



GZ. RV/1442-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Walter Lippert gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 8., 16. und 17. Bezirk in Wien betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1990 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

Im Rahmen der Betriebsprüfung bei der Firma I. H. GmbH. wurde seitens der Großbetriebsprüfung des damaligen Finanzamtes für Körperschaften, im Zusammenhang mit dem Ankauf einer Liegenschaft in 1070 Wien, M. – Gasse 5, von der I. H. GmbH, durch Überprüfung der tatsächlichen Zahlungsflüsse die Bezahlung eines neben dem offiziellen Kaufpreis entrichteten

zusätzlichen Kaufpreises festgestellt. Die Einkommensteuerveranlagung wurde gem. § 303 Abs. 4 BAO wiederaufgenommen und der bisher von der Bw. bekannt gegebene Spekulationsgewinn in Höhe von S 769.879,55 für das Jahr 1990 um S 3.000.000,00 erhöht.

In der Begründung zur **Berufung** gegen den vom Finanzamt in Berücksichtigung der Ergebnisse der Betriebsprüfung erlassenen Einkommensteuerbescheid, wird ausgeführt, dass Erhebungen der Großbetriebsprüfung-Körperschaften bei der I. H. GmbH. ergeben hätten, dass vom Verkauf der Liegenschaft in 1070 Wien, M. – Gasse 5, S 3.000.000,00 der tatsächlichen Kaufpreissumme von der Bw. dem Finanzamt gegenüber nicht bekannt gegeben worden seien. Die Spekulationsgewinnbesteuerung habe eine Nachforderung gegenüber dem ursprünglichen Bescheid in Höhe von S 1.497.860,00 ergeben.

Seitens der Bw. wird in weiterer Folge bestritten, dass ihr seinerzeit über die vertraglich vereinbarte Kaufpreissumme von S 1.500.000,00 weitere Zahlungen in Höhe von S 3.000.000,00 zugeflossen seien, welche in der Einkommensteuererklärung 1990 keine Berücksichtigung gefunden hätten.

Anlässlich einer Akteneinsicht beim Finanzamt wurden der Bw. zwei Schecks vorgelegt, ein Scheck über **S 2.000.000,00** und ein Scheck über **S 1.000.000,00**, welche die Bw. neben der vertraglichen Kaufpreissumme nach den Erhebungen der Betriebsprüfung erhalten haben soll.

Von der Bw. wird bestritten, dass sie die ihr vorgelegten Schecks jemals in Empfang genommen hat. Weiters wird ausgeführt, dass die Bw. die auf den Schecks befindlichen Handzeichen bzw. Unterschriften nicht geleistet habe. Der Berufung ist ein von der Bw. unterfertigtes Schreiben an ihren steuerlichen Vertreter beigelegt, in welcher die Bw. bestätigt, die Unterschriften nicht geleistet zu haben.

Zu den in der Berufung vorgebrachten Aussagen nimmt die **Betriebsprüfung wie folgt**

Stellung: 1. *Von der Käuferin der gegenständlichen Liegenschaft der I. H. GmbH. wurde für die Finanzierung des Ankaufs der Liegenschaft ein Darlehen von S 5.000.000,00 aufgenommen.* Dies spreche für einen höheren Verkaufspreis.

2. Aus der Treuhandabrechnung von Dr. R., welcher den gegenständlichen Liegenschaftsverkauf abgewickelt hat, ist ersichtlich, dass (ohne Nebengebühren) folgende Zahlungen abgewickelt wurden.

