

TE Vwgh Erkenntnis 2011/7/7 2007/15/0156

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 07.07.2011

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §177 Abs1;

EStG 1988 §19;

EStG 1988 §93;

1. BAO § 177 heute

2. BAO § 177 gültig ab 01.01.1962

1. EStG 1988 § 19 heute

2. EStG 1988 § 19 gültig ab 20.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022

3. EStG 1988 § 19 gültig von 01.07.2022 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2021

4. EStG 1988 § 19 gültig von 08.12.2011 bis 30.06.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2011

5. EStG 1988 § 19 gültig von 02.08.2011 bis 07.12.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011

6. EStG 1988 § 19 gültig von 29.12.2007 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007

7. EStG 1988 § 19 gültig von 31.12.2005 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005

8. EStG 1988 § 19 gültig von 30.12.2000 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000

9. EStG 1988 § 19 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.2000

1. EStG 1988 § 93 heute

2. EStG 1988 § 93 gültig ab 22.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023

3. EStG 1988 § 93 gültig von 01.01.2023 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 194/2022

4. EStG 1988 § 93 gültig von 01.01.2023 bis 31.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022

5. EStG 1988 § 93 gültig von 01.01.2023 bis 06.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022

6. EStG 1988 § 93 gültig von 07.12.2022 bis 31.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 194/2022

7. EStG 1988 § 93 gültig von 01.03.2022 bis 06.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022

8. EStG 1988 § 93 gültig von 01.01.2016 bis 28.02.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015

9. EStG 1988 § 93 gültig von 15.08.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015

10. EStG 1988 § 93 gültig von 30.07.2013 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2013

11. EStG 1988 § 93 gültig von 01.01.2013 bis 29.07.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012

12. EStG 1988 § 93 gültig von 01.01.2013 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2011

13. EStG 1988 § 93 gültig von 01.04.2012 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2011

14. EStG 1988 § 93 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
15. EStG 1988 § 93 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 41/2011
16. EStG 1988 § 93 gültig von 01.10.2011 bis 30.09.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
17. EStG 1988 § 93 gültig von 18.06.2009 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
18. EStG 1988 § 93 gültig von 01.01.2007 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
19. EStG 1988 § 93 gültig von 31.12.2004 bis 31.12.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
20. EStG 1988 § 93 gültig von 27.08.2003 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 80/2003
21. EStG 1988 § 93 gültig von 21.08.2003 bis 26.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
22. EStG 1988 § 93 gültig von 06.01.2001 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
23. EStG 1988 § 93 gültig von 30.12.2000 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
24. EStG 1988 § 93 gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
25. EStG 1988 § 93 gültig von 01.01.1999 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 126/1998
26. EStG 1988 § 93 gültig von 31.12.1996 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 797/1996
27. EStG 1988 § 93 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
28. EStG 1988 § 93 gültig von 01.01.1994 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
29. EStG 1988 § 93 gültig von 01.01.1994 bis 31.12.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 532/1993
30. EStG 1988 § 93 gültig von 01.12.1993 bis 31.12.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
31. EStG 1988 § 93 gültig von 01.09.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 694/1993
32. EStG 1988 § 93 gültig von 21.04.1993 bis 31.08.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 253/1993
33. EStG 1988 § 93 gültig von 30.07.1988 bis 20.04.1993

Beachte

Serie (erledigt im gleichen Sinn): 2008/15/0146 E 15. September 2011

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höfinger und die Hofräte Dr. Zorn, Dr. Büsser, MMag. Maislinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde des H P in D, vertreten durch die Dr. E. Igerz & Co Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH in 6850 Dornbirn, Goethestraße 5, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Feldkirch, vom 4. Mai 2007, Zl. RV/0306-F/04, betreffend u.a. Einkommensteuer für die Jahre 1995 bis 2000, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 610,60 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdefall steht im Zusammenhang mit dem unter dem Begriff "EACC-VTH-Anlagemodell" in der Öffentlichkeit bekannt gewordenen Vorgängen.

Zu den allgemeinen Hintergründen und Sachverhaltsfeststellungen betreffend das gegenständliche Anlagemodell wird auf die näheren Ausführungen im hg. Erkenntnis vom 19. Dezember 2006, 2004/15/0110, verwiesen.

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung wurde festgestellt, dass auch der Beschwerdeführer u.a. in den Streitjahren 1995 bis 2000 Kapitalerträge aus einer Beteiligung an der EACC in Höhe von 55.111 S (1995), 104.305 S (1996), 123.774 S (1997), 295.246 S (1998), 562.444 S (1999) und 430.577 S (2000) bezogen habe. Das Finanzamt erließ nach Wiederaufnahme der Verfahren geänderte Einkommensteuerbescheide, in denen die genannten Einkünfte aus Kapitalvermögen zum Ansatz kamen.

In der dagegen erhobenen Berufung brachte der Beschwerdeführer vor, dass es sich bei der EACC-Veranlagung um einen seit Anbeginn geplanten in großem Stil durchgeführten Anlagebetrug gehandelt habe. Die EACC bzw. ihre Beteiligungsunternehmen hätten niemals Gewinne erwirtschaftet, sodass es "unter normalen Umständen auch nie möglich gewesen (wäre) Gewinnausschüttungen bzw Aktienabschichtungen durchzuführen." Dass dies trotzdem erfolgt sei, könne alleine auf die Betrugsabsicht des Ilan A zurückgeführt werden. Der Beschwerdeführer beantrage, ein Gutachten über die Rechtsnatur der EACC-Veranlagung einzuholen.

