

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Gerald Daniaux in der Beschwerdesache a, über die Beschwerde vom 10. Jänner 2014 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Feldkirch vom 11. Dezember 2013 betreffend Einkommensteuer 2003 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## **Entscheidungsgründe**

Das Finanzamt hat mit Bescheid vom 11. Dezember 2013 das Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer 2003 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wiederaufgenommen und begründend ausgeführt, dass der österreichischen Finanzverwaltung durch ihre schweizerische Zahlstelle gemäß Art 9 des Steuerabkommens der Republik Österreich und der Schweiz Informationen über die vom Bf. unterhaltenen Konten oder Depots samt jährlichen Kontoständen übermittelt worden seien, aufgrund welcher als erwiesen anzunehmen sei, dass dem Beschwerdeführer (Bf.) Einkünfte zugeflossen seien, welche steuerlich zu erfassen gewesen wären und bisher bei der Ermittlung der Einkünfte nicht berücksichtigt worden seien. Diese Mitteilungen und weitere im Zuge der Beantwortung des Ersuchens um Auskunft gemäß § 143 BAO betreffend Steuerabkommen Österreich/Schweiz für das Jahr 2003 dem Finanzamt übermittelte Unterlagen, Kontoauszüge der I AG, würden neu hervorgekommene Tatsachen iSd § 303 Abs. 4 BAO darstellen, deren Kenntnis einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Die Wiederaufnahme sei unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt worden. Im vorliegenden Fall überwiege das Interesse auf Rechtsbeständigkeit und die steuerlichen Auswirkungen könnten nicht als geringfügig angesehen werden. Im Übrigen werde darauf hingewiesen, dass gemäß § 207 Abs. 2 BAO die Verjährungsfrist zehn Jahre betrage, soweit eine Abgabe hinterzogen sei. Nach allgemeiner Lebenserfahrung sei regelmäßig

anzunehmen, dass derjenige, der über Vermögen verfüge und sich dazu entscheide, dieses statt in Österreich im Ausland, konkret in der Schweiz mit einem erheblichen Mehraufwand zu veranlagern und sich diesbezüglich auch ausreichende Informationen beschaffe, auch von der Steuerpflicht anfallender Erträge in Österreich Kenntnis habe. Da für das Veranlagungsjahr der Sachverhalt nicht bzw. nicht vollständig offengelegt worden sei, sei es zumindest für möglich gehalten und billigend in Kauf genommen worden, dass dadurch Abgaben hinterzogen worden seien. Im Hinblick auf den vorliegenden (bedingten) Vorsatz sei eine Abgabenhinterziehung als erwiesen anzunehmen und die verlängerte Verjährungsfrist von 10 Jahren anzunehmen.

Im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2003 vom 11. Dezember 2013 wurde verfahrensgegenständlich ausgeführt, dass die Kapitaleinkünfte dem Bf. zuzurechnen seien, da er den Zugriff auf das Konto habe, laut Kontoauszug sei er der Kontoinhaber, und besitze daher die Möglichkeit, die sich bietenden Marktchancen auszunützen und frei über das Kapital zu verfügen. Die Einkünfte seien aufgrund der vorgelegten Unterlagen der I ermittelt worden.

In der hiergegen erhobenen Beschwerde führt der Bf. aus, dass seine Frau, b, von ihrer Mutter, Frau c, in den 90er Jahren ATS 600.000,00 geschenkt bekommen habe. Dieses Geld stamme aus dem Verkauf des Elternhauses seiner Schwiegermutter. Als Nachweis über diesen Grundstücksverkauf werde im Anhang der Kaufvertrag vom j sowie die Bestätigung von Frau c über die Übergabe des Geldes gelegt. Ursprünglich sei das Geld bei einer inländischen Bank angelegt worden, auf den Konten sei ebenfalls der Bf. zeichnungsberechtigt gewesen, und habe die Veranlagungen nach seinem Gutdünken durchführen können. Diese Konten seien in die Schweiz transferiert worden, weil der Handel mit Wertpapieren bei der I über Internet sehr einfach möglich gewesen sei. Der Einfachheit halber habe er die Konten auf seinen Namen eröffnet und sei auch der einzige Zeichnungsberechtigte gewesen. Eine Schenkung an ihn habe niemals stattgefunden. Mittels Telebanking wäre es auch jeder anderen Person, die die TAN`s verwendet hätte, möglich gewesen, Transaktionen inklusive Überweisungen durchzuführen. Lediglich die Barabhebung und Auflösung der Konten sei dem Bf. vorbehalten gewesen. Im angefochtenen Bescheid seien nunmehr die Spekulationsgewinne und Dividendenzahlungen nicht wie richtigerweise beantragt seiner Gattin k, sondern ihm zugerechnet worden, was nicht dem wahren wirtschaftlichen Gehalt entspreche. Tatsächlich habe er lediglich das Geld seiner Gattin verwaltet. Die Chance auf Wertsteigerung aber auch das Risiko des Wertverlustes sei bei seiner Gattin verblieben, die somit quasi das Unternehmerrisiko getragen habe und stets zur Nutzung der Vermögenswerte berechtigt gewesen sei.

