



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Vertreter, vom 19. März 1997 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien für den 12./13./14. und 23. Bezirk in Wien vom 14. Februar 1997, St.Nr., betreffend Einkommensteuer 1994, vertreten durch VertreterFA, im Beisein der Schriftführerin Sf nach der am 3. Oktober 2006 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe ist den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bildet einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **Entscheidungsgründe**

Der Bw. wurde am xxx geboren und erwarb am 22. Juli 1987 das Grundstück in Wien zu einem Kaufpreis von ATS 2,200.000,--. In der Folge wurde diese Liegenschaft als gewerbliche Betriebsanlage an die Firma HStA. vermietet. Alleingesellschafter dieser Firma war der Vater des Bw.. An den auf der Liegenschaft befindlichen Gebäuden wurden zu Beginn der Vermietung umfangreiche Sanierungs- und Adaptierungsarbeiten durchgeführt. Laut einem Schätzungsgutachten vom 6. Oktober 1988 betrug der Wert dieses Grundstückes ATS 6,180.000,--.

Ab dem Jahre 1987 erfolgte die Veranlagung der aus der Vermietung der berufsgegenständlichen Liegenschaft resultierenden Einkünfte beim Bw.. Sämtliche diesbezügliche Umsatz- und Einkommensteuererklärungen – d. h., jene der Jahre 1988 bis

1993, dem UFS standen keine das Jahr 1987 betreffenden Akten zur Verfügung, da diese vom Finanzamt skartiert wurden - wurden von der damaligen steuerlichen Vertreterin des Bw. – Frau R – unterfertigt. Die Erteilung der steuerlichen Vollmacht an diese erfolgte am 7. März 1988.

Am 30. März 1994 erfolgte der Verkauf der in Rede stehenden Liegenschaft an die Firma K. Im Kaufvertrag gleichen Datums schien der Bw. als Verkäufer derselben auf.

Die Einkommensteuererklärung für das Jahr 1994 langte am 26. September 1996 beim Finanzamt ein. In dieser wurde in der Spalte „*Sonstige Einkünfte*“ ein Spekulationsgewinn betreffend den Verkauf der o. e. Liegenschaft in Höhe von ATS 1,118.000,-- erklärt. Die Höhe der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung wurde in dieser Erklärung mit ATS 0,-- angegeben. Vom UFS wird angemerkt, dass diese Einkommensteuererklärung ebenfalls von der damaligen Vertreterin des Bw. unterfertigt wurde.

Mit Schreiben vom 22. Oktober 1996 forderte das Finanzamt den Bw. auf, die Ermittlung des erklärten Spekulationsgewinnes rechnerisch darzustellen.

In der Beantwortung dieses Vorhaltes brachte die damalige steuerliche Vertreterin des Bw. mit Schreiben vom 5. November 1996 folgende diesbezügliche Aufstellung in ATS ein:

Kaufpreis	6,200.000,--
Anschaffungskosten	-2,200.000,--
Grunderwerbssteuer	-77.000,--
Kredit	-700.000,--
Abdeckung Darlehen	-605.000,--
Investitionsablöse	-1,500.000,--
Firma	1,118.000,--

In einem weiteren Vorhalteschreiben vom 21. Jänner 1997 forderte das Finanzamt den Bw. hinsichtlich der Investitionsablöse auf, den diesbezüglichen Zahlungsfluss nachzuweisen. Hinsichtlich der Kreditrückzahlung in Höhe von ATS 700.000,-- sowie der Abdeckung des Darlehens in Höhe von ATS 605.000,-- gab das Finanzamt bekannt, dass diese Zahlungen keine Werbungskosten darstellten, da diese für den Ankauf der Liegenschaft aufgenommen worden seien.

In der Beantwortung des letzterwähnten Vorhalteschreibens vom 28. Jänner 1997 nahm der Bw. – dessen damalige steuerliche Vertreterin – wörtlich wie folgt Stellung:

*„Zu Ihrem Ersuchen um Ergänzung betreffend Einkommensteuer 1994 erlaube ich mir wie folgt Stellung zu nehmen:*

*1.) Ein Zahlungsfluss ist nicht nachzuweisen, da der gesamte Kaufpreis durch Bankverpflichtungen an die A direkt überwiesen wurde, sodass die Investitionsablöse gegenverrechnet wurde und somit als bezahlt gilt:*

*2.) Über die Kreditabdeckung in Höhe von ATS 700.000,-- habe ich leider keine Unterlagen. Es war vonnöten den Kredit vorerst abzudecken, da ansonsten keinerlei Grundbuchsfreistellung hätte erfolgen können. Somit ist meines Erachtens sichergestellt, dass der Kredit abgedeckt wurde.*

*3.) Zur Abdeckung Darlehen über ATS 605.000,-- möchte ich Ihnen mitteilen, dass es sich hierbei um Schulden von Herrn Zj. an die A aus diversen Verrechnungen handelt.*

*Die Schuldenabdeckung war u. a. ein Motiv für den vorzeitigen Verkauf der Betriebsliegenschaft, sodass es meines Erachtens sehr wohl in den Spekulationsgewinn einzubeziehen ist.*

*Gleichzeitig erlaube ich mir mitzuteilen, dass es mir, bedingt durch die Erkrankung von Herrn Z und seinen Aufenthalt im Altersheim nicht mehr möglich ist, weitere Informationen zu erhalten."*

Das Finanzamt erließ den Bescheid betreffend Einkommensteuer 1994 am 14. Februar 1997 und setzte in diesem die Sonstigen Einkünfte in Höhe von ATS 3,923.000,-- fest. In der gesonderten Begründung vom 17. Februar 1997 führte es diesbezüglich aus, dass der Zahlungsfluss betreffend die Investitionsablöse in Höhe von ATS 1,500,000,-- nicht nachgewiesen worden sei. Da der Verkaufserlös bereits um die Anschaffungskosten in Höhe von ATS 2,200.000,-- vermindert worden sei, sei ein zusätzlicher Abzug des Kredites nicht möglich. Hinsichtlich der Abdeckung des Darlehens in Höhe von ATS 605.000,-- führte es weiters aus, dass die Schulden an die Ges.m.b.H. keine Werbungskosten darstellten.

Vom UFS wird an dieser Stelle angemerkt, dass sich im gesamten Finanzamtsakt bis zum Zeitpunkt des in den nächsten Absätzen zu besprechenden Berufungsschreibens mit Ausnahme der im Dauerakt befindlichen Schriftstücke wie der Vollmachtserteilung an die o. g. Vertreterin sowie des Fragebogens anlässlich der Erteilung der Steuernummer, keinerlei Hinweise auf persönliche Kontaktaufnahmen des Bw. mit dem Finanzamt befinden. Sämtliche Steuererklärungen samt den diesbezüglichen Beilagen wurden von dessen Vertreterin erstellt, unterfertigt und eingebracht. Der gesamte diesbezügliche und sonstige Schriftverkehr des Bw. mit dem Finanzamt wurde ebenfalls von dieser abgewickelt. Die Zustellung sämtlicher Umsatz- und Einkommensteuerbescheide erfolgte in den Jahren 1988 bis 1994 – auf die obigen Ausführungen hinsichtlich der Skartierung des Aktes betreffend das Jahr 1987 wird hingewiesen - ausschließlich an die Steuerberaterin des Bw..

Mit Schreiben vom 17. März 1997 berief der Bw. gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1994. Zu Beginn dieses Berufungsschreibens gab der Bw. bekannt, dass das Vollmachtsverhältnis zur damaligen Vertreterin (Frau R ) aufgelöst worden sei und dass dessen Schwester als Zustellbevollmächtigte genannt werde.

In der Sache selbst führte der Bw. aus, dass der angefochtene Bescheid davon ausgehe, dass der Bw. durch den Verkauf der o. e. Liegenschaft einen Spekulationsgewinn realisiert habe. Dies treffe aus folgenden Gründen nicht zu:

Es sei weder deren Ankauf durch die geldlichen Mittel des Bw. erfolgt, noch sei diesem ein allfälliger Gewinn aus dem im Jahre 1994 erfolgten Verkauf zugeflossen. Ein Gewinn könne nur der Firma HStA . oder dem Vater des Bw., der Gesellschafter dieser Firma gewesen sei, entstanden sein. Da der Bw. weder für den Ankauf gezahlt habe bzw. der Kaufpreis von einem Dritten geleistet worden sei, der Bw. aber auch nichts vom Verkaufserlös erhalten habe, sei es verfehlt, einen diesem zuzurechnenden Spekulationsgewinn anzunehmen.

Gehe man von den tatsächlichen und rechtlichen Verhältnissen aus, so habe ein Treuhandverhältnis in der Weise vorgelegen, dass der Vater des Bw. über die in Rede stehende Liegenschaft willkürlich habe verfügen können und auch verfügt habe. Der Bw., der

zum damaligen Zeitpunkt neunzehn Jahre alt gewesen sei, sei im Vertrauen auf die Richtigkeit dieses Handelns nur nach außenhin als Eigentümer in Erscheinung getreten.