Für den Fall, dass die belangte Behörde entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers zu der Auffassung gelangen sollte, dass ausländische Kapitalerträge im Sinne des § 93 Abs. 1 lit. e EStG 1988 vorlägen und diese auch zugeflossen seien, wurde in einem ergänzenden Schriftsatz die Anwendung des Hälftesteuersatzes gemäß § 37 Abs. 1 EStG 1988, für den Fall der Einstufung als zugeflossene Kapitalerträge gemäß § 93 Abs. 3 EStG 1988 die Besteuerung mit dem besonderen Steuersatz von 25% gemäß § 37 Abs. 8 EStG 1988 beantragt. Der UFS sei in anderen Berufungsverfahren davon ausgegangen, dass es sich bei den strittigen Kapitalanlagen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise um Kreditgeschäfte handle. Über die von den Anlegern der EACC übergebenen Beträge seien jeweils Urkunden ausgestellt worden. Folge man der Ansicht des UFS, dass gegenständlich Kreditgeschäfte vorlägen, wären die ausgestellten Urkunden als Wertpapiere anzusehen, die ein Forderungsrecht verbriefen. In diesem Fall lägen Kapitalerträge gemäß § 93 Abs. 3 EStG vor, welche mit dem besonderen Steuersatz von 25 % zu versteuern seien.

Für den Fall, dass die belangte Behörde entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers zu der Auffassung gelangen sollte, dass ausländische Kapitalerträge im Sinne des Paragraph 93, Absatz eins, Litera e, EStG 1988 vorlägen und diese auch zugeflossen seien, wurde in einem ergänzenden Schriftsatz die Anwendung des Hälftesteuersatzes gemäß Paragraph 37, Absatz eins, EStG 1988, für den Fall der Einstufung als zugeflossene Kapitalerträge gemäß Paragraph 93, Absatz 3, EStG 1988 die Besteuerung mit dem besonderen Steuersatz von 25% gemäß Paragraph 37, Absatz 8, EStG 1988 beantragt. Der UFS sei in anderen Berufungsverfahren davon ausgegangen, dass es sich bei den strittigen Kapitalanlagen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise um Kreditgeschäfte handle. Über die von den Anlegern der EACC übergebenen Beträge seien jeweils Urkunden ausgestellt worden. Folge man der Ansicht des UFS, dass gegenständlich Kreditgeschäfte vorlägen, wären die ausgestellten Urkunden als Wertpapiere anzusehen, die ein Forderungsrecht verbriefen. In diesem Fall lägen Kapitalerträge gemäß Paragraph 93, Absatz 3, EStG vor, welche mit dem besonderen Steuersatz von 25 % zu versteuern seien.

Am Tag vor der mündlichen Berufungsverhandlung stellte der Beschwerdeführer den Antrag, folgende Person als Zeugen "zum Sachverhalt" zu vernehmen:

"1.1. Herr(n Ilan A)

Herr (Ilan A) verbüßt derzeit in den USA eine Gefängnisstrafe.

1.2. Frau (Roslynn M)

Frau (M) ist Staatsanwältin in New York und war bei dem in den USA gegen Herrn (Ilan A) durchgeführten Prozess Vertreterin der Anklage.

1.3. Herrn (Leo G), Richter in New York

Herr (Leo G) war jener Richter, welcher die Verhandlung gegen Herrn (Ilan A) durchgeführt hat.

1.4. Herrn (James B), Rechtsanwalt in New York (zuletzt bekannte Adresse (...))

Der Rechtsanwalt Herr (James B) hat mehrere von der EACC bzw Herrn (Ilan A) betrogene Anleger in den USA vor Gericht (Supreme Court of the State of New York) vertreten. In der Anklageschrift gegen (Ilan A) wird die Entwicklung und Strategie der EACC von 1990 bis zum Niedergang der Gesellschaft ausführlich dargestellt.

1.5. Herrn (Henning H) bzw. ein Vertreter der (Revision AG...)

Von (den Genannten) wurden Prüfarbeiten in Bezug auf die von der (EACC) ausgegebenen Vorzugsaktien durchgeführt.

1.6. Frau (Brigitte R), whft (...)

Frau (Brigitte R) war Geschäftsführerin der (V GmbH) Frau (Brigitte R) war Geschäftsführerin der (römisch fünf GmbH)

2. Der Unabhängige Finanzsenat möge die folgenden Unterlagen als Beweismittel zulassen und allenfalls eine Übersetzung vom Englischen in(s) Deutsche vornehmen lassen:

2.1 Die dem Unabhängigen Finanzsenat bereits übergebenen Protokolle der Gerichtsverhandlungen gegen Herrn (Ilan A)

2.2 Die vom Rechtsanwalt (James B) erstellte Anklageschrift (Table of Contents vom 31. März 2003) gegen (Ilan A)

2.3 Pressemitteilung der Staatsanwalt(schaft) New York

3. Der Unabhängige Finanzsenat möge von einem Sachverständigen ein Gutachten erstellen lassen, in welchem die

Rechtsnatur der 'EACC'-Veranlagung und die wirtschaftliche Situation der (EACC) bzw. deren Beteiligungen untersucht wird.

