



GZ. RV/0151-K/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Reberning & Partner Unternehmensberatung, gegen den/die Bescheid/e des Finanzamtes Klagenfurt betreffend Umsatzsteuer 1996 sowie Einkommensteuer 1995 bis 1997 entschieden:

Der Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 1996 sowie gegen die Einkommensteuerbescheide 1995 und 1996 wird teilweise Folge gegeben.

Die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 1996 sowie Einkommensteuer 1995 und 1996 werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1997 wird als unbegründet abgewiesen.

Der Einkommensteuerbescheid 1997 bleibt unverändert.

Die Umsatzsteuer 1996 beträgt S 166.667,00/€ 12.112,16.

Die Einkommensteuer 1995 beträgt S 32.272,00/ € 2.345,30.

Die Einkommensteuer 1996 beträgt S 388.510,00 /€ 28.234,12

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 - abge-

sehen 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 Landwirt. Er ist seit rd. 30 Jahren der Lebensgefährte von M. W., mit der er zwei gemeinsame Kinder hat.

Im Zuge einer finanzstrafbehördlichen Prüfung betreffend die Jahre 1995 bis 1997 gelangte das Finanzamt zur Ansicht, dass der Bw. den Betrieb seiner Lebensgefährtin mitbewirtschaften würde und traf folgende Feststellungen getroffen:

1. Einkünfte aus Gewerbebetrieb (1995 S 240.000,00, 1996 S 1.040.000,00):

1. Einnahmen des Bw. von IMS bzw. H. D. (1995 S 150.000,00, 1996 S 1 Mio.):

a. Provision von S 1 Mio. (1996):

Die Lebensgefährtin des Bw., M. W., war grundbürgerliche Eigentümerin von Liegenschaften, die an die IMS verkauft wurden. Mit der "Vereinbarung" vom 18. Mai 1994 legten die Immobilienfirma IMS und der Bw. fest, dass Grundlage der Vereinbarung der Optionsvertrag für den Verkauf von Baugründen in St. U., Gemeinde M, Eigentümerin M. W. ist und sich IMS verpflichtet, dem Bw. S 30,00 pro m² und Ing. H. J. als Entschädigung S 10,00 pro m² des tatsächlichen Ausmaßes laut Vermessung zu zahlen. Fällig war der anteilige Betrag jeweils nach Zahlung des Kaufpreises.

Am 18. Mai 1994 wurde der Optionsvertrag zwischen IMS und M. W. abgeschlossen.

Dieser Optionsvertrag kam jedoch nichts rechtsgültig zustande, weshalb es auch nicht zur Bezahlung der S 1 Mio. an den Bw. kam.

In weiterer Folge wurde zwischen dem bei der IMS mit dem Vorhaben St. U. betrauten Angestellten W. G. und der Firma IMS einerseits und dem Bw. andererseits die "Vereinbarung" vom 26. Mai 1995 mit folgendem Wortlaut abgeschlossen:

"Es wird vereinbart, dass im Fall des rechtswirksamen Abschlusses des Optionsvertrages über den Verkauf der Grundstücke in der KG T laut Teilungsplan ... im Gesamtausmaß von 27.000 m² (Nettobaufäche) an den Bw. S 1 Mio. bis spätestens 30. Juni 1996 auszuzahlen ist."

Am 2. Juni 1995 wurde dann der "letztgültige" Optionsvertrag zwischen H. D. als Alleininhaber der IMS und W. G. einerseits und M. W. andererseits abgeschlossen.

Am 4. Juli 1996 kam es zum Kaufvertrag zwischen IMS und M. W.

Am 30. Juli 1996 überwies H. D., Alleininhaber der IMS, auf das auf den Bw. lautende Konto bei der Raika M, Nr. 90.424003, S 1 Mio. Am Überweisungsbeleg ist "Provision lt. Vereinbarung" vermerkt.

Der Bw. behob die S 1 Mio. am 12. August 1996 um 9 Uhr 46 von seinem Konto und legte den Betrag auf ein auf ihn lautendes, mit Losungswort versehenes Sparbuch der Raika M, Nr. 30.427.736 ein.

H. D. und der Bw. schlossen am 30. Jänner 1997 eine Vereinbarung über eine Stille Gesellschaft. Der Bw. behob am 10. Feber 1997 S 1 Mio. vom Sparbuch der Raika M, Nr. 30.427.736, und überwies diesen Betrag am selben Tag auf das Konto der IMS bei der Raiba R.

IMS m Vertrag über die stille Gesellschaft heißt es – auszugsweise festgehalten – wie folgt:

"1. Der Bw. beteiligte sich mit Wirkung vom 1. Feber 1997 als stiller Gesellschafter an der IMS mit einer Einlage an der IMS, welche er bereits auf das Konto 113-128011 bei der ... überwiesen hat."

2. ... Der Bw. hat Anspruch auf Gewinnbeteiligung in Form zunächst einer 7%-igen Verzinsung des eingebrachten Kapitals als Vorausgewinn und bei einem Reingewinn bis zu S 500.000,- einen Bonus von 3% und bei einem 1 Mio. übersteigenden Gewinn einen Bonus von 5% des eingebrachten Kapitals. Die Realisierung der Gewinnbeteiligung erfolgt durch monatliche Überweisungen von S 10.000,00 bis spätestens 10. eines jeden Monats auf das Sparkonto 30.427.736 der Raika M ... Die Abrechnung des Gewinnanteiles ... Eine Verlustbeteiligung wird ausgeschlossen.

4. Bei Auflösung der stillen Gesellschaft ist dem Bw. innerhalb von 1 Monat das eingebrachte Kapital zurückzuzahlen ...

5. Der Vertrag geht beiderseits auf die Erben über. Er kann jedoch von jedem Vertragsteil unter Einhaltung einer Kündigungsfrist von 1 Monat zum jeweiligen Ende des Geschäftsjahres aufgekündigt werden. ..."

Am 25. März 1998 schlossen der Bw. und H. D. einen prätorischen Vergleich, in dem sich H. D. verpflichtete, dem Bw. S 1 Mio. samt 7% Zinsen ab 1. April 1998 binnen 14 Tagen bei sonstigem Zwang zu zahlen.

Seit 30. Juli 1998 war die IMS in Konkurs.

Anlässlich seiner Ersteinvernahme am 16. Dezember 1998 gab der Bw. an, als Lebensgefährte der M. W. den Liegenschaftsverkauf aus der KG T, EZ. 39, zwischen M. W. und der IMS vermittelt und hiefür die S 1 Mio. von H. D. erhalten zu haben. Die S 1 Mio. habe

er auf Grund der "Stillen Gesellschaft mit 30. Jänner 1997 als Einlage bei der IMS eingebbracht.

Am 18. Mai 1999 führte H. D. aus, dass der Bw. im August 1996 laut Vereinbarung vom 26. Mai 1995 für die Grundstücksvermittlung eine Vermittlungsprovision von S 1 Mio. erhalten habe. Der Bw. habe sich an der IMS beteiligen wollen und habe H. D. ihm dann die stille Beteiligung vorgeschlagen.

b. Zahlung der IMS an den Bw. iHv S 150.000,00 (1995):

In der Buchhaltung der IMS waren folgende Buchungen am Konto "Grundaufschließung St. U." enthalten.

	Verwendungszweck	Betrag
16.06.1995	A. M, Entschädigung	S 100.000,00
25.07.1995	A. M, St. U. Entschädigung	S 25.000,00
27.07.1995	A. M, Grundaufschließung St. U.	S 25.000,00

Der Auszahlung der Teilbeträge von S 25.000,00 lag die zwischen W. G. und der IMS einerseits und dem Bw. andererseits abgeschlossene "Vereinbarung Grundaufschließung W, St. U." vom 20. Juli 1995 zugrunde:

"IZm der Vorbereitung der Parzellen in dem Gruppenbaubereich (Kogel) von 15 m auf ca. 17 m verringert sich die zu verbauende Fläche. Dafür wird auch A. M. eine Entschädigung von S 50.000,- bezahlt.

Darüber hinaus werden als Naturalleistungen noch die Kosten des einvernehmlich im Bereich des Aufschließungsweges im Kogelbereich ... festgelegten Wegbaues für die W-Liegenschaft (ausschieben und schottern) übernommen, wobei die Auftragsvergabe durch die Herrn W. G. und H. D. im Namen des Bw. befolgt."

Im Zuge seiner Ersteinvernahme am 16. Dezember 1998 gab der Bw. an, nicht mehr zu wissen, wofür er 1995 die S 150.000,00 erhalten habe. H. D. habe ihm jedoch mehrmals im Jahr kleinere Beträge für den Schotterabbau bzw. -einkauf aus der Schottergrube der M. W., Holzschlägerung, usw. - in Summe rd. S 80.000,00 - gezahlt. Er habe Holz aus dem Wald der M. W. für H. D. wegen der Stromversorgung geschlägert, das Holz jedoch anderwärtig verkauft. Er würde das Sparkonto 30.427.736 bei der Raika M sowie die Konten 20.004.123 (Kreditkonto) und 10.022.572 bei der RBB in K besitzen.

Nach H. D. in der Niederschrift vom 18. Mai 1999 sei Grundlage der Geschäftsverbindungen zum Bw. der Optionsvertrag aus dem Jahr 1994 für den Verkauf von Baugründen der M. W. in St. U. gewesen. Der Bw. sei als Bevollmächtigter der M. W. aufgetreten. Die Zahlungen im

Jahr 1995 im Zusammenhang mit der Grundstücksauflösung an den Bw. habe er mittels Scheck geleistet. Laut Vorhalt der Finanzbehörde seien dies S 150.000,00 gewesen. Diese Zahlungen habe er an den Bw. als Bevollmächtigten der M. W. geleistet, da der Bw. sämtliche Bauverhandlungen für seine Lebensgefährtin geführt habe und von dieser auch laut ihrer Aussage H. D. gegenüber dazu bevollmächtigt gewesen sei. Ob der Bw. die S 150.000,00 an M. W. weiter gegeben habe, wisse er nicht.

1.2. Diverse Eingänge – Einnahmen IMS (1995 S 200.000,00) bzw. unaufgeklärte Bankeingänge (1995 S 50.000,00; 1996 S 50.000,00):

Nach Ansicht des Prüfers im Zuge der Prüfung bzw. des Berufungsverfahrens waren folgende Bankeingänge als unaufgeklärter Vermögenszuwachs anzusehen:

	Vermerk am Beleg	Betrag	
01.12.95		S 40.000,00	Bareinzahlung
14.12.95	A/Unle	S 10.000,00	Scheckerlag
30.05.96	A/Unleserlich	S 50.000,00	Scheckerlag
Aus der Vereinbarung vom 13. Dezember 1995 mit der IMS :			
15.12.95		S 100.000,00	Scheck von der IMS
15.12.95		S 100.000,00	Scheck von der IMS

Am Konto des H. D. wurden je S 100.000,00 am 13. Dez. 1995 (Barscheck, "St. U., Vorschuss A. M.") und am 18. Dez. 1995 (Scheck, "W, St. U., Vorschuss") abgebucht.