In diesem Zusammenhang sei die Tatsache von Bedeutung, dass die berufsgegenständliche Liegenschaft an die Firma HStA ., vermietet worden sei. Der Bw. habe aus dieser Miete keinen Groschen erhalten. Auch deren Höhe sei dem Bw. nicht bekannt gewesen. Dieser habe seinem Vater mit der Gewissheit vertraut, dass sich dieser „*seiner Sache sicher gewesen sei*“. Der Vater habe diesbezüglich auch einen Rechtsanwalt und zusätzlich seine Steuerberaterin beigezogen.

Aus dem Gesagten ergebe sich, dass der treuhändig erworbene Vermögenswert auf Grund der Zurechnungsregeln des § 24 Abs 1 BAO nicht dem Bw. als Treuhänder sondern dessen Vater zuzurechnen sei. Auch die wirtschaftliche Betrachtungsweise spreche für diese Zurechnung.

Die Kredite, die auf die gegenständliche Liegenschaft aufgenommen worden seien, seien nach den wahren wirtschaftlichen Kriterien ebenfalls nicht dem Bw. zuzurechnen. Das Berufungsbegehren betreffende Beweismittel wurden diesem Berufungsschreiben nicht beigelegt.

Mit Bescheid vom 8. Jänner 1998 erließ das Finanzamt eine abweisende (und abändernde) Berufungsvorentscheidung und setzte die sonstigen Einkünfte des Bw. des Jahres 1994 in Höhe von ATS 3,937.808,-- fest. In der diesbezüglichen, am 9. Jänner 1998 erstellten, gesonderten Begründung führte das Finanzamt zunächst aus, dass es auf Grund der Komplexität des Falles sowie der vielen unterschiedlichen und teils widersprüchlichen Argumente, die zuerst im Zuge des Vorhalteverfahrens von der ehemaligen Steuerberaterin sowie nach Aufkündigung der diesbezüglichen Vollmacht, von der Schwester des Bw. im o. a. Berufungsschreiben vorgebracht worden seien, der Auffassung sei, dass die rechtliche Beurteilung des Sachverhaltes ganzheitlich und ineinandergreifend, d. h. unter Einbeziehung sowohl der Argumentation der ehemaligen steuerlichen Vertreterin im Vorhalteverfahren, als auch jener der nunmehrigen steuerlichen Vertreterin zu erfolgen habe.

Weiters führte das Finanzamt u. a. aus, dass der Bw. den Zahlungsfluss betreffend die Investitionsablässe in Höhe von ATS 1,500.000,-- trotz einer diesbezüglichen Aufforderung nicht nachgewiesen habe. Auf Grund der Aktenlage erachte es die Glaubhaftigkeit der Aufwendungen für die Investitionsablässe dem Grunde nach als gegeben. Da deren tatsächliche Höhe jedoch aus den diesbezüglich angeführten Gründen nicht nachgewiesen worden sei, seien im Sinne der Bestimmung des § 184 BAO ATS 750.000,-- als Investitionsablässe ertragsteuerlich anzuerkennen.

Hinsichtlich der Kreditabdeckung in Höhe von ATS 700.000,-- wies das Finanzamt darauf hin, dass dieser verausgabte Betrag in den abziehbaren Anschaffungskosten enthalten sei.

Hinsichtlich der Abdeckung des Darlehens in Höhe von ATS 605.000,-- führte das Finanzamt aus, dass die diesbezüglichen Aufwendungen weder unmittelbar mit dem Veräußerungsgeschäft noch mit der Anschaffung bzw. der Erhaltung der Liegenschaft in Zusammenhang gestanden seien.

Das Finanzamt führte betreffend das o. e. Berufungsschreiben des Bw. vom 17. März 1997 u. a. weiters aus, dass der Bw. auf Grund der im Grundbuch vermerkten Belastungen der gegenständlichen Liegenschaft sowie auf Grund des Umstandes, dass der Bw. dem Vertragsserrichter (Anmerkung des UFS: dem Käufer) laut Kaufvertrag vom 30. März 1994 den unwiderruflichen Auftrag erteilt habe, deren Lastenfreiheit zu erwirken und weiters in Ansehung der in diesem Kaufvertrag festgeschriebenen Haftung des Bw. für die zu erfolgende Lastenfreistellung, im wirtschaftlichen Sinn als dessen Eigentümer anzusehen sei.

Hinsichtlich der im o. e. Berufungsschreiben erstellten Ausführungen betreffend das Bestehen eines Treuhandverhältnisses führte das Finanzamt u. a. aus, dass es vom Bestehen eines solchen bis zum Zeitpunkt der Einbringung der Berufung nicht in Kenntnis gesetzt worden sei. Außerdem habe der Bw. keine geeigneten Beweise für dessen Bestand erbracht. Das Finanzamt wies diesbezüglich weiters auf die von der Rechtsprechung entwickelten Grundsätze betreffend die Anerkennung von zwischen nahen Angehörigen geschlossenen Verträgen hin und sah es als erwiesen an, dass dem Bw. die aus dem Liegenschaftsverkauf resultierenden Einnahmen auf Grund des o. e. Umstandes, dass dieser als wirtschaftlicher Eigentümer der in Rede stehenden Liegenschaft anzusehen sei, zugeflossen seien.

Mit Schreiben vom 8. Februar 1998 brachte der Bw. einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde 2. Instanz ein.

In diesem brachte er u. a. vor, dass dessen ehemalige Vertreterin – Frau R – in eine Interessenskollision geraten sei, da diese sowohl ihn, den Bw., als auch die Firma HStA ., als auch den alleinigen Gesellschafter dieses Unternehmens – den Vater des Bw. – steuerlich vertreten habe. Die in der BVE getroffenen Feststellungen und die diesbezügliche Würdigung über das Vorbringen der letztgenannten Steuerberaterin müsse in erster Linie unter diesem Gesichtspunkt gesehen werden, wobei die Steuerberaterin vom Vater des Bw. und von der Firma HStA . jeweils beauftragt gewesen sei. Diese hätten auch das dafür anfallende Honorar beglichen.

Richtig sei, dass die in Rede stehende Liegenschaft am 22. Juni 1987 im Namen des Bw. zu einem Kaufpreis von ATS 2,200.000,-- erworben worden sei. Dennoch halte der Bw. den

Einwand, dass sowohl deren Ankauf als auch deren Verkauf steuerlich nicht ihm zuzurechnen sei, aus folgenden Gründen aufrecht:

Zunächst sei festzuhalten, dass der Bw. am 22. Juli 1987 – Datum des Kaufvertrages – noch nicht volljährig gewesen sei. Er habe am Ankauf der Liegenschaft weder ein wirtschaftliches noch ein rechtliches Interesse gehabt. Sein Vater habe veranlasst, ihn am 2. Juli 1987 für volljährig zu erklären, damit der Kaufvertrag in seinem Namen habe durchgeführt werden können. Die Volljährigkeitserklärung sei dem Bw. gegenüber jedoch niemals rechtskräftig geworden, da der diesbezügliche Beschluss des BG Liesing nicht ihm sondern seinem Vater mittels Rsa-Briefes zugestellt worden sei. Außerdem könne er behaupten, dass das Pflegschaftsgericht einem Kaufvertrag über die in Rede stehende Liegenschaft sowie der am 1. Oktober 1987 erfolgten Bestellung einer Höchstbetragshypothek in Höhe von ATS 1,700.000,-- zugunsten der Bank1 auf Grund des Umstandes, dass der Bw. über keine Eigenmittel verfügt habe, niemals zugestimmt hätte.

Zum Beweis dieses Vorbringens legte der Bw. seinem Vorlageantrag die entsprechenden Aktenteile des BG Leasing sowie die entsprechende Pfandurkunde in Kopie bei und beantragte, den für seinen Vater in diesen Angelegenheiten einschreitenden Rechtsanwalt sowie die seitens der o. g. Bank die Pfandurkunde unterfertigenden Personen zeugenschaftlich einzuvernehmen. Vom UFS wird an dieser Stelle angemerkt, dass es sich bei der auf der Übernahmebestätigung betreffend die Volljährigkeitserklärung befindlichen Unterschrift um jene des Vaters des Bw. handelt.

Außerdem habe sich der Bw. zum Zeitpunkt des Liegenschaftsankaufes noch in einer Lehrlingsausbildung befunden und, von gewöhnlichen Ersparnissen eines Jugendlichen zur Deckung dessen Hobbies abgesehen, über kein weiteres Vermögen verfügt. Zum Beweis dieses Vorbringens beantragte der Bw. die zeugenschaftliche Einvernahme seiner Mutter.

Wie der Ankauf der gegenständlichen Liegenschaft finanziert worden sei, sei dem Bw. auch nicht bekannt.

