

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des X, vertreten durch Y, gegen die Bescheide des Finanzamtes Z betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1994 bis 1997 nach der am 6. Dezember 2005 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeföhrten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1994 bis 1997 bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) erzielte in den Streitjahren 1994 bis 1997 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Im Jahr 1998 führte das Finanzamt eine abgabenbehördliche Prüfung gem. § 99 Abs 2 Finanzstrafgesetz betreffend die Einkünfte des Bw. durch. Im Rahmen dieser Prüfung wurde eine Hausdurchsuchung beim Geschäftsführer der GmbH und beim Bw. (26. 6. 1998) durchgeführt. Dieser war zum Zeitpunkt der Prüfung und im Streitzeitraum Dienstnehmer der A in Gänserndorf gegen deren Geschäftsführer ein Finanzstrafverfahren eingeleitet worden war. Im Zuge der Erhebungen im Verfahren betreffend den Geschäftsführer der A wurden diverse Kunden der GesmbH als Zeugen einvernommen, welche angaben, dass sie an den Bw. Rechnungsbeträge für die Leistungen der GesmbH in bar ohne Erhalt von Quittungen geleistet hätten.

Aufgrund dieser Aussagen und der bei der Hausdurchsuchung bei der GesmbH gefundenen Unterlagen, aus welchen Zahlungen an den Bw. durch die GesmbH in Höhe von S 20.000, bzw. S 30.000,- im Streitzeitraum hervorgehen, wurde von der Betriebsprüfung für den Zeitraum 1994 bis 1997 eine Vermögensdeckungsrechnung erstellt und eine Unterdeckung festgestellt.

Anläßlich der Hausdurchsuchung gab der Bw. in seiner Einvernahme am 26. 6. 1998 nachdem ihm vorgehalten worden war, dass von der GmbH bis zu S 60.000,- pro Monat zusätzlich zum Lohn "schwarz" an die Mitarbeiter pro Kopf ausbezahlt worden wären, an, dass er pro Baustelle, an der er kassiert habe vom Geschäftsführer der GmbH einen Betrag von S 1.000,- erhalten habe (Past Akt Blatt 119). Hinsichtlich der Errichtungskosten seines Einfamilienhauses gab der Bw. an die genauen Kosten nicht beziffern zu können. Er habe in der BRD ca. DM 200.000,- bis 300.000,- durch Schwarzarbeit verdient und dieses Geld in bar bei seinen Brüdern in Jugoslawien bzw. München aufbewahrt.

Aus dem festgestellten Sachverhalt ergibt sich, dass der Bw. gemeinsam mit seiner Gattin im Jahr 1993 ein Grundstück gekauft hat und im Streitzeitraum ab dem Jahr 1994 darauf ein Haus errichtet hat.

Aufgrund der Unterdeckung der Vermögensrechnung wurden dem Bw. folgende Beträge zugerechnet:

Zuschätzung	1994	1995	1996	1997
lt.Bp.	150.000,00	150.000,00	250.000,00	150.000,00
A	0,00	20.000,00	30.000,00	0,00
Gewinn aus Gw	150.000,00	170.000,00	280.000,00	150.000,00

Die vom Bw. durchgeführte Tätigkeit des Aquirierens von Aufträgen, das Führen von Verkaufsgesprächen mit Kunden und die Inkassotätigkeit wurden seitens der Betriebsprüfung als Einkünfte aus Gewerbebetrieb gewertet und die oben angeführten Beträge gemäß § 184 BAO zugeschätzt.

Der Bw. wendete ein, dass er Geldbeträge von Verwandten aus Deutschland und Kroatien erhalten habe. Da keine Darlehensverträge vorgelegt worden sind und das Darlehen, von welchem der Bw. behauptet hatte, es von B erhalten zu haben, in der Aussage des B vor der deutschen Steuerbehörde verneint wurde und auch kein Geldfluss nachgewiesen werden konnte, wurde dieses Darlehen in der angegebenen Höhe von DM 60.000,- nicht anerkannt.