Die abweisende Beschwerdevorentscheidung des Finanzamtes vom 28. Jänner 2014 wird im Wesentlichen damit begründet, dass es sich bei der vom Bf. behaupteten Vereinbarung

mit seiner Frau, wonach er ihr gehörende Vermögenswerte auf Schweizer Konten verwaltet habe, rechtlich um ein Treuhandverhältnis handle, welches jedoch aufgrund der VwGH Angehörigenjudikatur steuerlich nicht anzuerkennen sei, da nicht von vornherein offengelegt. Im Übrigen sei aus der Beschwerde nicht erkennbar, weshalb es sich bei den auf den Schweizer Konten im Jahr 2003 liegenden Vermögenswerten ausgerechnet um solche handeln solle, welche aus dem Grundstücksverkauf aus dem Jahr 1988 stammten. Auch der Umstand, dass bereits im Jahr 2002 auf den Schweizer Konten Vermögenswerte in Höhe von € 22.808,00 verbucht worden seien, spreche gegen eine Eröffnung dieser Konten auf den Namen des Bf. und anschließende Übertragung eines Betrages in Höhe von ATS 600.000,00 zum Zwecke der Vermögensverwaltung durch den Bf..

In dem dagegen erhobenen Vorlageantrag führt der Bf. ergänzend zu seinem bisherigen Vorbringen aus, dass seine Schwiegereltern seiner Gattin in den 90er Jahren zudem ein Wohnhaus geschenkt hätten. Obwohl er laut ABGB Anspruch auf die Hälfte dieser Schenkung gehabt hätte, und im Fall einer Scheidung auch hätte, habe er darauf verzichtet und sei er weder im Schenkungsvertrag noch im Grundbuch angeführt. Somit sei in diesem Fall nicht zu 100% der tatsächliche wirtschaftliche Gehalt dokumentiert. Es habe kein Grund bestanden, weshalb seine Gattin ihm die Hälfte des Geldes schenken hätte sollen. Wenn weitführende Handlungen es zwingend notwendig gemacht hätten, wäre das tatsächlich vorhandene Treuhandverhältnis zwischen ihm und seiner Frau sehr wohl per Vertrag oder gar Notariatsakt oder mit einem gemeinsamen "oder-Konto" dokumentiert worden. Diese Notwendigkeit sei aber zum damaligen Zeitpunkt nicht erkennbar gewesen und sei deshalb unterlassen worden. Dass die Finanzverwaltung nun diese Tatsache als Grund für die Zurechnung der Einkünfte aus Kapitalvermögen an ihn heranziehe sei eine Interpretation, die die wahren wirtschaftlichen Verhältnisse negiere und nicht richtig darstelle. Die bereits in der Beschwerde angeführte Begründung halte er vollinhaltlich aufrecht.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Der österreichischen Finanzverwaltung wurden durch die Schweizer Zahlstelle des Bf. Informationen über die bei dieser Zahlstelle, der I, unterhaltenen Konten oder Depots samt den jährlichen Kontoständen übermittelt, woraus dem Bf. Kapitaleinkünfte zugeflossen sind, welche steuerlich zu erfassen waren, da sie bisher bei der Einkommensteuer aufgrund ihrer Nichtoffenlegung nicht berücksichtigt worden sind.

Soweit ist der Sachverhalt unbestritten.

Die *wirtschaftliche* Betrachtungsweise im Sinne von § 21 Abs. 1 BAO als Richtlinie zur Beurteilung abgabenrechtlich relevanter Sachverhalte ordnet ergänzend zu § 167 Abs. 1 BAO die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen nach dem wahren *wirtschaftlichen Gehalt* an, um die Gleichmäßigkeit der Besteuerung zu gewährleisten (VwGH 22.2.2000,

95/15/0033, 11.8.93, 91/13/0005). Die *wirtschaftliche* Betrachtungsweise ist kein einseitig fiskalisch orientiertes Instrument, sondern dient der Gleichmäßigkeit der Besteuerung.