Als weiteren tragfähigen Hinweis, dass das Liegenschaftseigentum bzw. das wirtschaftliche Eigentum des in Rede stehenden Grundstückes nicht dem Bw. sondern der o. a. Firma zuzurechnen sei, sei die Tatsache, dass drei weitere Pfandbestellungsurkunden, lastend auf der in Rede stehenden Liegenschaft bestellt worden seien. So seien am 14. Oktober 1988 eine Höchstbetragshypothek in Höhe von ATS 1,300.000,-- zugunsten der Bank2 und am 17. November 1987 eine weitere in Höhe von ATS 650.000,-- ebenfalls zugunsten des letztgenannten Bankinstitutes errichtet worden. Außerdem sei am 30. August 1991 eine weitere Höchstbetragshypothek in Höhe von ATS 7,800.000,-- zugunsten der Bank1 bestellt worden. Vom UFS wird diesbezüglich angemerkt, dass der Bw. Kopien der o. a.

Pfandbestellungsurkunden beibrachte. Bei der ersterwähnten scheint als Kreditnehmer der Bw. selbst auf. Bei den drei anderen jedoch die Firma HSt. Als Pfandbesteller ist auf allen vier Pfandbestellungsurkunden der Bw. angegeben.

Weiters wies der Bw. auf Punkt IV des Kaufvertrages vom 30. März 1994 hin. In diesem erteilte der Bw. dem Rechtsanwalt P den unwiderruflichen Auftrag nach Eintritt dessen Verfügungsberechtigung – in Punkt III dieses Kaufvertrages wurde der Käufer verpflichtet, den Kaufpreis beim Letztgenannten zu erlegen - über den Kaufpreis aus diesem die Lastenfreistellung der gegenständlichen Liegenschaft zu bewirken. Weiters erteilte der Bw. dem Käufer den unwiderruflichen Auftrag, aus dem erliegenden Kaufpreis die Direktzahlung an die beiden oben genannten Bankinstitute (Pfandgläubiger) vorzunehmen und ermächtigte diesen, die seitens dieser beiden Banken herauszugebenden Löschungserklärungen in Empfang zu nehmen und unter Verwendung dieser Löschungserklärungen die Grundbuchsgesuche zur Löschung der Pfandrechte zu unterfertigen und einzubringen.

Hinsichtlich der Belastungen der in Rede stehenden Liegenschaft führte der Bw. aus, dass die drei oben letztangeführten Pfandrechte eindeutig auf das wirtschaftliche Eigentum der o. e. Firma hinwiesen. Der Bw. beantragte die zeugenschaftliche Einvernahme von Vertretern der mit den einzelnen Pfandbestellungen in Zusammenhang stehenden Kreditinstitute zur Darlegung der tatsächlichen wirtschaftlichen Verhältnisse sowie zum Zwecke der Ermittlung, wer für die Ausschöpfung der einzelnen Höchstbetragshypotheken berechtigt gewesen sei.

Der Bw. brachte weiters vor, dass ihm der Rechtsanwalt P bekanntgegeben habe, dass der Kaufpreis (in ATS) wie folgt verwendet worden sei:

Bank2	1,515.000,--
Bank1KontoNr.	866.895,--
Bank1KontoNum	1,100.000,--
PrivatkontoBank3	2,716.179,--
	6,198.074,--
Rest	1.926,--
	6,200.000,--

Zum Beweis dieses Vorbringens brachte der Bw. zwei diesbezüglich wechselseitig erstellte Telefax-Kopien – beide datiert mit 22. April 1994 - des obgenannten Rechtsanwaltes an die Firma A. sowie von dieser an diesen (Rechtsanwalt) und einen Zahlungsbeleg betreffend das Konto bei der Bank3 Konto.Nr. X aus dem hervorgeht, dass der Betrag in Höhe von ATS 2,716.179,-- auf dieses Konto überwiesen wurde, bei. Als Verwendungszweck scheinen auf

diesem Beleg die Worte TeilbetragKaufpreis und als Datum des Eingangsstempels der 22. April 1994 auf.

Der Bw. führte betreffend dieses Kontos aus, dass er über dieses nicht habe verfügen können. Zum Beweis für diesen Umstand sei er am 1. Februar 1998 an seinen Vater, der vermutlich alleiniger Zeichnungsberechtigter über dieses Kontos gewesen sei bzw. sei, mit dem Ersuchen, die näheren Umstände offenzulegen, herangetreten. Sein Vater habe am 2. Februar 1998 auf Veranlassung seiner Schwester ein Schreiben, das in der Folge auszugsweise dargestellt wird, an die Bank3 gerichtet:

*„Bezug: Konto-Nr.X , Bank3*

*Betreff: Übermittlung von Auszügen, Unterschriftenliste, Ersuchen um Auskunft*

*In obiger Angelegenheit eröffne ich zunächst, dass ich bei Ihrem werten Institut das Konto Nr. X innehatte, möglicherweise noch innehave. Der beiliegenden Ablichtung können Sie entnehmen, dass am 22. April 1994 ein Betrag von ATS 2,716.179,-- von einem Konto RA P an die A/Z überwiesen wurde.*

*Ich ersuche um Übermittlung der Zeilenbuchungen über die Verwendung dieses Betrages bzw. wohin und an wen dieser Betrag weiter überwiesen wurde...*

*Schließlich benötige ich eine Bestätigung darüber, wer über dieses Konto verfügen durfte, wobei ich hiezu auch um Übermittlung einer Ablichtung des Unterschriftenblattes ersuche..."*

Diesbezüglich wird vom UFS an dieser Stelle angemerkt, dass der Bw. zum Beweis seines Vorbringens, dass er über das letztgenannte Konto nicht verfügen habe können, am 24. März 1998 ein weiteres Schreiben einbrachte und diesem folgende Unterlagen bzw. Beweismittel in Kopie beilegte:

Ein an die Schwester des Bw. gerichtetes Schreiben der Bank3 vom 20. März 1998 in dem diese eine Kopie des Unterschriftsprobenblattes betreffend das o. a. Konto mit Gültigkeit vom 6. September 1991 bis zum 9. Februar 1995 sowie Kopien der dieses betreffender Kontoauszüge über den Zeitraum vom 31. März 1994 bis zum 31. Dezember 1994 unter Bezugnahme auf das o. e. Schreiben des Vaters des Bw. vom 2. Februar 1998 übersandte.

Auf dem das o. g. Konto betreffenden Unterschriftsprobenblatt ist als Kontoinhaber die Firma AInternational. angeführt. Weiters sind auf diesem Namen, die Geburtsdaten der zeichnungsberechtigten Personen sowie deren Unterschriften wie folgt angegeben:

„AZgeb.am

FZgeb.am

WFgeb.am "

Weitere Personen sind auf diesem Unterschriftsprobenblatt nicht vermerkt.

Vom UFS wird an dieser Stelle angemerkt, dass die sich auf diesem Unterschriftsprobenblatt befindliche Unterschrift des Erstangeführten mit den im Akt aufscheinenden Unterschriften des Bw. in keiner Weise wohl aber mit jener, die sich auf der o. e. Übernahmebestätigung betreffend die Volljährigkeitserklärung befindet, übereinstimmt. Betreffend die Kopien der Kontoauszüge ist anzumerken, dass auf diesen u. a. ein Gutschriftseingang in Höhe von ATS 2,716.179,-- mit dem Buchungsdatum 26. April 1994 aufscheint.

Hinsichtlich des die Vorlage der o. e. Beweismittel betreffenden Schreibens des Bw. vom 24. März 1998 ist weiters auszuführen, dass der Bw. in diesem u. a. vorbrachte, dass sich aus diesen ergebe, dass er keine Verfügungsberechtigung über das o. e. Konto gehabt habe. Auch sei daraus ersichtlich, dass es sich bei diesem Konto nicht um ein Privatkonto seines Vaters, sondern um ein Firmenkonto der HStA . gehandelt habe und dass die drei oben genannten Personen einzelzeichnungsbefugt gewesen seien. Die o. e. Gutschrift stelle einen weiteren Beweis für den Umstand, dass das Eigentum der in Rede stehende Liegenschaft seinem Vater bzw. der Firma HStA . zuzurechnen sei, dar.

Im Vorlageantrag vom 8. Februar 1998 führte der Bw. weiters aus, dass es zwar im erstinstanzlichen Vorhalteverfahren nicht möglich gewesen sei, den Zahlungsfluss betreffend die Investitionsablöse nachzuweisen. Auf Grund der eben besprochenen Beweismittel sei dieser Nachweis jedoch erfolgt.

Weiters brachte der Bw. vor, dass der Spekulationsgewinn vom Finanzamt nicht richtig ermittelt worden sei und wies u. a. auf das o. e. Schätzungsgutachten hin. Der Bw. führte diesbezüglich auch aus, dass der diesbezügliche Differenzbetrag im Zusammenhang mit den getätigten Investitionen der Firma HStA ., die als Mieterin der Liegenschaft zur Schaffung eines derartigen Mehrwertes berechtigt und befugt gewesen sei, gesehen werden müsse.

Bezugnehmend auf die im Zuge der Veranlagung erstellten und o. e. Vorhaltsbeantwortungen brachte der Bw. u. a. vor, dass von seiner damaligen steuerlichen Vertreterin hinsichtlich der Kreditabdeckung in Höhe von ATS 700.000,-- möglicherweise ein mit der Anschaffung der gegenständlichen Liegenschaft in Zusammenhang stehender Darlehensbetrag ins Treffen geführt worden sein könnte. Die Existenz eines derartigen Darlehensvertrages sei dem Bw. jedoch nicht bekannt.