Betreffend die Zahlung des Kaufpreises durch C in Höhe von DM 55.000,- für ein Baugrundstück in Letka Tomislav Grad wurde festgestellt, dass aufgrund der Bestätigung der Bezahlung des Preises mit Kaufvertragsunterzeichnung im Jahr 1988 es seitens der Betriebsprüfung als nachgewiesen angenommen wurde, dass diese Geldmittel zu Beginn des Jahres 1994 bereits vorhanden waren, also bei der Vermögensdeckungsrechnung 1994 bis 1997 nicht mehr anzusetzen gewesen seien.

Hinsichtlich der am 2. 12. 1997 bei der Bank gewechselten Summe von DM 36.000,- wurde von der Betriebsprüfung festgestellt, dass hinsichtlich dieses Betrages kein glaubhafter Herkunftsnnachweis erbracht worden sei.

Weiters wurden eine Bestätigung von D wohnhaft in Velika Gorica, aus dem Jahr 1998 vorgelegt, wonach er dem Bw. in den Jahren 1994 bis 1997 in Raten den Betrag von DM 60.000,- bezahlt habe als Abgeltung für ein gemeinsam in Kroatien errichtetes Haus.

Nach Abschluss der Betriebsprüfung wurden im Jahr 2001 aufgrund der Feststellungen Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1994 bis 1997 erlassen und die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit S 150.000,- im Jahr 1994, S 170.000,- im Jahr 1995, S 280.000,- im Jahr 1996 und S 150.000,- im Jahr 1997 festgestellt.

Gegen diese Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1994 bis 1997 erhob der Bw. das Rechtsmittel der Berufung und führte aus, dass im Jahr 1996 und 1997 zu Unrecht seitens der Finanzverwaltung ein Darlehen der Cousine des Bw. Frau E in Höhe von DM 60.000,- nicht anerkannt worden sei.

Der nichtanerkannte Betrag von DM 36.000,-, welcher bei der Bank im Dezember 1997 gewechselt worden war, seien die restlichen Barmittel des Bw. gewesen, welche aufgrund der Währungsunsicherheiten in Jugoslawien in DM aufbewahrt worden seien.

Der Bw. ersuchte diese beiden Beträge in die Vermögensdeckungsrechnung aufzunehmen und neue Einkommensteuerbescheide zu erlassen.

Außerdem ersuchte er um die Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung.

Das Finanzamt erließ eine abweisende Berufungsvorentscheidung und führte aus, dass der vom Bw. angegebene Darlehensgeber B bestätigt habe, dass er nie tatsächliche Zahlungen an den Bw. getätigt habe. Der Bw. habe einen Geldfluss nicht nachweisen können, die Behauptung dass E ein Darlehen gegeben habe, sei erst nach dem Auskunftsersuchen aus Deutschland, welches besagte, dass B kein Darlehen gegeben hatte, vorgebracht worden und erscheine unglaublich.

Es widerspreche den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass 1997 ein Darlehen von DM 60.000,- aufgenommen worden sei und im Dezember 1997 plötzlich Barmittel in Höhe von

DM 36.000,- vorhanden und gewechselt worden seien. Das zu Prüfungsbeginn am 1. 1. 1994 vorhandene Barvermögen von S 650.000,- sei nach der Vermögensdeckungsrechnung bereits mit Ende 1994 aufgebraucht worden.

Der Bw. stellte den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte aus, dass das Darlehen von E der Gattin des B, gegeben wurde. Außerdem sei es bekannt, dass unter jugoslawischen Staatsbürgern innige Beziehungen zueinander unterhalten werden und es ganz normal sei unter Familienangehörigen Gelder zu verborgen. Bei der Hausdurchsuchung seien keine Unterlagen gefunden worden, die ein Fehlverhalten des Bw. aufgewiesen hätten.

Der Bw. wurde hinsichtlich des Darlehens der E aufgefordert Nachweise und Unterlagen vorzulegen.