Die Abgabenbehörde muss, wenn eine Partei eine für sie nachteilige Tatsache bestreitet, den Bestand dieser Tatsache nicht im naturwissenschaftlich-mathematisch exaktem Sinn nachweisen (VwGH 23.2.1994, 92/15/0159). Für eine schlüssige Beweiswürdigung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen möglichen Ereignissen eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (zB VwGH vom 23.11.2005, 2003/16/0141).

Der Bf. hat im Zusammenhang mit der Zurechnung der gegenständlichen Kapitaleinkünfte an ihn auf ein mit seiner Gattin bestehendes Treuhandverhältnis verwiesen, jedoch einen nach außen hin erkennbaren, fremdüblichen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Treuhandvertrag nicht vorgelegt bzw. selbst darauf hingewiesen, dass ein solcher nicht besteht. Daher ist diesem Einwand der Bf. schon aus Gründen der vom Verwaltungsgerichtshof entwickelten Angehörigenjudikatur keine Bedeutung beizumessen.

Das Bundesfinanzgericht führt hierzu näher aus:

Die *Treuhand*schaft ist im österreichischen Zivilrecht nicht ausdrücklich geregelt, jedoch zu Folge des Grundsatzes der Vertragsfreiheit möglich und zulässig. *Treuhand*verhältnisse werden von der Rechtsordnung, die in einzelnen Vorschriften auf diese Gestaltungsform sogar Bezug nimmt, als zulässig vorausgesetzt. Das Wesen der *Treuhand*verhältnisse besteht vor allem darin, dass jemand (der Treuhänder) Rechte übertragen erhält, die er im eigenen Namen aber aufgrund einer besonderen obligatorischen Bindung zu einer anderen Person (dem Treugeber) nur in einer bestimmten Weise ausüben soll (Zweckbindung). Der Treuhänder ist im Besitz des Vollrechtes, er kann darüber wie ein sonstiger Berechtigter wirksam verfügen. Der Treuhänder handelt im eigenen Namen jedoch für fremde Rechnung, er übt fremde Rechte aus. Der Treuhänder ist nach außen hin unbeschränkt Verfügungsberechtigt, jedoch im Innenverhältnis dem Treugeber obligatorisch verpflichtet, das ihm übertragene Recht im Interesse des Treugebers auszuüben, also von seiner äußeren Rechtsstellung als Vollverfügungsberechtigter nur dem inneren Zweck entsprechend Gebrauch zu machen.

Gemäß § 24 Abs. 1 lit. b. BAO werden Wirtschaftsgüter, die zu treuen Händen übereignet worden sind, dem Treugeber zugerechnet.

Im gegenständlichen Fall ist zusätzlich die Rechtsprechung des VwGH zur Rechtsbeziehung *zwischen* nahen *Angehörigen* zu beachten: In der Regel fehlt es bei Angehörigenvereinbarungen an den *zwischen* fremden üblicherweise bestehenden Interessensgegensatz, der aus dem Bestreben der Vorteilsmaximierung jedes Vertragspartners resultiert. Durch rechtliche Gestaltungen können steuerliche Folgen abweichend von wirtschaftlichen Gegebenheiten herbeigeführt werden. Verträge *zwischen*

nahen *Angehörigen* können - unbeschadet ihrer zivilrechtlichen Wirksamkeit - für den Bereich des Abgabenrechtes jedoch grundsätzlich nur Anerkennung finden, wenn sie nach außen ausreichend in Erscheinung treten, einen eindeutigen und klaren Inhalt haben und auch unter Fremden so abgeschlossen worden wären. Angehörigenvereinbarungen sind daher näher u.a. deswegen zu untersuchen, um eine Verlagerung privat motivierter Geldflüsse in einen steuerlich relevanten Bereich zu vermeiden. Damit soll eine in ihrer abgabenrechtlichen Auswirkung zu Lasten der Gleichmäßigkeit der Besteuerung gehende willkürliche Herbeiführung oder Vortäuschung abgabenrechtlicher Wirkungen verhindert werden.

