

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., vertreten durch die Kärntner Treuhand- und Revisions AG, gegen die Bescheide des Finanzamtes Spittal/Drau betreffend Wiederaufnahme der Verfahren betreffend die Einkommensteuer 1994 und 1995 sowie betreffend Einkommensteuer 1994 und 1995 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

Der Bw. wurde für das Jahr 1994 zunächst mit Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitnehmerveranlagung) und für 1995 mit Einkünften aus Gewerbebetrieb und aus nichtselbständiger Arbeit zur Einkommensteuer veranlagt.

Im Zuge von amtlichen Erhebungen der Prüfungsabteilung Strafsachen wurde festgestellt, dass der Bw. im Jahr 1994 so genannte "Letter" beim European Kings Club (EKC) zum Stückpreis von S 9.800,-- (inkl. Verwaltungsgebühren) erworben hat. Im Letter verpflichtete sich der EKC, beginnend innerhalb des zweiten Monats nach der Einzahlung durch den Anleger, durch einen Zeitraum von zwölf Monaten jeweils zum siebenten jedes Monats S 1.400,-- an den Anleger zu bezahlen. Die sieben ersten Zahlungen dienten der Kapitaltilgung, die restlichen fünf Zahlungen stellten Zinsen dar. Einer auf Basis von Unterlagen des EKC erstellten Aufstellung der Letterkäufe ist zu entnehmen, dass der Bw. folgende Letterkäufe getätigt hat: mit Antrag vom 5. Jänner 1994 2 Letter mit einer Gültigkeitsdauer von März 1994 bis Feber 1995 um S 19.600,-- und mit Antrag vom 28. Jänner 1994 100 Letter mit einer Gültigkeitsdauer von März 1994 bis Feber 1995 um S 980.000,--. Im Jänner wurden somit insgesamt 102 Letter zu einem Kaufpreis von S 999.600,-- erworben. Außerdem erwarb der Bw. im Zeitraum Juni bis September 1994 weitere 48 Letter zu einem Gesamtkaufpreis von S 470.400,--. Nach den Feststellungen des Prüfers habe der Bw. aus den Letterkäufen im Jänner 1994 von März 1994 bis Oktober 1994 acht monatliche Rückzahlungen von je S 142.800,-- erhalten. Weiters seien ein Teilbetrag von S 100.000,-- im November 1994 und ein weiterer Teilbetrag von S 200.000,-- im Feber 1995 bezahlt worden. Diese Teilbeträge seien im Einvernehmen mit dem Bw. anteilig den Lettererwerben im Jänner 1994 (S 68.000,-- aus der Zahlung im November 1994 und S 136.000,-- aus der Zahlung im Feber 1995) zuzurechnen, zumal diese Beträge nicht ausdrücklich gewidmet worden seien. Aus den Lettererwerben im Jänner 1994 errechnete der Prüfer für die Jahre 1994 und 1995 Rückflussgewinne von 210.800,-- (Rückflüsse S 142.800,- x 8 Monate = S 1.142.400,-- zuzüglich S 68.000,-- abzüglich Kaufpreis inkl. Verwaltungsgebühr von S 999.600,--) bzw. S 136.000,-- (anteiliger Rückfluss im Feber von S 136.000,--). Von diesen Rückflussgewinnen wurden Werbungskosten aus dem Titel Darlehenszinsen und Spesen in Höhe von S 72.075,-- bzw. S 42.175,-- abgezogen, sodass letztlich Einkünfte aus Kapitalvermögen von S 138.725,-- (1994) bzw. S 93.825,-- (1995) verblieben. Vom Bw. verzeichnete Verwaltungskosten von S 67.200,-- (1994) sowie Zinsen und Spesen in Höhe von S 9.784,-- (1994) bzw. S 23.411,-- (1995) seien nicht als

Werbungskosten anzuerkennen, weil diese Aufwendungen nicht die gewinnbringenden Lettererwerbe im Jänner 1994 beträfen.