In der zwischen der IMS und dem Bw. abgeschlossenen "Vereinbarung" vom 13. Dezember 1995 heißt es:

"Herr A. M. erhält vorschussweise einen Betrag von S 200.000,00.

Dafür hat Frau M. W. der IMS den zusätzlichen Verkauf der im Bereich der Schottergrube noch zu widmenden Bauflächen mit einem Kaufpreis von S 60,00/ m² zu übertragen (Option für 1 Jahr). (Handschriftlich beigelegt: "Als Ausmaß wird ca. 1000 m² festgelegt.")

Auszunehmen davon ist eine Parzelle ca. 500 m² groß, die bereits in den bestehenden Optionsvertrag eingebunden worden ist. Aus dem Erlös für diesen Grundstücksverkauf (S 370,00/m² geht an die RBB K) ist der Vorschuss von Frau M. W. zurückzuzahlen.

Sollte es nicht zu einer rechtskräftigen Baulandwidmung der Schottergrube kommen oder der Erlös aus dem Verkauf nicht ausreichen, so wird der offene Betrag von der vereinbarten Provision des Herrn A. M. abgezogen.

Außerdem wird die mündliche Zusage des Herrn A. M. für Frau M. W. festgehalten, dass für die Oberflächenentwässerung der Bauparzellen bzw. der Straße eine Flächenversickerung auf den Parzellen der Frau M. W. (Parz. 322, 321), die versickerungsfähig sind, geschaffen wird."

Der Prüfer vertrat nun die die Ansicht, dass die unter Pkt 1. 1. und 1. 2. an den Bw. getätigten Zahlungen bzw. nicht aufgeklärte Bankeingänge bei diesem gewerbliche Einkünfte seien.

2. Einkünfte aus Kapitalvermögen (1997 S 110.000,00):

Der Prüfer qualifizierte die aus der Vereinbarung über die Stille Gesellschaft (siehe Pkt. 1. 1. a.) an den Bw. im Jahr 1997 geleisteten Zahlungen iHv insgesamt S 110.000,00 als Einkünfte aus Kapitalvermögen des Bw.

Das Finanzamt folgte diesen ua. Feststellungen des Prüfers und erließ entsprechende Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 1995 bis 1997.

Der Bw. erhob gegen den Umsatzsteuerbescheid 1996 sowie die Einkommensteuerbescheide 1995 bis 1997 Berufung. Er habe die Geschäfte als Treuhänder für seine Lebensgefährtin abgewickelt. Zu den einzelnen Berufungspunkten brachte er vor:

ad 1. 1. a. Provision von S 1 Mio. (1996):

Die "Provision" von S 1 Mio. habe er nicht für sich, sondern für M. W. vereinnahmt. Zumal er für die Bankschulden der M. W. von nahezu S 10 Mio. hafte, wäre es absurd, Geld abzuzweigen, weil er sonst zur Haftung herangezogen würde. Es wäre unsinnig, Geld für steuerfreie Grundstückslieferungen der M. W. gegen allenfalls steuerpflichtige Einnahmen bzw. Einkünfte des Bw. einzutauschen. Der Erlös aus dem Liegenschaftsverkauf sei zweckgewidmet für die Rückzahlung der Verbindlichkeiten der M. W. gewesen. M. W. habe wegen der vertraglichen Vereinbarung mit der IMS nie über die S 1 Mio. verfügen können. Der Bw. habe als Treuhänder für M. W. fungiert und hätte ihr das Geld sofort herausgegeben, was aber auf Grund der Vertragsbedingungen der IMS nicht möglich gewesen sei, das Geld sollte nach einiger Zeit auf dem Sparbuch IMS als stille Einlage zukommen. Das Geld wäre erst nach geraumer Zeit an M. W. zurückgeflossen. Wegen des Konkurses habe M. W. das Geld jedoch nie bekommen. Das Sparbuch Nr. 30.427.736 gehöre ausschließlich M. W., unabhängig davon, dass dieses vom Bw. für M. W. im Rahmen der Grundstücksabwicklung mit H. D. samt Treuhandschaft im Hinblick auf die stille Einlage angelegt worden sei.

Der Bw. legte ein mit 8. September 1999 datiertes Schreiben der M. W. mit folgendem Inhalt bei:

"Bezugnehmend auf die mir bekannt gewordenen Vorwürfe des Finanzamtes Klagenfurt gegenüber meinem jahrzehntelangen Lebensgefährten darf ich auch dem Finanzamt Klagenfurt hiemit mitteilen, dass die Vorwürfe unzutreffend sind. Mein Lebenspartner hat für

mich Grundstücksveräußerungen abgewickelt, dies natürlich auf meine Rechnung, wobei niemals A. M. eine Vermittlungsprovision hätte zukommen sollen oder zugekommen ist, so auch nicht die S 1 Mio., die das Finanzamt A. M. als Vermittlungsprovision zurechnen möchte. Die erwähnte S 1 Mio. ist ein Teil des Grundstücksveräußerungserlöses, den mein Lebenspartner in Vertretung für mich abgewickelt hat und hätte auch dieser Teil für meine Landwirtschaft bzw. für die bezüglichen Kredite verwendet werden sollen. Bedauerlicherweise konnte ich aufgrund der Bedingungen der Firma IMS über diese S 1 Mio. nie mehr verfügen, ohne vertragsbrüchig zu werden, dies infolge der Insolvenz der Firma IMS. Mein Lebenspartner ist, wenn er im eigenen Namen aufgetreten ist, dennoch für mich aufgetreten und hat die Geschäfte für mich abgewickelt. Hinsichtlich dem für mich ausgehandelten Verhandlungsergebnis (einschließlich der oa. S 1 Mio.) betreffend die Liegenschaftsveräußerung an die Firma IMS war ich insgesamt zufrieden, womit auch die für mich verständlichen Wünsche der Firma IMS von mir über meinen Lebenspartner für mich und in meinem Auftrag anerkannt worden sind, wonach die S 1 Mio. zuerst auf ein Sparbuch kommen müssen und dann einige Zeit als stille Einlage an die Firma IMS und danach erst für mich dieser Betrag frei geworden wäre, wozu es jedoch niemals gekommen ist, da die Firma IMS in Konkurs gegangen ist. Den stillen Gesellschaftsvertrag vom 31. Jänner 1997 mit der Firma IMS hat mein Lebenspartner als Treuhänder für mich unterschrieben, er hat somit die Beteiligung nicht für eigene Rechnung erworben, sondern als Treuhänder meiner Person, der ich ihm auch die dazu erforderlichen Geldmittel (die S 1 Mio. waren Bestandteil meines Grundstücksveräußerungserlöses) zur Verfügung gestellt habe. Auch ansonsten ist mein Lebenspartner öfters für mich nach außen aufgetreten, was jederzeit bewiesen werden kann (unentgeltlich als jahrzehntelanger Lebensgefährte)."

Im beigelegten, an den steuerlichen Vertreter des Bw. gerichteten Schreiben vom 10. September 1999 des Notars Dr. W. L., teilte dieser mit, dass seine langjährige Mandantin (seit 1980) bei allen Rechtsgeschäften über den Grundverkehr in St. U. ausschließlich ihren langjährigen Lebensgefährten Herrn A. M. bevollmächtigt habe, für sie einzuschreiten. Dies sei auch aus seinen Handakten ersichtlich. Das letzte Rechtsgeschäft, in dem Herr M. als Bevollmächtigter der Frau W. aufgetreten sei, sei vor ca. zwei Jahren abgeschlossen worden und betreffe die Verkäufe mehrerer Grundstücke im Bereich der land- und forstwirtschaftlichen Stammliegenschaft der Frau W. an Herrn H. D.

ad 1 1.. b. Zahlung der IMS an den Bw. iHv S 150.000,00 (1995):

Die erhaltenen Zahlungen seien keine Provisionen, sondern Teile des Grundstücksveräußerungserlöses bzw. Kostenersätze für Trassenschlägerungen der Firma IMS gewesen. Mit Ausnahme der S 1 Mio. seien die Beträge auch für die Landwirtschaft der M. W. verwendet worden. Die Teilbeträge von S 25.000,00 habe er für M. W. behoben. Es wäre völlig unüblich, dass ein Ehegatte oder jahrzehntelanger Lebensgefährte bei einer Grundstücksveräußerung der Gattin oder Lebensgefährtin eine Provision lukriert.

ad 1. 2. Diverse Eingänge- Einnahmen IMS (1995 S 200.000,00) bzw. unaufgeklärte Bankeingänge (1995 S 50.000,00; 1996 S 50.000,00):

Soweit man sich erinnern könne, würden diese Beträge aus Holz- und allenfalls Viehverkäufen der M. W. resultieren. Belege seien idR nicht aufbewahrt worden. Die Einnahmen seien zwar zugeflossen, aber auch wieder abgeflossen und für die Landwirtschaft verwendet worden.

ad 2. Einkünfte aus Kapitalvermögen (1997 S 110.000,00):

Die Einkünfte aus Kapitalvermögen seien nicht dem Bw. zuzurechnen, abgesehen davon hätte er das Kapital verloren und seien ihm im Zusammenhang mit dem Konkurs der IMS hohe Rechtsanwaltskosten entstanden.