Weiters führte der Bw. aus, dass es ihm auf Grund der ihm nunmehr zur Kenntnis gelangten Umstände unmöglich sei, die Behauptung, dass er Treuhänder gewesen sei, aufrechtzuerhalten.

Schließlich brachte der Bw. vor, dass es bei ihm keine wirtschaftliche Vermögensvermehrung erfolgt sei.

Mit Schreiben vom 4. März 1998 brachte der Bw. ein ergänzendes Vorbringen zum Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde 2. Instanz vom 8. Februar 1998 ein. In diesem führte er u. a. aus, dass er mit Herrn F Kontakt aufgenommen habe. Dieser sei in den Jahren 1986 bis 1993 handelsrechtlicher Geschäftsführer der Firma HStA . gewesen und habe ihm gegenüber bestätigt, dass diese im Anschluss an den Ankauf der Liegenschaft im Jahre 1987 beträchtliche Investitionen getätigt habe. Der Letztgenannte hätte auch Belege über diese in Höhe von etwa ATS 2,000.000,-- zusammengelegt und seiner ehemaligen steuerlichen Vertreterin eine diesbezügliche Aufstellung übergeben.

Herr F habe dem Bw. gegenüber auch bestätigt, dass dieser (der Bw.) in den Jahren 1986 bis 1994 über kein nennenswertes Vermögen verfügt habe und dass der Ankauf der gegenständlichen Liegenschaft einerseits durch eine Kreditaufnahme in Höhe von ATS 1,700.000,-- und andererseits durch Fremdmittel finanziert worden sei. Wo dieser Privatkredit erlangt worden sei, sei dem ehemaligen handelsrechtlichen Geschäftsführer jedoch nicht erinnerlich. Dieser habe diesbezüglich angegeben, dass die Steuerberaterin, Frau R , Näheres wissen müsse. Der im Jahre 1994 von der Firma K entrichtete Kaufpreis sei unmittelbar zur Abstattung der auf der in Rede stehenden Liegenschaft lastenden Pfandrechte verwendet worden. Der Restbetrag wäre auf ein Firmenkonto der Firma HStA . überwiesen worden und ebenfalls zur Tilgung von Firmenschulden verwendet worden.

Der Bw. brachte mit diesem Schreiben eine Ablichtung des Firmenbuches bei aus der hervorgeht, dass Herr F bis zum Jahre 1993 handelsrechtlicher Geschäftsführer der Firma HStA . war, bei.

Nach Auffassung des damaligen Geschäftsführers habe der Bw. vor allem deshalb nicht über die Liegenschaft verfügen können, da nur dessen Vater bzw. die Firma HStA . über die darauf lastenden Hypotheken Verfügungsberechtigt gewesen sei. Herr F selbst habe zwar weder mit dem Ankauf noch mit den Pfandbestellungen direkt zu tun gehabt, dieser könne jedoch bestätigen, dass der Bw. zum Zeitpunkt des Liegenschaftsverkaufes nicht mehr im Unternehmen angestellt gewesen sei und dass der Bw. zum Zeitpunkt des Ankaufes eine Lehre zum Großhandelskaufmann absolviert habe. Jedenfalls sei ihm der Verkaufserlös auch nicht teilweise zugeflossen.

Weiters brachte der Bw. mit diesem Schreiben die Kopie eines vom Vater des Bw. eigenhändig unterfertigten und an die Firma E-Immobilien gerichteten Angebotes – erstellt in Maschinschrift - vom 23. Mai 1987 über den Ankauf der in Rede stehenden Liegenschaft bei. Der Bw. wies diesbezüglich auf den Umstand hin, dass eine auf diesem Angebotsschreiben

handschriftlich verfasste Anmerkung auf einen tatsächlichen Kaufpreis von ATS 2,900.000,-- schließen lasse. Der Bw. führte hinsichtlich dieses Angebotschreibens aus, dass der Umstand, dass dieses von seinem Vater eigenhändig unterschrieben worden sei, darauf schließen lasse, dass nicht er (der Bw.) sondern dessen Vater das Grundstück erworben habe.

Der Bw. wies weiters darauf hin, dass sein Vater und nicht er die für die Gewährung der Höchstbetragshypothek seitens der Bank1W bedingte Feuerversicherung abgeschlossen habe und brachte die Kopien des diesbezüglichen, zwischen dem letztgenannten Bankinstitute und dem Vater des Bw. sowie dessen rechtlchem Vertreter erfolgten, Schriftverkehrs bei.

Außerdem brachte der Bw. die Kopie eines von Herrn S – der Vermittler der Grundstücksverkäuferin Frau AG - an Herrn HG - dem mit dem Ankauf des gegenständlichen Grundstückes vom Vater des Bw. betrauten Rechtsanwalt – gerichteten Schreibens vom 4. Juni 1987 bei in dem Herr S auf einen beiliegenden Kaufvertragsentwurf hinwies. Dieser Kaufvertragsentwurf wurde ebenfalls vom Bw. in Kopie beigebracht. Anzumerken ist, dass in diesem Schreiben nach dem Betreff, die Worte „*Liegenschaft Kauf* H " aufscheinen. Der Bw. brachte hinsichtlich dieses Schreibens weiters vor, dass der diesbezügliche Akt des genannten Rechtsanwaltes mit den Worten „Z-S " bezeichnet gewesen sei.

Schlussendlich ist hinsichtlich des Ergänzungsschreibens vom 4. März 1998 darauf hinzuweisen, dass der Bw. mit diesem drei Kopien von vom o. e. Rechtsanwalt maschinschriftlich erstellten Aktennotizen – sämtliche handschriftlich datiert mit 2. November 1987 -, über Kreditgewährungen des Vaters, des Bruders sowie der Schwester des Bw. an diesen beigebracht und diesbezüglich ausführte, dass er entgegen diesen Aktennotizen weder bei seinem Vater, noch bei seiner Schwester Darlehen aufgenommen habe. Der Bw. führte diesbezüglich weiters aus, dass die gemeinsame Summe der unrichtig aufscheinenden Darlehen rechnerisch die Differenz zwischen dem angeblich entrichteten Kaufpreis in Höhe von ATS 2,200.000,-- sowie des Betrages von ATS 2,900.000,-- darstelle.

Bemerkt wird, dass sämtliche, dem ergänzenden Vorbringen vom 4. März 1998 beigelegten und oben besprochenen Beweismittel, dem diesbezüglichen Akt des mit dem Ankauf des Rechtsanwaltes Herrn HG entstammen.

Im Zuge des Verfahrens vor dem UFS wurden weitere Beweismittel beigebracht. Besonders bemerkenswert ist dabei das zu GZx ergangene Strafurteil des Landesgerichts für Strafsachen Wien vom 20. Mai 1997. In diesem wurde der Bw. – ebenso wie dessen Vater - von den wider ihn (den Bw.) von der Staatsanwaltschaft Wien wegen § 159 Abs 1 Z 1 und 2 StGB, § 161 Abs 1 StGB (dem Vergehen der fahrlässigen Krida und als leitender Angestellter) und § 114 Abs 1 Abs 1 und 2 ASVG erhobenen Strafanträgen, in Wien als Geschäftsführer in der

AInt., sohin als leitender Angestellter einer juristischen Person, die Schuldnerin mehrerer Gläubiger war,

in der Zeit vom 14. November 1994 bis April 1995, fahrlässig die Zahlungsunfähigkeit der genannten Gesellschaft dadurch herbeigeführt zu haben, dass er deren Geschäfte ohne genügendes Eigenkapital und ohne ausreichende kaufmännische Kenntnisse und Fähigkeiten begann und fortführte sowie übermäßig Kredit benutzte und sich weiters über den Geschäftsgang nicht ausreichend unterrichtete;

in der Zeit von April 1995 bis 6. Dezember 1995, fahrlässig in zumindest fahrlässiger Unkenntnis der Zahlungsunfähigkeit der genannten Gesellschaft die Befriedigung der Gläubiger der Gesellschaft oder zumindest eines von ihnen dadurch gefährdet oder geschmälert habe, dass er Schulden zahlte, neue Schulden einging und das Ausgleichsverfahren oder die Eröffnung des Konkurses nicht rechtzeitig beantragte;

in der Zeit vom 14. November 1994 bis 6. Dezember 1995, als Angehöriger des zur Vertretung befugten Organes einer juristischen Person, die Arbeitgeber war, Beiträge von Dienstnehmern für den genannten Zeitraum in einer Gesamthöhe von ATS 187.879,91 einbehalten und dem berechtigten Versicherungsträger, der Wiener Gebietskrankenkasse, vorenthalten zu haben, gemäß § 159 Z 3 StPO freigesprochen.

