

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes Mödling betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1996 bis 1998 und Umsatzsteuer für die Jahre 1996 bis 2000 sowie Festsetzung von Umsatzsteuer für die Monate Jänner und Feber 2001 entschieden:

Den Berufungen wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheid-spruches.

Die festgesetzte Umsatzsteuer beträgt in Euro:

1996:	5.911,35 €
1997:	34.775,77 €
1998:	34.231,96 €
1999:	22.972,46 €
2000:	20.038,88 €
2001:	3.351,89 €

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

unterschieden sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

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

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) erzielt u.a. Einkünfte aus der Vermietung mehrerer Liegenschaften.

Im Zuge einer Umsatz- und Einkommensteuer der Jahre 1996 bis 1998 sowie die Umsatzsteuervoranmeldungszeiträume Jänner 1999 bis Feber 2001 umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung traf der Prüfer folgende Feststellungen:

Tz. 12, 13 und 21 BP-Bericht:

Zuschätzung von Mieteinnahmen in folgender Höhe:

1996	1997	1998	1999	2000	2001
145.000,00 S	450.000,00 S	450.000,00 S	346.108,00 S	305.741,00 S	48.123,00 S

Als Grund für die Zuschätzungen nennt der Bericht bei Auswertung von Bankauszügen des Bw festgestellte Verprobungsdifferenzen. Die Ergebnisse dieser Auswertungen sind der Niederschrift über die Schlussbesprechung als Beilage 2-5 angeschlossen.

In einer Stellungnahme zur Berufung führt der Prüfer dazu näher aus, bei den einzelnen Mietobjekten Differenzen zwischen den Bankeingängen und den Einnahmen aus den Zinslisten der einzelnen Objekte festgestellt zu haben. Eine andere Überprüfung sei nicht möglich gewesen, da es keine Aufzeichnungen gegeben habe, aus denen die vom Bw monatlich angegebenen Mieteinnahmen nachvollzogen hätten werden können.

Tz 14 und 22 BP-Bericht:

In den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung enthaltene Verluste aus einem Gebäude in R. (Auflistung der Ausgaben in Beilage 6 der Niederschrift) seien der Privatsphäre des Bw zuzuordnen. Im Prüfungszeitraum seien weder Einnahmen aus der Vermietung erzielt worden noch habe es erkennbare Vermietungsversuche gegeben.

Diese Feststellung führte zu einer Kürzung der abziehbaren Vorsteuern und Ausgaben (Werbungskosten) in folgender Höhe:

Vorsteuerkürzung:

1996	1997	1998
18.913,33 S	6.906,72 S	9.882,44 S

Ausgabenkürzung:

1996	1997	1998
130.835,55 S	68.367,89 S	95.099,51 S

Tz 14 und 23 BP-Bericht:

Bestimmte, in den Beilagen 7-23 der Niederschrift aufgelistete Ausgaben seien steuerlich nicht abzugsfähig. Diese Feststellung führte zu einer Kürzung der Vorsteuern und Ausgaben (Werbungskosten) in folgender Höhe:

Vorsteuerkürzung:

1996	1997	1998
34.948,26 S	107.425,05 S	152.902,92 S

Ausgabenkürzung:

1996	1997	1998
343.347,29 S	978.613,52 S	891.803,57 S

In diesen Beträgen enthalten sind auch das Gebäude in D. 31 betreffende Ausgaben und Vorsteuern (Bl. 11 und 12 der Beilagen zur Niederschrift), die der Prüfer zu 3/4-tel als privat veranlasst und zu 1/4-tel als eine geplante Pferdeeinstellung betreffend behandelt hat.

Unter Tz 25 BP-Bericht hält der Prüfer dazu fest, dass die Veranlagungen für die Jahre 1996 bis 2000 vorläufig vorzunehmen seien, um einen zehnjährigen Beobachtungszeitraum für die Pferdeeinstellung in D. 31 abzuwarten. Sollten bis dahin noch keine Einnahmen und Überschüsse erwirtschaftet worden sein, seien diese Einkünfte als Liebhaberei einzustufen.

Das Finanzamt erließ den Feststellungen des Prüfers folgende Umsatz- und Einkommensteuerbescheide.

In den gegen diese Bescheide mit jeweils separatem Schriftsatz erhobenen Berufungen vom 28. September 2001 und den ebenfalls als Berufung bezeichneten Schreiben vom 29. Oktober 2001 bekämpft der Bw die Feststellungen der BP zusammengefasst mit folgenden Begründungen:

In diesen Bescheiden erfolgten Einkommenszurechnungen, die kein Einkommen darstellen (z.B. seien Kationen als Mieten angesehen worden etc.; Entscheidungen der Schlichtungsstelle auf Verminderung der Mieten und Mietrückzahlungen seien nicht berücksichtigt worden; Mietrückstände, die bereits in den Vorjahren deklariert und erst in den geprüften Jahren bezahlt wurden, seien hinzugerechnet worden). Bei den auf Grund von angeblichen Verprobungsdifferenzen vorgenommenen Zuschätzungen sei nicht berücksichtigt worden, dass die Mieter der F-Gasse 14/8 von der Mehrwertsteuer befreit seien. Leerstellungen seien nicht berücksichtigt worden.

Es erfolgten in diesen Bescheiden Umsatzzurechnungen, die keinen Umsatz darstellen (z.B. nicht bezahlte Mieten wurden als Umsatz angesehen, Leerstellungen etc.).

Es werde die Übermittlung der Bankauszugsauswertungen des Jahres 1996 und die Streichung der auf falschen Grundlagen gemachten Zuschätzungen beantragt. Ferner seien die Aufwendungen und die damit verbundenen Vorsteuern anzuerkennen.