Begründung

Damit beurteilt werden kann, ob im gegenständlichen Fall Einkünfte im Sinne des § 2 EStG vorliegen und allenfalls der richtigen Einkunftsart zugeordnet werden können, ist es unerlässlich, dass die rechtliche Natur der 'EACC-Veranlagung' von einem Spezialisten beurteilt wird. Damit geklärt werden kann, ob allfällige Gutschriften auch zu einem Zufluss beim Abgabepflichtigen im Sinne des § 19 EStG geführt haben, ist eine Prüfung der wirtschaftlichen Situation der 'EACC' Gruppe unerlässlich. (...) "Damit beurteilt werden kann, ob im gegenständlichen Fall Einkünfte im Sinne des Paragraph 2, EStG vorliegen und allenfalls der richtigen Einkunftsart zugeordnet werden können, ist es unerlässlich, dass die rechtliche Natur der 'EACC-Veranlagung' von einem Spezialisten beurteilt wird. Damit geklärt werden kann, ob allfällige Gutschriften auch zu einem Zufluss beim Abgabepflichtigen im Sinne des Paragraph 19, EStG geführt haben, ist eine Prüfung der wirtschaftlichen Situation der 'EACC' Gruppe unerlässlich. (...)"

In der mündlichen Verhandlung beantragte der Beschwerdeführer die Einvernahme zweier weiterer Personen als Zeugen, nämlich des Prüfers Bernhard K und des Feldkircher Staatsanwaltes Dr. Reinhard F. Befragt zu den Beweisthemen erläuterte der Beschwerdeführer durch seinen steuerlichen Vertreter:

1.1 Ilan A könne über den Sachverhalt, der nicht zur Gänze bekannt sei, Auskunft geben. Er könne sagen, wohin die Gelder geflossen seien und über die Bilanzen der EACC Aufschluss geben.

1.2 Roslynn M befinde sich gewiss im Besitz ausschlaggebender Urkunden, die eventuell beweisen könnten, dass die EACC-Papiere nie werthaltig gewesen seien.

1.3 Leo G habe als Leiter des Prozesses gegen Ilan A sicher eine tiefgreifende Kenntnis von dessen Persönlichkeit und könne darlegen, dass dieser von Anfang an betrügerische Absichten gehabt habe.

1.4 Für James B gelte Ähnliches wie für den Richter und die Staatsanwältin.

1.5 Henning H könne sicher zur Rechtsnatur der Anlage Auskunft geben.

1.6 Brigitte R habe mit Bestimmtheit gewusst, welche Art von Wertpapieren sie verkauft habe.

1.7 Bernhard K möge zur Rechtsnatur der Anlage und zur Zahlungsfähigkeit der EACC befragt werden.

1.8 Reinhard F könnte darüber Aufschluss geben, welche Schritte die Staatsanwaltschaft in Österreich gesetzt habe und welche Informationen ihr im Hinblick auf Ilan A zugekommen seien.

Die übergebenen Unterlagen würden die betrügerischen Absichten und Geschäfte der EACC dokumentieren.

Die Einholung eines Sachverständigengutachtens sei notwendig, weil die bisherige Beurteilung der Rechtsnatur der EACC-Veranlagung durch die belangte Behörde und den VwGH ungenügend sei. Die EACC sei sicher seit Mitte der 90er Jahre zahlungsunfähig gewesen. Aus einer Vermögensaufstellung der Steuerberaterkanzlei könne man erschließen, dass die Beteiligungen an den diversen Companies wertlos gewesen seien und die Schulden jeweils immer wieder nur durch Neuaufnahmen getilgt worden seien. Insofern sei die Rechtsnatur der Veranlagung ungeklärt.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung im Beschwerdeumfang ohne Aufnahme weiterer Beweise dem Grunde nach (für das Jahr 2000 wurde der Berufung hinsichtlich der Höhe der Einkünfte teilweise stattgegeben) ab. Die belangte Behörde verwies auf eine Reihe von früheren Berufungsentscheidungen des unabhängigen Finanzsenates. In diesen gleich gelagerten Fällen seien eine Fülle von Unterlagen und Urkunden zum gegenständlichen Anlagemodell gewürdigt worden. Dabei habe sich die Frage der Werthaltigkeit der Papiere letztlich als nicht entscheidungsrelevant herausgestellt. Die Persönlichkeit von Ilan A sei aus zahlreichen Unterlagen hinlänglich bekannt. Der Verlauf des Prozesses gegen Ilan A sei der belangten Behörde durch Lektüre des - wenn auch nicht übersetzten - Verhandlungsprotokolls zur Kenntnis gelangt. Ein Erscheinen des Richters würde nichts Neues ergeben. Auch von einer Befragung des Anwaltes sei nichts Erhellendes im Hinblick auf die österreichische, steuerrechtliche Betrachtung zu erwarten. Der Bericht der Wirtschaftsprüfungskanzlei sei schon in den vorangegangenen, gleichgelagerten Verfahren vom unabhängigen Finanzsenat gewürdigt worden. Diese Würdigung sei auch vom Verwaltungsgerichtshof nicht beanstandet worden. Die Bezeichnung als "Vorzugsaktie" sage im Übrigen nichts über die Rechtsnatur der Zeichnung aus (falsa demonstratio non nocet). Brigitte R sei bereits von der Kriminalabteilung B hinlänglich und umfangreich einvernommen worden. Alle diese Einvernahmen seien aktenkundig und in die bereits

ergangenen, gleichgelagerten Entscheidungen eingeflossen. Weiters sei der belangten Behörde bekannt, dass Bernhard K nicht bereit sei, vor Gericht auszusagen. Daher könne davon ausgegangen werden, dass er auch nicht für eine Aussage vor der Abgabenbehörde zu gewinnen sei. Der Staatsanwalt sei mit der strafrechtlichen Komponente befasst und könne zur Streitfrage nichts beitragen.