In den Entscheidungsgründen dieses Urteiles wird u. a. ausgeführt, dass der Bw. zwar seit dem 14. November 1994 als handelsrechtlicher Geschäftsführer im Firmenbuch eingetragen gewesen sei, dass dieser aber keinen faktischen Einfluss auf die Führung des genannten Unternehmens ausgeübt habe und am 21. November 1994 gegenüber deren Gesellschafter seinen Rücktritt als Geschäftsführer erklärt habe. Die Feststellungen, dass der Bw. zwar handelsrechtlicher Geschäftsführer gewesen sei, als solcher aber nie tätig geworden sei, gründeten sich auf die Erhebungen der Wirtschaftspolizei sowie auf die Aussagen des Bw. vor dem Untersuchungsrichter, welche auch mit den Angaben der Zeugin R, wonach diese unter anderem in steuerlichen Angelegenheiten nie mit diesem Kontakt gehabt habe, übereinstimmten. Auch der Vater des Bw. habe sich in der Hauptverhandlung vom 28. Jänner 1997 in diese Richtung geäußert.

Abschließend stellte das Gericht fest, dass der Bw. auf Grund des Umstandes, dass dieser, als er noch im Firmenbuch als Geschäftsführer eingetragen gewesen sei, keinerlei Geschäftsführertätigkeit ausgeübt habe und der Rücktritt eines Geschäftsführers mit dessen Erklärung gegenüber der Gesellschaft wirksam werde, gemäß § 259 Abs 3 StPO freizusprechen gewesen sei.

Auf telefonische Anfrage vom 13. September 2006 seitens des UFS gab Frau R bekannt, dass ihr Terminplan ihr Erscheinen als Zeugin zur mündlichen Berufungsverhandlung zum o. a.

Zeitpunkt zulasse. Dieser wurde die Übersendung der relevanten Aktenteile in Kopie zugesagt. Über dieses Telefonat wurde ein Aktenvermerk erstellt und die Ladung mittels Rückscheinbriefes in der Folge veranlasst. Die Ladung wurde von der Bw. am 19. September 2006 übernommen.

Dem Finanzamt wurden die im Zuge des UFS-Verfahrens beigeschafften Beweismittel in Kopie ausgehändigt.

In der am 3. Oktober 2006 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde vom Bw. ergänzend ausgeführt, dass er sich im Jahre 1987 in Ausbildung befunden habe. Er habe damals die Lehre zum Großhandelskaufmann absolviert. Die Lehrzeit habe von 1986 bis 1989 gedauert, die Lehrabschlussprüfung habe er im Jahre 1990 abgelegt. Auf Befragen aus welchem Grund der Bw. das gegenständliche Grundstück grundbücherlich erworben habe, gab dieser an, dass sein Vater zu ihm gesagt habe, *"du kaufst das jetzt"*. Der Vater sei eine Autoritätsperson gewesen. Diesbezüglich habe der Bw. keine Nachfragen gestellt. Über die rechtlichen Folgen, die aus diesem Grundstücksankauf entstanden sein könnten, habe er nicht nachgedacht und einfach unterschrieben. Betreffend die Volljährigkeitserklärung befragt, gab der Bw. an, dass diese ebenfalls auf Veranlassung seines Vaters erfolgt sei und dem Grundstücksankauf gedient habe.

Über Vorhalt des Referenten, dass aus dem Finanzamtsakt hervorgehe, dass der Bw. in den Jahren 1988 bis 1993 Einkommensteuererklärungen, die auf seinen Namen gelautet hätten, abgegeben habe und dass aus diesen hervorgehe, dass in den genannten Jahren Mieteinnahmen erzielt worden seien, gab der Bw. an, dass es sich dabei um eine Nullsummenrechnung gehandelt habe. Diese sei dergestalt gewesen, dass das Objekt gekauft worden und an die Firma HStA . vermietet worden sei und dass die Mieten den Kredit abgedeckt hätten. Vom Referenten betreffend die aus diesem Mietverhältnis entspringenden Einnahmen befragt, gab der Bw. an, dass er von diesen nichts gesehen hätte, sprich dass ihm keinerlei Einnahmen persönlich zugeflossen seien. Die Auswirkungen der Steuererklärungen seien ihm nicht bewusst gewesen. Befragt hinsichtlich seines Kontaktes zu der in dieser Sache tätig gewordene Steuerberaterin, Frau R , die die Erstellerin der die Miete betreffenden Umsatz- und Einkommensteuererklärungen war, gab der Bw. an, dass alles über die o. g. Firma bzw. über deren Buchhaltung gelaufen sei und dass sich seine, dieses Mietverhältnis und die diesbezüglichen Einnahmen betreffenden, Aktivitäten darauf beschränkt hätten, die nötigen Unterschriften zu leisten. Auch hätte er mit dem aus diesem Mietverhältnis entstandenen Zahlungsverkehr nichts zu tun gehabt.

Hinsichtlich der beim Verkauf der in Rede stehenden Liegenschaft seitens des Bw. entfalteten Aktivitäten befragt, gab dieser an, dass sich diese auf die Leistung der nötigen Unterschriften

beim Notar beschränkt hätten. Auf Befragen, ob dem Bw. aus dem Grundstücksverkauf irgendwelche finanzielle Mittel zugeflossen seien, gab dieser an, dass dies nicht der Fall gewesen sei. Er habe aus dem Liegenschaftsverkauf keinerlei finanzielle Vorteile erzielt.

Hinsichtlich der Beschaffenheit des Grundstückes gab der Bw. an, dass sich auf diesem zum Zeitpunkt des Liegenschaftsankaufes ein Haus und eine Werkstätte befunden hätten. Dieses Haus sei renoviert worden. Bei diesem Grundstück habe es sich um ein reines Firmengelände gehandelt. Auch hätte der Bw. dieses Grundstück zu keiner Zeit zu Wohnzwecken benutzt. Auf die im Anschluss an den Liegenschaftsverkauf vorgenommenen Um- und Ausbauten hätte der Bw. Einfluss gehabt. Das gleiche gelte für die Höhe der aus dem Mietverhältnis entstandenen Mieteinnahmen.

Auf diesbezügliches Befragen, gab der Bw. an, dass sich sein Kontakt mit der Steuerberaterin Frau R darauf beschränkt habe, ab und zu Ordner in deren Büro abzuliefern. Mehr sei nicht gewesen.

Der Vertreter des Finanzamtes führte aus, dass er sich den Ausführungen betreffend des Nullsummenspiels und der Mieteinnahmen nicht anschließen könne. Sämtliche Erklärungen bzw. sämtliche diesbezüglichen Aktivitäten seien deshalb erstellt bzw. entfaltet worden, um Steuern zu sparen, dergestalt dass Mieteinnahmen vorgetäuscht worden seien und in Wahrheit die Kredite zurückbezahlt worden seien und auf diese Weise die Kreditrückzahlungen, die an sich steuerlich nicht abzugsfähig wären, in Betriebsausgaben umgewandelt worden seien. Hinter dieser Konstruktion sei eine Absicht zu vermuten, die auf eine vorsätzliche Steuerverkürzung schließen lasse. Aufgrund des langen zeitlichen Abstandes sei es jedoch nicht mehr möglich, die diesbezüglichen Verfahren wieder aufzunehmen. Aufgrund der im Zuge des zweitinstanzlichen Verfahrens beigebrachten Unterlagen und Beweismittel erschienen die oben erstellten Ausführungen hinsichtlich des mangelnden Einflusses des Bw. auf die im Zusammenhang mit dem Grundstück abgelaufenen Geschäfte (Vermietung und Verkauf derselben) glaubhaft. Weiters sei hinsichtlich der im zweitinstanzlichen Verfahren nachgereichten Unterlagen und Beweismittel anzumerken, dass diese eine völlig neue Sicht der Dinge ermöglichten. Aus dem Aktenstand zur Zeit der Erlassung der Berufungsvorentscheidung sei eine andere rechtliche und sachliche Beurteilung jedoch nicht möglich gewesen.

Weiters führte der Vertreter des Finanzamtes aus, dass sämtliche im Zusammenhang mit dem Grundstück abgegebenen Steuererklärungen als Scheinerklärungen zu beurteilen seien. Außerdem wies der Genannte darauf hin, dass die Judikatur Grundsätze für die steuerliche Beurteilung für von zwischen nahen Angehörigen abgeschlossenen Verträgen entwickelt habe und dass aufgrund dieser Grundsätze eine Anerkennung der diesbezüglich geschlossenen

Vereinbarungen in steuerlicher Sicht niemals hätte erfolgen können. Schlussendlich führte der Vertreter des Finanzamtes aus, dass dieser Fall auch unter dem Gesichtspunkt eines Missbrauches im Sinne des § 22 BAO gesehen werden könnte. Die gesamte Konstruktion habe anscheinend ausschließlich dazu gedient, bei der Firma HStA . Steuerersparnisse durch die künstliche Schaffung von Betriebsausgaben bewirken.

Im Verlauf der mündlichen Berufungsverhandlung wurde Frau R als Zeugin vernommen. Im Zuge dieser Vernehmung gab diese an, dass sie keinen persönlichen Kontakt zum Bw. gehabt habe. Steuerliche Kontakte hätte sie nur zum Vater des Bw. bzw. zu den in der Buchhaltung beschäftigten Personen der Firma HStA . gehabt. Beim Erstellen der Steuererklärungen sei sie ebenfalls nur mit dem Vater des Bw. in Kontakt getreten.