In Befolgung eines Mängelbehebungsauftrags beantragte der Bw mit Schreiben vom 25. Dezember 2001 die Festsetzung wie in den Jahreserklärungen angegeben. Die angegebenen Zahlen würden stimmen. Die Zuschätzungen seien nicht zulässig. Die Nachzahlungen seien seinem Vater vorzuschreiben. Dieser habe laut Vertrag über Pflege- und Versorgungsleistungen die Verpflichtung zur Zahlung der Umsatz- und Einkommensteuer übernommen.

In seiner Stellungnahme zur Berufung führt der Prüfer aus, der Vorwurf nicht gerechtfertigter Mietzurechnungen könne nicht nachvollzogen werden. Weder während der Prüfung noch in der Berufung seien Beträge oder Zeitpunkt von Kautionszahlungen, Entscheidungen der Schlichtungsstelle auf Verminderung der Mieten oder Mietrückzahlungen nachgewiesen worden. Da nach dem Vereinnahmungsprinzip vorgegangen wurde, wären Mietrückstände nicht deklariert worden.

Für die Jahre 1996 bis 1998 seien die Entgelte für die F-Gasse 14/8 sehr wohl umsatzsteuerfrei berücksichtigt worden. Für den Zeitraum 1999 bis Februar 2001 seien die steuerfreien Umsätze von vornherein nicht angesetzt worden.

In seiner zu dieser Stellungnahme eingereichten Gegenäußerung vom 22. Mai 2003 erklärt der Bw, es sei nicht seine Aufgabe, detailliert darzustellen, welche falschen Annahmen im Prüfungsergebnis seien. Generell seien aber in sämtlichen Ergebnissen und den Schätzungen schwerwiegende Fehler vorhanden. Der Prüfer sei bei verschiedenen Besprechungen sehr wohl auf die jetzt strittigen Punkte Kautionszurechnungen, Verminderung von Mieten, zugerechnete Mietrückstände informiert worden, habe diese Informationen aber nicht berücksichtigt.

Es seien ferner massiv Zurechnungen zur privaten Lebensführung gemacht worden, die keinesfalls richtig seien.

Es sei unwahr, dass es keine Aufzeichnungen über Mieteinnahmen gegeben habe. Die Einzahlungsbelege und die Zinslisten seien vorhanden. Aus Bankauszügen könne keine entsprechende Zuordnung erfolgen.

Bereits mit Schreiben vom 1. April 2003 hatte der Bw dem Finanzamt zum Beweis seiner Schuldlosigkeit und zum Beweis der Richtigkeit der bei der Prüfung beanstandeten Belege eine Liste von Zeugen, deren Ladung im Berufungsverfahren er beantragte, übermittelt. Seiner Gegenäußerung legte er eine weitere Liste von Zeugen bei.

Diese ausnahmslos im Ausland (insbesondere Rumänien, USA, Kanada) wohnhaften Zeugen sollten bestätigen, dass von der BP der privaten Lebensführung zugeordnete Gegenstände sehr wohl in den Mietobjekten Verwendung gefunden hätten, Kautionen bezahlt und rückbezahlt sowie Mieten nicht oder verspätet bezahlt worden seien.

In einer zweiten Stellungnahme wendet der Prüfer ein, auf die Einwendungen des Bw betreffend Kautionszurechnungen, Mietverminderingen, Mietrückzahlungen und Mietrückstände sehr wohl eingegangen zu sein. Er habe nur die tatsächlich vereinnahmten Mieten angesetzt. Mietrückzahlungen und Kautionen seien vom Bw trotz mehrmaliger Aufforderung nicht detailliert worden. Entgegen der Meinung des Bw seien Bankauszüge, aus denen die Einnahmen hervorgehen, sehr wohl heranzuziehen, da dort Mietverminderingen, Mietrückzahlungen und Mietrückstände schon enthalten seien. Betreffend Kautionen gebe es keine Aufzeichnungen, ob und wann solche eventuell schlagend oder rückbezahlt wurden.

Mit Vorhalt vom 16. Dezember 2003 wurde der Bw vom unabhängigen Finanzsenat (UFS) um Folgendes ersucht:

Einen Nachweis, inwieweit die in den Beilagen zur Niederschrift aufgelisteten Ausgaben, deren Abzugsfähigkeit die BP verweigert hat und bei denen es sich typischerweise um der privaten Lebensführung zuzuordnende Ausgaben, zum Teil um nicht belegte Ausgaben handle, die Vermietungstätigkeit betreffen bzw. durch die Vermietungstätigkeit veranlasst sind:

Dazu teilte der Bw mit Schreiben vom 27. Feber 2004 mit, die Ausgaben würden nicht die private Lebensführung betreffen und seien vorsteuerabzugsberechtigte Ausgaben, die der Ausstattung der Häuser und Wohnungen, der Werbung von Mietern, dem Halten von Mietern und der Standardverbesserung bzw. Standarderhaltung dienten.

- Vorlage des Vertrages über die Pflege- und Versorgungsleistungen:

Der Bw übermittelte diesen Vertrag sowie eine Zusatzvereinbarung und führte dazu aus, sein Vater habe sich Zeit seines Lebens immer mit der Vermietung von Häusern und Wohnungen beschäftigt und sich diese Tätigkeit bis ins hohe Alter nicht aus der Hand nehmen lassen. Die Einkünfte aus den Häusern und Wohnungen seien de facto seinem Vater zugeflossen. Dies sei der Grund, warum dieser die Verpflichtung übernommen habe, sämtliche Steuererklärungen zu erstellen und die Zahllasten zu entrichten. Dies auch im Hinblick auf die schwere Zuckerkrankheit des Bw, die seine geistigen Fähigkeiten und seine Erinnerung und Konzentration massiv beeinträchtigten.