Ein Bankscheck der L. Bank (1-768499) vom 18. 5. 1990 über **S 1.500.000,00**, übergeben an die Bw. (Übernahmsbestätigung der Bw. am 18. 5. 1990) in Höhe des erklärten Kaufpreises. Weiters wurde ein L. Bank-Sparbuch (Nr.: 234-921-503/00) vom 18. 5. 1990 über **S 3.100.000,00** an den Geschäftsführer der I. H. GmbH., Herrn Ernest S. übergeben, der die Übernahme am 18. 5. 1990 bestätigte. Dieses Sparbuch wurde in der Buchhaltung der I. H. GmbH. als Darlehenshingabe an eine Privatperson namens M. P., unbekannten Aufenthaltes eingebucht und in weiterer Folge als "uneinbringliche Forderung" abgeschrieben. Nach den Erhebungen der Betriebsprüfung bei der L. Bank wurde *dieses Sparbuch jedoch wie folgt verwendet:*

In der Filiale der L. Bank L. Straße 149 wurde am 18. 5. 1990 am Terminal 6 um *11 Uhr 57 Minuten 40 Sekunden* jenes Sparbuch aufgelöst. Die nachfolgende Transaktion auf Terminal 6 wurde durch Einsicht in die "Kassastrazze" von der Betriebsprüfung erhoben.

Um *11 Uhr 59 Minuten 40 Sekunden* erfolgt die Dotierung des Bankschecks (Nr.: 37-474 – Scheck Nr.: 1-838706) über **S 1.000.000,00** und um

12 Uhr 00 Minuten 30 Sekunden erfolgt die Dotierung des Bankschecks (Nr.: 37-474 – Scheck Nr.: 1-838707) über **S 2.000.000,00**.

Daraus zieht die Betriebsprüfung den Schluss, dass oben angeführtes, (als uneinbringliche Forderung an eine Privatperson unbekannten Aufenthaltes abgeschrieben) Sparbuch im Wert von S 3.100.000,00 zur Dotierung beider Bankschecks verwendet wurde, und die verbleibenden S 100.000,00 bar behoben wurden.

Die Überprüfung des Zahlungsflusses der o. a. Bankschecks ergab, dass diese beiden Schecks am 18. 5. 1990 gemeinsam mit jenem Bankscheck, welcher zur Bezahlung des "offiziellen Kaufpreises" an die Bw. nachweislich ausgehändigt wurde (Bankscheck Länderbank Nr.: 1-768499) bei der Österreichischen Sparkasse Filiale Lerchenfelderstraße präsentiert wurden.

Laut einem Schreiben der E. Sparkasse wurden über das bankinterne Konto 008-32065 der Filiale L. Straße, der Hausbank der Bw., um 14 Uhr 20 Minuten 17 Sekunden die **Barauszahlung** in Höhe von S 4.500.000,00 (S 1.500.000,00 plus S 1.000.000,00 plus S 2.000.000,00) durchgeführt.

Aus Sicht der Betriebsprüfung ist auch erkennbar, dass die Einlöserunterschrift am Scheck zur Kaufpreiszahlung der Name der Bw. ist, und die Paraffen auf den beiden Bankschecks, welche

zur Verschleierung der Bezahlung des zusätzlich entrichteten Kaufpreises ausgestellt wurden, von der Bw. gezeichnet wurden.

Die Betriebsprüfung erachtet aufgrund oben dargestellter Ausführungen und der Überprüfung der tatsächlichen *Zahlungsflüsse*, die Bezahlung von S 3.000.000,00 als zusätzlichen Kaufpreis als nachgewiesen.