Auf diesbezügliches im Anschluss an das Aushändigen der Steuererklärungen betreffend das Jahr 1988 bzw. 1994 erfolgte Befragen seitens des Referenten, gab die Zeugin an, dass diese Erklärungen von ihr erstellt und von ihr firmenmäßig, das heißt mit Stempel und Unterschrift, unterfertigt worden seien.

Die die Liegenschaft betreffenden Angelegenheiten seien zwar im Namen des Bw. vorgenommen worden, dieser habe aber lediglich als Strohmann fungiert. Der Bw. habe von dem aus diesen Geschäften entspringenden Geldern nichts gesehen. Befragt, warum dann auf der Jahreseinkommensteuererklärung 1994 des Bw. der Spekulationsgewinn aufscheine, gab die Zeugin an, dass diese falsch sein und berichtigt werden müsse. Es müssten nicht nur diese Steuererklärungen falsch sein, sondern auch die Einkommensteuererklärungen der Vorjahre berichtigt werden.

Diesbezüglich vom Vertreter des Finanzamtes angesprochen, gab die Zeugin an, zum Zeitpunkt der Erstellung der Steuererklärungen nach bestem Wissen und Gewissen gehandelt zu haben. Die wahren Hintergründe habe sie erst im Zuge des Berufungsverfahrens erfahren, im Jahre 1997 sei ihr jedoch die steuerliche Vertretungsbefugnis entzogen worden. Bei der Erstellung der Erklärungen habe sie im vollen Vertrauen auf die Richtigkeit der ihr zur Verfügung gestellten Unterlagen gehandelt. Über diese Zeugeneinvernahme wurde eine gesonderte Niederschrift aufgenommen.

Im Verlauf der mündlichen Berufungsverhandlung wurde Herr M als weiterer Zeuge vernommen. Im Zuge dieser Vernehmung gab dieser an, dass er die Familie des Bw. seit dem Jahre 1982 oder dem Jahre 1983 kenne. Der Bw. habe weder damals noch in der Folge über ein nennenswertes eigenes Vermögen verfügt. Da die Familie Z ungefähr ab dem Jahre 1985 im Begriff gewesen sei, auseinander zu brechen, habe der Vater des Bw. zahlreiche Vermögensverschiebungen, die jedoch nur auf dem Papier existiert hätten, vorgenommen, um

eventuellen nachteiligen Scheidungsfolgen seinerseits vorzubeugen. Zu dieser Zeit hätten weder der Bw. noch dessen Schwester über ein Vermögen verfügt.

Hinsichtlich des in Rede stehenden Grundstückes befragt, gab der Zeuge an, dass die Möglichkeit der ausschließlichen wirtschaftlichen Einflussnahme beim Vater des Bw. gelegen gewesen sei. Konkret befragt, ob dem Bw. der aus dem im Jahre 1994 erfolgten Grundstücksverkauf resultierende Erlös zugeflossen sei, gab der Zeuge an, dass dies nicht der Fall gewesen sei.

Auf Befragen des Vertreters des Finanzamtes, ob für sämtliche mit dem berufsgegenständlichen Grundstück in Zusammenhang gestandenen Verfügungen ausschließlich private Gründe ausschlaggebend gewesen seien, gab der Zeuge an, dass sowohl private als auch steuerliche Gründe zum Vorteil des Vaters des Bw. dafür existiert hätten. Abschließend gab der Zeuge an, dass er davon überzeugt sei, dass dem Bw. keinerlei geldliche Mittel aus dem Erlös der in Rede stehenden Liegenschaft zugeflossen seien. Über diese Zeugeneinvernahme wurde ebenfalls eine gesonderte Niederschrift aufgenommen.

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

Strittig ist, ob dem Bw. der aus dem Verkauf der Liegenschaft Wien resultierende Spekulationsgewinn zugeflossen ist oder nicht.

Der Bw. vertritt die Auffassung, dass die Einkünfte aus dieser Einkunftsquelle - ungeachtet dessen, dass dieser in den Jahren 1987 bis 1994 zivilrechtlicher Eigentümer der gegenständlichen Liegenschaft war sowie ungeachtet des Umstandes, dass der gegenständliche Spekulationsgewinn in der seine Person betreffenden Einkommensteuererklärung des Jahres 1994 aufschien - der Firma HStA . oder seinem Vater zuzurechnen gewesen seien.

W. o. ausgeführt, befanden sich im gesamten Finanzamtsakt bis zum Zeitpunkt des Einlangens des Berufungsschreibens vom 17. März 1997 mit Ausnahme der im Dauerakt befindlichen Schriftstücke wie beispielsweise der Vollmachtserteilung an die Steuerberaterin Frau R sowie des Fragebogens anlässlich der Erteilung der Steuernummer, keinerlei Hinweise auf persönliche Kontaktaufnahmen des Bw. mit dem Finanzamt. Sämtliche Steuererklärungen – d. h. jene, die die Vermietung des gegenständlichen Grundstückes sowie dessen Verkauf betrafen - samt den diese betreffenden Beilagen wurden von der Vertreterin des Bw. erstellt, unterfertigt und eingebracht. Der gesamte diesbezügliche und sonstige Schriftverkehr des Bw. mit dem Finanzamt wurde ebenfalls von dieser abgewickelt. Auch die Zustellung sämtlicher den Bw. betreffender Umsatz- und Einkommensteuerbescheide – auf den Umstand, dass dem UFS keine das Jahr 1987 betreffenden Akten zur Verfügung standen, da diese vom Finanzamt

skartiert wurden, wurde oben hingewiesen - erfolgte bis zum letztangeführten Zeitpunkt ausschließlich an die genannte Steuerberaterin des Bw..

Bereits deshalb ist das Vorbringen des Bw. in der mündlichen Berufungsverhandlung, dass sich dessen Kontakte zu seiner im letzten Absatz genannten steuerlichen Vertreterin darauf beschränkt hätten, ab und zu Ordner in deren Büro abzuliefern sowie, dass sich seine in Bezug auf den Grundstücksankauf bzw. die Grundstücksveräußerung unternommenen Aktivitäten auf die Leistung der nötigen Unterschriften beschränkt hätten und dass ihm (dem Bw.) von dem aus dem zwischen ihm und der Firma HStA . bestandenen Mietverhältnis keine Einnahmen zugeflossen seien, als glaubhaft zu beurteilen.

Das Gleiche gilt für dessen weitere Ausführungen, dass es sich bei dem in Rede stehenden Grundstück um ein reines Firmengelände gehandelt habe und dass der Bw. dieses zu keiner Zeit zu Wohnzwecken benutzt habe sowie für dessen ebenfalls in der mündlichen Berufungsverhandlung erstellte Aussage, dass er auf die im Anschluss an den Liegenschaftsankauf vorgenommenen Um- und Ausbauarbeiten und auf die Höhe der aus dem Mietverhältnis entstandenen Mieten keinen Einfluss gehabt hätte.

Sämtliche in den letzten beiden Absätzen dargestellten Angaben des Bw. wurden von den im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung einvernommenen Zeugen bestätigt.

So gab die Steuerberaterin, Frau R , in dieser u. a. an, dass sie keinen persönlichen Kontakt zum Bw. gehabt habe und dass sie nur mit dem Vater bzw. mit den in der Buchhaltung der Firma HStA . beschäftigten Personen steuerlich in Kontakt getreten sei. Außerdem sagte diese im Rahmen der Zeugeneinvernahme u. a. aus, dass sie bei der Erstellung der diesbezüglichen Steuererklärungen im vollen Vertrauen auf die Richtigkeit der ihr zur Verfügung gestellten Unterlagen gehandelt habe.

Der weitere in der mündlichen Berufungsverhandlung einvernommene Zeuge, Herr M , sagte betreffend des in Rede stehenden Grundstückes aus, dass die Möglichkeit der ausschließlichen wirtschaftlichen Einflussnahme auf dieses, beim Vater des Bw. gelegen gewesen sei.

In diesem Zusammenhang ist weiters auf das o. e. und zu GZx ergangene Strafurteil des Landesgerichts für Strafsachen Wien vom 20. Mai 1997 hinzuweisen. Das genannte Gericht führte in dessen Entscheidungsgründen u. a. aus, dass die Zeugin R angegeben habe, dass diese in steuerlichen Angelegenheiten nie mit dem Bw. Kontakt gehabt habe.

Aus dem bisher Gesagten ergibt sich, dass das Finanzamt weder hinsichtlich der die Mieteinnahmen betreffenden Umsatz- und Einkommensteuererklärungen der Jahre 1987 bis 1993 noch hinsichtlich der den Spekulationsgewinn betreffenden Einkommensteuererklärung des Jahres 1994 Grund hatte, in Zweifel zu ziehen, dass der Zufluss der in diesen erklärten

Mieteinnahmen bzw. des im Jahre 1994 erklärten Spekulationsgewinnes an den Bw. erfolgte. Insbesondere im Hinblick auf die beiden oben dargestellten und den in Rede stehenden Spekulationsgewinn betreffenden Vorhalteschreiben des Finanzamtes vom 22. Oktober 1996 und vom 21. Jänner 1997 sowie auf deren von der damaligen Steuerberaterin des Bw. erstellte Antwortschreiben vom 5. November 1996 – in diesem erfolgte lediglich eine rechnerische Darstellung des gegenständlichen Spekulationsgewinnes - und vom 28. Jänner 1997 - in diesem wurde zwar die Höhe desselben, nicht aber dessen Zufluss an den Bw. bestritten -, musste das Finanzamt davon ausgehen, dass die diesbezüglichen Einnahmen dem Bw. zuzurechnen waren.