Der Bw. legte sechs Kopien von Kontoauszügen der E vor, aus welchen Abhebungen in Beträgen von DM 10.000,- und DM 5.000,- in den Jahren 1996 und 1997 ersichtlich sind. Außerdem wurde eine Ablichtung einer undatierten handschriftlichen Bestätigung der E über die Hingabe eines Darlehens an F in Höhe von DM 60.000,- in Ablichtung vorgelegt.

In der am 6. Dezember 2005 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde vom Vertreter des Bw. ergänzend ausgeführt, dass in den Jahren 1995 und 1997 bei der Vermögensdeckungsrechnung Überschüsse vorlägen. Der Bw. habe bisher keine Verwaltungsübertretungen begangen.

Die Familie des Bw. bestehe aus acht Brüdern und vier Schwestern, von welchen der Bw. der jüngste sei. Es sei ein enger Familienzusammenhalt gegeben, da einige Familienmitglieder in die Bundesrepublik Deutschland, einige nach Österreich und manche auch nach Australien ausgewandert seien. Der Vater habe als erster im Ausland gearbeitet und später seien die Söhne nachgekommen. Das verdiente Geld sei dem Vater abgeliefert worden und dieser habe ein Interesse daran gehabt, dass alle Kinder unterstützt und versorgt werden. Aus diesem Grund habe man sich gegenseitig faktisch und finanziell beim Hausbau und bei der Existenzgründung geholfen.

Der Bw. ergänzte sein Vorbringen insofern, als er angab im Streitzeitraum einen Betrag von S 150.000,- von seiner in Australien lebenden Schwester G als Rückzahlung für eine ihr in den Neunzigerjahren geborgte Geldsumme erhalten zu haben. Das Geld habe der älteste Bruder H aus Australien in ausländischer Währung, vermutlich in Dollar anlässlich eines Besuches mitgebracht.

Die Vertreterin des Finanzamtes betonte, dass im vorliegenden Fall die Probleme des Auslandssachverhaltes mit erhöhter Mitwirkungspflicht des Bw. und der Verträge zwischen nahen Angehörigen und deren Formvorschriften zu beachten seien.

Die Schwester des Bw. Frau I, eine in Kroatien in einem Dominikanerkloster lebende Nonne gibt als Auskunftsperson zum Sachverhalt an, dass in ihrer Familie es üblich sei, dass unter Geschwistern Geldsummen verborgt werde, es aber innerhalb der Familie keine schriftlichen Aufzeichnungen darüber gebe.

Zur Frage, ob es Geldflussnachweise oder weitere noch nicht vorgelegte schriftlich Unterlagen gebe, gab der Bw. an, dass dies nicht der Fall sei, da er nicht gewusst habe, dass unter Familienmitgliedern schriftliche Verträge notwendig seien.

Zu seiner Tätigkeit befragt, gab der Bw. an, dass er als Maurer und Chauffeur des Geschäftsführers der A angestellt gewesen sei und mit diesem und allein die diversen Baustellen besucht habe. Nach Abschluss der Arbeiten sei er auch öfter mit dem Inkasso beauftragt gewesen.

Zu der Angabe im Vernehmungsprotokoll vom 26. 6. 1998, in welchem er angab, dass er pro Inkasso S 1.000,- erhalten habe, befragt, gab der Bw. an, dass dies richtig sei.

Aus den Unterlagen der Betriebsprüfung der A wird die Angabe eines Zeugen W. vorgelegt, wonach der Bw. einen Betrag von S 149.500,- im März 1995 kassiert habe. Aus den beschlagnahmten Schulheften mit den Aufzeichnungen über die Eingänge und Ausgänge der A ergibt sich, dass am 14. 3. 1995 als Eingang von Herrn W. ein Betrag von S 149.500,- verbucht ist. Gleichzeitig ist in der nächsten Zeile dieser Aufzeichnungen ein Ausgang an F in Höhe von S 1.500,- eingetragen. Aus den Unterlagen für 1996 ergibt sich, dass auch hier an einem Tag ein Eingang von S 100.000,- und ein Ausgang an F von S 1.000,- eingetragen ist.