Die beigebrachten Unterlagen hätten - mit Ausnahme des durch die Referentin selbst übersetzten Protokolls des Strafprozesses gegen Ilan A - nicht gewürdigt werden können, weil Anbringen gemäß § 85 BAO in deutscher Sprache einzubringen seien und die Parteien auf die Wahrung der Amtssprache durch Beiziehung von Dolmetschern, Übersetzern oder sonst Sprachkundigen Bedacht zu nehmen oder durch Vorlage beglaubigter Übersetzungen vorzusorgen hätten. Die beigebrachten Unterlagen hätten - mit Ausnahme des durch die Referentin selbst übersetzten Protokolls des Strafprozesses gegen Ilan A - nicht gewürdigt werden können, weil Anbringen gemäß Paragraph 85, BAO in deutscher Sprache einzubringen seien und die Parteien auf die Wahrung der Amtssprache durch Beiziehung von Dolmetschern, Übersetzern oder sonst Sprachkundigen Bedacht zu nehmen oder durch Vorlage beglaubigter Übersetzungen vorzusorgen hätten.

Die belangte Behörde teile die in den früheren Entscheidungen des unabhängigen Finanzsenates vertretene Rechtsansicht, dass Einkünfte aus Kapitalvermögen gemäß § 27 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 vorlägen und zwar sowohl im Fall der ausbezahlten, als auch der reinvestierten Beträge. Dem Hinweis des Beschwerdeführers auf das Vorliegen einer Zahlungsunfähigkeit der EACC iSd § 66 KO (nunmehr: Insolvenzordnung) sei zu entgegnen, dass die Wiederveranlagungen nicht von der VTH oder der EACC angeregt worden seien, sondern auf freien Entscheidungen der Anleger beruht hätten. Insofern könne nicht mit Recht eingewendet werden, dass die Nichtauszahlung auf eine Zahlungsunfähigkeit oder -unwilligkeit des Schuldners zurückzuführen wäre. Eine "Zahlungseinstellung" des Schuldners, wie sie im Abs. 2 des § 66 KO umschrieben werde, sei nicht vorgelegen. Die Investoren hätten vielmehr von der ihnen eingeräumten Option auf Reinvestment Gebrauch gemacht, ohne dass auch nur in einem Fall vorgebracht worden wäre, dass die Wiederveranlagung nur deshalb erfolgt wäre, weil die Auszahlung der Erträge verweigert worden wäre. Verneint werden könne eine den Zufluss bewirkende Verfügung "im Reinvestment von Dividenden" jedoch ab dem 3. Quartal 2000, weil die Faktenlage dafür spräche, dass die Gutschriften ab diesem Zeitpunkt nicht mehr "zu Geld gemacht werden hätten können". Insofern sei der Berufung teilweise stattzugeben. Die belangte Behörde teile die in den früheren Entscheidungen des unabhängigen Finanzsenates vertretene Rechtsansicht, dass Einkünfte aus Kapitalvermögen gemäß Paragraph 27, Absatz eins, Ziffer 4, EStG 1988 vorlägen und zwar sowohl im Fall der ausbezahlten, als auch der reinvestierten Beträge. Dem Hinweis des Beschwerdeführers auf das Vorliegen einer Zahlungsunfähigkeit der EACC iSd Paragraph 66, KO (nunmehr: Insolvenzordnung) sei zu entgegnen, dass die Wiederveranlagungen nicht von der VTH oder der EACC angeregt worden seien, sondern auf freien Entscheidungen der Anleger beruht hätten. Insofern könne nicht mit Recht eingewendet werden, dass die Nichtauszahlung auf eine Zahlungsunfähigkeit oder -unwilligkeit des Schuldners zurückzuführen wäre. Eine "Zahlungseinstellung" des Schuldners, wie sie im Absatz 2, des Paragraph 66, KO umschrieben werde, sei nicht vorgelegen. Die Investoren hätten vielmehr von der ihnen eingeräumten Option auf Reinvestment Gebrauch gemacht, ohne dass auch nur in einem Fall vorgebracht worden wäre, dass die Wiederveranlagung nur deshalb erfolgt wäre, weil die Auszahlung der Erträge verweigert worden wäre. Verneint werden könne eine den Zufluss bewirkende Verfügung "im Reinvestment von Dividenden" jedoch ab dem 3. Quartal 2000, weil die Faktenlage dafür spräche, dass die Gutschriften ab diesem Zeitpunkt nicht mehr "zu Geld gemacht werden hätten können". Insofern sei der Berufung teilweise stattzugeben.