Vor dem Hintergrund der Tatsache, dass sämtliche aus dem gegenständlichen Grundstück resultierenden Einnahmen bzw. Einkünfte von dessen im Jahre 1987 stattgefundenem Ankauf an – in diesem Jahr erfolgte die Erteilung der Steuernummer an den Bw. aus Anlass der Vermietung der in Rede stehenden Liegenschaft - bis zu dessen Verkauf im Jahre 1994 ausnahmslos als dem Bw. zugeflossen erklärt wurden sowie im Hinblick auf den Umstand, dass für das erstmalige, drei Jahre nach der Aufgabe der Vermietung und somit nach dem Ablauf von insgesamt zehn Jahren erfolgte, im gegen den Einkommensteuerbescheid vom 17. Februar 1997 gerichteten Berufungsschreiben vom 17. März 1997 erstellte Vorbringen, dass der Bw. weder aus der Vermietung noch aus dem Verkauf dieses Grundstückes geldliche Mittel erhalten bzw. finanzielle Vorteile realisiert habe, kein einziger entsprechender Nachweis erbracht, bzw. der Berufung beigelegt wurde, war das Finanzamt bei der Erlassung der Berufungsvorentscheidung geradezu gezwungen, davon auszugehen, dass der Zufluss des Spekulationsgewinnes an den Bw. erfolgte und demgemäß dessen Berufungsbegehren abzuweisen. Die oben dargestellte Aktenlage ließ zum Zeitpunkt der Erlassung der Berufungsvorentscheidung – 8. Jänner 1998 - in Verbindung mit der Tatsache, dass entsprechende Nachweise nicht erbracht wurden, keine andere Beurteilung des bis dahin bekannten Sachverhaltes zu.

Erst im Zuge des Verfahrens vor der Abgabenbehörde Zweiter Instanz wurde vom Bw. eine als enorm zu bezeichnende Fülle an Beweismitteln für dessen Vorbringen, dass der Zufluss des Spekulationsgewinnes nicht an ihn erfolgt sei, vorgelegt. Hinsichtlich dieser Nachweise, die im Anschluss zu besprechen sein werden, wird vom UFS angemerkt, dass erst diese ein nahezu lückenloses Bild der tatsächlichen, die in Rede stehenden Liegenschaft betreffenden, Geschehnisse ergeben.

Der Bw. brachte mit den diesbezüglichen Schreiben – Vorlageantrag vom 8. Februar 1998, Ergänzendes Vorbringen zum Antrag auf Entscheidung über die Berufung vom 4. März 1998 sowie Schreiben betreffend Vorlage eines Beweismittels vom 24. März 1998 – Kopien eines Kaufvertragsentwurfes und des diesbezüglichen Schriftverkehrs, der beiden Kaufverträge vom

22. Juli 1987 (Ankauf der gegenständlichen Liegenschaft) und vom 30. März 1994 (Verkauf der gegenständlichen Liegenschaft), jene der vier o. e. Pfandbestellungsurkunden, weiters jene hinsichtlich des den Verkaufserlös betreffenden Schriftverkehrs und des Kontos dem der Verkaufserlös im Anschluss an die erfolgte Lastenfreistellung gutgebracht wurde sowie Kopien betreffend des dem Ankauf des Grundstückes im Jahre 1987 vorangegangenen Schriftverkehrs sowie betreffend des ebenfalls vor der Anschaffung der Liegenschaft abgeführten Volljährigkeitserklärungsverfahrens, das seine Person betraf, bei.

Was die Volljährigkeitserklärung sowie das die Zustellung derselben an den Vater des Bw. betreffende Vorbringen anbelangt, so ist auszuführen, dass die rechtliche Beurteilung, ob der Bw. zum Zeitpunkt des Ankaufes der Liegenschaft zivilrechtlich als volljährig zu betrachten war, oder nicht, dem UFS nicht zukommt. Diese Frage ist allerdings für die rechtliche Beurteilung des gegenständlichen Falles nicht von Relevanz.

Anderes gilt jedoch hinsichtlich der übrigen, vom Bw. im Zuge des Verfahrens vor der Abgabenbehörde Zweiter Instanz beigebrachten, Beweismittel. Dass der Bw., wie im Vorlageantrag ausgeführt, weder ein rechtliches noch ein wirtschaftliches Interesse am Ankauf des in Rede stehenden Grundstückes hatte, wird bereits aus dem Schriftverkehr, der der Anschaffung derselben voranging, deutlich. Bereits das vom Vater eigenhändig unterfertigte und an die Firma E-Immobilien gerichtete Angebot über den Ankauf der gegenständlichen Liegenschaft vom 23. Mai 1987 lässt den Schluss zu, dass die rechtlichen und wirtschaftlichen Interessen an der Anschaffung derselben nicht beim Bw., sondern bei dessen Vater gelegen waren. Erhärtet wird dieser Schluss dadurch, dass, w. o. ausgeführt, im von Herrn S – dem Vermittler der Grundstücksverkäuferin Frau AG - an Herrn HG - dem mit dem Ankauf des gegenständlichen Grundstückes vom Vater des Bw. betrauten Rechtsanwalt – gerichteten Schreiben vom 4. Juni 1987, in dem Herr S auf einen beiliegenden Kaufvertragsentwurf hinwies, nach dem Betreff, die Worte „*Liegenschaft Kauf* H " aufscheinen.

Auch der Umstand, dass bei drei der vier im Zeitraum 1987 bis 1994 erstellten Pfandbestellungsurkunden die Firma HSt . als Kreditnehmerin vermerkt ist, deutet darauf hin, dass der Bw. nicht als wirtschaftlicher Eigentümer der gegenständlichen Liegenschaft anzusehen war.

Dass der Bw. nicht als solcher zu betrachten war und dass der Zufluss der aus dem Verkauf der Liegenschaft resultierenden Einnahmen bzw. Einkünfte nicht an diesen erfolgte sondern dem Konto Nr.X das die Firma HStA . bei der Bank3 innehatte, über das der Bw. jedoch nicht verfügungsberechtigt war, gutgebracht wurde, geht aus den diesbezüglich beigebrachten Beweismitteln eindeutig hervor.

W. o. ausgeführt, brachte der Bw. diesbezüglich zwei Telefax-Kopien – beide datiert mit 22. April 1994 - sowie einen Zahlungsbeleg betreffend das Konto bei der Bank3 Nr. X aus dem hervorgeht, dass der Betrag in Höhe von ATS 2,716.179,-- auf dieses Konto überwiesen wurde, bei. Als Verwendungszweck scheinen auf diesem Beleg die Worte „Teilbetrag Kaufpreis Grdstk. " und als Datum des Eingangsstempels der 22. April 1994 auf.

Hinsichtlich der Verfügungsberechtigung über das im letzten Absatz angeführten Konto wurden vom Bw. weiters die Kopie eines vom Vater des Bw. erstellten und an die Bank3 gerichteten Schreibens vom 2. Februar 1998 sowie eine solche des von dieser am 20. März 1998 an die Schwester des Bw. erstellten und auf das erstangeführte Schreiben bezugnehmenden Antwortschreibens mit dem das angeführte Bankinstitut dieser eine Kopie des Unterschriftenprobenblattes des genannten Kontos mit Gültigkeit vom 6. September 1991 bis zum 9. Februar 1995 sowie Kopien der dieses Konto betreffender Kontoauszüge über den Zeitraum vom 31. März 1994 bis zum 31. Dezember 1994 übermittelte, beigebracht.

W. o. ausgeführt, scheint auf dem Unterschriftenprobenblatt des Kontos Nr. X , das die Firma HStA . bei der Bank3 innehatte, weder der Name des Bw. noch dessen Unterschrift auf. Außerdem geht aus den Kontoauszügen hervor, dass diesem mit dem Buchungsdatum 26. April 1994 ein Betrag in Höhe von ATS 2,716.179,-- gutgebracht wurde.

Somit ist das im Vorlageantrag sowie das in der mündlichen Berufungsverhandlung erstellte Vorbringen des Bw., dass es bei seiner Person auf Grund des Liegenschaftsverkaufes zu keiner wirtschaftlichen Vermögensvermehrung gekommen sei bzw., dass er aus dem Grundstücksverkauf keinerlei finanzielle Vorteile gehabt habe, als glaubhaft zu beurteilen.