Der erwähnte Pflegevertrag wurde am 18. Dezember 1996 zwischen dem Bw und seinem damals im 86. Lebensjahr stehenden Vater abgeschlossen. Darin verpflichtet sich der Bw u.a., seinem Vater, dessen Auskommen und insbesondere Pflegekosten durch sein bisheriges Einkommen aus dem Fruchtgenuss an bestimmten Liegenschaften nicht gesichert waren, eine eingerichtete Wohnung zur Verfügung zu stellen, für tägliche ausreichende Verpflegung gehobenen Standards zu sorgen und Pflegekosten zu übernehmen.

In einer mit 24. Dezember 1996 datierten, wegen "Änderung der wirtschaftlichen Verhältnisse" abgeschlossenen Vertragsergänzung übernimmt der Vater des Bw in voller Verantwortung u.a. die Verpflichtung zur Abgabe der den Bw betreffenden Umsatz- und Einkommensteuererklärungen sowie die Regulierung sämtlicher auf diesen Steuererklärungen ausgewiesenen Zahllasten. Ferner übernimmt der Vater die Instand-

setzungskosten zur Erhaltung eines ordentlichen Zustandes für alle dem Bw geschenkten Liegenschaften.

- Einen Nachweis über Zeitpunkt und Höhe der in der Berufung behaupteten Kautionszahlungen, Vorlage von Kopien der Entscheidungen der Schlichtungsstelle über die Verminderung von Mieten und Mietrückzahlungen, einen Nachweis, inwieweit Mietrückstände bereits in den Ergebnissen der Vorjahre, also den Jahren vor der Bezahlung, als Einnahmen enthalten waren:

Dazu erklärte der Bw, seit Wochen damit beschäftigt zu sein, die Aktenberge seines Vaters durcharbeiten. Entscheidungen der Schlichtungsstelle bzw. des zuständigen Gerichts seien in vielen Fällen nicht abzuwarten gewesen. Es sei hinlänglich bekannt, dass Schlichtungsstellen und Bezirksgerichte in 99 % der Fälle immer für den Mieter Partei ergreifen und die Entscheidungen entsprechend ausfallen würden. Davon sei auch die Vermietung von Eigentumswohnungen betroffen.

- Zur beantragten Ladung ausländischer Zeugen wurde der Bw zum einen darauf hingewiesen, dass es seine Aufgabe sei, diese stellig zu machen und wurde er zum anderen ersucht, konkret darzutun, welche die Vermietungstätigkeit betreffende Auskünfte diese Personen geben bzw. wie diese zum Beweis, dass die von der BP beanstandeten Ausgaben die Mietobjekte betroffen haben, beitragen können.

Dazu erklärte der Bw, die Zeugen könnten die Bezahlung von Kautionen, verspätete Mietzahlungen, die Nichtbezahlung von Mieten sowie Investitionen in die Mietobjekte und Häuser bestätigen. Bei den Zeugen handle es sich um Mieter, deren Angehörige, Bekannte und Freunde.

- Die Erbringung eines Nachweises über allfällige Vermietungsbemühungen betreffend das Gebäude in R.:

Dazu legte der Bw einen Schriftverkehr über die Versuche, das Haus bei entsprechenden Ereignissen als Ganzes zu vermieten, vor.

Darunter befinden sich zwei mit Feber und März 1996 datierte, mit Briefkopf und Wappen der Gemeinde R. versehene und mit "Gemeinde R." sowie einer unleserlichen (Original)-Unterschrift gefertigte Schreiben folgenden Inhalts vor:

"Wir haben ihr Angebot in unsere Fremdenverkehrsinformationen aufgenommen und werden Sie bei etwaigen Anfragen informieren. Bitte teilen Sie uns mit, wie wir Sie erreichen können." "Anbei übersenden wir eine Mietanfrageliste. Wir bitten Sie, wenn

möglich Fernsehteams zu bevorzugen. Wie wir Ihnen schon in einem Gespräch mitgeteilt haben, ist hier ganz besonderes Interesse von Seiten unserer Gemeinde vorhanden."

Der UFS richtete zur Überprüfung des vorgelegten Schriftverkehrs seinerseits eine Anfrage an den Tourismusverband und das Gemeindeamt der Gemeinde R.

Der Tourismusverband teilte dem UFS mit Schreiben vom 4. März 2004 mit, dass der Bw weder im Tourismusverband noch bei der Gemeinde R. als Vermieter von Zimmern bzw. Ferienwohnungen eingetragen bzw. gemeldet und daher auch nie in Publikationen des Tourismusverbandes abgedruckt gewesen sei.

Das Gemeindeamt R., dem der UFS auch den vom Bw vorgelegten Schriftverkehr übermittelte, teilte mit Schreiben vom 22. März 2004 mit, dass mit dem Bw keinerlei derartiger Schriftverkehr stattgefunden habe. Die erkennbaren, leichten Konturen unterhalb des "Gemeindekopfes" auf den beiden Schreiben ließen vermuten, dass das "Gemeindepapier" irgendwo herunterkopiert wurde. Keines der beiden Schreiben stamme von der Gemeinde. Auch sei bei der Gemeinde nie das an sie gerichtete Schreiben des Bw eingegangen.

Festgestellt wird dazu, dass das Wappen auf dem Schreiben der Gemeinde R. an den UFS die Farben hellgrau auf grünem Hintergrund aufweist, während das Wappen auf den vom Bw vorgelegten Schreiben weiß auf dunkelgrauem Hintergrund ist.