Nach ständiger Rechtsprechung werden Verträge *zwischen* nahen *Angehörigen* im Hinblick auf den fehlenden Interessensgegensatz nur dann anerkannt, wenn sie nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen klaren eindeutigen jenen Zweifel ausschließenden Inhalt aufweisen und unter Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen wären. Der Umstand, dass die *Treuhand* häufig verdeckt wird, ändert an der Geltung dieser Grundsätze ebenso wenig wie etwa bei den so genannten stillen Zessionen. Sollen *zwischen* nahen *Angehörigen* steuerliche Folgen nicht willkürlich herbeigeführt werden können, müssen sie der Abgabenbehörde gegenüber ausreichend zum Ausdruck gebracht werden. Dies ist nur der Fall, wenn die betreffende Vereinbarung der Abgabenbehörde unter Schilderung der wesentlichen Punkte pro futuro bekannt gegeben wird. Auch ein Nachweis durch zeitnah errichtete öffentliche Urkunden oder Anzeigen an Behörden ist möglich. Die erst im Nachhinein gemachten Ausführungen naher *Angehöriger* oder nahe stehender Personen reichen als Beweis jedoch nicht aus. Gleiches gilt für (verdeckte) *Treuhand*verhältnisse naher *Angehöriger*.

Nach ständiger Judikatur des VwGH sind bei *Treuhand*vereinbarungen strenge Maßstäbe anzulegen. Insbesondere dann, wenn ein *Treuhand*verhältnis behauptet wird, von dem maßgebliche steuerliche Rechtsfolgen abhängen, wird eine entsprechende Beweisführung verlangt. Die *Treuhand*schaft ist ebenso erhöht beweisdürftig wie sonstige an sich irreguläre Phänomene auch, sollen sie mit besonderen Besteuerungsfolgen verknüpft werden. § 24 der BAO regelt nur die Zurechnung von Wirtschaftsgütern, nicht jedoch die Zurechnung von Einkünften. Diese folgt bei Einkünften aus einem *Treuhand*vermögen der nach österreichischem Recht im Innenverhältnis grundsätzlich beim Treugeber bleibenden Dispositionsbefugnis. Auch für ein *Treuhand*verhältnis gelten, wenn es angeblich *zwischen* nahen *Angehörigen* bestanden haben soll, die von der Rechtsprechung entwickelten Grundsätze, dass nämlich Verträge für ihre Anerkennung nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen müssen, einen eindeutigen klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und *zwischen* Familienfremden unter gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären. Die Parteien trifft die Verpflichtung zur Bekanntgabe des maßgeblichen Inhaltes des *Treuhand*verhältnisses.

Dies o.a. Voraussetzungen für die Anerkennung eines *Treuhand*verhältnisses zwischen nahen *Angehörigen* wurden unbestrittenermaßen nicht erfüllt.

Aus all diesen Gründen kann das behauptete *Treuhandverhältnis* im gegenständlichen Fall primär steuerlich nicht anerkannt werden.

Aber auch erhebliche andere Gründe sprechen dagegen, dass überhaupt das behauptete Treuhandverhältnis vorgelegen hat:

Hinsichtlich Nachweis des Geldvermögens seiner Gattin hat der Bf. folgende schriftliche Bestätigung beigebracht:

*"Hiermit bestätige ich, c, geb. am e, dass ich meiner Tochter b, geb. f, in den 90er Jahren ATS 600.000,00 geschenkt habe. Das Geld stammt aus dem Verkauf meines Elternhauses an die g im Zuge der Bautätigkeiten des h in i. Der Kaufvertrag wurde im j unterschrieben."*

Wie das Finanzamt in der Beschwerdeentscheidung zutreffend ausführte, ist es auch für das Bundesfinanzgericht nicht erkennbar, warum es sich bei den auf den Schweizer Konten im Jahr 2003 liegenden Vermögenswerten speziell um die Gelder handeln sollte, welche aus dem Liegenschaftsverkauf des Elternhauses der Schwiegermutter des Bf. im Jahr 1988 und der angeblichen Schenkung von ATS 600.000,00 aus diesem Verkauf an die Tochter "in den 90er Jahren" stammten. Der Bf. hat auch in seinem Vorlageantrag hierzu keine nachvollziehbare Begründung/Beweise geliefert, trotz ihm dieser Umstand in der BVE ausdrücklich vorgehalten wurde, weshalb dieser Umstand als nicht erwiesen anzusehen ist, zumal auch der Bf. - trotz entsprechendem Vorhalt durch die Beschwerdeentscheidung - keinen irgendwie nachvollziehbaren Grund lieferte, warum es "der Einfachheit halber" besser gewesen sei, dass das Konto auf seinen Namen lautet und er der einzige Zeichnungs- und Verfügungsberechtigte gewesen sei. Es widerspricht zudem nach überzeugter Ansicht des Bundesfinanzgerichtes auch jeder allgemeinen Lebenserfahrung, dass ein der Gattin gehörendes erhebliches Bargeldvermögen ohne den Nachweis der Übergabe, ein solcher wurde vom Bf. nicht vorgelegt, dem Ehegatten überlassen wird und dieser ab dem Zeitpunkt der Übergabe als alleiniger Kontoinhaber, noch dazu eines Auslandskontos, sämtliche Verfügungsrechte darüber hat, was gerade in einem wie vom Bf. hinsichtlich der Ehegüter ins Treffen gebrachten Scheidungsfalle zu großen Problemen für den Geld(Treu)geber führen könnte.