Aufgrund dieser Eintragungen wird dem Bw. vorgehalten, ob er dieser in den Heften als Empfänger mit F bezeichnete Mann sei. Der Bw. gesteht ein, dass F sein Spitzname sei, der auch in der Bestätigung von E betreffend das Darlehen enthalten sei. Der Bw. gesteht zu, dass er die eingetragenenen Beträge erhalten habe, wendet jedoch ein, dass er Teile derselben an Kollegen weitergegeben habe.

Die Vertreterin des Finanzamtes wendet zu dieser Rechtfertigung ein, dass ihr dies unüblich erscheine, da in den Heften Zahlungen an mehr als zwanzig andere Beschäftigte eingetragen seien und im Betriebsprüfungsverfahren betreffend die GmbH festgestellt worden sei, dass die Beschäftigten der Firma neben ihren Lohnzahlungen nebenher "Schwarzzahlungen" erhalten hätten.

Der Vertreter des Bw. betont, dass es dem Bw. nicht klar gewesen sei, dass es zur Anerkennung von Geldbewegungen zwischen Angehörigen der Abfassung schriftlicher Verträge bedürfe.

Der Betriebspüfer gibt bekannt, dass sich aus den Heftaufzeichnungen der A für 1995 ein Betrag von S 196.500,- und für 1996 ein Betrag von S 167.000,- als von der GmbH an Donko bezahlte Ausgabe ergebe.

Der Vertreter des Bw. ersuchte abschließend keine Zurechnungen vorzunehmen und die Einwendungen betreffend die Zahlung von D in Höhe von DM 60.000,- und G in Höhe von S 150.000,- bei der Vermögensdeckungsrechnung anzuerkennen.

Die Vertreterin des Finanzamtes beantragte die Abweisung der Berufung und verwies auf die Nichteinhaltung der Formvorschriften betreffend die Verträge zwischen nahen Angehörigen und die neu hervorgekommenen Auszahlungen an den Bw., welche die vorgenommene Zuschätzung untermauern.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im vorliegenden Fall ob die im Rahmen der Betriebsprüfung im Schätzungswege des § 184 BAO festgestellten Unterdeckungsbeträge in der Vermögensdeckungsrechnung durch die Angaben des Bw. über ein von E in den Jahren 1996 und 1997 hingegebenes Darlehen in Höhe von DM 60.000,-, die Zahlung von DM 55.000,- durch D als Abgeltung für die Überlassung eines Hausanteiles in Jugoslawien, die Zahlung von DM 60.000,- als Kaufpreis für ein Baugrundstück durch C, die Behauptung, dass die gewechselten DM 36.000,- Ende 1997 als Barmittel vorhanden waren und die Behauptung des Bw. seine in Australien lebende Schwester G habe ihm im Streitzeitraum einen Betrag von S 150.000,- zurückbezahlt, als aufgeklärt anzusehen sind.

Grundsätzlich haben die Abgabenbehörden gemäß § 115 BAO von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabenpflicht wesentlich sind.

§ 119 BAO regelt jedoch, dass der Abgabenpflichtige die für den Bestand und den Umfang der Abgabepflicht bedeutsamen Umstände vollständig und wahrheitsgemäß nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen hat.

Wenn der Abgabepflichtige beantragt Schulden abzusetzen, muß er gemäß § 162 BAO auf Verlangen der Abgabenbehörde die Gläubiger genau bezeichnen. Den Abgabepflichtigen trifft

hier die Beweisvorsorgepflicht, welche vor allem bei Auslandszusammenhängen zum Tragen kommt.

Kann der Abgabepflichtige trotz Mitwirkungspflicht nicht zur vollständigen Aufklärung des Sachverhaltes beitragen, so hat die Aufklärungspflicht der Behörde ihre Grenzen und diese ist berechtigt in einem solchen Fall im Rahmen der freien Beweiswürdigung den Sachverhalt festzustellen (VwGH v 3.6.1992, 90/1370139; 25.10.1994, 90/14/0181).