- Der Bw erklärte in seiner Vorhaltsbeantwortung unter Bezugnahme auf die 2. Stellungnahme des Prüfers ferner, dass, da der Prüfer seinen Angaben nicht geglaubt habe, die Hörung der Zeugen von großer Bedeutung sei. Auskünfte seien auch von seinem Vater einzufordern gewesen. Entsprechende Aufzeichnungen habe sein Vater geführt. Diese habe er allerdings bisher noch nicht auffinden können.
- Weiters brachte der Bw in der Vorhaltsbeantwortung vor, ihm seien vom Prüfer Einnahmen zugerechnet worden, die nicht ihm, sondern ausschließlich einem Verein zur Unterstützung von Flüchtlingen zugegangen seien. Dies betreffe die Wohnungen in der U-Straße 54 Top 6, 9, 22, 34 und in der S-Straße Top 12, 15, 24, 26 und 27.
- Beim Mietobjekt in D. 31 sei die Aufteilung der Betriebskosten vollkommen falsch durchgeführt worden. Ein überwiegender Teil der Betriebs- und Heizkosten entfalle auf das Miet- und Einstellungsobjekt und ein geringer Teil auf den privat genutzten Teil.

Am 4. Mai 2004 wurde in Anwesenheit des Bw und des Prüfers ein Erörterungstermin abgehalten.

- Vorgehalten wurden dem Bw zunächst die Schreiben des Tourismusverbandes und des Gemeindeamtes R. Der Bw nahm diese zur Kenntnis und bestritt deren Richtigkeit.
- Zum Vorbringen in der Vorhaltsbeantwortung vom 27. Februar 2004, bestimmte Mieteinnahmen seien einem Verein zur Unterstützung von Flüchtlingen zugegangen, erklärte der Bw, es seien für den Verein keine Einnahmen- Ausgaben- Rechnungen geführt worden. Es gebe auch keine Belege über die Verwendung der Geldmittel.

Der Prüfer erklärte, die Mieten seien auf ein Konto eingegangen, das auf den Verein gelautet habe. Über das Konto sei der Bw Verfügungsberechtigt gewesen. Die Beträge seien vom Bw behoben worden. Über die weitere Verwendung der behobenen Beträge gebe es keine Belege.

- Zum Aufteilungsschlüssel für die Betriebskosten in D. 31 (3/4 privat und 1/4 Vermietungszwecke laut Beilagen 11 und 12 der Niederschrift) führte der Prüfer aus, die Aufteilung nach dem Nutzflächenverhältnis vorgenommen zu haben. Ein Großteil der Aufwendungen habe den Wohnbedürfnissen gedient. Es gebe ansonsten nur leere Stallungen, deren Vermietung laut Aussage des Bw beabsichtigt sei. Von 1995 bis 2001 habe jedenfalls keine Vermietung stattgefunden.

Der Bw wandte ein, der Aufteilungsschlüssel sei nicht richtig, weil die leeren Stallungen mehr geheizt werden müssten.

- Festgehalten wurde, dass der Bw Umsatzsteuererklärungen für die Jahre 1999 bis 2001 nicht eingereicht hat.
- Als Aufzeichnungen zur Ermittlung der Vermietungseinkünfte führte der Bw Zinslisten, wo für jedes Mietobjekt die jeweilige Miete vermerkt war. Der Prüfer führte dazu aus, ihm sei im Zuge der Prüfung die monatliche Gesamtsumme bekannt gegeben worden, wobei aber nicht ersichtlich gewesen sei, wie diese Summe ermittelt wurde.
- Zu der in den Berufungsschriften verlangten Übermittlung der Bankkontoauszugsauswertungen erklärte der Prüfer, die Bankkontoauszüge seien dem Bw zurückgegeben worden. Die Auswertungen seien Teil der dem Bw ausgefolgten Niederschrift über die Schlussbesprechung.
- Besprochen wurde noch folgende Feststellung der BP:

Der Bw hatte die Ausgaben für die Gebäude bzw. Wohnungen in K. sowie in der F-Gasse, die von seinen Eltern und Töchtern bewohnt wurden, als Werbungskosten im Rahmen seiner Vermietungseinkünfte abgesetzt. Der Prüfer setzte zum Ausgleich dafür fiktive Mieteinnahmen für diese Objekte an.

Im Zuge des Erörterungstermins wurde geklärt, dass ein Ansatz fiktiver Mieten zu unterbleiben hat. Stattdessen sind die auf diese Objekte entfallenden Werbungskosten und Vorsteuern auszuscheiden. Die Höhe dieser Beträge wurde in der Niederschrift festgehalten.

Mit weiterem Vorhalt vom 7. Mai 2004 wurde der Bw aufgefordert, die den Verein betreffenden Mietverträge vorzulegen, und zwar die jeweiligen Untermietverträge zwischen dem Verein und den jeweiligen Untermietern sowie die zwischen ihm und dem Verein bestehenden Hauptmietverträge. Der Vermietungsverlauf werde so verstanden, dass dem Verein die Einkünfte aus der Untervermietung, dem Bw die Einkünfte aus dem mit dem Verein bestehenden Hauptmietverhältnis zugegangen seien.

Mit Schreiben vom 29. Juni 2004 teilte der Bw mit, der Verein sei auf Initiative seines Vaters zur Unterstützung von Flüchtlingen gegründet worden. Dies sowohl bei ihrem Aufenthalt in Österreich (Ausbildung, Betreuung, Wohnraum) wie auch in der Anfangszeit im endgültigen Einwanderungsland. Sämtliche Einnahmen des Vereins seien für die Unterstützung der Flüchtlinge aufgewendet worden. Der Vater des Bw habe sich vorbehalten, die Geldmittel persönlich zuzuweisen. Die behobenen Gelder seien ihm zur Verfügung gestellt worden. Der Vater habe jedenfalls Aufzeichnungen geführt, welche Familien Geld bekommen hätten. Diese Aufzeichnungen habe der Bw aber bis dato nicht gefunden.