Im Verfahren vor der Betriebsprüfung wurde die Bw. mehrmals (am 8. 9. 1994, am 2. 6. 1997 und am 9. 6. 1997) niederschriftlich einvernommen. In der Niederschrift vom 8. 9. 1994 führt sie aus, dass die Verkaufspreisgestaltung niedrig gestaltet gewesen sei, da die Gegenleistung damals von ihr als angemessen empfunden worden sei. Die Bw. konnte sich (am 2. 6. 1997) auf die Art der Begleichung des Verkaufspreises in Höhe von S 1.500.000,00 (mittels Schecks, Spargbuchübergabe oder bar) nicht mehr erinnern. Nach Vorlage einer Kopie des Bankschecks (Nr. 1-X6849X vom 18. 5. 1999) mit der darauf befindlichen Übernahmebestätigung gab die Bw. zu Protokoll, dass die darauf befindliche **Unterschrift von ihr stammen könnte**, und führte aus, dass sie eine sehr ähnliche Unterschrift habe. Der Text "übernommen am 18. 5. 1990" stamme jedoch nicht von ihr. Von der Bw. wird daraufhin eine Unterschriftsprobe abgegeben. Diese zeigt einen ähnlichen Schriftzug wie jene Unterschrift auf dem Scheck über S 1.500.000,00. In weiterer Folge werden der Bw. von der Betriebsprüfung Unterschriftsproben vorgelegt. Die Bw. wird befragt, ob sie die Unterschrift (auf Beilage D) erkenne bzw. ob sie eine Ähnlichkeit mit ihrer Schrift bestätigen könne. Dazu führte die Bw. aus, es sei *mit Sicherheit auszuschließen (100 % Sicherheit)*, dass es sich hierbei um die eigene Unterschrift handle. Die Bw. wird darauf hingewiesen, dass es sich bei der Unterschrift auf Beilage D um jene handelt, welche Sie in der Niederschrift am 8. 9. 1994 vor der hiesigen Behörde abgelegt hatte. Die Antwort der Bw. darauf lautete: "Wenn Sie es mir so zeigen, weiß ich, dass ich da war und muss somit anerkennen, dass es sich um meine handelt und erkenne jetzt, dass diese ähnlich meiner Unterschrift ist. Bezüglich des Nichterkennens der eigenen Unterschrift befragt, führt die Bw. aus, dass sie überhaupt keine Ähnlichkeitsmerkmale erkennen konnte.

In einem Aktenvermerk vom 17. 5. 1990 schreibt der Rechtsanwalt Dr. R. an seinen Partner Dr. H., dass "für die Abwicklung des Vertrages, neben dem Betrag von S 1.500.000,00 *noch ein Barbetrag zu bezahlen*" sei.

Bezüglich des Kaufes der Liegenschaft von der Firma I. H. GmbH wird im Schreiben von Herrn. Dr. R. an die, den Kauf finanzierende I. Bank vom 25. 3. 1990 festgehalten, dass für die Finanzierung des Ankaufes S 5.200.000,00 benötigt werden.

Aus der Treuhandabrechnung vom 31. 7. 1990 des Herrn Dr. R. ist ersichtlich, dass dieser von der I. Bank S 5.200.000,00 erhalten hat.

Unter Bezugnahme auf die Stellungnahme der Betriebsprüfung, welche der Bw. zur Kenntnis gebracht wurde, wird durch diese ersucht, Einsichtnahme in das Schreiben der Ersten Österreichischen Sparkasse zu nehmen, in welchem das "Realtime Journal" übermittelt wurde. Dieses Begehren wird vom Finanzamt mit dem Hinweis, dass bis auf eine Zeile ausschließlich andere Personen und Buchungsvorgänge betroffen sind, nicht entsprochen. Weiters wird ersucht, Hrn. Ernest S. zu befragen, damit er die Aussagen der Bw. bestätige. Dazu vertritt das Finanzamt die Ansicht, dass die tatsächliche Verwendung des von Ernest S. übernommenen Sparbuches aufgrund der Bankerhebungen infolge der **unmittelbar aufeinander folgenden Buchungen** der Kassastrazzen ausreichend dargestellt ist und eine diesbezügliche Befragung des Hrn. Ernest S. somit unterbleiben kann. Weiters wird von der Bw. die Auffassung vertreten, dass wahrscheinlich der Käufer der Liegenschaft die beiden Schecks über insgesamt S 3.000.000,00 behoben habe und sich die Unterschrift der Bw. lediglich auf dem Scheck über S 1.500.000,00 befinde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Spekulationsgeschäfte sind gemäß § 30 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988 Veräußerungsgeschäfte, bei denen der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung eine bestimmte Dauer nicht überschreitet. Zweck des § 30 EStG 1988 ist es, innerhalb der Spekulationsfrist realisierte Werterhöhungen eines Wirtschaftsgutes im Privatvermögen des Steuerpflichtigen der Besteuerung zu unterwerfen (vgl. auch das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 11. März 1994, B 1297/93).