Mit Eingabe vom 17. Dezember 1997 übermittelte der Bw. eine Einkommensteuererklärung für das Jahr 1994 und eine berichtigte Einkommensteuererklärung für das Jahr 1995 und führte dazu aus, dass in den ursprünglichen Einkommensteuererklärungen die Einkünfte aus Letterrückflüssen nicht angesetzt worden seien, weil er der Ansicht gewesen sei, dass es sich bei diesen Einkünften um Glückspielerträge handle. Nach seinem Informationsstand sei diese Frage derzeit noch völlig offen. In Beilagen zu den Steuerklärungen bezifferte der Bw. die Einkünfte aus Kapitalvermögen unter Berücksichtigung der vom Prüfer nicht anerkannten Werbungskosten mit S 61.741,-- (1994) bzw. S 70.414,-- (1995).

Das Finanzamt schloss sich der Meinung des Prüfers an und erließ im gemäß § 303 Abs. 4 BAO wiederaufgenommenen Verfahren für die Jahre 1994 und 1995 Einkommensteuerbescheide, in denen Einkünfte aus Kapitalvermögen von S 138.725,-- bzw. S 93.825,-- zum Ansatz gelangten. Zur Begründung der Wiederaufnahme der Verfahren wurde ausgeführt, dass auf Grund der berichtigten Einkommensteuererklärungen und der abgabenbehördlichen Ermittlungen neue Tatsachen hervorgekommen seien und wurde dazu auf eine vom Prüfer erstellte und den Bescheiden angeschlossene Darstellung der Ermittlung der Einkünfte aus Kapitalvermögen verwiesen. Bei der im Sinne des § 20 BAO vorgenommenen Interessensabwägung sei dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Parteiinteresse an der Rechtskraft) einzuräumen gewesen.

In den dagegen erhobenen Berufungen wendet sich der Bw. gegen den Ansatz von Einkünften aus Kapitalvermögen mit der Begründung, es handle sich bei den EKC-Rückflüssen um nicht steuerpflichtige Glückspielerträge. Der Wiederaufnahme der Verfahren wird entgegengehalten, dass keine neuen Tatsachen hervorgekommen seien, die nicht schon in den abgeschlossenen Verfahren berücksichtigt gewesen seien, weil es sich eben bei den Letterrückflüssen um nicht steuerpflichtige Glückspielerträge handle.

Infolge eines beim Verwaltungsgerichtshofes anhängigen Musterfalles (Zl. 97/14/0094) wurde die Entscheidung über die Berufung mit Bescheid der Finanzlandesdirektion für Kärnten vom 21. Juli 1998, RV 538/3 - 7/98, bis zum Ergehen des Erkenntnisses gemäß § 281 BAO ausgesetzt.

Mit Vorhalt vom 20. Juni 2003 wurde dem Bw. der wesentliche Inhalt des Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes vom 25. November 2002, Zlen. 97/14/0094, 0095, (unter Anchluss einer Ablichtung) dargelegt.

Mit Eingabe vom 16. Juli 2003 ersuchte der Bw., die Teilzahlungen im November 1994 von S 100.000,-- und im Feber 1995 von S 200.000,-- zur Gänze den (nicht steuerhängigen) Lettererwerben von Juni bis September 1994 zuzurechnen und somit die entsprechenden Anteile von S 68.000,-- und S 136.000,-- bei der Ermittlung der Einkünfte aus Kapitalvermögen außer Ansatz zu lassen.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Wiederaufnahme der Verfahren:

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Nach der Aktenlage ist dem Finanzamt erst nach Erlassung der Erstbescheide bekannt geworden, dass der Bw. im Jahr 1994 Letter des EKC erworben hatte und daraus in den Streitjahren Einnahmen erzielte. Die Kenntnis dieser neu hervorgekommenen Tatsache ist auch geeignet einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeizuführen, zumal die Letterrückflüsse zu steuerpflichtigen Einkünften aus Kapitalvermögen führen, wie unter Punkt 2) dieser Berufungsentscheidung ausgeführt ist.

Die Berufungen gegen die Bescheide betreffend die Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren 1994 und 1995 waren daher als unbegründet abzuweisen.

