



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 8., 16. und 17 Bezirk betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 1997 bis 1999 und vorläufige Einkommensteuer für die Jahre 1997 bis 2000 entschieden:

Die Berufungen gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 1997 bis 1999 und die vorläufige Einkommensteuer für das Jahr 1997 werden als unbegründet abgewiesen.

Den Berufungen gegen die vorläufigen Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1998 bis 2000 wird teilweise Folge gegeben.

Die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1997 bis 2000 ergehen endgültig.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben der Jahre 1998 bis 2000 sind den als Beilagen angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen, und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **Rechtsbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

## Entscheidungsgründe

Der Bw. ist Finanzbediensteter und betreibt bzw. betrieb neben seiner nichtselbständigen Tätigkeit seit 1991, eine Handelsagentur, und seit 1998 zudem eine EDV-Beratung.

Die Handelsagentur wurde vermutlich nur bis 1997 oder 1998 betrieben. Im letzten "Jahresabschluss" für 1998 wurden keine Einnahmen erklärt und in den Folgejahren scheint die Handelsagentur nicht mehr in den Abgabenerklärungen des Bw. auf. Eine Betriebseinstellung wurde dem Finanzamt jedoch weder im Jahr 1998 noch danach gemeldet. Auch die Ermittlung eines Aufgabegewinnes unterblieb.

Welche Art Tätigkeit der Bw. im Zuge der Handelsagentur tatsächlich ausübte und aus welchen Quellen die als "Provisionen; Provisionen Ausland, Provisionen Ungarn, Warenverkauf und Erlöse Material" bezeichneten Einnahmen stammen, ist den jeweiligen Abgabenerklärungen ab 1991 und den Beilagen nicht zu entnehmen.

Obwohl der Bw. in einer im Jahr 1994 erstatteten Vorhaltsbeantwortung betreffen die Veranlagung 1993 von positiven Betriebsergebnissen bereits im Jahr 1994 und von wesentlichen Umsatzsteigerungen ausging, erzielte er aus dieser Tätigkeit, mit Ausnahme des Jahres 1994 (plus öS 10.066,58) nur Verluste und ein negatives Gesamtergebnis, wobei die Ausgaben die Umsätze überstiegen.

Soweit aus den Abgabenerklärungen zu erschließen, nahm der Bw. **1998** zusätzlich noch eine Tätigkeit als **EDV-Berater** auf, aus der er in den Jahren 1998 bis 2000 ebenfalls laufend **Verluste wie folgt erklärte: 1998: öS - 1.414,74; 1999: öS -7.036,-- und 2000: öS – 10.179,79.** Unklar bleibt, in welcher Form der Bw., welchen Personenkreis zum Thema EDV beraten hat.

In der Einkommensteuererklärung 2001 erklärte der Bw. nur noch Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und in der Umsatzsteuererklärung 2001 gab der Bw. an, kein Unternehmen zu führen. Diese seien 2000 eingestellt worden. Den Abgabenerklärungen und Beilagen für 2000 ist diesbezüglich nichts zu entnehmen.

In den Jahren 1991 bis 1996 werden lediglich insgesamt negative Einnahmen von öS – 241.685,-- aus der Handelsagentur erklärt. **Hinweise** auf die Existenz irgend einer **Firmenbeteiligung** im Jahr **1994** oder in anderen Jahren **finden sich nicht.**

In der mit "Jahresabschluss" bezeichneten Einnahmen/Ausgabenrechnung der **Handelsagentur** für das Jahr **1997** scheint unter den Ausgaben eine Position **"Darlehen Ungarn"** in Höhe von **öS 150.000,--** auf. Aus der entsprechenden Einnahmen/Ausgabenrechnung der **Handelsagentur für 1998** ist zu entnehmen, dass der

Bw. keine Einnahmen erzielt, als Ausgaben werden unter dem Titel **"TWA; Darlehen Ungarn-Rest" öS 150.000,--** geltend gemacht.

In der Einkommensteuererklärung für das Jahr **1999** macht der Bw. bei den **Einkünften aus selbständiger Arbeit** als Beteiligter; unter dem Titel **"Abschreibung Bet. Schö. KFT (Ungarn)" einen Verlust von öS 175.000,--** geltend. Erläuternde Beilagen oder sonstige Ausführungen, um welche Art von Beteiligung, respektive Einkünfte bzw. Abschreibungen es sich handelt, wurden seitens des Bw. nicht beigebracht.

In den Beilagen zur Einkommensteuererklärung für das Jahr **2000** erklärt der Bw. negative **Einkünfte aus Gewerbebetrieb** aus Beteiligungen; **"Abschreibung der Beteiligung an der Schö. KFT (Ungarn)" von öS 175.000,--**.

Offenkundig auf Nachfrage des Finanzamtes, übermittelt der **Bw. mit Fax vom 23.7.2001** "wunschgemäß eine Abschrift des Darlehensvertrages aus 1994, aus dem ersichtlich ist, dass mir Herr Schö. eine **Beteiligung in Höhe von öS 350.000,-- an der Schö. KFT** eingeräumt hat.