Spekulationsgeschäfte sind bei Grundstücken gemäß § 30 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 Veräußerungsgeschäfte, bei denen der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als zehn Jahre beträgt.

Im vorliegenden Fall wurde bezüglich des Spekulationsgeschäftes die Höhe des von der Bw. erklärten Verkaufspreises einer genaueren Überprüfung unterzogen.

Die Betriebsprüfung sieht den Nachweis für den Erhalt des Gesamtverkaufspreises durch die Bw. einerseits darin, dass die Unterschriften bzw. die Paraffen auf den drei Schecks, der Person der Bw. zugerechnet werden können, andererseits darin, dass am 18. 5. 1990 zu einem Zeitpunkt, nämlich um 14:20:17 Uhr ein Gesamtbetrag (also alle drei Schecks) in Höhe von S 4.500.000,00 bar ausbezahlt wurde. Aus dem gleichzeitigen Ausbezahlen einerseits des Schecks über den "offiziellen" Verkaufspreis und den beiden anderen Schecks ist, abgesehen von der Fertigung auf den Schecks, ein Zusammenhang nachweisbar.

Nach Ansicht der Berufungsbehörde kann den Ausführungen der Betriebsprüfung inhaltlich voll gefolgt werden. Wenn die Bw. die Vermutung äußert, dass die beiden Schecks über S 1.000.000,00 und S 2.000.000,00 vom Käufer eingelöst worden seien, so wird dazu ausgeführt, dass eben die Erhebungen der Betriebsprüfung beim zuständigen Kreditinstitut ergeben haben, dass in Summe ein Betrag von S 4.500.000,00 bar abgehoben wurde. Wenn sich nun, wie dies das Kreditinstitut bestätigt hat, darunter der Scheck über den Kaufpreis laut Kaufvertrag von S 1.500.000,00 befunden hat, ist die Vermutung der Bw., dass die darüber hinaus ausbezahlten Gelder einer anderen Person, nämlich dem Käufer (!) zugeflossen sein sollen, nicht sehr wahrscheinlich. Vielmehr kann es als erwiesen angesehen werden, dass an den Verkäufer der Liegenschaft, nämlich die Bw., über den im Kaufvertrag vereinbarten Betrag von S 1.500.000,00 hinaus noch weitere Beträge ausbezahlt wurden. Dies hat letztlich der den Verkauf abwickelnde Treuhänder Dr. R. in einem internen Schreiben vom 17. 5. 1990 an seinen Partner Dr. H., für den vorliegenden Fall, schon vermutet. Wenn die Bw. in Beantwortung der Stellungnahme der Betriebsprüfung ausführt, dass Hr. Ernest S. bezüglich der Verwendung der Gelder des Sparbuches in Höhe von S 3.100.000,00 nochmals befragt werden müsse - die Erhebungen der Betriebsprüfung bei der I. H. GmbH. wurden umfangreichst, im Ausmaß von 59 (!) Ordnern Arbeitsbogen, durchgeführt – wird dazu von der Berufungsbehörde die Ansicht vertreten, dass auf Grund der Einsicht in die bezughabenden Kassastrazzen und den unmittelbaren zeitlichen Zusammenhang der Buchungen an diesem Schalter, und vor allem der übereinstimmenden Höhe, der Weg des Geldes lückenlos nachvollzogen werden kann. Die Auflösung des Sparbuches hat die Dotierung der beiden zusätzlichen Wechsel zur Folge gehabt, welche gleichzeitig mit dem Scheck über S 1.500.000,00 in einer Summe von S 4.500.000,00 ausbezahlt wurden.

Die Bw. hat demgegenüber lediglich ausgeführt, dass die Unterschriften bzw. Handzeichen nicht von ihr stammen würden. Dazu wird ausgeführt, dass diese Beurteilung insoweit nicht als Nachweis geeignet erscheint, zumal die Bw. im Verfahren vor der Betriebsprüfung – wie

bereits oben dargestellt - in einem Fall ihre eigene (nachweislich vor der Behörde geleistete) Unterschrift (Paraffe) nicht als die von ihr gefertigte erkannt hat.

Wien, 31. 7. 2003