Auch vermag die Argumentation des Bf., dass mittels TAN per Telebanking jede Person auf dem gegenständlichen Konto Transaktionen durchführen hätte können, Beschwerdevorbringen des Bf. nicht zu unterstützen, kann doch jede Person bei jedem Konto einer Bank (falls Telebanking möglich), sofern die Anmeldecodes samt TAN's bekannt sind/-gegeben wurden, Transaktionen durchführen, und ist dieses Vorbringen demzufolge allgemein gültig, jedoch verfahrensgegenständlich irrelevant.

Betreffend der vom Bf. vorgebrachten Ansprüche hinsichtlich dem an seine Ehegattin durch deren Eltern während aufrechter Ehe geschenkten Bar- und Liegenschaftsvermögen seiner Ehegattin laut ABGB führt das BFG aus:

Das Ehegüterrecht regelt die vermögensrechtlichen Beziehungen zu Vermögensmassen zwischen den Ehegatten und der Ehegattin. Im österreichischen (Ehe-)Recht gilt der gesetzliche Güterstand der *Gütertrennung*. In einem Ehevertrag kann eine Gütergemeinschaft vereinbart werden. Das System der *Gütertrennung* sieht vor, dass die Ehegattin/der Ehegatte Eigentümerin/Eigentümer des Vermögens bleibt, das in die Ehe eingebracht als auch während der Ehe erworben wurde. Jeder der Ehegatten verwaltet das eigene Gut selbst und haftet nur für die eigenen Schulden. Erst im Falle einer Auflösung der Ehe werden das eheliche Gebrauchsvermögen und die ehelichen Ersparnisse aufgeteilt. Von der Aufteilung *ausgenommen* sind Sachen, die von der Ehegattin/dem Ehegatten - in die Ehe eingebracht, - von Todes wegen erworben oder - ihr/ihm von Dritten geschenkt wurden. Die Ehewohnung nimmt bei der Aufteilung insofern eine Sonderstellung ein, als immer zu berücksichtigen ist, ob ein Ehegatte einen existenziellen Bedarf oder gemeinsame Kinder ein Interesse an der Weiterbenützung der Wohnung haben.

Der Hintergrund dieser Ausnahmenbestimmungen ist einerseits, dass nur Vermögen geteilt werden soll, zu dessen Erwerb im weitesten Sinne ein Beitrag beider Ehepartner vorliegt. Bei Erbschaften oder Schenkungen der Eltern eines Partners ist dies nicht der Fall. Andererseits wollte der Gesetzgeber den Bestand von Unternehmen durch eine Scheidung nicht gefährden.

Wie aus dem o.a. erhellt, ist das diesbezügliche Vorbringen des Bf. in keiner Weise geeignet, sein Beschwerdevorbringen zu unterstützen, da ihm das seiner Gattin im Laufe der Ehe durch Schenkung/Erbe durch deren Eltern zugekommene Vermögen nicht zusteht.

Der Wiederaufnahmebescheid wurde vom Bf. nicht angefochten, weshalb auf die Frage der Abgabenhinterziehung seitens des Bf. nicht einzugehen war, und wird vom Bundesfinanzgericht deswegen lediglich kurz angemerkt, dass der Bf. die gegenständlichen Kapitaleinkünfte nicht in Form einer Einkommensteuererklärung für 2003 für offengelegt hat und somit trotz unbestrittener Kenntnis ob deren Steuerpflicht vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs/Erklärungspflicht Abgabenverkürzungen bewirkt hat, weshalb das Finanzamt zu Recht die verlängerte Verjährungsfrist von 10 Jahren gemäß § 207 Abs. 2 BAO angenommen hat.

Das vom Bf. behauptete Treuhandverhältnis liegt somit nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes nicht vor, weshalb der Beschwerde keine Folge zu geben war.

## **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Beschwerdefall lagen keine Rechtsfragen vor, denen grundsätzliche Bedeutung zukam. Die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen beschränkten sich nicht über den Einzelfall hinausgehende Sachverhaltsfragen bzw. die Beweiswürdigung.

Feldkirch, am 31. Jänner 2018