Im weiteren Berufungsverfahren gab nun das Finanzamt am 14. Dezember 1999 eine Stellungnahme ab, der der Bw. in der Gegenäußerung vom 16. März 2000 entgegnetrat. Auf die zweite Stellungnahme des Finanzamtes vom 5. Oktober 2000 antwortete der Bw. in der Gegenäußerung vom 31. Oktober 2002. Zu den einzelnen Punkten:

ad 1. 1.a. Provision von S 1 Mio. (1996):

H. D. führte am 4. November 1999 aus, dass erst in weiterer Folge über W. G. die Kontakte wieder aufgenommen worden seien und es zum Optionsvertrag vom 2. Juni 1995 zwischen IMS und W. G. einerseits und M. W. andererseits gekommen sei. Die Vereinbarung über die Provisionszahlung an A. M. über S 1 Mio. sei vor Abschluss des Optionsvertrages getroffen worden. Sämtliche Grundstücksverhandlungen seien mit dem Bw. getroffen worden, der im Auftrag der M. W. agiert habe. Eine schriftliche Vollmacht sei ihm nie vorgelegt worden. Die Verhandlungen seien ausschließlich in M, entweder in einem Gasthaus oder am Bauernhof, und ausschließlich mit dem Bw. geführt worden. Nach bereits mehrfach erfolgten Verhandlungen habe der Bw. einen endgültigen Kaufpreis unter der Bedingung genannt, dass er eine Provision von S 1 Mio. erhalten würde. Das Geschäft käme nur unter dieser Voraussetzung zustande. Für H. D. sei die erkennbare Leistung des Bw. darin gelegen, dass sämtliche Vermittlungsleistungen des Bw. zu einem rechtsgültigen Optionsvertrag zwischen der IMS einerseits und M. W. andererseits geführt hätten. Letztendlich seien sämtliche mündlichen Vereinbarungen und Absprachen mit dem Bw. von M. W. durch ihre Unterschriftenleistung auf den Verträgen akzeptiert worden. Eine mündliche Vereinbarung über die Provisionsauszahlung von S 1 Mio. sei für den Bw. nicht ausreichend gewesen, er habe schon Wert auf die Schriftlichkeit gelegt, so sei es auf Drängen des Bw. zur schriftlichen Vereinbarung vom 26. Mai 1995 gekommen. Ob M. W. von dieser Vereinbarung etwas gewusst habe bzw. heute wisse, würde sich seiner Kenntnis entziehen. Im Zeitraum 30. Juni 1996 (lt. Vereinbarung spätestmöglicher Zeitpunkt zu Zahlung der Provision von S 1 Mio.) bis zum 30. Juli 1996 (Zahlung der Provision) habe ihn der Bw. mehrmals angerufen, und auf die

Povisionszahlung von S 1 gedrängt. Die S 1 Mio. sei für die Vermittlungsleistungen des Bw. gezahlt worden. Es seien keinerlei sonstige Bedingungen an diese Provisionszahlung geknüpft gewesen. Auch nach der Provisionszahlung habe es noch mit dem Bw. Kontakte iZm der weiteren Grundstücksaufschließung gegeben. Er habe in Erinnerung, dass ihn der Bw. von sich aus Ende 1996 erstmals auf eine Firmenanlage angesprochen habe und sei diesbezüglich überrascht gewesen, da er der Meinung gewesen sei, dass der Bw. die S 1 Mio. Provision bereits anderwärtig verwendet hätte. Der Bw. habe ihm gegenüber erwähnt, dass er bei der Raika M für das angelegte Geld nur geringfügige Zinsen bekomme und er sein Geld besser anlegen möchte. H. D. sei grundsätzlich daran interessiert gewesen, es hätten noch mehrere Gespräche stattgefunden. Vorerst habe der Bw. eine hypothekarische Sicherstellung iHv S 1 Mio. haben wollen, diese habe er ihm jedoch nicht einräumen wollen. Da dem Bw. im Jahr 1998 zu Ohren gekommen sei, dass die IMS nicht mehr so zahlungskräftig gewesen sei, habe er die Beteiligung aufgekündigt und die Million zurückhaben wollen. Diese habe er jedoch nicht mehr erhalten, daraufhin habe ihn der Bw. geklagt. Zur Abrundung des gesamten Sachverhaltes sei anzuführen, dass er mit M. W. nie Verhandlungen geführt habe, ebenfalls habe er auch nicht mit M. W. über die Provisionszahlung an den Bw. und über die Beteiligung des Bw. an der IMS gesprochen. H. D. sei immer klar gewesen, dass der Bw. die S 1 Mio. für sich selbst verwenden und diesen Betrag nicht in die Landwirtschaft einfließen lassen wollte. Dies deshalb, weil er sich mit diesem Betrag an der IMS habe beteiligen wollen, anlässlich der diesbezüglichen Verhandlungsgespräche die niedrigen Sparbuchzinsen bei der Raika M erwähnt habe und weiters gesprächsweise angeführt habe, dass er einen Traktor um ca. S 700.000,00 mittels Kredit gekauft habe.

F. J., der bei der IMS mit dem Projekt St. U. betraut war, gab am 28. Oktober 1999 an, dass sämtliche getroffenen Vereinbarungen seitens der IMS ausschließlich mit dem Bw. und nicht mit M. W. getroffen worden seien bzw. die gesamte Geschäftsabwicklung mit dem Bw. erfolgt sei. Der Bw. habe sogar ausgeführt, dass sämtliche Provisions- oder Nebenvereinbarungen nicht neben M. W. getroffen werden dürften. F. J. sei davon überzeugt gewesen, dass M. W. von diesen Vereinbarungen nichts wissen dürfe und der Bw. diese Gelder für sich vereinnahmt habe. M. W. habe lediglich den Optionsvertrag vom 18. Mai 1994 und vom 2. Juni 1995 bzw. in weiterer Folge den Kaufvertrag vom 4. Juli 1996 unterschrieben, von den anderen Vereinbarungen mit dem Bw. habe sie mit Sicherheit nichts gewusst. Der Kaufpreis laut Kaufvertrag vom 4. Juli 1996 sei direkt zur Schuldenabdeckung der RBB K gegangen, die Zahlungen, insbesondere die Provision von S 1 Mio. seien an den Bw. bzw. auf ein auf ihn lautendes Konto geleistet worden. Von dieser Provision von S 1 Mio. habe auch die RBB K gewusst, insbesondere der Vorstandsdirektor Herr H und Prokurist Ko, sie hätten vom

Kontokorrentkreditkonto der Firma IMS (Aufschließungskonto St. U.) sowohl die Überweisung der Provision an den Bw. als auch die Überweisung des Kaufpreises auf das Konto der M. W. durchgeführt bzw. bewilligt. H. Ko habe jede Überweisung vom Kontokorrentkreditkonto IMS gegengezeichnet. Die Provisionszahlung an den Bw. sei durchgegangen, weil die Verantwortlichen der RBB froh gewesen seien, dass die von der IMS gekauften Liegenschaften umgewidmet worden seien. Ohne die Einflussnahme des Bw. bzw. seine Beziehungen zur Gemeinde M wäre es nie möglich gewesen. Auch die ganzen Kreditverhandlungen mit der RBB habe ausschließlich der Bw. geführt, M. W. habe lediglich die Kreditverträge unterschrieben. Der Bw. habe als freiheitlicher Vizebürgermeister in der Gemeinde M mehr Macht bzw. Einflüsse gehabt als der Bürgermeister To, weil der Bw. mit seiner Fraktion sämtliche Beschlüsse habe blockieren können. Die Provision von S 1 Mio. sei ausbezahlt worden für:

Erreichung der Umwidmung bei sämtlichen dafür zuständigen Behörden (Gemeinde M, BH K, Forstbehörde),

Erreichung des Teilungsplanes bzw. dessen Genehmigung, sowie dass die Gemeinde einen Teil der Aufschließungskosten (Wasser- und Kanalanschluss) wieder der IMS zurückerstattet habe, und

dass der Aufschließungsweg un asphaltiert als Gemeindestraße übernommen worden sei.

Seit ca. 1994 gebe es in ganz Kärnten die gesetzliche Regelung, dass hinsichtlich der Umwidmung von Grundstücken über 5.000 m² ein Teilungsplan errichtet werden müsse und dass die Kosten für Wasser, Kanal, Straßenbeleuchtungen, Straßenabwässer und Aufschließungs- sowie Asphaltierungskosten der Grundstückseigentümer tragen müsse. Der Bw. habe jedoch bewirkt, dass die Gemeinde einen Teil dieser Kosten übernommen habe.

Der Bw. habe sich schon früher an der IMS beteiligen wollen, doch habe sich F. J. dagegen gestellt. Erst nach seinem Austritt sei dies möglich geworden. Die Initiative hinsichtlich dieser Beteiligung sei vom Bw. ausgegangen (wegen höherer Zinsen als bei Banken und Gewinnbeteiligung), ganz sicher nicht von H. D.

Die Lebensgefährtin des Bw. führte am 29. November 1999 aus:

"Mein Lebensgefährte A. M. ist durch mich bevollmächtigt für mich tätig geworden. Nach Abschluss zweier Optionsverträge kam es zum Abschluss des Kaufvertrages. Darüber hinaus erfolgte von H. D. die Zahlung von S 1 Mio. an meinen Lebensgefährten. Dieses Geld steht mir zu und hätte eigentlich in den Kaufpreis laut Kaufvertrag einfließen sollen. H. D. sagte, er könne die Million so nicht geben. Er hat in meiner Anwesenheit sinngemäß gesagt, er möchte die S 1 Mio. als Provision auszahlen und nicht in den Kaufvertrag hinein nehmen, da er sie so abschreiben könne, dass er vorher mit dem Finanzamt darüber sprechen würde. Aufgrund der

Gespräche zwischen H. D. und mir ist die S 1 Mio. Bestandteil des Kaufvertrages. Wann dieses Gespräch stattfand, kann ich nicht mehr sagen ... Ich weiß die Höhe des Kaufpreises vom 4. Juli 1996 nicht mehr genau, auch nicht ungefähr ... Auf der gesamten Liegenschaft haften rd. S 15 Mio. Schulden aus. Die S 1 Mio. hätte eigentlich auch auf mein Konto bei der RBB K überwiesen werden müssen. H. D. hat gesagt, er zahlt die S 1 Mio. bei der Raika M ein, anders hätte er sie nicht bezahlt. H. D. hat sinngemäß gesagt, dass er die S 1 Mio. nur auf ein Sparbuch der Raika M zahlen wolle. Ich war damit einverstanden, weil H. D. sonst die S 1 Mio. nicht gezahlt hätte.

Frage: Wie wurde das Geld von H. D. zur Raika M verbracht?

Antwort: Das weiß ich nicht, jedenfalls hat A. M. mir das Sparbuch der Raika M, auf welchem S 1 Mio. eingezahlt war, gezeigt. Das Sparbuch hat auf A. M. gelautet und wurde im gemeinsamen Kasten aufbewahrt. Auf dem Sparbuch war vor der Einzahlung der S 1 Mio. bereits ein Guthabensstand durch Stierverkauf, wie hoch dieser war, weiß ich nicht mehr. Obwohl das Sparbuch auf A. M. gelautet hat, gehörte es mir. Auf dem Sparbuch ist A. M. draufgestanden, ob es mit Losungswort war oder nicht, weiß ich nicht. Ich selbst habe von diesem Sparbuch nie abgehoben, immer nur A. M. für mich.

Im August 1996 war die S 1 Mio. auf dem Sparbuch und ca. im Februar 1997 ist dann höchstwahrscheinlich H. D. zur Raika M (Frau Ka, Bankangestellte) gegangen und hat die Million behoben oder überweisen lassen. Es könnte sein, dass A. M. mit H. D. zur Raika gegangen ist, ich bin jedenfalls nicht gegangen. H. D. hat gesagt, dass er die Million nur so gibt, er gibt es auf ein Sparbuch und nimmt es wieder zurück. Ich war damit einverstanden, sonst hätte ich das Geld nicht bekommen. ...