Dem Berufungsvorbringen der Gemeinschaftsrechtswidrigkeit einer Besteuerung zum (vollen) Tarif entgegnete die belangte Behörde, dass es sich bei den strittigen Geldern um Erträge aus darlehensähnlichen Geschäften und somit um Einkünfte gemäß § 27 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 handle. Die EACC-Zeichnungsscheine stellten keine Forderungswertpapiere gemäß § 93 Abs. 3 EStG 1988 dar. Es sei nicht davon auszugehen, dass "das Recht aus dem Papier dem Recht am Papier" folge. Der englische Text, der auf dem Zeichnungsschein abgedruckt sei, verweise auf die Bücher der Gesellschaft. Allein der Umstand, dass er Zeugnis über ein Geschäft ablege, welches ein Forderungsrecht begründe, mache den Zeichnungsschein noch nicht zu einem Forderungswertpapier iSd § 93 Abs. 3 EStG 1988. Vielmehr überzeuge die Argumentation der Abgabenbehörde erster Instanz, wonach besagter Zeichnungsschein (lediglich) eine Urkunde oder einen Beleg über das darlehensähnliche Geschäft als festverzinsliche Anlage darstelle. Im Falle der Darlehenshingabe an einen Darlehensnehmer, der keine Bank sei, unterlägen die Zinserträge nicht dem Kapitalertragsteuerabzug. Dies gelte auch dann, wenn der Darlehensnehmer ohne die hierfür erforderliche

Berechtigung Bankgeschäfte betreibe. Auch bei Hingabe eines Darlehens an eine inländische Nichtbank falle für den Zinsertrag keine Kapitalertragsteuer an, ein Wahlrecht zwischen Endbesteuerung mit 25% oder "normaler" Einkommensbesteuerung mit Halftesteuersatz stünde nicht zur Diskussion. Damit stelle die "Vollsatzbesteuerung" der ausländischen Kapitalerträge gemäß § 27 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 keine Diskriminierung im Sinne der Rechtsprechung des EuGH in der Rechtssache Lenz dar. Dem Berufungsvorbringen der Gemeinschaftsrechtswidrigkeit einer Besteuerung zum (vollen) Tarif entgegnete die belangte Behörde, dass es sich bei den strittigen Geldern um Erträge aus darlehensähnlichen Geschäften und somit um Einkünfte gemäß Paragraph 27, Absatz eins, Ziffer 4, EStG 1988 handle. Die EACC-Zeichnungsscheine stellten keine Forderungswertpapiere gemäß Paragraph 93, Absatz 3, EStG 1988 dar. Es sei nicht davon auszugehen, dass "das Recht aus dem Papier dem Recht am Papier" folge. Der englische Text, der auf dem Zeichnungsschein abgedruckt sei, verweise auf die Bücher der Gesellschaft. Allein der Umstand, dass er Zeugnis über ein Geschäft ablege, welches ein Forderungsrecht begründe, mache den Zeichnungsschein noch nicht zu einem Forderungswertpapier iSd Paragraph 93, Absatz 3, EStG 1988. Vielmehr überzeuge die Argumentation der Abgabenbehörde erster Instanz, wonach besagter Zeichnungsschein (lediglich) eine Urkunde oder einen Beleg über das darlehensähnliche Geschäft als festverzinsliche Anlage darstelle. Im Falle der Darlehenshingabe an einen Darlehensnehmer, der keine Bank sei, unterlägen die Zinserträge nicht dem Kapitalertragsteuerabzug. Dies gelte auch dann, wenn der Darlehensnehmer ohne die hierfür erforderliche Berechtigung Bankgeschäfte betreibe. Auch bei Hingabe eines Darlehens an eine inländische Nichtbank falle für den Zinsertrag keine Kapitalertragsteuer an, ein Wahlrecht zwischen Endbesteuerung mit 25% oder "normaler" Einkommensbesteuerung mit Halftesteuersatz stünde nicht zur Diskussion. Damit stelle die "Vollsatzbesteuerung" der ausländischen Kapitalerträge gemäß Paragraph 27, Absatz eins, Ziffer 4, EStG 1988 keine Diskriminierung im Sinne der Rechtsprechung des EuGH in der Rechtssache Lenz dar.

Gegen diese Entscheidung wendet sich die vorliegende Beschwerde, über die der Verwaltungsgerichtshof nach Vorlage der Akten und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde erwogen hat:

Der Beschwerdeführer macht geltend, dass die von der EACC ausgestellten Urkunden als Wertpapiere anzusehen seien, die ein Forderungsrecht verbiefen und deren Erträge mit dem besonderen Steuersatz gemäß § 37 Abs. 8 EStG 1988 von 25% zu versteuern wären. Da die beschwerdegegenständlichen Streitjahre vor dem zeitlichen Anwendungsbereich der mit dem Budgetbegleitgesetz 2003, BGBl. I Nr. 71/2003, vorgenommenen Gleichstellung bestimmter in- und ausländischer Kapitalerträge lägen, berufe sich der Beschwerdeführer unmittelbar auf die unionsrechtlich gewährleistete Kapitalverkehrsfreiheit, die eine Schlechterstellung ausländischer Kapitalerträge verbiete. Der Beschwerdeführer macht geltend, dass die von der EACC ausgestellten Urkunden als Wertpapiere anzusehen seien, die ein Forderungsrecht verbiefen und deren Erträge mit dem besonderen Steuersatz gemäß Paragraph 37, Absatz 8, EStG 1988 von 25% zu versteuern wären. Da die beschwerdegegenständlichen Streitjahre vor dem zeitlichen Anwendungsbereich der mit dem Budgetbegleitgesetz 2003, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 71 aus 2003,, vorgenommenen Gleichstellung bestimmter in- und ausländischer Kapitalerträge lägen, berufe sich der Beschwerdeführer unmittelbar auf die unionsrechtlich gewährleistete Kapitalverkehrsfreiheit, die eine Schlechterstellung ausländischer Kapitalerträge verbiete.