Der Betrag wurde im Zuge meines **außergerichtlichen Ausgleichs**, in den Jahren 1997 bis 2000 beglichen.

Die Beteiligung an dieser Gesellschaft wurde eingegangen, um entsprechende Vermittlungserlöse zu erwirtschaften. Bedauerlicher Weise wurde die KFT durch "Interventionen" der **russischen bzw. ungarischen Mafia in den Ruin getrieben**.

Aus diesem Grund sind auch **alle Unterlagen nicht mehr greifbar**, insgesamt habe ich über 1 Million Schilling in Ungarn verloren, jedoch sind die Belege über die restlichen Ausgaben leider vernichtet, sodass ich lediglich den Darlehensvertrag vorlegen kann."

Beigelegt ist ein als **"Vereinbarung"** betitelttes Schriftstück; **"abgeschlossen im Juli 1994"** zwischen dem Bw., als Darlehensnehmer und Ernst Schö. als Darlehensgeber. Laut " § 1 stellt der Darlehensgeber Schö. dem Bw. einen Betrag von öS 350.000,-- zur Verfügung. Dieser Betrag ist ausschließlich für eine Investition in Ungarn zu verwenden.

Laut § 2 werden für die Darlehenssumme keine Zinsen verrechnet, jedoch stehen dem Darlehensgeber 30% des zu erwartenden Gewinn aus der Kapitalveranlagung zu.

Laut § 3 erfolgt die Rückzahlung des Darlehens ab 1.1.1997 in einem Betrag, wobei der Darlehensbetrag plus des im § 2 festgelegten Gewinnanteils zur Auszahlung kommt. Eine Rückzahlung in Raten ist nur mit Zustimmung des Darlehensgebers möglich."

Unterfertigt ist diese Vereinbarung vom Bw. als Darlehensgeber und von Herrn Schö. als Darlehensnehmer.

Hinweise über Art und Zeitpunkt der Zuzahlung der Darlehenssumme sind der Vereinbarung nicht zu entnehmen. Die Vertragspartner sind nur namentlich genannt, eine Angabe von Geburtsdatum und Wohn- bzw. Geschäftsadresse ist nicht erfolgt.

Das **Finanzamt für Gebühren und Verkehrssteuern** gibt auf telefonische Anfrage vom 9.9.2003 bekannt, dass eine **Vergebührungsanzeige** dieses Darlehensvertrages **nicht vorliegt**.

Für das Jahr 2000 beantragte der Bw. **öS 12.306,64** als **außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt**, da er für seine Schwester Claudia H. die Beiträge für die Selbstversicherung bei der WGKK übernommen habe, da diese kein eigenes Einkommen habe. An Belegen wurden lediglich Kontoauszüge vorgelegt, aus denen hervorgeht, dass der Bw. Zahlungen an die WGKK geleistet hat. Als Auftraggeberin der Überweisung scheint die an der Adresse des Bw. wohnhafte Claudia H. auf, die Unterschrift des Auftraggebers lautet jedoch auf den Bw.

Das **Finanzamt** betrachtete die Ausführungen des Bw. im Fax und den Darlehensvertrag als neue Tatsachen und nahm das Einkommensteuerverfahren für die Jahre 1997 bis 1999 (E-Bescheide für 1997 vom 4.5.1998; für 1998 vom 29.3.1999 und für 1999 vom 13.7.2000) wieder auf und erließ für diese Jahre und das Jahr 2000 vorläufige Einkommensteuerbescheide.

In der **Begründung** wird ausgeführt, dass aus der vorgelegten Vereinbarung lediglich hervorgehe, dass zwischen dem Bw. und Ernst Schö. ein Darlehen vereinbart worden sei. Es sei aber schon zweifelhaft, wer der Darlehensgeber und wer der Darlehensnehmer gewesen sei, da im Text der Vereinbarung der Bw. als Darlehensnehmer ausgewiesen sei, wohingegen der Bw. seine Unterschrift als Darlehensgeber geleistet hat. Das gelte für Ernst Schö. vice versa.

Weiters gehe aus dem Vertrag nicht hervor, dass eine (stille) Beteiligung an einem Unternehmen gegen Darlehenshingabe erfolgt sei. Da der Bw. behaupte, dass es sich um eine ungarische Beteiligung handle, wäre wegen des Auslandssachverhalts eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Bw. gegeben gewesen. Diesem Anspruch würde die vorgelegte Vereinbarung nicht gerecht. Die aus der Darlehenshingabe erwachsenden "Abschreibungen" würden daher – in den Jahren 1997, 1998 mit je öS 150.000,-- sowie 1999 und 2000 mit je öS 175.000,-- - nicht als Betriebsausgaben anerkannt.

Was die Tätigkeit als EDV-Berater und Handelsagent anbelange, so habe der Bw. in den Jahren 1993 bis 2000 daraus einen Gesamtverlust erwirtschaftet. Die Aufwendungen würden die Umsätze bei weitem übersteigen und in absehbarer Zeit sei ein Überschuss nicht zu

erwarten, weshalb Liebhaberei vorläge. Da dieses Ergebnis zwar ungewiss aber wahrscheinlich sei, ergingen die Bescheide vorläufig.