Ich werde gefragt, ob ich von einem Vertrag weiß, der im Zusammenhang mit der S 1 Mio., die sich H. D. im Februar 1997 wieder zurückholte, abgeschlossen wurde. Ich weiß von diesem Vertrag, ich kenne jedoch den Inhalt nicht, ich weiß auch nicht, ob ich den Vertrag mitunterschrieben habe oder nur A. M. allein unterschrieben hat bzw. A. M. für mich unterschrieben hat. Ich weiß nicht mehr, ob ich den Vertrag selbst gesehen habe, jedenfalls hat mir A. M. von dem Vertrag erzählt, und auch vom Inhalt dieses Vertrages. Was der Vertrag beinhaltete, weiß ich nicht, jedenfalls führe ich nochmals aus, dass H. D. sinngemäß sagte, dass er sich die S 1 Mio. wieder holt. Ich war damit einverstanden, dass H. D. die S 1 Mio. wieder bekommt, da es so vereinbart war, ob schriftlich oder mündlich, weiß ich nicht.

Auf Befragen, ob bei sämtlichen Gesprächen zwischen H. D. und A. M. und mir sonst noch jemand zugegen war, führe ich aus, dass ich es nicht mehr weiß. Nach meiner Erinnerung ist H. D. selbst bei den Kaufverhandlungen zugegen gewesen sowie bei den Verhandlungen betreffend der zusätzlichen Zahlung von S 1 Mio. Ich war nicht bei jeder Verhandlung dabei, doch hat mir A. M. immer davon erzählt. H. D. hat gesagt, dass er die S 1 Mio. wieder zurückzahlen wollten, wann genau, weiß ich nicht mehr. Jedenfalls ist es nicht mehr dazu gekommen, weil er in Konkurs gegangen ist.

Konkrete Fragestellung: Ist Ihnen bekannt, dass es schriftliche Vereinbarungen zwischen A. M., H. D. und W. G. hinsichtlich des Liegenschaftsverkaufes existierten, wonach an A. M. S 1 Mio. auszuzahlen ist?

Antwort: Meine Million.

Frage nochmals wiederholt – Antwort: Ich weiß es nicht genau.

Frage: Wissen Sie von einer schriftlichen Vereinbarung zum Zeitpunkt des ersten Optionsvertrages zwischen H. D. und A. M.?

Antwort: Genau kann ich nichts mehr sagen.

Wenn die Vereinbarung vom 26. Mai 1995 vorgehalten wird:

Ich habe in Erinnerung, dass ich diese Vereinbarung schon einmal gesehen habe, wann weiß ich nicht mehr genau, die Vereinbarung hat mir mein Lebensgefährte gezeigt.

Frage: Warum wurde diese Vereinbarung von Ihnen nicht unterfertigt?

Antwort: Ich war zu diesem Zeitpunkt vermutlich nicht in M zugegen, als diese schriftliche Vereinbarung getroffen wurde. Ich nehme an, dass diese Vereinbarung so wie alle anderen zu Hause in M getroffen wurde."

In der Stellungnahme vom 14. Dezember 1999 hielt das Finanzamt an seiner bisherigen Ansicht fest, gestützt auf die Aussagen der M. W., des H. D. und F. J.

In der Gegenäußerung vom 16. März 2000 gab der Bw. an, mit H. D. (teilweise im Beisein von M. W.) verhandelt zu haben, der Bw. habe für M. W. um S 40,00/m² mehr haben wollen. Er habe dem – für 27.000 m² rd. S 1 Mio. - zugestimmt, unter der Bedingung des H. D., dass die S 1 Mio. nicht in den Kaufvertrag genommen werde und M. W. nicht darüber verfügen dürfe, sondern das Geld wieder als stille Einlage in die IMS einbringen müsse. Der Bw. habe sich einverstanden erklärt. Der Traktorkaufpreis habe anderwörtig finanziert werden müssen.

M. W. hätte dem Bw. niemals ein Entgelt, und somit auch nicht die Provision zugestanden. Provisionen würden nur an Dritte – Vermittler und Makler – gezahlt, der Bw. sei nicht als solcher zu qualifizieren. Die Angaben der M. W. zum Sparbuch seien sehr wohl nachvollziehbar. Auf diesem hätten sich vor der Einlage der S 1 Mio. Guthaben aus Stierverkäufen befunden. Aus der Überweisung der S 1 Mio. auf das Konto des Bw. und der Überweisung an die IMS im Feber 1997 könne noch nichts abgeleitet werden, weil eine direkte Überweisung vom Sparbuch des Bw. nicht möglich gewesen sei.

H. D. werde seine Gründe gehabt haben, dem Bw. eine Provisionsgeschichte "anzuhängen". Eine "Provision" sei in der Vereinbarung niemals erwähnt. Darin werde ein Kaufpreisanteil schriftlich dokumentiert. Auf die schriftliche Dokumentation des Kaufpreisteiles habe der Bw. bestanden, weil dieser Anteil auf Wunsch des H. D. nicht in den Kaufvertrag habe einfließen dürfen. Unwahr sei die Behauptung des H. D., dass sich der Bw. erst viel später nach Zahlung der S 1 Mio. wegen einer Beteiligung an ihn gewandt habe und auch das Erstaunen des H. D. Es sei absurd, dass der Bw. wegen der niedrigen Bankzinsen eine Beteiligung wollte, weil weder der Bw. noch M. W. wegen hoher Bankverbindlichkeiten und einer allfälligen Traktorinvestition keine freien Geldmittel zur Verfügung gehabt hätten. Andernfalls wäre es für den Traktorkauf oder für Zinszahlungen verwendet worden.

M. W. habe öfter von H. D. kleinere Beträge, so zB S 50.000,00, aus einer Vereinbarung, erhalten, M. W. sei bei Inkassofahrten sogar teilweise dabei gewesen.

Der Vorstandsdirektor und der Prokurist hätten von der Provision nicht Bescheid gewusst. Der Bw. sei zum damaligen Zeitpunkt nicht freiheitlicher Vizebürgermeister, sondern "einfacher" Gemeinderat der ÖVP gewesen. Die vielen unrichtigen Zeugenaussagen des F. J. könnten

darauf zurückzuführen sein, dass er F. J. im März 1995 des Grundstücks verwiesen habe. Er könne daher nichts über das Zustandekommen weiterer Vereinbarungen sagen. Die Gemeinde M hätte lediglich S 150.000,00 als Kostenzuschuss zur Asphaltierung getragen. Der Bw. habe niemanden erpresst. In Anbetracht des hohen Schuldenstandes sei er an einer raschen Abwicklung interessiert gewesen.

Widersprüche seien darin gelegen, dass F. J. angibt, dass sich der Bw. schon früher habe beteiligen wollen, er – F. J. – dies verhindert hätte, H. D. aber sagt, dass ihn der Bw. erstmals Ende 1996 auf eine Beteiligung hin angesprochen hätte.

Im Schreiben vom 3. Mai 2000 teilte der Bw. dem Finanzamt mit, dass die Gründe für das Kaufpreissplitting durchaus auch M. W. entgegengekommen seien, zB dass die S 1 Mio. nicht der Bank zur Schuldabdeckung zufließen sollte, sondern für ihre Landwirtschaft liquiditätsmäßig, zB für die Anschaffung eines Traktors zur Verfügung gestanden sei. Die S 1 Mio. sei niemals dem Bw. und schon gar nicht als Provision zur Verfügung gestanden. Als Zeuge werde W. G. namhaft gemacht.

Anlässlich der Niederschrift vom 24. August 2000 gab F. J. an, den Bw. über Ing. H. J. kennen gelernt zu haben, der ihm gesagt habe, dass die Liegenschaft von M. W. nur unter der Bedingung einer Provision für den Bw. zu haben sei. Es sei dann der "erste" Optionsvertrag unterzeichnet worden. Bevor M. W. zum Tisch gekommen sei, habe der Bw. nochmals hingewiesen, dass M. W. von dieser Vereinbarung nichts wissen dürfe. Die Raika habe dem Kaufvertrag zustimmen müssen, weil der Erlös höher als die Verbindlichkeiten gewesen sei. Über Einwand des F. J., dass sie – die IMS – die S 1 Mio. über die Bank finanzieren müsse, hätte der Bw. ihm und H. D. gesagt, dass Direktor H von der Raika wisse, dass er – der Bw. – eine Provision von S 30,-m² bekomme.

Ergänzend führte F. J. in der Niederschrift vom 7. September 2000 aus, dass er von der Provisionszahlung wisse, weil er für St. U. zuständig gewesen sei und alles auf die Kostenstelle gebucht worden sei. Der Bw. habe öfter H. D. und auch ihn angesprochen. Anfang 1997 sei er bei der IMS ausgeschieden. Zumindest zu Weihnachten 1996 sei klar gewesen, dass der Bw. bei H. D. einsteigen wollte. H. D. habe ihn davor mehrmals gefragt, was er von dem Ansinnen des Bw. halte, bei H. D. einzusteigen. H. D. sagte mir, dass sich der Bw. mit der Million beteiligen wollte, die er "von uns" bekommen habe. Er habe davon nichts gehalten und dies H. D. auch gesagt.

Laut H. D. in der Niederschrift vom 28. August 2000 sei M. W. niemals bei Gesprächen betreffend die S 1 Mio. anwesend gewesen, doch habe ihm gegenüber der Bw. nie ausdrücklich gesagt, dass er über die S 1 Mio. M. W. gegenüber nichts sagen dürfe. Der Bw.

habe ihm gegenüber lediglich gesagt, die Provisionszahlung allgemein möglichst geheim zu halten. M. W. sei auch nie bei Gesprächen über die stille Beteiligung anwesend gewesen. Der Bw. habe einmal gesprächsweise erwähnt, dass er den Kauf eines Traktors mittels Kreditaufnahme finanziert habe und dieser Kredit in noch beträchtlicher Höhe offen gewesen sei. Deshalb sei er so verwundert gewesen, dass er sich Monate, nachdem er die Million bereits erhalten habe, an ihn gewandt habe, um sich an der IMS zu beteiligen anstatt Kreditschulden zu tilgen.

Ing. H. J. gab in der Niederschrift vom 4. September 2000 an, den Bw. seit 1992 zu kennen. Der Bw. sei an ihn wegen des Verkaufs herangetreten und habe er die IMS empfohlen. Die Vereinbarung vom 18. Mai 1994 sei für den Bw. Grundvoraussetzung gewesen. Er habe den Eindruck gehabt, dass der Bw. die Vereinbarung betreffend die S 30,00/m² gegenüber seiner Frau verheimlicht hatte. Er habe von H. D. erfahren, dass die ursprünglichen Vereinbarungen geplatzt seien und H. D. eingefahren sei, weil der Bw. immer mehr habe haben wollen als eigentlich vereinbart gewesen sei. Bei den Geschäftsverhandlungen, bei denen er anwesend gewesen sei, sei M. W. nie anwesend gewesen.