In diesem Zusammenhang wird ein - erst nach Ergehen des angefochtenen Bescheides erstelltes - Rechtsgutachten im Rahmen der Beschwerdeausführungen wiedergegeben, in welchem der Gutachter zum Schluss gelangt, dass es sich bei den von der EACC ausgegebenen "units" um kaufmännische Verpflichtungsscheine iSd § 363 HGB (nunmehr: UGB) handle, die Forderungsrechte auf Verzinsung bzw. Gewinnbeteiligung und Rückzahlung im Falle der Kündigung verbiefen würden. Dies entspreche der Qualifikation als Forderungswertpapier im Sinne der einkommensteuerrechtlichen Regelungen. In diesem Zusammenhang wird ein - erst nach Ergehen des angefochtenen Bescheides erstelltes - Rechtsgutachten im Rahmen der Beschwerdeausführungen wiedergegeben, in welchem der Gutachter zum Schluss gelangt, dass es sich bei den von der EACC ausgegebenen "units" um kaufmännische Verpflichtungsscheine iSd Paragraph 363, HGB (nunmehr: UGB) handle, die Forderungsrechte auf Verzinsung bzw. Gewinnbeteiligung und Rückzahlung im Falle der Kündigung verbiefen würden. Dies entspreche der Qualifikation als Forderungswertpapier im Sinne der einkommensteuerrechtlichen Regelungen.

Der in diesem Zusammenhang erhobenen Rüge, die belangte Behörde habe im Verwaltungsverfahren selbst kein Rechtsgutachten "zur Rechtsnatur" der streitgegenständlichen Veranlagung eingeholt, ist zunächst zu entgegnen, dass nach § 177 Abs. 1 BAO öffentlich bestellte Sachverständige beizuziehen sind, wenn die Aufnahme eines Beweises

durch Sachverständige notwendig wird. Ein Sachverständigenbeweis ist nur notwendig, wenn die Behörde selbst nicht über die entsprechenden Kenntnisse verfügt oder sich die Kenntnisse nicht durch Fachliteratur aneignen kann (vgl. Ritz, BAO3, § 177 Tz. 5 unter Hinweis auf die hg. Rechtsprechung, Stoll, BAO-Kommentar, 1862 f, sowie das hg. Erkenntnis vom 26. Juli 2006, 2001/14/0171). Zur abgabenrechtlichen Beurteilung von Sachverhalten ist die Abgabenbehörde berufen. Der Beiziehung eines Sachverständigen bedarf es hierzu grundsätzlich nicht. Der in diesem Zusammenhang erhobene Rüge, die belangte Behörde habe im Verwaltungsverfahren selbst kein Rechtsgutachten "zur Rechtsnatur" der streitgegenständlichen Veranlagung eingeholt, ist zunächst zu entgegnen, dass nach Paragraph 177, Absatz eins, BAO öffentlich bestellte Sachverständige beizuziehen sind, wenn die Aufnahme eines Beweises durch Sachverständige notwendig wird. Ein Sachverständigenbeweis ist nur notwendig, wenn die Behörde selbst nicht über die entsprechenden Kenntnisse verfügt oder sich die Kenntnisse nicht durch Fachliteratur aneignen kann (vgl. Ritz, BAO3, Paragraph 177, Tz. 5 unter Hinweis auf die hg. Rechtsprechung, Stoll, BAO-Kommentar, 1862 f, sowie das hg. Erkenntnis vom 26. Juli 2006, 2001/14/0171). Zur abgabenrechtlichen Beurteilung von Sachverhalten ist die Abgabenbehörde berufen. Der Beiziehung eines Sachverständigen bedarf es hierzu grundsätzlich nicht.

Im Beschwerdefall ist die belangte Behörde an Hand der ihr vorliegenden "EACC-Zeichnungsscheine" zur Feststellung gelangt, dass es sich dabei um Belege handle, die Zeugnis von einem darlehensähnlichen Geschäft ablegen. Der auf den Zeichnungsscheinen abgedruckte (englische) Text verweise auf die Bücher der Gesellschaft und lasse nicht erkennen, dass "das Recht aus dem Papier dem Recht am Papier folgt". Die Zeichnungsscheine stellten demnach keine Forderungswertpapiere iSd § 93 Abs. 3 EStG 1988 dar. Im Beschwerdefall ist die belangte Behörde an Hand der ihr vorliegenden "EACC-Zeichnungsscheine" zur Feststellung gelangt, dass es sich dabei um Belege handle, die Zeugnis von einem darlehensähnlichen Geschäft ablegen. Der auf den Zeichnungsscheinen abgedruckte (englische) Text verweise auf die Bücher der Gesellschaft und lasse nicht erkennen, dass "das Recht aus dem Papier dem Recht am Papier folgt". Die Zeichnungsscheine stellten demnach keine Forderungswertpapiere iSd Paragraph 93, Absatz 3, EStG 1988 dar.

Der Begriff des Forderungswertpapiers ist für Zwecke der Kapitalertragsteuer eigenständig auszulegen und umfasst alle Wertpapiere, die ein Forderungsrecht in einer Weise verbriefen, dass das Recht aus dem Papier dem Recht am Papier folgt (vgl. Doralt/Kirchmayr, EStG8, § 93 Tz. 51). Voraussetzung für die Ausübung des Vermögensrechts ist somit der Besitz der Urkunde. Der Begriff des Forderungswertpapiers ist für Zwecke der Kapitalertragsteuer eigenständig auszulegen und umfasst alle Wertpapiere, die ein Forderungsrecht in einer Weise verbriefen, dass das Recht aus dem Papier dem Recht am Papier folgt (vgl. Doralt/Kirchmayr, EStG8, Paragraph 93, Tz. 51). Voraussetzung für die Ausübung des Vermögensrechts ist somit der Besitz der Urkunde.