Die **außergewöhnliche Belastung** wurde nicht anerkannt, da es sich um eine freiwillige Weiterversicherung der Schwester handle und es daher an der Zwangsläufigkeit mangle.

Der Bw. erhob gegen diese Bescheide **Berufung** und führte begründend im wesentlichen aus:

Es seien keine neuen Tatsachen hervorgekommen. Die **Abschreibungen der beiden Beteiligungen an den ungarischen Firmen K. KFT und Schö. KFT** seien in den jeweiligen Steuererklärungen eindeutig erklärt worden und dem Finanzamt daher schon **seit** der Einkommensteuererklärung **1997 bekannt**. Es handle sich daher lediglich um eine andere rechtliche Würdigung bei unveränderter Tatsachenlage (VwGH vom 11.5.1993, 93/14/0021), die Wiederaufnahme des Verfahrens sei daher rechtswidrig.

Weiters weist der Bw. darauf hin, dass der Darlehensvertrag mit Herrn Schö. einen Vorvertrag für die Beteiligung darstelle, da ja logischer Weise davor die Finanzierung gesichert werden musste. Der Gesellschaftsvertrag sei dann in Ungarn abgeschlossen worden, und – wie die übrigen Unterlagen – in den Wirren der Auseinandersetzungen mit anderen "Firmen" (die Zugehörigkeit zur Mafia konnte nicht bewiesen werden und wäre außerdem lebensgefährlich gewesen) in Verstoß geraten.

Der Umstand, dass diese Kopie – (offenkundig gemeint; die vorgelegte Darlehensvereinbarung) – "falsch" unterschrieben wurde, habe auf deren Gültigkeit keinerlei Einfluss, da einerseits Herr Schö. ein "richtig" unterfertigtes Exemplar gehabt hätte und andererseits der Vertragstext eindeutig sei, und der Bw. zweifellos jedes Gerichtsverfahren verloren hätte. Es sei unverständlich, warum der Vertrag nunmehr vom Finanzamt angezweifelt werde.

Bezüglich der mangelnden Zwangsläufigkeit der als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Selbstversicherungskosten der Schwester des Bw., wendet dieser ein, dass diese und ihre Töchter zu diesem Zeitpunkt bei ihm gewohnt hätten, seine Schwester als Studentin über kein eigenes Einkommen verfügt habe und ohne diese Versicherung weder sie, noch ihre Töchter krankenversichert gewesen wären. Weiters deutet der Bw. an, dass die Behandlungskosten der Kinder als "Privatpatienten" weitaus höher gewesen wären. Alleine die Tatsache, dass die Schwester des Bw. keine gesetzliche Krankenversicherung genießen haben können (eine Mitversicherung beim Vater des Bw. oder beim Bw. selbst sei aus Altersgründen nicht möglich, wiewohl aus Kostengründen zu bevorzugen gewesen) und auch finanziell keine

andere Möglichkeit gehabt habe, eine solche zu erlangen, sei es für den Bw. aus familiären und moralischen Gründen zwangsläufig gewesen, die Kosten zu übernehmen.

Im übrigen beantragt der Bw. für die Jahre 1997 bis 1999 sinngemäß eine erklärungskonforme Veranlagung und insbesondere für das Jahr 2000 die Berücksichtigung der "Abschreibung der Beteiligung Schö. KFT" und die Aufwendungen für die Krankenversicherung der Schwester des Bw.

Eine aufgrund **telefonischer Anfrage** vom 16. 9. 2003 bei der **Auslandsgruppe** der Groß-BP Wien im ungarischen Internet-Firmenbuch erfolgte Abfrage, ergab weder für eine "K. KFT" noch für eine "Schö. KFT" ein Ergebnis. Allerdings wurde auch mitgeteilt, dass das ungarische Firmenbuch dezentral organisiert sei, die Erfassung im Internet noch nicht vollständig sei und mangels genauerer Angaben (genauer Firmenwortlaut, Firmensitz, wann gegründet usw.) nicht mit letzter Sicherheit gesagt werden könne, dass die genannten Firmen, nicht existieren bzw. existiert hätte.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

#### **Wiederaufnahme des Verfahrens:**

Eine Wiederaufnahme des Verfahrens ist gemäß § 303 Abs. 4 BAO immer dann zulässig, wenn Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Maßgebend ist dabei, ob der Abgabenbehörde in dem nunmehr wiederaufgenommenen Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren, bei richtiger rechtlicher Subsumtion zur nunmehr erlassenen Entscheidung gelangen hätte können (siehe dazu Ritz, BAO-Kommentar zu § 303, Tz 10).

Es ist zwar zutreffend, dass bei unveränderter Tatsachenlage und lediglich geänderter rechtlicher Würdigung eine Wiederaufnahme unzulässig ist. Im gegenständlichen Verfahren ist es jedoch vielmehr so, dass der Bw. in den fraglichen Jahren keineswegs alle Tatsachen offengelegt hat, die für eine richtige rechtliche Beurteilung erforderlich gewesen wären.