W. G. – so in der Niederschrift vom 8. September 2000 – sei von Anfang an klar gewesen, dass sie – er und H. D. – dem Bw. S 1 Mio. zahlen müssten. Er habe in Erinnerung, dass der Bw. sinngemäß sagte, die S 1 Mio. für einen Traktorkauf verwenden zu wollen. Ob M. W. bei der Unterschriftsleistung auf der von H. D. bereits verfassten Vereinbarung anwesend gewesen sei, wisse er nicht mehr genau, glaube jedoch eher nicht. Zu einem späteren Zeitpunkt habe er den Bw. in einem Gasthaus getroffen und er hätte ihm gesagt, dass er von H. D. ein Super-Angebot habe, dass er ihm die Million zu guten Konditionen zu guten Zinsen überlassen könne. Sinngemäß sei zum Ausdruck gekommen, dass er sich deshalb überlege, H. D. leihweise die S 1 Mio. zur Verfügung zu stellen. H. D. hätte ihm auch in Aussicht gestellt, genügend Sicherheiten für die Rückzahlung dieses Betrages zu bieten. Er habe dem Bw. eher davon abgeraten, da er gehört habe, dass H. D. finanziell nicht so gut stehe, dann im Nachhinein erfahren, dass der Bw. H. D. diesen Betrag geliehen habe. Ob M. W. bei der Unterschriftsleistung auf der von H. D. bereits verfassten Vereinbarung anwesend gewesen sei, wisse er nicht mehr genau, er glaube aber eher nicht.

W. St., Geschäftsführer der RBB K, teilte in der Niederschrift vom 25. September 2000 mit, von einer Zahlung von der IMS von S 1 Mio. auf ein Konto bei der Raika M des Bw. erst im Nachhinein erfahren zu haben. Nach einer internen Überprüfung des Kontos habe dies H. Ko. festgestellt und ihn verständigt. Sie hätten den Bw. vorgeladen. Sinngemäß habe sich der Bw. gerechtfertigt, verschiedene Leistungen erbracht und hiefür von H. D. S 1 Mio. erhalten zu haben. Sie seien interessiert gewesen, die S 1 Mio. für die Schuldabdeckung der M. W. zu

bekommen, doch habe der Bw. das Geld zu diesem Zeitpunkt schon wieder in die IMS eingebbracht.

H. Ko, Prokurist bei der RBB K und Kundenbetreuer der IMS, machte am 25. September 2000 in etwa gleich lautende Angaben wie W. St.

Das Finanzamt blieb in der Stellungnahme vom 5. Oktober 2000 auf Grund der Aussagen von W. G., F. J., H. D., Ing. H. J., M. W., W. St. und H. Ko bei seiner bisherigen Ansicht.

Dem Ersuchen im Vorhalt vom 12. Juni 2002, bekannt zu geben, wann er den Traktor um rd. S 700.000,00 gekauft habe, kam der Bw. im Schreiben vom 31. Oktober 2002 durch Vorlage eines Bestellscheines vom 24. November 2000 über einen Steyr Traktor mit einem Kaupreis von S 800.000,00 nach, in dem der Bw. als Adressat aufscheint und in dem angeführt ist, dass eine Aufzahlung von S 248.000,00 inkl. MWSt vor Abholung zu leisten ist. Er habe den 1995 gekauften Traktor (Baujahr 1995) eingetauscht und folglich nur die Aufzahlung geleistet.

In der an den Bw. adressierten Bestätigung vom 24. August 1999 der C-Bank ist festgehalten, dass der Bw. bei dem bei der C-Bank aufgenommenen Kredit für die Finanzierung seines Traktors vom 11. Oktober 1995 bis heute Rückzahlungen in Höhe von S 301.000,00 geleistet habe. Diese Unterlagen würden für den Traktorkauf im Jahr 1995 sprechen, die Traktorkäufe habe er treuhändig für M. W. durchgeführt.

Der Bw. bemängelte die Glaubwürdigkeit insbesondere der Zeugen F. J. und Ing. H. J. bzw. wies auf die Widersprüchlichkeit diverser Zeugenaussagen, zB zur Frage der Anwesenheit der M. W. bei den diversen Verhandlungen oder ihre Kenntnis über die Vereinbarung betreffend die S 1 Mio., hin. Der Bw. sei lediglich Landwirt und – anders als H. D. - steuerlich nicht vertreten gewesen und hätte keine Kenntnis über Beteiligungsformen und Steuergestaltungsmöglichkeiten gehabt. Es sei daher glaubwürdig, dass H. D. an den Bw. wegen einer Beteiligung herangetreten sei. Er hätte M. W. alle maßgeblichen Unterlagen gezeigt, so auch das Sparbuch mit der S 1 Mio. sowie ein weiteres, auf dem die Erlöse aus Stierverkäufen drauf gewesen seien. Wenn die Aussage der M. W. bezüglich der Stiererlöse auf dem Sparbuch unzutreffend sei, so sei dies verständlich, weil sich die Aussage auf lang zurück liegende Zeiträume beziehe. Das Sparbuch mit der S 1 Mio. sei nicht das einzige gewesen, das auf den Bw. laute.

ad1. 1. b. Zahlung der IMS an den Bw. iHv S 150.000,00 (1995) sowie

ad 1. 2. Diverse Eingänge (1995 S 200.000,00) bzw. unaufgeklärte Bankeingänge (1995 S 50.000,00; 1996 S 50.000,00):

Der mit dem Projekt St. U. betraute F. J. führte am 28. Oktober 1999 aus, dass der Bw.

zusätzlich ab dem Jahr 1994 (seit dem 1. Optionsvertrag) immer wieder Gelder, zB für Schotterentnahme (welche vom umgewidmeten IMS -Grund erfolgte), für Wasserversickerung, für die Holzrodung auf der Parzelle 12 und 13 (Rodung wurde von der IMS durchgeführt), für die Stromleitungsverlegung – neue Trassenverlegung, die Trafostation und die Ableitung der Oberflächengewässer in den Bach, für den Umkehrplatz sowie den Brunnen, von der IMS erpresst habe, ansonsten hätte er das Geschäft blockiert oder hinaus gezögert. Hätte ihm die IMS für all diese Dinge kein Geld gezahlt, hätte er Anzeige eingebracht bzw. Probleme geschaffen. Diese Zahlungen hätten insgesamt ein paar Hunderttausend, auf jeden Fall mehr als S 250.000,00 bzw. S 300.000,00 betragen.

Die Lebensgefährtin des Bw. führte am 29. November 1999 aus:

"Frage: Wissen Sie von Zahlungseingängen auf das Konto des A. M. bei der Raika M im Zusammenhang mit der Grundstücksveräußerung an H. D.?

Ich weiß von Zahlungseingängen hinsichtlich Schottereinnahmen, Ablösen für die Stromleitung, die über meinem Grund geht, sowie für Holzschlägerung. Ich weiß von diesbezüglichen Vereinbarungen, doch weiß ich nicht mehr, welche Beträge diesbezüglich bezahlt wurden, doch sind diese von A. M. für mich vereinnahmt worden. Ich bin oft mit A. M. gemeinsam zu H. D. gefahren, um solche Gelder abzuholen. Die Zahlung ist von H. D. bar oder mit Scheck erfolgt. Ich habe ein privates Konto bei der Raika M. Ich werde gefragt, warum die Beträge nicht auf mein Konto eingezahlt wurden bzw. die Schecks zu meinem Konto erlegt und gutgeschrieben wurden. Ich dachte, das wäre egal, da auch vom Konto des A. M. Behebungen für meine Landwirtschaft erfolgen."

H. D. gab in der Niederschrift vom 28. August 2000 an, dass der Bw. die S 200.000,- vorschussweise erhalten habe, wenn er die Umwidmung von zusätzlichen Bauflächen im Bereich der Schottergrube erwirke. Er habe jedoch die Umwidmung bis zum Konkurs der IMS nicht erreichen können und sei folgedessen der Verkauf der entsprechenden Bauflächen an die IMS nicht zustande gekommen. Die S 200.000,00 seien in keinem Zusammenhang mit der Provision von S 1 Mio. gestanden, sondern zusätzlich an den Bw. gezahlt worden, um die Umwidmung von zusätzlichen Flächen zu erreichen. Die S 200.000,00 seien auch nicht von der S 1 Mio. in Abzug gebracht worden, da der Bw. zu diesem Zeitpunkt beteuert habe, dass er die Umwidmung zusätzlicher Bauflächen auf jeden Fall würde erreichen können. Die S 200.000,00 habe der Masseverwalter der IMS nicht rückgefordert.

Der Bw. teilte in der Gegenäußerung vom 31. Oktober 2002 mit, dass das Unterbleiben der Rückforderung durch den Masseverwalter für die Unrichtigkeit der Aussage des H. D. spreche. Die S 200.000,00 seien aus einem andern Titel im Zusammenhang mit Grundstücksverkaufserlösen der M. W. gezahlt worden.

Zu den unaufgeklärten Bankeingängen von nunmehr je S 50.000,00 in den Jahren 1995 und 1996 führte das Finanzamt in der Stellungnahme vom 14. Dezember 1999 aus, dass der Bw. dem Vorhalt vom 1. Juni 1999, die Mittelherkunft nachzuweisen, nicht nachgekommen sei.

ad 2. Einkünfte aus Kapitalvermögen:

Das Finanzamt blieb nach Einvernahme des H. D. und der M. W. bei der im angefochtenen Bescheid vertretenen Auffassung.

In der Gegenäußerung vom 16. März 2000 trat der Bw. der Zurechnung von Kapitaleinkünften entgegen, weil das Geld M. W. zugestanden sei und angesichts des Konkurses des H. D. Voluptuar gegeben sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

EINKOMMENSTEUER 1995 bis 1997:

1. Einkünfte aus Gewerbebetrieb:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb sind gemäß § 23 Z. 1 EStG 1988 Einkünfte aus einer selbständigen, nachhaltigen Betätigung, die mit Gewinnabsicht unternommen wird und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt, wenn die Betätigung weder als Ausübung der Land- und Forstwirtschaft noch als selbständige Arbeit anzusehen ist.

Zurechnungssubjekt von Einkünften ist derjenige, der die Möglichkeit besitzt, die sich ihm bietenden Marktchancen auszunützen, Leistungen zu erbringen oder zu verweigern. Wem die Einkünfte zuzurechnen sind, ist dabei in erster Linie nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten zu entscheiden, maßgeblich ist die tatsächliche, nach außen in Erscheinung tretende Gestaltung der Dinge.

Einkünfte sind demjenigen zuzurechnen, der wirtschaftlich über die Einkunftsquelle disponieren und so die Art der Nutzung bestimmen kann. Bei Einkünften aus einem Treuhandvermögen kann daher eine Zurechnung der Einkünfte an den Treugeber nur erfolgen, wenn ihm (zumindest im Innenverhältnis) diese Dispositionsbefugnis zukommt (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 25. Juni 1997, 95/15/0192).