Aus welchen im Verwaltungsverfahren vorgelegten oder der belangten Behörde aus anderen Verfahren bekannten Unterlagen gegenständlich hervorgegangen wäre, dass die zugesagte jährliche Verzinsung des hingegebenen Kapitals rechtlich an den Besitz der Zeichnungsscheine gebunden war, zeigt die Beschwerde nicht auf. Solcherart kann es nicht als rechtswidrig erkannt werden, wenn die belangte Behörde die gegenständlichen Zeichnungsscheine der EACC nicht als Forderungswertpapiere angesehen hat. Damit ist auch im Beschwerdefall die Beurteilung der Erträge als solche aus sonstigen Kapitalforderungen darlehensähnlicher Art iSd § 27 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 in der Fassung vor dem Budgetbegleitgesetz 2011 nicht zu beanstanden (vgl. hierzu neben dem angeführten Vorerkenntnis auch das zu einem ähnlichen Anlagemodell ergangene hg. Erkenntnis vom 25. November 2002, 97/14/0094). Die auf das Vorliegen von Kapitalerträgen iSd § 93 Abs. 3 EStG 1988 aufbauenden unionsrechtlichen Erwägungen gehen daher von vornherein ins Leere. Aus welchen im Verwaltungsverfahren vorgelegten oder der belangten Behörde aus anderen Verfahren bekannten Unterlagen gegenständlich hervorgegangen wäre, dass die zugesagte jährliche Verzinsung des hingegebenen Kapitals rechtlich an den Besitz der Zeichnungsscheine gebunden war, zeigt die Beschwerde nicht auf. Solcherart kann es nicht als rechtswidrig erkannt werden, wenn die belangte Behörde die gegenständlichen Zeichnungsscheine der EACC nicht als Forderungswertpapiere angesehen hat. Damit ist auch im Beschwerdefall die Beurteilung der Erträge als solche aus sonstigen Kapitalforderungen darlehensähnlicher Art iSd Paragraph 27, Absatz eins, Ziffer 4, EStG 1988 in der Fassung vor dem Budgetbegleitgesetz 2011 nicht zu beanstanden (vgl. hierzu neben dem angeführten Vorerkenntnis auch das zu einem ähnlichen Anlagemodell ergangene hg. Erkenntnis vom 25. November 2002, 97/14/0094). Die auf das Vorliegen von Kapitalerträgen iSd Paragraph 93, Absatz 3, EStG 1988 aufbauenden unionsrechtlichen Erwägungen gehen daher von vornherein ins Leere.

Der Beschwerdeführer rügt weiters, die belangte Behörde habe zu Unrecht einen Zufluss der Zinsen angenommen. Die EACC-Gruppe sei bereits Anfang 1999 zahlungsunfähig gewesen, worauf der Beschwerdeführer im

Verwaltungsverfahren auch wiederholt hingewiesen habe. Auf Grund seines Vorbringens hätte die belangte Behörde erheben müssen, zu welchem Zeitpunkt die Zahlungsunfähigkeit der "EACC-Gruppe" eingetreten sei.

Einnahmen sind dann als zugeflossen anzusehen, wenn der Empfänger rechtlich und wirtschaftlich über sie verfügen kann (vgl. aus der ständigen Rechtsprechung die hg. Erkenntnisse vom 19. Juni 2002, 98/15/0142, und vom 20. September 2001, 2000/15/0039), sich der Zufluss also wirtschaftlich in einer Vermehrung des Vermögens des Steuerpflichtigen auswirkt (vgl. Hofstätter/Reichel, EStG 1988, § 19 Tz. 3).Einnahmen sind dann als zugeflossen anzusehen, wenn der Empfänger rechtlich und wirtschaftlich über sie verfügen kann vergleiche , aus der ständigen Rechtsprechung die hg. Erkenntnisse vom 19. Juni 2002, 98/15/0142, und vom 20. September 2001, 2000/15/0039), sich der Zufluss also wirtschaftlich in einer Vermehrung des Vermögens des Steuerpflichtigen auswirkt vergleiche , Hofstätter/Reichel, EStG 1988, Paragraph 19, Tz. 3).

Ein Gläubiger verfügt auch dann über einen Geldbetrag, wenn die Auszahlung auf Wunsch des Gläubigers verschoben wird, obwohl der Schuldner zahlungswillig und zahlungsfähig ist. Der Zufluss ist damit bereits in diesem Zeitpunkt erfolgt. Ist eine Auszahlung grundsätzlich möglich, entscheidet sich der Gläubiger aber - wenn auch nach Überredung durch den Schuldner - die fälligen Erträge wieder zu veranlagen, so ist der Zufluss im Sinne des § 19 EStG 1988 durch die Verfügung der Wiederveranlagung in diesem Zeitpunkt erfolgt. Der wiederveranlagte Ertrag bildet eine neue Einkunftsquelle, deren Untergang auf die Steuerpflicht früher zugeflossener Erträge steuerlich keine Auswirkung hat. Ein nachfolgender Verlust auch des neuerlich eingesetzten Kapitals ist steuerlich unbeachtlich (vgl. hiezu das hg. Erkenntnis vom 6. Juli 2006, 2003/15/0128).Ein Gläubiger verfügt auch dann über einen Geldbetrag, wenn die Auszahlung auf Wunsch des Gläubigers verschoben wird, obwohl der Schuldner zahlungswillig und zahlungsfähig ist. Der Zufluss ist damit bereits in diesem Zeitpunkt erfolgt. Ist eine Auszahlung grundsätzlich möglich, entscheidet sich der Gläubiger aber - wenn auch nach Überredung durch den Schuldner - die fälligen Erträge wieder zu veranlagen, so ist der Zufluss im Sinne des Paragraph 19, EStG 1988 durch die Verfügung der Wiederveranlagung in diesem Zeitpunkt erfolgt. Der wiederveranlagte Ertrag bildet eine neue Einkunftsquelle, deren Untergang auf die Steuerpflicht früher zugeflossener Erträge steuerlich keine Auswirkung hat. Ein nachfolgender Verlust auch des neuerlich eingesetzten Kapitals ist steuerlich unbeachtlich vergleiche , hiezu das hg. Erkenntnis vom 6. Juli 2006, 2003/15/0128).