Entgegen der vom Bw. in der Berufung aufgestellten Behauptung, er habe "die Abschreibungen der beiden Beteiligungen an ungarischen Firmen (K. KFT bzw. Schö. KFT) in den jeweiligen Steuererklärungen eindeutig erklärt", ergibt sich aus diesen Erklärungen das genaue Gegenteil.

So werden vom Bw. für die Handelsagentur in den Jahren 1997 und 1998 jeweils öS 150.000,-- als Aufwand geltend gemacht, von denen erst aufgrund des Fax des Bw. vom 23. 7. 2001 und des dabei übermittelten "Darlehensvertrages" zu vermuten war, dass es sich dabei nicht um Betriebsausgaben der Handelsagentur handelt, sondern der Bw. hier vermutlich die "Abschreibung" einer anderweitigen Firmenbeteiligung beabsichtigt hat.

Die diesbezüglichen rudimentären Ausführungen des Bw. in den jeweiligen Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen: "Darlehen Ungarn" für 1997 und "Darlehen Ungarn Rest" für 1998, lassen isoliert betrachtet weder errahnen, dass der Bw. möglicher Weise zu einem **bis dato unbekannten** Zeitpunkt eine Beteiligung an einer **K. KFT** – diese Firma wird vom Bw. überhaupt **erstmals in der Berufung genannt** - eingegangen ist, noch ist daraus zu erschließen, dass und warum sich bezüglich dieses unbekannten Beteiligungsverhältnisses ein Abschreibungsbedarf ergeben haben könnte und wie der ausgewiesene Betrag ermittelt wurde.

Die vom Bw. gewählten Formulierungen ließen, im Lichte seiner späteren Ausführungen, auch die Annahme zu, dass es sich dabei um Darlehensrückzahlungen handelt, wobei auch diesfalls völlig unklar bleibt, welches Vertragsverhältnis diesen Zahlungen zugrunde liegt, an wen sie erfolgten und warum diesen Zahlungen Betriebsausgabencharakter zukommen sollte. Die Anschaffungskosten von Betriebsbeteiligungen stellen nach geltender Rechtslage keine Betriebsausgaben dar, sondern sind zu aktivieren.

Ebenso gut könnte es sich aber auch um "Abschreibungen" oder "Darlehensrückzahlungen" betreffend die, namentlich erstmals in der Einkommensteuererklärung 1999 erwähnte Schö. KFT handeln, von der, aufgrund der vorgelegten Erklärungen, ebenfalls nicht einmal klar ist, ob, wann und in welcher Form sich der Bw. an dieser beteiligt hat und es hier, ebenso wie bei der vorgenannten K. KFT, völlig unklar bleibt, wann und warum ein Abschreibungsbedarf entstanden sein könnte und wie der Bw. die Höhe des Abschreibungsbetrages ermittelt hat.

Es mag sein, dass der Abgabenbehörde aufgrund der Anmerkung des Bw. in den Einkommensteuererklärungen 1999 und 2000 "Abschreibung Bet. Schö. KFT (Ungarn)" der Verdacht hätte kommen können, dass der Bw. irgendwann vor 1999 eine Firmenbeteiligung erworben hat, die nunmehr einen Abschreibungsbedarf ausgelöst haben könnte. Um welche Einkünfte – (selbständige oder gewerbliche) - und um welche Art von Beteiligung es sich gehandelt haben könnte, wann diese Beteiligung erfolgt ist, um welche Art Abschreibungen es sich handelt und wie die dafür jeweils geltend gemachten öS 175.000,-- ermittelt wurden, bleibt unklar.

Der Bw. ist also seiner Offenlegungspflicht in den Jahren seit 1994 nur völlig unzureichend nachgekommen.

Erst aufgrund der Mitteilung des Bw. vom 23. 7.2001 wurde der Abgabenbehörde bekannt, dass der Bw. angeblich bereits im Jahr 1994 eine Beteiligung an einer "Schö. KFT" eingegangen sein soll. Den Abgabenerklärungen des Jahres 1994 ist diesbezüglich nichts zu entnehmen.

Auch der Umstand, dass der Bw. nach eigener, zudem völlig unbewiesener Behauptung über keinerlei diesbezügliche Belege verfügen soll und die vom Bw. vorgelegte, fragwürdige Darlehensvereinbarung stellen Tatsachen und Umstände dar, die der Abgabenbehörde zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung der Einkommensteuerbescheide 1997 bis 1999, die vor dem 23.7.2001 erfolgte, unbekannt und einer rechtlichen Beurteilung somit unzugänglich waren und erst nach Erlassung der Bescheide neu hervorgekommen sind.

Diese gebotene rechtliche Beurteilung des nunmehr neu vorliegenden Sachverhalts führte zu - der Höhe nach sowohl absolut als auch relativ betrachtet - beträchtlichen steuerlichen Auswirkungen, sodass die Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens in jedem Jahr geboten und rechtens war.