2) Einkommensteuer:

Gemäß § 27 Abs. 1 Z 4 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 zählen zu den Einkünften aus Kapitalvermögen auch Zinsen und andere Erträge aus sonstigen Kapitalforderungen jeder Art, zum Beispiel aus Darlehen, Anleihen, Einlagen, Guthaben bei Banken und aus Ergänzungskapital im Sinne des Kreditwesengesetzes oder des Versicherungsaufsichtsgesetzes.

Gemäß § 19 Abs. 1 EStG 1988 sind Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Zugeflossen ist eine Einnahme dann, wenn der Empfänger über sie rechtlich und wirtschaftlich verfügen kann (VwGH 22.2.1993, 92/15/0048).

In seinem Erkenntnis vom 25. November 2002, Zlen. 97/14/0094, 97/14/0095, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass die den Anlegern des EKC über das zurückgezahlte Kapital im Sinne des § 19 Abs. 1 EStG ausbezahlten Beträge (in der Regel ab der achten Ratenzahlung) steuerpflichtige Einkünfte gemäß § 27 Abs. 1 Z 4 EStG darstellen. Der Erwerb von Letter des EKC stellt keine Teilnahme an einem Glückspiel oder Pyramidenspiel dar. Der Verlust des eingesetzten Kapitals (Kaufpreis des Letters) ist steuerlich unbeachtlich.

Nach der Aktenlage hat der Bw. im Jänner 1994 102 Letter zu einem Kaufpreis (inklusive Verwaltungskostenbeitrag) von S 999.600,-- erworben. Aus diesem Lettererwerb flossen an den Bw. von März bis Oktober 1994 acht Rückzahlungsraten zu je S 142.800,-- und somit ein Betrag von S 1.142.400,--. Allein daraus ergibt sich ein Letterrückflussgewinn im Jahr 1994 von S 142.800,--. Dieser Sachverhalt ist unbestritten. Strittig ist hingegen die Frage der Berücksichtigung der Zahlungen im November 1994 und Feber 1995. Während das Finanzamt diese Zahlungen anteilig auch den (gewinnbringenden) Lettererwerben im Jänner 1994 zurechnete und sich dabei im Einvernehmen mit dem Bw. sehen konnte, begehrte der Bw. erstmals im Berufungsverfahren diese Beträge zur Gänze den (verlustbringenden) Lettererwerben im Zeitraum Juni bis September 1994 zuzurechnen. Für diese Zahlungsverrechnung gibt es aber keine rechtliche Handhabe. Nach den Feststellungen des Finanzamtes erfolgten die Zahlungen im November 1994 und Feber 1994 ohne ausdrückliche Widmung. Im November 1994 und Feber 1995 waren monatliche (Rück)Zahlungen aus den Lettererwerben im Jänner 1994 und aus Lettererwerben im Zeitraum Juni bis September 1994 fällig. Da es nach der Aktenlage auch keine vertragliche Vereinbarung für die Tilgung gleichzeitig fällig werdender Rückzahlungen aus verschiedenen Letterkäufen gibt, erscheint eine anteilige Zurechnung zweckmäßig und angemessen. Eine anteilige Zurechnung im Verhältnis der fällig gewordenen Monatsrückzahlungen ergibt aber für die im Jänner 1994 abgeschlossenen Letterkäufe die vom Finanzamt angesetzten Beträge von S 68.000,-- (November 1994) und S 136.000,-- (Feber 1995). Somit errechnen sich die Letterrückflussgewinne für 1994 mit S 210.800,-- (S 142.800 zuzüglich S 68.000,--) und für 1995 mit S 136.000,--. Zieht man davon die im Berufungsverfahren unbestritten gebliebenen Werbungskosten von S 72.075,-- bzw. S 42.175,-- ab, dann ergeben sich die vom Finanzamt

festgesetzten Einkünfte aus Kapitalvermögen von S 138.725,-- (1994) bzw. S 93.825,-- (1995).

Die Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide 1994 und 1995 waren daher als unbegründet abzuweisen.

Klagenfurt, 31. März 2004