Diese Ausführungen stehen auch im Einklang mit dem weiteren Vorbringen des Bw., dass sich dieser zum Zeitpunkt des Ankaufes der in Rede stehenden Liegenschaft in einer Lehrlingsausbildung befunden habe und dass er zu diesem, von den gewöhnlichen Ersparnissen eines Jugendlichen zur Deckung dessen Hobbies abgesehen, über kein weiteres Vermögen verfügt habe. Anzumerken ist, dass der in der mündlichen Berufungsverhandlung einvernommene Zeuge, Herr M , diese Angaben vollinhaltlich bestätigte. Außerdem gab dieser in deren Rahmen an, dass der aus dem Grundstücksverkauf resultierende Verkaufserlös dem Bw. nicht zugeflossen sei.

Die weitere in der mündlichen Berufungsverhandlung einvernommene Zeugin, Frau R , äußerte sich ebenfalls in diese Richtung indem sie aussagte, dass die in Rede stehende Liegenschaft betreffenden Angelegenheiten zwar im Namen des Bw. vorgenommen worden seien, dass dieser jedoch lediglich als Strohmännchen fungiert habe. Außerdem sagte diese aus, dass der Bw. von den aus den diesbezüglichen Geschäften entspringenden Geldern nichts gesehen hätte. Über Befragen des Referenten, warum der Spekulationsgewinn dennoch in der

Einkommensteuererklärung des Jahres 1994 des Bw. aufgeschienen sei, gab diese an, dass dies falsch sein und berichtigt werden müsse.

Diesbezüglich vom Vertreter des Finanzamtes angesprochen, führte die genannte Zeugin aus, dass ihr die wahren Hintergründe erst im Zuge des Berufungsverfahrens zur Kenntnis gebracht worden seien, ihr sei jedoch im Jahre 1997 die steuerliche Vertretungsbefugnis entzogen worden. In diesem Zusammenhang wird auf die obigen, den Umstand, dass der Bw. zu dieser Zeugin trotz deren steuerlicher Vollmacht keinen Kontakt hatte, betreffenden Ausführungen hingewiesen.

Da das Vorbringen des Bw., dass der Zufluss der aus dem Liegenschaftsverkauf resultierenden Gelder nicht an ihn erfolgt sei, von den Zeugen vollinhaltlich bestätigt wurde und da von der ehemaligen steuerlichen Vertreterin und Verfasserin der die Person des Bw. betreffenden Einkommensteuererklärung des Jahres 1994 im Rahmen ihrer Zeugenaussage bestätigt wurde, dass diese Erklärung falsch sein müsse und da der Bw. weiters durch die Beibringung der entsprechenden Bankbelege in Kopie nachwies, dass der Zufluss des nach der Lastenfreistellung verbleibenden Verkaufserlöses an die Firma HStA . erfolgte, kommt der UFS unter Einbezug sämtlicher weiterer Beweismittel zum Schluss, dass der Bw. im Jahre 1994 ungeachtet seines zivilrechtlichen Eigentums an der in Rede stehenden Liegenschaft sowie des Umstandes, dass der aus dem Verkauf derselben resultierende Gewinn in der dessen Person betreffenden Einkommensteuererklärung des genannten Jahres in der Spalte „*Sonstige Einkünfte*“ aufschien, keinen Spekulationsgewinn aus der Veräußerung des gegenständlichen Grundstückes erzielte.

Die beantragten Einvernahmen der übrigen vom Bw. genannten Zeugen konnten daher unterbleiben.

Mit Erkenntnis vom 19. November 1998, Zl. 97/15/0001 hat der Verwaltungsgerichtshof unter Hinweis auf dessen Erkenntnis vom 21. Juli 1998, Zl. 93/14/0149 ausgesprochen, dass derjenige als Zurechnungssubjekt von Einkünften anzusehen sei, der die Möglichkeit besitze, die sich ihm bietenden Marktchancen auszunützen, Leistungen zu erbringen oder zu verweigern. Maßgeblich sei die tatsächliche, nach außen in Erscheinung tretende Gestaltung der Dinge. Für die Zurechnung von Einkünften komme es entscheidend darauf an, wer wirtschaftlich über die Einkunftsquelle und damit über die Einkünfte disponieren könne. Die rechtliche Gestaltung sei nur maßgebend, wenn sich in wirtschaftlicher Betrachtungsweise nichts anderes ergebe. Bei der Einkünftezurechnung komme es auf die wirtschaftliche Dispositionsbefugnis über die Einkünfte und nicht auf eine allenfalls nach § 24 BAO zu lösende Zurechnung von Wirtschaftsgütern, aber auch nicht – wie etwa im Bereich des § 22 BAO – auf das Vorliegen eventueller „außersteuerlicher“ Gründe für eine vorgenommene Gestaltung an.

Da der Bw. über die gegenständliche Liegenschaft ungeachtet des Umstandes, dass dieser zum Zeitpunkt der Veräußerung derselben deren zivilrechtlicher Eigentümer war sowie des weiteren Umstandes, dass der aus deren Verkauf entstandene Spekulationsgewinn in dessen Einkommensteuererklärung des Jahres 1994 aufschien – w. o. ausgeführt wurde diese von der Steuerberaterin des Bw. erstellt, unterfertigt und eingebracht ohne mit dem Bw. diesbezüglich jemals in Kontakt getreten zu sein -, wirtschaftlich nicht verfügen und über die aus dieser resultierenden Einkünfte in keiner Weise disponieren konnte und über diese auch in keiner Weise disponiert hat und somit nicht die Möglichkeit besaß, die sich ihm bietenden Marktchancen auszunützen, Leistungen zu erbringen oder zu verweigern, sind ihm die Einkünfte aus dieser Einkunftsquelle nicht zuzurechnen. Dementsprechend hat die Erlassung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 1994 beim Bw. ohne den Ansatz von Sonstigen Einkünften zu erfolgen.

Wem die in Streit stehenden Einkünfte tatsächlich zugeflossen sind – entweder dem Vater des Bw. oder der Firma HStA . -, ist vor dem Hintergrund sämtlicher obiger Ausführungen für die gegenständliche Berufungsentscheidung ohne Belang.

Da der Zufluss des sich aus der Veräußerung der gegenständlichen Liegenschaft ergebenden Spekulationsgewinnes nicht an den Bw. erfolgte, kann im Rahmen dieser Entscheidung auch dessen letzte Höhe dahingestellt bleiben.

Hinsichtlich des Vorbringens des Bw., dass das wirtschaftliche Eigentum des in Rede stehenden Grundstück der o. e. Firma zuzurechnen gewesen sei, ist darauf zu verweisen, dass die Bestimmung des § 24 BAO nur Aussagen über die Zurechnung von Wirtschaftsgütern jedoch nicht über die Zurechnung von Einkünften enthält. Vor dem Hintergrund der obigen diesbezüglich angeführten Judikatur waren diese Ausführungen daher nicht entscheidend. Gleiches gilt für das Vorbringen betreffend des Vorliegens eines Treuhandverhältnisses.

Den vom Vertreter des Finanzamtes in der mündlichen Berufungsverhandlung erstellten Ausführungen, dass sämtliche im Zusammenhang mit dem Grundstück abgegebenen Steuererklärungen als Scheinerklärungen zu beurteilen seien sowie den weiteren diesbezüglichen Ausführungen des Genannten, schließt sich der UFS auf Grund der obigen, den tatsächlichen Sachverhalt betreffenden, Feststellungen vollinhaltlich an. Wer den Umstand, dass dem Finanzamt Erklärungen übermittelt wurden, die mit den tatsächlichen Verhältnissen nicht in Einklang standen, letztlich zu vertreten hat bzw. hatte, ist jedoch nicht Gegenstand dieser Berufungsentscheidung.

Vom UFS wird in diesem Zusammenhang allerdings angemerkt, dass die von der ehemaligen Steuerberaterin des Bw. diesbezüglich in der mündlichen Berufungsverhandlung getätigte Aussage, keinen persönlichen Kontakt mit dem Bw. gehabt zu haben und beim Erstellen der

Steuererklärungen nur mit dem Vater des Bw. bzw. den in der Buchhaltung der Firma HStA . beschäftigten Personen in Kontakt getreten zu sein und die wahren Hintergründen und somit den tatsächlichen Sachverhalt erst im Laufe des Berufungsverfahrens erfahren zu haben, auf eine Vorgangsweise schließen lässt, die als geradezu einzigartig zu bezeichnen ist.

Dass es dem Finanzamt **insbesondere** im Hinblick auf die im vorigen Absatz beschriebenen Umstände sowie auf Grund des weiteren Umstandes, dass der Bw. sein Berufsbegehren vom 17. März 1997 zwar begründete, es aber unterließ, diesem die entsprechenden Nachweise – in diesem Schreiben war erstmals, d. h. zehn Jahre nach der Erteilung der Steuernummer an den Bw., die Rede davon, dass dieser aus der Vermietung des gegenständlichen Grundstückes keine finanzielle Vorteile erlangte sowie ebenfalls erstmals, drei Jahre nach der erfolgten Liegenschaftsveräußerung und im Widerspruch zur Einkommensteuererklärung des Jahres 1994, davon, dass der diesbezügliche Erlös nicht dem Bw. zugeflossen sei - beizulegen, verwehrt war, eine stattgebende Berufungsvorentscheidung zu erlassen, sei an dieser Stelle nochmals erwähnt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Wien, am 18. Oktober 2006