Der Bw verwies ferner wiederum darauf, sämtliche Einnahmen seien seinem Vater zugeflossen. Er selbst sei schwer zuckerkrank. Sein immer schlechter werdender Gesundheitszustand habe auch die Notwendigkeit eines Pflege- und Versorgungsvertrages für ihn ergeben. Diese Tatsachen seien für seinen Vater der Grund gewesen, die Verpflichtung zu übernehmen, sämtliche Steuererklärungen zu machen und auch die entsprechenden Zahlungen zu leisten.

Die Hauptmietverträge, die sein Vater mit dem Verein abgeschlossen habe, seien beigelegt. Sein Vater habe es vorgezogen, keine Hauptmieten zu kassieren, vielmehr sei nur die Verpflichtung zur Instand- und Reinhaltung der Häuser festgehalten. Daher seien aus diesen Hauptmietverträgen weder ihm noch seinem Vater Einkünfte zugegangen.

Schließlich verwies der Bw darauf, mit einigen der angeführten Zeugen Telefonate geführt zu haben. Diese seien bereit, ihre Angaben zu bestätigen, könnten aber nicht nach Österreich

kommen. Sie seien aber bereit, ihre Angaben bei einem österreichischen Konsulat oder Botschaft zu machen.

Beigelegt wurden dem Schreiben vom 29. Juni 2004 den Verein betreffende Unterlagen sowie Kopien von Wohnungsmietverträgen.

Unter den Vereinsunterlagen befinden sich u.a. die Statuten des Vereins, Niederschriften über die Generalversammlungen des Vereins sowie die Generalversammlungen betreffende Anzeigen an die Vereinsbehörde. Eine Amtsbestätigung, ausgestellt von der Bundespolizeidirektion Wien am 26. Jänner 1995 weist den Bw als Obmann des Vereins aus. Die Niederschriften über die Generalversammlungen wurden bis einschließlich September 2000 vom Bw als Vereinsführer unterschrieben. In einer Eingabe an das Vereinsbüro vom 4. Feber 1996 wird bekannt gegeben, dass sich der Sitz des Vereins ab 8. Feber 1996 nicht mehr in W., K. 73, sondern in D., R-Straße 31 befindet.

Die vorgelegten Wohnungsmietverträge betreffen zum einen zwischen dem Verein und verschiedenen Untermietern abgeschlossene Untermietverträge.

Außerdem wurden Wohnungsmietverträge vorgelegt, die als Vermieter den Vater des Bw und als Mieter den Verein mit der Anschrift D. 31 ausweisen.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Ansatz zusätzlicher Mieteinnahmen im Schätzungsweg (Tz 12, 13 und 21 BP-Bericht):

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann, zu schätzen. Zu schätzen ist gemäß Abs. 2 und Abs. 3 leg.cit. insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder wenn der Abgabepflichtige Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind.

Aus § 126 Abs. 2 und 3 BAO ergibt sich die Verpflichtung, für Zwecke der Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung die Einnahmen und die Werbungskosten aufzuzeichnen. Diese Aufzeichnungen haben den Formvorschriften des § 131 BAO zu entsprechen. Demnach sind u.a. Eintragungen der Zeitfolge nach geordnet, vollständig, richtig und zeitgerecht vorzunehmen.

Der Bw hat der unwiderlegt gebliebenen Feststellung des Prüfers zufolge diesen Vorschriften entsprechende Aufzeichnungen nicht vorgelegt. Dem Prüfer wurde bloß eine monatliche

Gesamtsumme bekannt gegeben, aus der nicht ersichtlich war, wie diese Summe ermittelt wurde. Damit war dem Prüfer aber eine Kontrolle, ob sämtliche Geschäftsvorfälle lückenlos erfasst wurden, nicht möglich.

Der Prüfer hat ferner durch Verprobung der als Mietzahlungen erkennbaren Bankkonteneingänge mit den Einnahmen laut Zinslisten bzw. den vom Bw tatsächlich erklärten Einnahmen aus den einzelnen Mietobjekten Differenzen bzw. das Unterbleiben der Erfassung von Mieteinnahmen festgestellt, und zwar in Höhe von rd. 161.000,00 S (Bl. 4 und 5 der Beilagen zur Niederschrift) und rd. 368.000,00 S (Bl. 2 und 3 der Beilagen zur Niederschrift).

Damit liegen aber nach Ansicht des UFS ausreichende Gründe vor, die eine Schätzung der Grundlagen der Abgabenerhebung nach § 184 Abs. 3 BAO rechtfertigen.

Der Bw hat den aufgezeigten Mängeln, insbesondere den festgestellten Verprobungsdifferenzen sowie der daran anknüpfenden Schätzung Substantiiertes nicht entgegengesetzt. Das Vorbringen des Bw ist vielmehr teilweise allgemein gehalten geblieben, teils ist es unwahr und unglaubwürdig oder nicht nachvollziehbar.

Allgemein gehalten und unbewiesen geblieben sind etwa die Behauptungen des Bw, Kautionszahlungen sowie Mietreduktionen und Mietrückzahlungen auf Grund von Entscheidungen der Schlichtungsstelle seien nicht berücksichtigt worden. Der Bw hatte sowohl im Betriebsprüfungsverfahren als auch im Berufungsverfahren ausreichend Gelegenheit, diese Behauptungen zu konkretisieren. Er sah sich aber auch nach einem Vorhalt des UFS, Zeitpunkt und Höhe der Kautionszahlungen nachzuweisen und Entscheidungen der Schlichtungsstelle vorzulegen, zu konkreten Angaben nicht veranlasst.

Wenn der Bw in der Vorhaltsbeantwortung vom 27. Feber 2004 erklärt, er sei bezüglich des Nachweises der Minderung von Mieten seit Wochen damit beschäftigt, die Aktenberge seines Vaters durcharbeiten, so ist dies zum einen ein weiterer Beweis dafür, dass der Bw ordnungsgemäße Aufzeichnungen, zumal solche auch die behaupteten Mietrückzahlungen auszuweisen hätten, nicht geführt hat. Zum anderen muss gefragt werden, warum der Bw diese Unterlagen nicht bereits anlässlich der Betriebsprüfung bzw. der Einbringung der Berufung gesucht und warum er sie bis heute nicht vorgelegt hat.