1. 1. a. Provision von S 1 Mio. (1996):

M. W. veräußerte mit Kaufvertrag vom 4. Juli 1996 Grundstücke an die IMS. Der Kaufpreis von S 7.281.970,00 wurde zur Abdeckung der Bankverbindlichkeiten der M. W. bei RBB K verwendet.

Auf Grund der Vereinbarung vom 26. Mai 1995 überwies die IMS am 30. Juli 1997 S1 Mio. auf das Girokonto des Bw., der sodann diesen Betrag am 12. August 1997 behob und auf ein auf ihn lautendes, mit einem Losungswort versehenes Sparbuch einlegte.

Der Bw. behauptet nun, die S 1 Mio.

sei H. D. nur unter der Bedingung zu zahlen bereit gewesen, das Geld zu einem späteren Zeitpunkt wieder in Form einer stillen Einlage zu bekommen,

sei keine Provision, sondern Bestandteil des Grundstücksveräußerungserlöses der M. W. aus den Grundverkäufen in St. U. gewesen,

treuhändig für M. W. erhalten zu haben,

hätte für die Landwirtschaft der M. W. bzw. einen Traktorkauf verwendet werden sollen, eine solche Disposition sei aber wegen der Bedingung des H. D. auf Rückführung in Form der stillen Einlage nicht möglich gewesen.

Nach Ing. H. J., der den ersten Kontakt in den Grundstücksverkäufen mit dem Bw. hatte, war die ursprüngliche, letztendlich nicht realisierte Vereinbarung vom 18. Mai 1994 eine vom Bw. geforderte Grundvoraussetzung.

Für H. D. (Niederschrift vom 4. November 1999) ist die erkennbare Leistung des Bw. darin gelegen, dass sämtliche Vermittlungsleistungen des Bw. zu einem rechtsgültigen Options- bzw. in weiterer Folge Kaufvertrag zwischen der IMS und M. W. geführt haben. Es wäre zu den Grundstücksverkäufen nicht gekommen, wenn H. D. die Vereinbarung vom 26. Mai 1995 nicht getroffen hätte. Wenn auch der Bw. gegenüber H. D. (vgl. die Niederschrift vom 28. August 2000) nicht ausdrücklich erklärt hat, dass er – H. D. – gegenüber M. W. wegen der S 1 Mio. nichts sagen dürfe, so sollte die "Provisionszahlung allgemein möglichst geheim gehalten werden". M. W. war weder bei den Gesprächen betreffend die S 1 Mio., noch betreffend die stille Beteiligung anwesend.

Laut F. J. (Niederschrift vom 28. Oktober 1999), der den Bw. über Ing. H. J. kennen lernte, ist die S 1 Mio. für die Erreichung der Umwidmung bei sämtlichen dafür zuständigen Behörden (Gemeinde M, BH K, Forstbehörde), das Erreichen des Teilungsplanes bzw. dessen Genehmigung, sowie dass die Gemeinde einen Teil der Aufschließungskosten (Wasser- und Kanalanschluss) wieder der IMS zurückerstattet habe und der Aufschließungsweg un asphaltiert als Gemeindestraße übernommen worden sei, ausbezahlt worden.

W. G., dem mit dem Vorhaben St. U. betrauten Angestellten, war von Anfang an klar gewesen, dass sie – er und H. D. – dem Bw. S 1 Mio. zahlen müssten (Niederschrift vom 8. September 2000).

Wenngleich der Vorstandsdirektor W. St. von der RBB K erst im Nachhinein von der S 1 Mio. Kenntnis erlangte und über diese Vereinbarung bzw. Provisionszahlung zuvor nicht Bescheid wusste, hat der Bw. ihm gegenüber den Erhalt von S 1 Mio. mit seinen "verschiedenen Leistungen" verantwortet (Niederschrift mit W. St. vom 25. September 2000).

Aus all diesen Aussagen geht hervor, dass der Bw. für die Provision von S 1 Mio. diverse Leistungen iZm dem Grundstücksverkauf von M. W. an die IMS erbrachte, insbesondere sprechen die Angaben des Bw. anlässlich seiner Ersteinvernahme (... "Vermittlung" ...) sowie seine Verantwortung gegenüber der Bank, "Leistungen" erbracht zu haben, dafür. Dem steht auch nicht entgegen, dass in der Vereinbarung das Wort "Provision" nicht genannt und der Bw. kein (hauptberuflicher) Makler oder Vermittler ist. Mag der Bw. im Zeitpunkt der Vereinbarung vom 26. Mai 1995 noch nicht Vizebürgermeister gewesen sein, so ist er einer Einflussmöglichkeit im Rahmen des Gemeinderates nicht entgegen getreten. Einen Teil der Asphaltierungskosten hat die Gemeinde schließlich auch getragen.

Die S 1 Mio. hat keinen Eingang in den Kaufvertrag gefunden, so dass sie kein Teil des "offiziellen Kaufpreises" ist. Durch die Zeugenaussagen zB von H. D. (4. November 1999) sowie den Umstand, dass das "Kaufpreissplitting" zweifellos für den Bw. - und selbst M. W. (siehe hiezu das Schreiben vom 3. Mai 2000) – günstiger war, zieht sich wie ein "roter Faden", dass die S 1 Mio. jedenfalls "außerhalb des offiziellen Kaufpreises" gezahlt werden sollte und das primäre Interesse an der S 1 Mio. beim Bw. gelegen ist. Keinesfalls sollte die S 1 Mio. für die Schuldabdeckung verwendet werden und wurde sie hiezu auch tatsächlich nicht genutzt. Der Bw. hat unbestrittenermaßen für die Bankverbindlichkeiten der M. W. gehaftet. Durch ein "Auslagern" der S 1 Mio. auf den Bw. für von ihm erbrachte Leistungen war die einzige Möglichkeit gegeben, ein an und für sich für die Bank bestimmtes Geld der "Banksphäre" zu entziehen.

Der vom Bw. ins Treffen geführten Schädigungsabsicht von Seiten des H. D. kann nicht gefolgt werden, da der Zahlungsgrund für die Angestellten bzw. die mit dem Vorhaben St. U. Betrauten nicht von Belang war. Worin die Gründe des H. D. für die Schwarzzahlung der S 1 Mio. gelegen sein sollen, konkretisiert der Bw. in keiner Weise. Aus der Sicht eines Immobilienmaklers wäre die S 1 Mio. bei H. D. auch abzugsfähig gewesen, wenn er sie als offiziellen Kaufpreis gezahlt hätte. Allfällige durch einen höheren offiziellen Kaufpreis bedingte Nebenkosten hätte sich die IMS wiederum von ihren Käufern holen können.

Der Bw. – dies wird auch vom Finanzamt nicht in Abrede gestellt – hat sämtliche mit den Grundstücksverkäufen und ihrer Vorbereitung zusammenhängende Verhandlungen geführt. Wurden die Options- und Kaufverträge zwischen den "Hauptbeteiligten" H. D. (für die IMS)

und M. W. abgeschlossen und kommt eine Treuhandschaft bei diesen Verträgen gar nicht zum Tragen, so könnten aber zweifellos die Vereinbarungen vom 18. Mai 1994 und vom 26. Mai 1995 treuhändig abgeschlossen worden sein. Hiezu bedarf es jedoch bestimmter Voraussetzungen.

Für die Frage der Treuhandschaft zwischen dem Bw. und M. W sind angesichts der zwischen ihnen bestehenden Lebensgemeinschaft diese Rechtsbeziehungen unter den in der Rechtsprechung des VwGH zu den Rechtsbeziehungen zwischen "nahen Angehörigen" erarbeiteten Kriterien zu prüfen. Für Verträge, wenn sie angeblich zwischen nahen Angehörigen bestanden haben sollen, gelten die von der Rechtsprechung des VwGH entwickelten Grundsätze, dass sie

für ihre Anerkennung nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen,
einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und
zwischen Familienfremden unter gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären
(vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 16. 3. 1989, 89/14/0024).

Aus dem Umstand, dass der Bw. Verhandlungen iZm den Grundstücksverkäufen für die Bw. führte, kann noch nicht auf eine mit der Vereinbarung vom 26. Mai 1995 "gepaarte" Treuhandvereinbarung geschlossen werden. Beim Treuhandvertrag handelt es sich um ein vom Options- bzw. Kaufvertrag über das Grundstück völlig separat zu beurteilendes Vertragsverhältnis, das obigen Kriterien entsprechen muss. Beim Kaufvertrag standen einander die "unmittelbaren" Beteiligten gegenüber, beim Vertrag vom 26. Mai 1995 kommt als quasi "dritte Person" der Bw. hinzu. Gegenüber der Behörde wurde eine Treuhandvereinbarung nicht (zeitgerecht) bekannt gegeben. Für keinen der Geschäftspartner – H. D., W. G., Ing. H. J und F. J. - war erkennbar, dass der Bw. die Vereinbarung vom 26. Mai 1995 als Treuhänder für die Bw. abgeschlossen hätte.

Diese Vereinbarung hat M. W. nicht mit unterfertigt, was sie damit begründet, beim Abschluss wahrscheinlich nicht zu Hause gewesen zu sein.

Bezüglich der Vereinbarung vom 18. Mai 1994 soll der Bw. gegenüber F. J. ausgeführt haben, dass sämtliche Provisions- und Nebenabreden nicht neben M. W. getroffen werden dürften. Bevor M. W. zum Tisch gekommen sei, hätte der Bw. nochmals hingewiesen, dass M. W. von dieser Vereinbarung nichts wissen dürfe (Niederschrift vom 28. Oktober 1999 und vom 24. August 2000). Nach F. J. (Niederschrift vom 28. Oktober 1999) hat M. W. die Optionsverträge sowie den Kaufvertrag gekannt, von den anderen Vereinbarungen aber nichts gewusst.

Ing. H. J. hatte den Eindruck, dass der Bw. die Vereinbarung vom 18. Mai 1994 verheimlicht hatte (Niederschrift vom 4. September 2000).

Wenn der Bw. auch wiederholt im Berufungsverfahren insbesondere die Unrichtigkeit der Aussage des F. J. bezüglich der Unkenntnis der M. W. bekämpft, so lassen doch sämtliche vorangeführten Zeugenaussagen den Schluss aufkommen, dass der Bw. die Vereinbarung vom 26. Mai 1995 vor seiner Lebensgefährtin geheim halten wollte und auch geheim gehalten hat. Keiner der Befragten – auch nicht H. D. - konnte die Kenntnis der M. W. über die Vorgänge bestätigen. An diesem Ergebnis vermag auch die vom Bw. ins Treffen geführte Ungereimtheit der Befragten über den Familienstand der M. W. – Lebensgefährtin oder Ehegattin – etwas zu ändern, weil es zweifellos vorkommen kann, dass auf Grund der langen Lebensgemeinschaft zwischen dem Bw. und M. W. eine Ehe angenommen wird.

