, gute zu erwerben und Kursgewinne zu realisieren. Selbst Wertpapiergeschäfte in erheblichem Umfang gehören nach Ansicht des VwGH grundsätzlich in den Bereich der nichtsteuerbaren Vermögensverwaltung. Als Indizien für eine private Vermögensverwaltung gelten ua. das Betreiben des Wertpapierhandels ausschließlich auf eigene Rechnung sowie die Einschaltung von Banken beim An- und Verkauf der Wertpapiere. In der Beantwortung des Ergänzungsansuchens vom 18. September 2002 habe der Bw mitgeteilt, dass die Ein- und Verkäufe der Wertpapiere nicht öffentlich angeboten sondern unter Einschaltung von Banken erfolgt seien. Somit müsse von einer privaten Vermögensverwaltung ausgegangen werden.

Daraufhin wurde die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt. Gegenständlich sei die Selbständigkeit der Tätigkeit, die Nachhaltigkeit, die Gewinnerzielungsabsicht sowie die Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr durch An- und Verkauf der Wertpapiere über eine Bank gegeben. Es habe sich um eine ausschließliche Fremdfinanzierung der angeschafften Wertpapiere gehandelt. Die Häufigkeit sowie der Umfang der getätigten Geschäfte habe gewerbliche Ausmaße angenommen. Die Erzielung eines höheren Betrages lasse begrifflich einen Gewerbebetrieb vermuten. Eine Einordnung nach § 2 Abs. 2 EStG komme nicht in Frage, da es sich bei den Wertpapieren regelmäßig um Umlaufvermögen handle und diesbezüglich nicht von Anlage(Vermögensverwaltung) gesprochen werden könne.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 23 Z. 1 EStG 1988 gehören zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb die Einkünfte aus einer selbständigen, nachhaltigen Betätigung, die mit Gewinnabsicht unternommen wird und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt, wenn die Betätigung weder als Ausübung der Land- und Forstwirtschaft noch als selbständige Arbeit anzusehen ist.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist eine Tätigkeit, die selbständig, nachhaltig, mit Gewinnabsicht und Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr unternommen wird, erst dann gewerblich, wenn sie den Rahmen der Vermögensverwaltung überschreitet (VwGH vom 22. März 1991, 90/13/0256). Dies ist dann der Fall, wenn das Tätigwerden des Steuerpflichtigen nach Art und Umfang deutlich jenes Ausmaß überschreitet, das üblicherweise mit der Verwaltung eigenen Vermögens verbunden ist (vgl. die bei Doralt, Kommentar zum Einkommensteuergesetz, § 23 Tz 103 zitierte Rechtsprechung), wenn also durch die Marktteilnahme nach Art und Umfang der Tätigkeit ein Bild erzeugt wird, das der privaten Vermögensverwaltung fremd ist (Göth, ecolex 1992, 440, unter Hinweis auf das Erkenntnis des VwGH vom 31. Mai 1983, 82/14/0188). In Zweifelsfällen ist darauf abzustellen, ob die Tätigkeit, wenn sie in den gewerblichen Bereich fallen soll, dem Bild entspricht, das nach der Verkehrsauffassung einen Gewerbebetrieb ausmacht (Beiser/Farmer, RdW 1997, 104, unter Bezugnahme auf das Urteil des BFH BStBl. 1991 II 631). Bei der Verwaltung von Wertpapierbesitz gehören die Umschichtungen von Wertpapieren, somit Kauf und Verkauf durch Einschaltung von Banken, grundsätzlich noch zur privaten Vermögensverwaltung; bei Wertpapieren liegt es in der Natur der Sache, den Bestand zu verändern, schlechte Papiere abzustoßen, gute zu erwerben und Kursgewinne zu realisieren (Djanani/Kapferer, SWK 1991 AI 314).

In der Vorhaltsbeantwortung vom 31. Dezember 2002 stellte der Bw Folgendes klar:

1. Der Wertpapierkauf sowie der Wertpapierverkauf hat durch mich persönlich unter Einschaltung von Banken stattgefunden.
2. Der Wertpapierhandel wurde nicht öffentlich angeboten.