Wenn im Verfahren Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen als Beweise angeboten werden, müssen diese den vom Verwaltungsgerichtshof festgelegten Grundsätzen über Verträge zwischen nahen Angehörigen entsprechen, um anerkannt zu werden. Diese Grundsätze besagen, dass die Verträge nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen müssen, einen eindeutigen und klaren Inhalt haben müssen und auch unter Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären.

Der unabhängige Finanzsenat geht im vorliegenden Fall von folgendem Sachverhalt aus:

Der als Maurer und Chauffeur des Geschäftsführers bei der A angestellte Bw. bezog Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Daneben hat der Bw. im Zuge der Gespräche mit Kunden eine Inkassotätigkeit für seine Firma vorgenommen. Aus dieser Tätigkeit gab der Bw. in seiner Einvernahme an vom Geschäftsführer pro Inkassogeschäft einen Betrag von je S 1.000,- erhalten zu haben. Aus den beschlagnahmten Unterlagen der GmbH ergibt sich, dass in den Jahren 1995 und 1996 an den Bw. von der A Beträge in Höhe von S 196.500,- (1995) und S 167.500 (1996) bezahlt wurden.

Die Betriebsprüfung hat festgestellt, dass der Bw. gemeinsam mit seiner Gattin im Jahr 1994 ein Grundstück erworben hat und darauf im Streitzeitraum 1994 bis 1997 ein Einfamilienhaus erbaut hat.

Seitens der Betriebsprüfung wurde eine Vermögensdeckungsrechnung für die Jahre 1994 bis 1997 erstellt, aus welcher sich für die Streitjahre Fehlbeträge ergeben.

Die Betriebsprüfung hat gem. § 184 BAO Einkünfte aus Gewerbebetrieb angenommen.

Der Bw. hat zur Aufklärung der von der Bw. erhobenen Fehlbeträge angegeben, dass er folgende Beträge in den Streitjahren erhalten habe:

- DM 60.000,- von seinem Bruder B , bzw. dessen Gattin E aus Deutschland als Darlehen. Als Nachweis wurde eine Ablichtung einer undatierten Bestätigung und Ablichtungen von Kontoauszügen der E vorgelegt.
- DM 60.000,- als Ablöse für ein gemeinsam errichtetes Haus in Kroatien von D. Als Nachweis wurde eine Ablichtung einer Bestätigung des D vom Dezember 1998

vorgelegt, wonach in Raten zwischen 1993 und 1997 der Betrag an den Bw. bezahlt worden sei, Nachweise über einen Geldfluss wurden nicht vorgelegt.

- DM 55.000,- von C aus einem Kaufvertrag über ein Baugrundstück in Letka Tomislav Grad aus dem Jahr 1988. Als Nachweis wurde eine Ablichtung einer Bestätigung des C aus dem Jahr 1998 vorgelegt, wonach ein Betrag von DM 45.000,- in DM und der Betrag von DM 10.000,- in Schilling bezahlt worden sei. Eine Ablichtung einer weiteren Bestätigung aus dem Jahr 1999 gibt an, dass der Betrag in Raten bezahlt worden sei, davon die letzte im Jahr 1996. Der Kaufvertrag aus dem Jahr 1988 besagt jedoch in Punkt II., dass der Kaufpreis am Tag der Vertragsabschliessung zu bezahlen sei.
- DM 36.000,- seien Ende 1997 an Barmitteln vorhanden gewesen und vom Bw. in der Bank gewechselt worden.
- In der Berufungsverhandlung ergänzte der Bw. sein Vorbringen um den Einwand, er habe im Streitzeitraum einen Betrag von S 150.000,- von seiner in Australien lebenden Schwester G erhalten.

Das Beweisverfahren hat ergeben, dass das behauptete Darlehen von B nicht hingegeben wurde. (Schriftliche Aussage des Anton B. vom 30. 10. 2000).

Betreffend das behauptete Darlehen von E liegen Kopien von Abhebungsbelegen von ihrem Konto in Deutschland vor und eine Ablichtung einer undatierten schriftlichen Bestätigung über ein Darlehen in Höhe von 60.000,-DM in den Jahren 1996 und 1997. Nachweise über einen Geldfluss bzw. ein nach außen in Erscheinung tretender Vertrag wurde nicht vorgelegt.