Unbelegt und der Höhe nach nicht konkretisiert geblieben ist auch die Behauptung, in Vorjahren bereits deklarierte Mietrückstände seien vom Prüfer im Jahr der Bezahlung noch einmal hinzugerechnet worden. Diese Behauptung ist zudem unschlüssig, werden die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung doch nach dem Zufluss – Abfluss Prinzip ermittelt. Dass der Bw davon abweichend noch nicht bezahlte Mieten bereits vor dem Jahr des Zuflusses als

Einnahmen erfasst hätte, hätte eines konkreten Beweises bedurft. Einen solchen Beweis ist der Bw ebenso schuldig geblieben wie er es unterlassen hat, konkrete Beträge zu nennen.

Da der Bw seiner Meinung nach zu Unrecht versteuerte Beträge überhaupt nicht nennt, mangelt es seinem Vorbringen an einem konkreten Inhalt. Das Begehren des Bw, die von ihm beschriebenen Vorgänge Einnahmen mindernd zu berücksichtigen, muss daher schon daran scheitern, dass er nicht einmal dartut, in welcher Höhe diese Minderung eintreten soll.

Gleiches gilt für den Einwand, Leerstellungen seien nicht berücksichtigt worden. Dieser Einwand ist außerdem nicht nachvollziehbar, da der Prüfer bei der Zuschätzung nur von den auf Bankkonten eingezahlten, also von tatsächlichen Mieten, ausgegangen ist, er folglich für leer stehende Wohnungen Mieten nicht angesetzt hat.

Dass der Bw konkrete Beträge nicht genannt und keinen einzigen der behaupteten, zu einer Minderung der Mieteinnahmen führenden Umstände belegt hat, lässt zudem darauf schließen, dass sich die behaupteten Vorgänge überhaupt nicht zugetragen haben. Dafür spricht auch das erstmals im Schreiben vom 27. Feber 2004 gemachte Vorbringen, Entscheidungen der Schlichtungsstelle seien in vielen Fällen nicht abzuwarten gewesen, weil diese in 99 % der Fälle ohnehin zu Gunsten der Mieter entscheiden würden.

Die Behauptungen des Bw sind bloße Schutzbehauptungen bzw. erkennbar darauf gerichtet, das Verfahren zu verzögern und die Sachverhaltsermittlung durch nebulöse Angaben zu erschweren.

Was das Ersuchen um Übermittlung der Bankauszugsauswertungen betrifft, ist darauf hinzuweisen, dass dem Bw sowohl die überprüften Bankauszüge retourniert (Aussage des Prüfers anlässlich des Erörterungstermins) als auch die Auswertungen als Beilage zur Niederschrift ausgefolgt wurden.

Der Einwand, die Umsatzsteuerbefreiung für die Vermietung der F-Gasse 14/8 sei nicht berücksichtigt worden, ist nicht berechtigt. Der Prüfer hat in seiner Stellungnahme zutreffend darauf hingewiesen, dass die Entgelte aus der Vermietung dieses Objekts in den Jahren 1996 bis 1998 sehr wohl als umsatzsteuerfrei abgezogen wurden (vgl. Tz 13 BP-Bericht) und dass bei der Schätzung für den Zeitraum 1999 bis Feber 2001 die betreffenden Entgelte von vornherein nicht in Ansatz gebracht wurden (vgl. Bl. 24-26 der Beilagen zur Niederschrift). Der Bw hat dem auch nichts mehr entgegengehalten.

Unverständlich und nicht nachvollziehbar sind die wiederholten Beteuerungen des Bw, die Vermietungseinkünfte seien seinem Vater zugeflossen und daher diesem zuzurechnen. Der Bw hat keinen Sachverhalt aufgezeigt, der eine solche Zurechnung rechtfertigen könnte.

Der zum Vertrag über Pflege- und Versorgungsleistungen abgeschlossenen Vertragsergänzung vom 24. Dezember 1996 ist nicht mehr zu entnehmen, als dass sich der Vater des Bw zur Abgabe der den Bw betreffenden Steuererklärungen und zur Regulierung der sich daraus ergebenden Zahllasten verpflichtet. Von der hier ohnehin nicht in Rede stehenden Frage, dass Abgabenerklärungspflichten als öffentlich-rechtliche Pflichten nicht mit öffentlich-rechtlicher Wirkung durch einen Privatrechtsakt auf einen anderen übertragen werden können (Stoll, BAO-Kommentar, S. 1507), abgesehen, vermag die vom Vater des Bw diesem gegenüber eingegangene Verpflichtung zur Erklärungsabgabe und Steuerentrichtung nichts an der Zurechnung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu ändern. Es ist auch nicht nachvollziehbar, warum die Übernahme der Instandsetzungskosten zur Erhaltung der dem Bw geschenkten Liegenschaften durch den Vater des Bw zu einer Zurechnung der Vermietungseinkünfte an den Vater des Bw führen sollte.

Abgesehen davon, dass der Inhalt der Vertragsergänzung an der Zurechnung der Vermietungseinkünfte nichts zu ändern vermag, ist auch nicht glaubwürdig, dass das, was dort festgehalten wurde, ernsthaft gewollt war.

Dafür spricht schon der Umstand, dass sich der Bw wenige Tage vor der mit 24. Dezember 1996 datierten Vertragsergänzung in dem notariell beurkundeten Vertrag über Pflege- und Versorgungsleistungen u.a. im Hinblick darauf, dass Auskommen und insbesondere Pflegekosten des Vaters durch dessen bisheriges Einkommen aus dem Fruchtgenuss an bestimmten Liegenschaften nicht gesichert waren, dazu verpflichtet hat, u.a. für die Wohnbedürfnisse, die Verpflegung und die Pflegekosten seines 86-jährigen Vaters aufzukommen.