Es war daher in diesem Punkt abweislich zu entscheiden.

### **"Abschreibung" von "Firmenbeteiligungen":**

Wie das Finanzamt zutreffend ausführt, trifft den Bw. bei Auslandsbeziehungen eine erhöhte Mitwirkungspflicht. Der Bw. hat mit seiner "Offenlegung" jedoch nicht einmal jenen Standard erreicht, den man für Inlandsbeziehungen anlegen würde. Selbst der ausdrückliche Hinweis der Behörde im bekämpften Bescheid, hat den Bw. nicht dazu veranlassen können, wenigstens im Zuge der Berufung seine Zurückhaltung abzulegen und konkretere, stimmige Angaben zu machen bzw. gar Unterlagen zu beschaffen und beizubringen.

Es bleibt dem erkennenden UFS unklar, mit welchen unternehmerischen Aktivitäten der Bw. die Aufmerksamkeit einer nicht näher umrissenen "russischen bzw. ungarischen Mafia" auf sich gezogen haben könnte. Der Bw. gibt in seiner Berufung selbst an, dass ein Beweis für eine Intervention der Mafia nicht erbracht werden konnte. Im Zuge welchen Verfahrens, dieser Beweis nicht gelang, bleibt allerdings offen.

Es ist h.o. jedenfalls kein Erfahrungssatz und kein vernünftiger Grund bekannt, wonach sich eine nicht näher definierte "russische bzw. ungarische Mafia" mit der planmäßigen Vernichtung von Geschäftsunterlagen befasst bzw. warum sich diese damit befassen sollte.



Der Bw. hatte aufgrund des Auslandsbezuges nicht nur eine erhöhte Mitwirkungspflicht, sondern auch eine Beweissicherungspflicht. Der Bw. hat sich, nach eigener Behauptung, angeblich an zwei ungarischen Firmen beteiligt, Zahlungen in beträchtlicher Höhe geleistet, mehrere Verträge und einen außergerichtlichen Ausgleich abgeschlossen.

Zieht man in Betracht, dass der Bw. seinen Hauptwohnsitz in Österreich hat, bleibt es unverständlich und erscheint auffallend sorglos, warum seine sämtlichen Verträge und Unterlagen in Ungarn verblieben und der Vernichtung anheim gefallen sein sollten. Weiters muss es, folgt man den Angaben des Bw., logischer Weise eine Reihe von Geschäftspartnern, Banken und Behörden geben, bei denen ebenfalls Unterlagen bzw. Zweitschriften betreffend die geschäftlichen Aktivitäten des Bw. aufliegen müssen. Der Bw. gibt z.B. selbst an, dass Herr Schö. eine "richtig" unterfertigte Variante des Darlehensvertrags besitzen soll.

Es ist völlig unglaublich, dass es bei dieser Konstellation möglich sein kann, sämtliche Unterlagen zu vernichten, selbst wenn jemand diese Vernichtung bewusst anstreben sollte.

Die diesbezüglichen Behauptungen des Bw. blieben ohne jeden Beweis, sind diffus, unklar und unlogisch und es kann dem Finanzamt nicht erfolgreich entgegengetreten werden, wenn es diese als unglaubwürdig eingestuft hat.

Ebenso zutreffend ist die Einschätzung des Finanzamtes, wonach **aus dem vorgelegten Darlehensvertrag, in keiner Weise erschlossen werden kann, dass der Bw. sich**, wie behauptet, mit öS 350.000, -- **bereits 1994, an einer "Schö. KFT" beteiligt hat.** Im Darlehensvertrag ist lediglich von "Investitionen in Ungarn" die Rede. Wie bereits oben dargestellt, ergeben sich auch aus den Abgabenerklärungen des Bw. für 1994 dazu keine Anhaltspunkte bzw. können aufgrund jener der Jahre 1999 und 2000, bestenfalls Spekulationen über eine mögliche Beteiligung angestellt werden.

Der **Vertrag** selbst ist in mehrfacher Hinsicht **fremdunüblich** gestaltet.

So wurde er "im Juli 1994 abgeschlossen". Üblicher Weise enthält ein Vertrag ein genaues Abschlussdatum. Es ist nicht erkennbar wo der Vertrag abgeschlossen wurde, was für das im Streitfall anzuwendende Recht von entscheidender Bedeutung ist. Lediglich aus den Berufungsausführungen des Bw. ergibt sich, dass der Vertrag in Österreich errichtet worden sein soll, wohingegen alle weiteren Verträge in Ungarn abgeschlossen worden seien.

Die Vertragspartner sind nur namentlich angeführt. Es fehlen sowohl die Geburtsdaten, als auch die Wohnadressen bzw. der Firmensitz der Vertragspartner. Diese sind also nicht hinreichend identifizierbar bzw. gar nicht aufzufinden, was keineswegs fremdüblich ist und nebenbei bemerkt, auch weitere Nachforschungen der Behörde weitgehend unmöglich macht.