Weiters liegt die Ablichtung der Bestätigung aus dem Jahr 1998 von C, wohnhaft in der Bundesrepublik Deutschland über die Hingabe von DM 55.000,- in Raten, zuletzt 1996 an den Bw. vor. Seitens des Bw. wurden auch zu diesem Punkt keinerlei steuerlich anzuerkennende Unterlagen oder Nachweise eines Geldflusses vorgelegt.

Außerdem wurde eine Ablichtung einer Bestätigung des D aus Velika Gorica aus dem Jahr 1998 über die Zahlung von insgesamt DM 60.000,- im Zeitraum 1993 bis 1997 an den Bw. als Ablöse eines Hausanteiles vorgelegt.

In der Berufungsverhandlung wurde zum Nachweis dieser vorgenannten Verträge bzw. Geldflüsse keine weiteren Unterlagen als Beweismittel vorgelegt.

Unter Anwendung der Grundsätze betreffend die erhöhte Mitwirkungspflicht des Bw. bei Sachverhalten mit Auslandsbezug sowie der Grundsätze über die Judikatur bei (Darlehens)Verträgen zwischen nahen Angehörigen ergibt sich für den im vorliegenden Fall festgestellten Sachverhalt Folgendes:

Trotz der erhöhten Mirwirkungspflicht wegen Vorliegens von Auslandsbezügen (VwGH 17.9.1974, 1613/73, 6.4.1995, 93/15/0159, 26.7.2000, 95/14/0145 u.a.) hat der Bw. keine Unterlagen zum Nachweis der Geldflüsse aus dem Ausland vorgelegt, sodass der Unabhängige Finanzsenat im Rahmen der freien Beweiswürdigung feststellen kann, dass keinerlei Nachweise über Geldflüsse an den Bw. aus dem Ausland vorgelegt wurden.

Was die vom Bw. vorgebrachten Einwendungen zur Vermögensdeckungsrechnung betreffend Zahlungen seiner Brüder bzw. seiner Schwester betrifft, so wurden in diesen Fällen die Formvorschriften zur Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen nicht eingehalten. Es liegen weder nach außen in Erscheinung getretene Verträge mit eindeutigem und klarem Inhalt vor, noch wären die aus den schriftlichen Bestätigungen hervorgehenden Vereinbarungen unter Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden.

Es ist glaubwürdig, dass der Bw. von den in Österreich geltenden Regelungen zur Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen keine Kenntnis hatte und in seiner Familie das Verborgen von Geldsummen in der dargestellten Weise gehandhabt wird, doch ist im vorliegenden Fall die steuerliche Judikatur für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen anzuwenden. Aus diesem Grund sind die Beträge, von denen der Bw. behauptet, dass sie von seinen Angehörigen im Streitzeitraum an ihn bezahlt worden seien, nicht anzuerkennen. (VwGH 18.3.2004, 200/15/0211; 30.9.2004, 2004/16/0067; 1.7.1992, 90/13/0169; 31.3.2003, 98/14/0164; 16.9.2003, 97/14/0054).

Außerdem wurde vom Bw. der Erhalt, der in den beschlagnahmten Unterlagen als Ausgänge an ihn angeführten Beträge in Höhe von S 196.500,- (1995) und S 167.500,- (1996) nicht bestritten, sondern nur der Einwand gemacht, er habe Teile dieser Beträge an Kollegen weitergegeben. Da über diese Weitergaben keine Unterlagen vorliegen, werden diese Angaben als nicht glaubwürdig gewertet und nicht anerkannt, sodass die von der Betriebsprüfung im Rahmen der Einkommensteuerveranlagungen für die Streitjahre 1994 bis 1997 vorgenommenen Zuschätzungen untermauert werden.

Aus den oben angeführten Gründen war die Berufung des Bw. daher abzuweisen.

Ergeht auch an Finanzamt

Wien, am 5. Jänner 2006