Warum der 86-jährige Vater angesichts seiner offenkundig bestehenden Pflegebedürftigkeit und des Umstandes, dass er im Gegenzug für die Übernahme der Versorgungs- und Pflegeleistungen durch den Bw auf sein Fruchtgenussrecht und damit auf seine daraus erzielten Einkünfte verzichtete, steuerliche Erklärungs- und Zahlungspflichten für den Bw übernehmen sollte und konnte, ist unerklärlich. Nicht nachvollziehbar ist auch, inwiefern sich innerhalb von 6 Tagen die wirtschaftlichen Verhältnisse geändert haben sollen. Jedenfalls ist nicht erkennbar, welchen Einfluss eine Änderung der wirtschaftlichen Verhältnisse auf die den Bw treffende Pflicht zur Abgabe von Steuererklärungen gehabt hätte.

Von der Realität völlig zu entfernen scheint sich der Bw, wenn er im Schreiben vom 29. Juni 2004 erklärt, sein schlechter werdender Gesundheitszustand habe die Notwendigkeit eines Pflege- und Versorgungsvertrages für ihn (den Bw) ergeben, eine Tatsache, die für seinen Vater Grund für die Verpflichtung gewesen sei, sämtliche Steuererklärungen zu machen und auch die entsprechenden Zahlungen zu leisten.

Dass der Bw weder im Veranlagungsverfahren – die eingereichten Steuererklärungen und die Beilagen hiezu weisen die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung als Einkünfte des Bw aus – noch während der Betriebsprüfung noch in der Berufung, sondern erstmals in dem in Befolgung eines Mängelbehebungsauftrags erstellten Schreiben vom 25. Dezember 2001, in welchem er im Übrigen nur den Vertrag über die Pflege- und Versorgungsleistungen, nicht jedoch die Vertragsergänzung als Grundlage für die Zahlungsverpflichtungen des Vaters nennt, begehrt, die Steuernachzahlungen seinem Vater vorzuschreiben, rundet das Bild, das aus all dem zu gewinnen ist, nämlich dass der Bw mit dem Vorschieben seines betagten, versorgungs- und pflegebedürftigen Vaters nur sich selbst vor den aus der Betriebsprüfung resultierenden Steuernachforderungen zu schützen sucht, ab. Damit drängt sich auch der Verdacht auf, dass die "Vertragsergänzung" erst nachträglich angefertigt wurde.

Es ist jedenfalls auszuschließen, dass das in der Vertragsergänzung vom 24. Dezember 1996 Vereinbarte ernsthaft gewollt war. Dass der zu diesem Zeitpunkt versorgungs- und pflegebedürftige Vater des Bw Steuererklärungs- und Zahlungspflichten tatsächlich übernehmen wollte, ist unglaublich. Dafür spricht auch die Widersprüchlichkeit, die sich daraus ergibt, dass als Grund für die Übernahme dieser Verpflichtungen in der Vertragsergänzung geänderte wirtschaftliche Verhältnisse, an anderer Stelle aber der Gesundheitszustand des Bw sowie der Umstand, dass sich der Vater des Bw die Vermietungstätigkeit bis ins hohe Alter nicht aus der Hand nehmen lassen wollte, weshalb die Vermietungseinkünfte de facto ihm zugeflossen seien, genannt werden.

Nun vermag, wie bereits erwähnt, die Vertragsergänzung vom 24. Dezember 1996 zwar an der Zurechnung der Einkünfte nichts zu ändern und stellt folglich auch keinen tauglichen Einwand gegen die berufsgegenständliche Zuschätzung von Mieteinnahmen dar. Ein Rückschluss auf die Glaubwürdigkeit des Vorbringens des Bw lässt sich daraus aber sehr wohl gewinnen. Auch hier muss der Eindruck gewonnen werden, dass dem Bw nicht an einer Aufklärung des Sachverhalts gelegen, sondern er bloß bestrebt ist, die Sachverhaltsermittlung durch nebulöse Angaben zu erschweren.

Die Behauptung des Bw, Einnahmen aus der Vermietung bestimmter Wohnungen seien nicht ihm, sondern ausschließlich dem Verein zur Unterstützung von Flüchtlingen zugegangen, vermag aus den im Folgenden darzulegenden Gründen ebenfalls nicht zu überzeugen.

Laut Schreiben des Bw vom 27. Feber 2004 handelte es sich um die Wohnungen in der U-Straße 54 Top 6, 9, 22, 34 und in der S-Straße Top 12, 15, 24, 26 und 27. Die dem UFS mit Schreiben vom 29. Juni 2004 übermittelten Verträge betreffen ferner die Wohnungen in der BS-Gasse 20 Top 4, 6, 13, 20, 31 und 32.

Nun bestehen zwar für die genannten Wohnungen zwischen dem Verein und dem jeweiligen Untermieter abgeschlossene Untermietverträge. Allein dieser Umstand sagt aber noch nichts darüber aus, ob der Bw Einkünfte aus der Vermietung dieser Wohnungen bezogen hat oder nicht.

Der Vermietungsverlauf kann, worauf der Bw im Vorhalt des UFS vom 7. Mai 2004 hingewiesen wurde, nur so gewesen sein, dass der Bw die betreffenden Wohnungen dem Verein im Wege der Hauptmiete überlassen und dieser dann die entsprechenden Untermietverträge geschlossen hat.

Dass die Wohnungen dem Verein unentgeltlich zur Hauptmiete überlassen und der Bw folglich keine Einnahmen aus der Vermietung dieser Wohnungen bezogen hat, ist aber unglaublich.