Es fehlt jeglicher Hinweis darauf, ob die Darlehenssumme bereits hingegeben wurde bzw. wann und in welcher Form die Hingabe zu erfolgen hat. Diesbezügliche Vereinbarungen bzw. die Bestätigung der Hingabe der Darlehenssumme sind essentieller Vertragsbestandteil eines Darlehensvertrages. Dessen Fehlen ist höchst ungewöhnlich. Es ist auch wenig wahrscheinlich, dass – selbst wenn die Hingabe des Geldes in bar erfolgt sein sollte – auf Seiten der Vertragspartner keine Bankkonten (Abhebung, Einzahlung der Darlehenssumme) betroffen waren. Der Bw. müsste also auch erklären, warum gerade auch diese Unterlagen von der "Mafia" vernichtet wurden.

Im Text der Urkunde wird Ernst Schö. als Darlehensgeber bezeichnet. Darauf, dass er dem Bw. eine Beteiligung an seinem Unternehmen einräumen wollte, findet sich kein Hinweis. Selbst wenn man den diesbezüglichen Behauptungen des Bw. Glauben schenkte, wäre die dann zu unterstellende Vorgangsweise nicht nachvollziehbar. Ein in Ungarn tätiger Geschäftsmann käme nach Österreich, um hier zwei, inhaltlich unterschiedliche Darlehensverträge zu ein und der selben Darlehenshingabe zu errichten. Einen Vertrag, der im Besitz des Bw. verbliebe und in dem, Darlehensgeber und Darlehensnehmer "vertauscht" wurden und einen weiteren "richtig" unterfertigten Darlehensvertrag (so der Bw.), der sich (noch; oder von der Mafia vernichtet?) in seinem Besitz befände. Es bleibt unverständlich, warum die Vertragsparteien, nachdem sie offenkundig erkannt hatten, dass die erstellte Darlehensurkunde - wie sie der Bw. vorgelegt hat - fehlerhaft ist, nur eine zweite "richtige" erstellt haben sollten, und beim Bw. lediglich die "falsche" Urkunde und nicht auch eine Abschrift der "richtig" unterfertigten Urkunde verbleiben sollte.

Nach der ersten Interpretationsvariante dieses Vertrags und den etwas "undeutlichen" Ausführungen des Bw., leiht Schö. dem Bw. **öS** 350.000,--, die der Bw. angeblich dazu benutzt, um sich sogleich am Unternehmen des Schö. zu beteiligen. Schö. erhält vom Bw. keine Darlehensverzinsung, sondern 30 % des aus seinem eigenen Betrieb zu erwartenden Gewinnes. Eine derartige Vorgangsweise erscheint wenig sinnvoll, und ist auch angesichts des Fehlens jedweder weiterer Belege, insgesamt völlig unglaubwürdig.

Ebenso denkmöglich wäre es, dass die Unterschriften richtiger Weise vom Bw. als Darlehensgeber und von Schö. als Darlehensnehmer geleistet wurden und die Vertauschung der Vertragsparteien im Text erfolgte. Dann hätte der Bw. Schö. **öS** 350.000, -- geliehen. Es fragt sich dann aber, warum dieser ihm nicht sofort eine Beteiligung an seiner Firma eingeräumt hat, bzw. ob und wann das Darlehen in Firmenanteile "umgewandelt" wurde. Auch steht dieser Interpretation entgegen, dass der Bw. im Fax vom 23. 7. 2001 behauptet, "diesen Betrag im Zuge eines außergerichtlichen Ausgleichs, in den Jahren 1997 bis 2000 beglichen" zu haben, was wohl nicht der Fall gewesen wäre, wenn er der Darlehensgeber

gewesen wäre. Allerdings hat der Bw. auch hinsichtlich dieses angeblich erfolgten außergerichtlichen Ausgleichs, keine näheren Angaben gemacht und Unterlagen ohnedies nicht beigebracht. Die vorgelegte "Vereinbarung" hat also, durchaus keinen "eindeutigen Vertragstext" – wie der Bw. in der Berufung behauptet – zumal **es nach wie vor unklar bleibt, wer Darlehensgeber und wer Darlehensnehmer war**. Dunkel bleibt auch die diesbezügliche Anmerkung des Bw., wonach er "zweifelloos jedes Gerichtsverfahren verloren hätte."

Diese Fragen bedürfen jedoch keiner endgültigen Klärung, da es letztendlich ohne Belang ist, wie sich dieses Vertragsverhältnis tatsächlich gestaltet hat, denn aus diesem Vertrag ergeben sich ohnedies keinerlei zwingende Rückschlüsse auf eine Firmenbeteiligung des Bw. an einer Schö. KFT bzw. einer K. KFT, oder gar auf einen, aus einer solchen resultierenden Abschreibungsbedarf.