Die Beschwerde räumt selbst ein, dass "trotz der wirtschaftlichen Situation der 'EACC-Gruppe' bis einschließlich des 2. Quartal 2000 Zahlungen an die Anleger durchgeführt werden konnten". Damit durfte die belangte Behörde aber davon ausgehen, dass eine Auszahlung der Erträge auch an den Beschwerdeführer möglich gewesen wäre und Wiederveranlagungen durch den Erwerb neuer "Zertifikate" Einkommensverwendung darstellten.

Zur Verfahrensrüge, die belangte Behörde habe die beantragten Zeugeneinvernahmen nicht durchgeführt, ist zum einen daran zu erinnern, dass im Verwaltungsverfahren trotz entsprechender Aufforderung in der mündlichen Verhandlung konkrete Beweisthemen, welche Tatsachenbehauptungen im Einzelnen durch die angebotenen Zeugeneinvernahmen erwiesen werden sollen, nicht genannt wurden. Zur Aufnahme von Erkundungsbeweisen sind die Abgabenbehörden nicht verpflichtet (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 24. September 2003, 2001/13/0286). Zum anderen legen auch die Beschwerdeausführungen, wonach durch die Zeugen "vermutlich wichtige - über das vorliegende PWC-Gutachten weit hinausgehende - Einblicke in die Finanzgebarung der EACC und Feststellung über die Werthaltigkeit der EACC-Beteiligungen (hätten) gewonnen werden" können, nicht dar, welche entscheidungsrelevanten Tatsachenbehauptungen durch die beantragten Zeugeneinvernahmen konkret hätten bewiesen werden sollen. Damit gelingt es der Beschwerde auch nicht, die Relevanz des behaupteten Verfahrensmangels aufzuzeigen.Zur Verfahrensrüge, die belangte Behörde habe die beantragten Zeugeneinvernahmen nicht durchgeführt, ist zum einen daran zu erinnern, dass im Verwaltungsverfahren trotz entsprechender Aufforderung in der mündlichen Verhandlung konkrete Beweisthemen, welche Tatsachenbehauptungen im Einzelnen durch die angebotenen Zeugeneinvernahmen erwiesen werden sollen, nicht genannt wurden. Zur Aufnahme von Erkundungsbeweisen sind die Abgabenbehörden nicht verpflichtet vergleiche , etwa das hg. Erkenntnis vom 24. September 2003, 2001/13/0286). Zum anderen legen auch die Beschwerdeausführungen, wonach durch die Zeugen "vermutlich wichtige - über das vorliegende PWC-Gutachten weit hinausgehende - Einblicke in die Finanzgebarung der EACC und Feststellung über die Werthaltigkeit der EACC-Beteiligungen (hätten) gewonnen werden" können, nicht dar, welche entscheidungsrelevanten Tatsachenbehauptungen durch die beantragten Zeugeneinvernahmen konkret hätten bewiesen werden sollen. Damit gelingt es der Beschwerde auch nicht, die Relevanz des behaupteten Verfahrensmangels aufzuzeigen.

Die abschließende, allgemein gehaltene Verfahrensrüge, die belangte Behörde sei ihrer Ermittlungspflicht gemäß § 115

BAO nicht nachgekommen, ist nicht dem Gesetz entsprechend ausgeführt, weil der Beschwerde nicht entnommen werden kann, welche konkreten Feststellungen sie vermisst und welche "Aufzeichnungen an deren Richtigkeit begründete Zweifel bestehen" die belangte Behörde falsch gewürdigt habe. Die abschließende, allgemein gehaltene Verfahrensrüge, die belangte Behörde sei ihrer Ermittlungspflicht gemäß Paragraph 115, BAO nicht nachgekommen, ist nicht dem Gesetz entsprechend ausgeführt, weil der Beschwerde nicht entnommen werden kann, welche konkreten Feststellungen sie vermisst und welche "Aufzeichnungen an deren Richtigkeit begründete Zweifel bestehen" die belangte Behörde falsch gewürdigt habe.

Da die Beschwerde somit keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen vermag, erweist sie sich als unbegründet, weshalb sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen war. Da die Beschwerde somit keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen vermag, erweist sie sich als unbegründet, weshalb sie gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG abzuweisen war.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008. Wien, am 7. Juli 2011. Die Kostenentscheidung stützt sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008, Wien, am 7. Juli 2011

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2011:2007150156.X00

Im RIS seit

22.08.2011

Zuletzt aktualisiert am

27.02.2015

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at