Weiters wurde der Bw im Rahmen des Rechtsmittelverfahrens mit Vorhalt vom 18. Juli 2003 um Bekanntgabe der Wertpapierankäufe sowie Wertpapierverkäufe für den Zeitraum 1998 bis 2002 unter Angabe des jeweiligen Zeitpunktes sowie der jeweiligen Wertpapiere ersucht. Im oa. Vorhalt wurde der Bw zudem aufgefordert, die Höhe der Wertpapiereinkäufe und Wertpapierverkäufe pro Kalenderjahr für den genannten Zeitraum bekanntzugeben.

Da der Vorhalt unbeantwortet blieb, ist davon auszugehen, dass lediglich eine geringe Anzahl von Wertpapiergeschäften, welche nicht für eine Gewerblichkeit spricht, getätigt wurde.

Der Bw hat sich für den An- und Verkauf von Wertpapieren der Banken als Kommissionäre bedient. Bei dieser Art der Kaufabwicklung konnte er die für eine allgemeine Handelstätigkeit typische Einflußnahme auf die Höhe des Preises und auf einzelne Kaufkonditionen nur sehr eingeschränkt entfalten; sie deutet daher für sich nicht auf einen Gewerbebetrieb. Bei einer solchen Konstellation müßten andere Umstände vorliegen, die für die Gewerblichkeit sprechen, um die Tätigkeit als Gewerbebetrieb qualifizieren zu können. Zu diesen Kriterien gehört der Umstand, daß Transaktionen auf fremde Rechnung durchgeführt werden (vgl. Hofstätter/Reichel, § 23 Tz 16 EStG 1988). Insoweit hat der Bw aber selbst außer Streit gestellt, dass er nicht für Rechnung Dritter aufgetreten ist und hat auch nicht - etwa im Wege der Unterhaltung eines Dritten erkennbaren einschlägigen Büros - Dritten gegenüber Händlerdienste angeboten.

Nach Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, § 23 Tz 14.3 und 14.1, zählt zu den Abgrenzungskriterien auch die Anzahl der jährlichen An- und Verkäufe. Je häufiger und in je größerem Umfang Wirtschaftsgüter umgeschlagen werden, desto näher liegt die Annahme der Gewerblichkeit. Wie bereits oben dargelegt hat der Bw den bezughabenden Vorhalt nach der Anzahl der Wertpapiergeschäfte nicht beantwortet. Für das Streitjahr 1999 ergeben sich aus den bezughabenden Unterlagen Erlöse aus dem Verkauf von Wertpapieren in der Höhe von S 864.594,- sowie ein Wertpapiereinsatz in der Höhe von S 1.737.999,-. Die die Veranlagungsjahre 1998 und 2000 betreffenden Unterlagen weisen Wertpapiererlöse in der Höhe von S 3.421.008,- bzw. S 1.602.808,- sowie Wertpapiereinsätze von S 3.637.280,- bzw S 1.691.675,- aus. Im Bereich der Wertpapiergeschäfte sprechen diese Umfänge nicht für Gewerblichkeit.

Da der Bw auch die Frage nach dem Zeitpunkt der getätigten Wertpapiergeschäfte nicht beantwortete, kann auf die Frage, ob insoweit ein händlertypisches Verhalten gegeben wäre nicht eingegangen werden. Die Nichtbeantwortung des in Rede stehenden Vorhaltes lässt eher vermuten, dass ein händlertypisches Verhalten, nämlich die Chancen des Wertpapiermarktes planmäßig zu nutzen, nicht vorlag.

Auch der Zusammenhang einer Nebentätigkeit mit dem Hauptberuf zählt zu den Abgrenzungskriterien (vgl. Quantschnigg/Schuch, aaO). Insoweit kann ein solcher Zusammenhang – der Bw ist Steuerberater – ebenfalls nicht erkannt werden.

Es trifft zu, daß auch die in der Berufungsschrift angesprochene Fremdfinanzierung angeschaffter Wertpapiere ein Indiz für die Gewerblichkeit darstellt. Für sich allein vermag aber dieses Kriterium nicht zur Einstufung als Gewerbebetrieb zu führen (VwGH 29. 7. 1997, 96/14/0115).

Im Hinblick auf das oben Gesagte stimmt der UFS dem Finanzamt zu, wenn es den vom Bw betriebenen An- und Verkauf von Wertpapieren nicht als Gewerbebetrieb qualifiziert sondern der privaten Vermögensverwaltung zugerechnet hat.

Die Berufung war somit als unbegründet abzuweisen.

Salzburg, 8 September 2003