Auch wenn es für die rechtliche Beurteilung letztlich nicht von Bedeutung ist, bleibt anzumerken, dass auch die Vereinbarung über die Rückzahlung, die diese weitgehend der freien Gestaltung des Darlehensgeber überlässt, nicht fremdüblich ist. Bemerkenswert ist auch, dass sich die beiden Unterschriften im Schriftbild stark ähneln und der Darlehensvertrag nicht vergebührt wurde. Zieht man zusätzlich noch die "Vertauschung" der Vertragspartner und die ungenaue Datierung in Betracht, könnte sich durchaus der Schluss aufdrängen, dass hier, in aller Eile und im Nachhinein, eine Urkunde erstellt und unterfertigt worden ist, um angebliche Betriebsausgaben zu rechtfertigen.

Was die angebliche Beteiligung an einer K. KFT anlangt, so beschränkt sich der Bw. auf eine bloße Namensnennung in der Berufung. Welche Aufwendungen mit dieser angeblichen Beteiligung in Verbindung stehen sollten, bleibt hingegen unklar.

Die Ausführungen des Bw. bezüglich angeblicher Firmenbeteiligungen und damit verbundenen "Abschreibungsbedarf" bleiben bloße Behauptungen, die bruchstückhaft, unglaubwürdig, über weite Strecken unlogisch und zudem nicht durch Belege erhärtet sind. Die in den Jahren 1997 bis 2000 aus den Titeln "Darlehen Ungarn" und "Abschreibung Schö. KFT" geltend gemachten Betriebsausgaben, waren daher nicht als solche anzuerkennen und die Berufung daher insoweit abweislich zu entscheiden.

### **Liebhaberei:**

Gemäß § 1 Abs. 1 Liebhabereiverordnung BGBl 1993/33 liegen Einkünfte nur bei einer Betätigung vor, die durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn zu erzielen und die Voraussetzungen dafür anhand objektiver Umstände nachvollziehbar sind. § 2 Abs. 2 Liebhabereiverordnung sieht vor, dass bei Tätigkeiten i.S. § 1 Abs. 1 leg cit. Anlaufverluste der

ersten drei Kalenderjahre ab Beginn der Tätigkeit jedenfalls als negative Einkünfte anzuerkennen sind.

Die vom Bw. ab 1991 bezüglich der Handelsagentur vorgelegten "Jahresabschlüsse" lassen nicht einmal erkennen, um welche Art Tätigkeit es sich eigentlich handelt. Die in den Jahren 1997 und 1998 jeweils mit öS 150.000,-- als Aufwand geltend gemachten Beträge, von denen erst aufgrund des Fax des Bw. vom 23.7.2001 und dessen Berufungsausführungen mit einiger Sicherheit anzunehmen ist, dass es sich dabei keineswegs um Betriebsausgaben der Handelsagentur handelt, sondern der Bw. vermutlich entweder Darlehensrückzahlungen, die zur angeblichen Anschaffung eines Firmenanteils dienten als Aufwand geltend gemacht oder die Abschreibung einer Firmenbeteiligung beabsichtigt hat, sind jedenfalls aus dem Betriebsergebnis der Handelsagentur und damit der Liebhabereibetrachtung auszuscheiden.

Trotz dieser Änderung ergibt sich im Jahr 1997 ein negatives Ergebnis von öS – 10.857,94 und im Jahr 1998 Null und es bleibt somit insgesamt bei einem **negativen Gesamtergebnis** für die Jahre 1991 bis 1998. Soweit aus den unterlassenen Ausführungen des Bw. für die Jahre 1999 und 2000 und seinem knappen Hinweis in der Erklärung für das Jahr 2001 – er habe seine Unternehmen eingestellt – abgeleitet werden kann, hat der Bw. in diesen Zeiträumen entweder keine Einnahmen aus der Handelsagentur erzielt bzw. die **Tätigkeit** irgendwann zwischen 1997 und Ende 2000 **eingestellt**. Es liegt somit ein abgeschlossener Beobachtungszeitraum vor.

Der Bw. beantragt zwar in seiner Berufung die erklärungskonforme Veranlagung und damit implizit die Anerkennung der Verluste aus der Handelsagentur. Es werden jedoch seitens des Bw. keinerlei Einwendungen erhoben, die sich gegen die Liebhabereibeurteilung richten. Der erkennende UFS vermag auch keine Gründe zu erkennen, die gegen die Beurteilung der Handelsagenturtätigkeit als Liebhaberei sprächen. Es wurde ein negatives Gesamtergebnis erzielt, die Tätigkeit bereits eingestellt und es sind keine Umstände erkennbar, die dagegen ins Treffen zu führen wären, die Tätigkeit als zur dauerhaften Einnahmenerzielung und damit als Einkunftsquelle ungeeignet, einzustufen. Es war daher diesbezüglich abweislich zu entscheiden.

Die Situation betreffend der, 1998 aufgenommenen **EDV-Beratung** ist deckungsgleich mit jener der Handelsagentur, allerdings sind die auf volle Schillingbeträge gerundeten **Anlaufverluste** der Jahre 1998: öS – 1.415,--; 1999: öS – 7.036,-- und 2000: öS – 10.180,-- gemäß § 2 Abs. 2 Liebhabereiverordnung, als solche **anzuerkennen**. Weitere Ausführungen zur Liebhaberei sind angesichts der wahrscheinlichen Einstellung der Tätigkeit im Jahr 2000 entbehrlich.