Richtet man nun den Blick darauf, inwieweit M. W. von der Vereinbarung vom 26. Mai 1995 Kenntnis hatte, so gab sie an, dies "nicht mehr genau" sagen zu können, nach Vorhalt der Vereinbarung führte sie aus, diese schon einmal – wann, wisse sie nicht mehr – gesehen zu haben. In Anbetracht der völlig "separaten Behandlung" – die eigentlich "betroffene" M. W. wurde vollkommen ferngehalten – ist von ihrer Unkenntnis der Zahlungsflüsse auszugehen, zumal sie weder wusste, wie das Geld zum Bw. gelangte, noch ob das Sparbuch mit Losungswort versehen war oder nicht. Wenn sie nicht einmal das Losungswort kannte, kann ihrem Vorbringen nicht gefolgt werden, dass das Sparbuch das ihre war, mag es auch im gemeinsamen Wohnzimmerschrank aufbewahrt gewesen sein. Wenn der Bw. die unzutreffenden Angaben der M. W., dass Erlöse aus Stierverkäufen auf dem Sparbuch als Einlage vorhanden gewesen sein sollen, mit dem länger zurückliegenden Zeitraum begründet, so ist ihm zu entgegnen, dass M. W., sehr wohl sagte, wenn sie etwas nicht mehr wusste, sonst aber konkrete Angaben machte. Die von den faktischen Verhältnissen abweichenden Angaben sprechen eben vielmehr dafür, dass sie weder in die "Provisionsvereinbarung", noch – darauf wird später eingegangen werden - in die Vereinbarung über die stille Gesellschaft und die Zahlung der S 1 Mio. "involviert" war. Wenn in der Gegenäußerung vom 16. März 2000 angeführt wird, M. W. hätte der Rückführung im Wege der stillen Einlage zugestimmt, weil das Geld für die Schuldabdeckung bzw. den Traktorkauf benötigt worden wäre, so ist dies nicht schlüssig, weil M. W. bei einer Rückführung an die IMS nicht sofort das Geld für einen allfälligen Traktorkauf zur Verfügung gehabt hätte, da das Geld selbst bei vollständiger Erfüllung der "Stillen Vereinbarung" in kleinen Teilbeträgen erst in späteren Zeiträumen zugeflossen wäre. Abgesehen davon kaufte der Bw. - und nicht M. W. - den Traktor und dies bereits im Jahre 1995, also zu einem Zeitpunkt, in dem der Bw. noch nicht fix mit dem Geld aus der Optionsvereinbarung rechnen konnte. Das "Geheimhalten" gegenüber M. W. wird

noch dadurch untermauert, dass der Bw. sich das Geld auf sein Girokonto überweisen ließ, von diesem dann behoben und auf ein auf ihn lautendes und mit einem Lösungswort versehenen Sparbuch transferiert hat. Damit hat der Bw. dieses Geld sowohl aus der Verfügungsmacht des H. D., als auch jener der M. W. entzogen. Das Geld befand sich somit ab 12. August 1996 in einem Bereich, der ausschließlich dem Bw. zugänglich war.

Was nun die Frage des Zusammenhangs der "Provisionsvereinbarung" vom 26. Mai 1995 mit der "Stillen Vereinbarung" vom 30. Jänner 1997 anlangt, so behauptet der Bw., H. D. hätte das Geld nur unter der Bedingung der Refundierung im Wege der stillen Einlage gegeben. Dagegen spricht schon der Umstand, dass weder die Provisionsvereinbarung vom 26. Mai 1995 mit einer entsprechenden Rückzahlungsverpflichtung gekoppelt, noch eine sonstige (Zusatz)vereinbarung abgeschlossen war, die auf eine entsprechende "Bindung" schließen lassen würde. Zumal der Bw. großen Wert auf Schriftlichkeit legte, wäre es wohl an ihm gelegen, den von ihm behaupteten Konnex entsprechend zu sichern. Im Lichte des vom Bw. anlässlich der Ersteinnahme angeführten Zahlungsgrundes, und zwar die von ihm erbrachten Leistungen, ist es auch nicht nachvollziehbar, dass das Geld wiederum H. D. zugestanden sein sollte, führte doch der Bw. wiederholt als Grund für das "Kaufpreissplitting" den Traktorkauf an (vgl. auch die Ausführungen im Schreiben des Bw. vom 3. Mai 2000). Gegen eine "Bindung" an die stille Beteiligung sprechen auch die Äußerungen im Schreiben des Bw. vom 31. Oktober 2002, wonach man durch die "abgespaltene Form" der Bezahlung etwas "freier" in der Verfügungsmöglichkeit gewesen sei. Hätte also eine Bindung bestanden, wäre von Vornherein keine Verfügungsmöglichkeit gegeben gewesen.

Die übrigen an den Grundstücksverkäufen beteiligten Personen gaben an, dass die Initiative zur Zahlung der S 1 Mio. im Interesse des Bw. gelegen sei, so F. J. in der Niederschrift vom 28. Oktober 1999, H. D. in der Niederschrift vom 4. November 1999, W. G. in der Niederschrift vom 8. September 2000. Keine der Aussagen liefert Anhaltspunkte für eine von H. D. gestellte Bedingung. Auch wenn W. G. in der Niederschrift vom 8. September 2000 von einem "Super-Angebot des H. D." sprach, schließt dies nicht die Erstinitiative von Seiten des Bw. aus, ebenso wenig der Umstand, dass der Bw. Landwirt und nicht Geschäftsmann und damals steuerlich nicht vertreten war. Es ist vielmehr der Aussage des H. D. Glauben zu schenken, dass sich der Bw. bei ihm beteiligen wollte. Für die konkrete Umsetzung in Form der stillen Beteiligung sorgte dann ja (nach Rücksprache mit seinem Anwalt) H. D. (Niederschrift mit H. D. vom 18. Mai 1999 und 4. November 1999).

F. J. konnte entgegen der Ansicht des Bw. sehr wohl noch Kenntnis von all diesen Vorgängen haben, da er seine Angaben bezüglich des Zeitpunktes der Beteiligung des Bw. ("schon früher") in der Niederschrift vom 7. September 2000 mit "zumindest Weihnachten 1996"

konkretisierte, und war dies jedenfalls vor dem Austritt des F. J. aus der IMS im Jänner 1997 gelegen und deckt sich auch mit den Angaben des H. D. ("Ende 1996").

M. W. behauptete zwar, dass ihr der Bw. den Inhalt der "Stillen Vereinbarung" gesagt hätte, kannte ihn jedoch nicht. Sie gibt lediglich "pauschal" an, H. D. hätte das Geld zurückhaben wollen. Weder der Bw. noch M. W. machten bezüglich des Zeitraumes, in dem das Geld auf einem Sparbuch liegen sollte, konkrete nachvollziehbare, durch entsprechende Unterlagen dokumentierte Angaben. Einen Vertrag des Inhalts, "dass sich – sinngemäß - H. D. das Geld wieder holen wollte" (vgl. M. W. in der Niederschrift vom 29. November 1999), hat es weder schriftlich noch mündlich gegeben. In Anbetracht dieser Umstände sind die Behauptungen des Bw. und die Angaben der M. W. zur "Bedingung" des H. D. als reine Zweckbehauptung zu qualifizieren.

Der Bw. bestreitet nicht, dass die Sparbuchzinsen sehr niedrig waren. Wenn er meint, dass es absurd wäre, bei niedrigem Zinssatz das Geld auf ein Sparbuch zu geben und nicht für den Schuldenabbau bzw. die Zinsrückzahlung zu verwenden, so ist ihm zu entgegnen, dass es die Intention des Bw. war, die S 1 Mio. außerhalb des offiziellen Veräußerungserlöses zu belassen.

Wenn es auch grundsätzlich der Lebenserfahrung entsprechen mag, dass ein jahrzehntelanger Lebenspartner aus einem zwischen seiner Lebensgefährtin und einem Dritten abgeschlossenen Rechtsgeschäft nicht für sich einen Vorteil schlagen wird, so sind dennoch die tatsächlichen Geschehnisse und Abläufe zu untersuchen. Und die Beurteilung der gegenständlichen Vereinbarungen sowie die faktische Abwicklung, verbunden mit der Unkenntnis der M. W. sprechen für eine Zurechnung an den Bw. Ist bei H. D. letztendlich ein Konkursverfahren eingeleitet worden, so schließt dies die Glaubwürdigkeit seiner Aussagen nicht (von vornherein) aus. Aus dem Gerichtsakt betreffend den vom Bw. und H. D. geschlossenen Vergleich war für das gegenständliche Verfahren nichts zu gewinnen.

Was dem wiederholt angeführten Traktorkauf anlangt, so kann weder aus dem Bestellschein vom 24. November 2000 über einen Steyr-Traktor mit einem Kaufpreis von S 800.000,00 noch aus dem Schreiben der Bank über den Kredit für die Finanzierung des Traktors vom 24. November 1999 geschlossen werden, dass im Jahr 1995 *für M. W.* ein Traktor angeschafft wurde, zumal beide Schriftstücke auf den Bw. lauten, der selbst eine Landwirtschaft besitzt. Der Bw. gibt auch an, am 11. Oktober 1995 einen Kredit für den Traktorkauf aufgenommen und den Kauf treuhändig für M. W. getätigten zu haben (Schreiben vom 31. Oktober 2002). Der Bw. betont wiederholt, Landwirt zu sein, führt dann aber ohne nähere Begründung und Nachweise aus, dass seine Landwirtschaft im Jahr 1995 keinen Traktor erfordert hätte. Bei

der gegebenen Sachlage kann nicht davon ausgegangen werden, dass der Bw. in den Jahren 1995 und 2000 den Traktor treuhändig für die Bw. anschaffte, zumal auch die Kriterien an eine Treuhandschaft nicht erfüllt sind.

Nach all dem Gesagten ist davon auszugehen, dass

der Bw. die S 1 Mio. für seine gegenüber der IMS erbrachten (Vermittlungs)leistungen erhalten hat

- M. W. weder den Inhalt der Vereinbarung vom 26. Mai 1995 noch der stillen Vereinbarung kannte

der Bw. die Vereinbarung vom 26. Mai 1995 sowie die stille Vereinbarung vom 30. Jänner 1997 nicht treuhändig für M. W. abgeschlossen und die S 1 Mio. nicht treuhändig für M. W. in Empfang genommen hat

der Bw. durch die Einlage der S 1 Mio. auf ein auf ihn lautendes, mit einem Losungswort versehenes Sparbuch die alleinige Verfügungsmacht über die S 1 Mio. hatte

eine Bedingung des H. D. auf Rückführung des Geldes nicht vorgelegen ist,

der Bw. somit jederzeit über das Geld frei verfügen konnte und durch die Beteiligung als echter stiller Gesellschafter auch verfügt hat.