Es war also in diesem Punkt stattgebend zu entscheiden.

**Vorläufigkeit:**

Da die durch die Liebhabereiprüfung bestehende Unsicherheit damit beseitigt ist, waren nunmehr sämtliche von der Berufung umfasste Einkommensteuerbescheide endgültig zu erlassen.

**Außergewöhnliche Belastung:**

Gemäß § 34 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens Belastungen, die außergewöhnlich sind und zwangsläufig erwachsen und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen. Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommens- und Vermögensverhältnisse erwachsen. Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann. Die Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit, wird dabei durch die Berücksichtigung eines Selbstbehalts berücksichtigt.

Der Selbstbehalt beträgt gemäß § 34 Abs. 4 EStG bei Einkommen bis höchsten öS 100.000, -- 6%, über öS 100.000 bis öS 200.000, -- 8% und über öS 200.000, -- bis öS 500.000, -- 10%.

Der Bw. führt in der Berufung selbst aus, dass die tatsächlichen Kosten einer "privaten" Krankenbehandlung weitaus höher gewesen wären, als jene einer freiwilligen Krankenversicherung und dieser Weg deshalb gewählt wurde und weil eine Mitversicherung nicht möglich war. Damit tut er jedoch selbst dar, dass die daraus erwachsende Belastung eben nicht zwangsläufig ist, sondern freiwillig, aus rein wirtschaftlichen Erwägungen heraus, erwachsen ist.

Auch ist den Ausführungen nicht zu entnehmen, warum dieser Aufwand außergewöhnlich sein sollte. Die Außergewöhnlichkeit des Aufwands müsste bereits bei der Schwester des Bw. gegeben sein. Nun stehen alle studierenden Eltern mit Kindern, die mangels aktiven Erwerbseinkommens ohne gesetzlichen Versicherungsschutz sind, vor der selben Entscheidung, wie die Schwester des Bw.. Der Senat vermag nicht zu erkennen, worin im konkreten Fall die Außergewöhnlichkeit gegenüber Personen vergleichbaren Einkommens und Familienstands begründet wäre.

Da der Aufwand also weder außergewöhnlich noch zwangsläufig erwachsen ist, war die Berufung in diesem Punkt schon deshalb abweislich zu entscheiden.

Der Bw. beschränkt sich zudem lediglich auf beweislose Behauptungen, wonach seine Schwester über kein eigenes Einkommen und keine Versicherung verfüge. Es ist jedoch

entbehrlich, entsprechende Nachweise vom Bw. einzufordern, da ohnedies aus den oben dargestellten Gründen abzuweisen ist. Der Bw. bringt selbst in seinen Berufungsausführungen erstmals zum Ausdruck, dass der Vater der angeblich bedürftigen Schwester noch lebt. Dieser und nicht der Bruder ist vom Gesetz verpflichtet, seine Tochter zu unterstützen, so sie ihren Lebensunterhalt nicht alleine bestreiten kann. Der Bw. hat nicht einmal ansatzweise dargetan, dass der Vater dazu nicht in der Lage wäre und selbst dann hätte sich noch keine Verpflichtung des Bw. ergeben, denn der Bw. bringt in der Berufung ebenfalls erstmals vor, dass seine Schwester zwei Töchter habe, für die mit dieser Versicherung vorzusorgen war. Es sollte dem Bw., nicht zuletzt aufgrund seiner einschlägigen Tätigkeit bekannt sein, dass diesfalls, der bzw. die Kindesväter verpflichtet sind, für den Unterhalt ihrer Kinder und u. U. auch der Kindesmutter aufzukommen. Der Bw. hat nicht einmal behauptet, geschweige denn bewiesen, dass der bzw. die Kindesväter ihren diesbezüglichen Verpflichtungen nicht nachkommen. In Ermangelung konkreteren Angaben des Bw., sind auch diesbezügliche Ermittlungen der Behörde unmöglich.

Auch aus diesen Gründen sind dem Bw. diese Kosten nicht zwangsläufig erwachsen.

Anzumerken bleibt, dass dem Bw. daraus ohnedies in keinem Fall eine Beschwer erwachsen konnte, da infolge der nunmehrigen Entscheidung, der geltend gemachte **Aufwand** von **öS 12.306,64** ohnedies den zu berücksichtigenden 10%igen **Selbstbehalt gemäß § 34 Abs. 4 EStG von öS 24.649,-- nicht übersteigt**. Selbst für den hypothetischen Fall einer vollinhaltlich stattgebenden Berufungsentscheidung in den übrigen Punkten und einer erklärungsgemäßen Veranlagung, würde das verbleibende Einkommen so niedrig ausfallen, dass sich gemäß § 33 EStG ohnedies keine Einkommensteuer ergäbe, eine zusätzliche außergewöhnliche Belastung bliebe also auch diesfalls ohne Auswirkung.

Wien, 7. Oktober 2003