Der Berufung konnte somit in diesem Punkt kein Erfolg beschieden sein.

1. 1. b. Zahlung der IMS an den Bw. iHv S 150.000,00(1995):

Im Vorhalt vom 12. Juni 2002 wurden dem Bw. noch folgende Angaben mitgeteilt:

1995:	Vermerk auf den Belegen des H. D.
16.05.95	S 100.000,00, "Frau W. (A. M.) Optionsvertrag (Wegverlegung)"
25.07.95	S 25.000,00, Vereinbarung vom 20. Juli 1995, "A. M.St. U.
	Entschädigung"
27.07.95	S 25.000,00, Vereinbarung vom 20. Juli 1995, "A. M. Grundauf-
	schließung St. P."

Zumal das Finanzamt in seiner Stellungnahme vom 5. Oktober 2000 den Ansatz der S 100.000,00 nicht mehr begehrte, kann davon ausgegangen werden, dass dieser Teilbetrag außer Streit gestellt ist.

Wenn gleich M. W. über sonstige Nebenabreden, also auch über jene vom 20. Juli 1995 nicht (konkret) Bescheid und der Bw. in seiner Ersteinvernahme am 16. Dezember 1998 nicht mehr

wusste, wofür er die S 150.000,00 erhalten habe, so standen diese Aufwendungen auch nach Angaben des H. D. in der Niederschrift vom 18. Mai 1999 im Zusammenhang mit der "Grundstücksaufschließung", gab doch H. D. – anders als zur S 1 Mio. – an, diese Zahlungen "an den Bw. als Bevollmächtigten der M. W." geleistet zu haben. Auch die Vermerke auf den Belegen des H. D. sprechen für diverse mit den Grundstücksveräußerungen zusammen hängende Kostenersätze.

M. W. wusste Bescheid von diversen Kostenersätzen und hat dies das Finanzamt nicht in Abrede gestellt, auch nicht. Dass diese Beträge auf das Konto des Bw. ausbezahlt wurden, steht dem angesichts der langjährigen Lebensgemeinschaft allein noch nicht entgegen, denn es wurde nicht festgestellt, dass überhaupt irgendwelche Beträge (von der IMS) jemals auf das Konto der M. W. überwiesen bzw. ihr persönlich zugekommen wären. Es sind im gesamten Verfahren auch keine Anhaltspunkte gegeben gewesen, wonach mit den zwei Teilbeträgen zu je S 25.000,00 vom Bw. erbrachte (Vermittlungs)leistungen abgegolten worden sein sollten.

Zumal schon nach H. D. die S 150.000,00 für M. W. bestimmt waren, konnte der Berufung des Bw. in diesem Punkt Folge gegeben werden.

ad 1. 2. Diverse Eingänge – Einnahmen IMS (1995 S 200.000,00) bzw. unaufgeklärte Bankeingänge (1995 S 50.000,00; 1996 S 50.000,00):

Die Bezahlung der S 200.000,00 basiert auf der zwischen der IMS und dem Bw. abgeschlossenen Vereinbarung vom 13. Dezember 1995, nach der der Bw. das Geld vorschussweise für noch umzuwidmende Flächen bekommen haben soll. Dies bestätigt auch H. D. in der Niederschrift vom 24. August 2000, in der er als Zahlungsgrund die Erreichung der Umwidmung weiterer Flächen durch den Bw. angibt. Das bloß allgemein gehaltene Vorbringen des Bw., die S 200.000,00 würden iZm Grundstücksveräußerungserlösen der M. W. stehen, entbehrt eines konkreten, nachvollziehbaren Beweises.

Hat der Bw. die Umwidmung bis zum Konkurs der IMS nicht erreicht und ist es nicht zum Verkauf der Grundstücksflächen gekommen, so ändert dies nichts an der Zurechnung der S 200.000,- zu den Einkünften des Bw., ebenso wenig wie das Unterbleiben der Rückforderung durch den Masseverwalter, da auch ungerechtfertigte, sogar aus deliktschem Verhalten stammende Einnahmen zu erfassen sind.

Die Berufung war daher hinsichtlich des Betrages von S 200.000,00 als unbegründet abzuweisen.

Das Finanzamt rechnete weiters dem Bw. nicht unaufgeklärte Bankeingänge von je S 50.000,00 in den Jahren 1995 und 1996 als Vermittlungseinkünfte zu. Der Bw. gibt an, dass diese Gelder – soweit erinnerlich - aus Holz- oder Vieherlösen stammen würden.

Im Vorhalt vom 12. Juni 2002 wurden dem Bw. noch folgende Angaben mitgeteilt:

01.12.95	S 40.000,00, Bareinzahlung von A. M.
	<i>Vermerk auf den Belegen des H. D.</i>
14.12.95	S 10.000,00, Scheck von H. D., "A. M.-St. U. (Schotterabnahme)"
30.05.96	S 50.000,00, "Entschädigung Leitungsverlegung W."

Die S 10.000,00 im Jahr 1995 und S 50.000,00 im Jahr 1996 stammen also von der IMS, sind sie doch dort unter der "Grundaufschließung St. U." erfasst. Die Vermerke auf den Belegen lassen den Schluss zu, dass es sich um Kostenersätze iZm den Grundstücksveräußerungen gehandelt hat und sprechen eher dafür, dass sie – ungeachtet der "richtigen" steuerlichen Behandlung – Teil des Grundstücksveräußerungserlöses sein sollten, als eine Abgeltung für (Vermittlungs)leistungen des Bw.

Was die "Bareinzahlung vom 1. Dezember 1995" iHv S 40.000,00 anlangt, so brachte der Bw. keinen Nachweis für sein Vorbringen, es könnte sich bei dem Geld um Holz- oder Vieherlöse handeln. Zumal aus den Zeugenaussagen hervorgeht, dass der Bw. an "Nebenerlösen" interessiert war und seine Bemühungen und Einflussnahme bereits zur Provision von S 1 Mio. festgestellt wurden, ist nicht auszuschließen, dass er für von ihm erbrachte Leistungen – welcher Art auch immer – von dritter Seite die S 40.000,00 bekommen hat. Bei der gegebenen Sachlage wäre es am Bw. gelegen, für entsprechende Aufklärung zu sorgen. Hinsichtlich der S 40.000,00 im Jahr 1995 konnte daher der Berufung kein Erfolg beschieden sein.

Betrachtet man nun die Vorgänge, so hat der Bw. sowohl die S 1 Mio., als auch die Zahlungen von S 200.000,00 iZm Grundstücksveräußerungen der M. W. bezogen, weiters ist bei dem vorliegenden Sachverhalt nicht auszuschließen, dass die S 40.000,00 im Jahr 1995 aus diesen Aktivitäten stammen. Der Bw. führte sämtliche Verhandlungen. Auch wenn es aus der Sicht der Zahlungseingänge lediglich zu drei "Aktivitäten" gekommen ist, können diese Einkünfte bereits als gewerbliche qualifiziert werden, weil die Wiederholungsabsicht angesichts der vom Bw. entfalteten Aktivitäten rund um die Veräußerungsvorgänge nicht in Abrede gestellt werden kann. Der Bw. versuchte, immer wieder neben dem Erlös für die Grundstücke sonstige Nebenleistungen – wie zB Kostenersätze – zu erlangen. Auch wenn diese nicht den gewerblichen Einkünften des Bw. zugerechnet werden, so zeigen sich doch

die regen Aktivitäten des Bw. auf und schließen die Möglichkeit einer Wiederholung nicht aus. Die tatsächliche Wiederholung wird darin sichtbar, dass es nach dem Abschluss der Vereinbarungen vom 18. Mai 1994 und vom 26. Mai 1995 dann auch noch zur Vereinbarung vom 13. November 1995 gekommen ist, aus denen der Bw. einmal die S 1 Mio. und dann noch S 200.000,00 bekommen hat.

Das Finanzamt hat die in den angefochtenen Bescheiden berücksichtigten Betriebsausgaben als glaubhaft angesehen, so dass kein Grund besteht, von diesen Beträgen abzugehen. Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb betragen nunmehr:

1995	
Einnahmen lt. Pkt. 1. 2.	S 200.000,00
abzgl. Betriebsausgaben	S 40.000,00
<i>Einkünfte aus Gewerbebetrieb neu</i>	- S 60.000,00
	S 180.000,00
1996	
Einnahmen lt. Pkt. 1. 1. a.	S 1.000.000,00
abzgl. Betriebsausgaben	- S 10.000,00
<i>Einkünfte aus Gewerbebetrieb neu</i>	S 990.000,00

2. Einkünfte aus Kapitalvermögen (1997 S 110.000,00):

Gemäß § 27 Abs. 1 Z. 2 EStG 1988 sind Einkünfte aus Kapitalvermögen, soweit sie nicht zu den Einkünften iSd § 2 Abs. 3 Z 1 bis 4 gehören, die Gewinnanteile aus der Beteiligung an einem Handelsgewerbe als stiller Gesellschafter sowie aus der Beteiligung nach Art eines stillen Gesellschafters, soweit sie nicht zur Auffüllung einer durch Verluste herabgeminderten Einlage zu verwenden sind. Verlustanteile aus solchen Beteiligungen sind nicht zu berücksichtigen.

Der Bw. bestreitet nicht, dass es sich bei den Einkünften aus der Vereinbarung vom 30. Jänner 1997 dem Grunde nach um Einkünfte aus einer stillen Beteiligung handelt. Da er - den Ausführungen unter Pkt. 1. 1. a. folgend - die jederzeitige alleinige Verfügungsmacht hatte und er sich zur Beteiligung entschieden hat, weiters die Voraussetzungen für die vom Bw. ins Treffen geführte Treuhandschaft nicht erfüllt sind, bleibt für eine Zurechnung der Einkünfte an seine Lebensgefährtin kein Raum.

Zumal der durch den Konkurs der IMS bedingte Kapitalverlust - eingetreten frühestens mit Konkursöffnung per 30. Juli 1998 - bei den außerbetrieblichen Einkünften steuerlich nicht zu erfassen sowie für die Liebhabereibeurteilung nicht von Belang ist, und andere laufende Werbungskosten im Berufungszeitraum nicht angefallen sind, sind beim Bw. 1997 Einkünfte

aus Kapitalvermögen iHv S 110.000,00 zu erfassen und war daher die Berufung in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

UMSATZSTEUER 1996:

Auf Grund der einkommensteuerrechtlichen Feststellungen war der Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 1996 teilweise Folge zu geben. Die mit 20% zu versteuernden Entgelte betragen daher brutto S 1.0000.000,00 und netto S 833.333,33.

Beilage: 3 Berechnungsblätter

Klagenfurt, 24. September 2004