Dafür spricht bereits der Umstand, dass der Bw selbst in den u.a. für die Jahre 1996 bis 1998 eingereichten Steuererklärungen bzw. den Beilagen hiezu Einnahmen (und Einkünfte) aus der Vermietung der fraglichen Objekte ausgewiesen hat. Erstmals in der Vorhaltsbeantwortung vom 27. Feber 2004 bringt er den Angaben in den Steuererklärungen widersprechend vor, die Einnahmen seien ausschließlich dem Verein zugegangen.

Die dem UFS mit Schreiben vom 29. Juni 2004 übermittelten Wohnungsmietverträge mit dem Verein sind für den Nachweis einer unentgeltlichen Überlassung schon deshalb nicht geeignet, weil in diesen Verträgen nicht der Bw, sondern dessen Vater als Vermieter aufscheint. Eine Erklärung dafür, auf welcher Rechtsgrundlage der Vater des Bw Verträge über dem Bw gehörende Wohnungen abgeschlossen haben soll, bleibt der Bw schuldig. Ebenso bleibt unergründlich, warum der Bw in seinen Steuererklärungen Einkünfte aus der Vermietung der betroffenen Objekte ausweisen sollte, wenn nicht er, sondern sein Vater der Vermieter gewesen wäre.

Zu dieser Unschlüssigkeit tritt der Umstand, dass die Unterschrift auf den Mietverträgen nicht jene des Vaters des Bw ist. Diese Beurteilung kann auf Grund eines Vergleichs mit der auf dem notariell beurkundeten Vertrag über Pflege- und Versorgungsleistungen vom 18. Dezember 1996 aufscheinenden Unterschrift des Vaters eindeutig getroffen werden. Verwiesen sei zum Vergleich beispielhaft auf jene Unterschrift, welche der mit 20. Dezember 1996, also nur zwei Tage später datierte Mietvertrag aufweist.

Auffallend ist ferner, dass die vorgelegten Mietverträge durchwegs D. 31 als Adresse des Vereins angeben. Dies gilt z.B. auch für die mit 20. Oktober 1993, 20. Oktober 1994 und 20. Dezember 1994 datierten Mietverträge.

Zu diesen Zeitpunkten hat sich aber der Sitz des Vereins, wie der Eingabe an das Vereinsbüro vom 4. Februar 1996 zu entnehmen ist, noch nicht in D. 31, sondern noch in W, K. 73 befunden.

Aus all dem ist zu schließen, dass die als Wohnungsmietverträge zwischen dem Vater des Bw als Vermieter und dem Verein als Mieter bezeichneten Schriftstücke erst nachträglich – wohl veranlasst durch den Vorhalt des UFS vom 7. Mai 2004, wo der Bw darauf hingewiesen wurde, dass ihm die Einkünfte aus dem mit dem Verein bestehenden Hauptmietverhältnis zugegangen seien - angefertigt wurden. Dafür spricht auch, dass die Vordrucke, auf denen diese Mietverträge abgefasst sind, bei den vom Verein abgeschlossenen Untermietverträgen erstmals im September 1998 vorkommen, während bei den älteren, vom Verein abgeschlossenen Untermietverträgen andere, handschriftlich ausgefüllte Vordrucke verwendet wurden. Für die BS-Gasse 20 Top 13 hat der Bw überdies zwei Mietverträge vorgelegt, nämlich einen datiert mit 20. Oktober 1994 und einen zweiten datiert mit 20. Oktober 1996, jeweils auf die Dauer des Bestehens des Vereins abgeschlossen.

Unglaublich ist auch die behauptete Unterstützung von Flüchtlingen durch den Verein. Die Behauptungen sind unbelegt geblieben. Dass der Bw keinen einzigen Nachweis über die angebliche Unterstützungstätigkeit vorlegen konnte, macht seine Behauptungen ebenso unglaublich, wie der einmal mehr unternommene Versuch, seinen betagten, versorgungs- und pflegebedürftigen Vater vorzuschieben. Für den Verein wurden auch keine Aufzeichnungen geführt. In § 3 der Vereinsstatuten ist ferner die Vermietung nicht als Mittel zur Erreichung des Vereinszwecks genannt. Dass der Verein, dessen Tätigkeit gemäß § 2 der Statuten nicht auf Gewinn gerichtet ist, gerade von dem Personenkreis, dessen Unterstützung er vorgibt, Mieten verlangt, unterstreicht ebenfalls die Unglaublichkeit der Behauptungen des Bw.

Zu beurteilen gilt es zwar nicht die Tätigkeit des Vereins. Aus den angeführten Umständen ist aber zu schließen, dass der Bw den Verein nur als Hauptmieter zwischengeschoben hat, nämlich zu dem Zweck, den "unterstützten" Personen bloß den Status von Untermietern zukommen zu lassen. Dafür spricht auch, dass einige der vorgelegten Untermietverträge dort, wo eine entsprechende Bestimmung nicht schon vordruckt, die handschriftlich ergänzte Klausel aufweisen, dass der Untermieter ausdrücklich auf jede Anrufung der Schlichtungsstelle bzw. eines ordentlichen Gerichts wegen Ankerkennung als Hauptmieter bzw. Herabsetzung des Mietzinses verzichtet.

Die Behauptungen des Bw, die Wohnungen seien dem Verein unentgeltlich überlassen worden, erweisen sich nicht zuletzt auf Grund des Versuchs, durch nachträglich angefertigte Urkunden das Vorliegen unentgeltlicher Hauptmietverträge vorzutäuschen, als unglaubwürdig.

Es ist daher davon auszugehen, dass dem Bw sehr wohl die Mieteinnahmen aus den betroffenen Wohnungen zugegangen sind, eben über den als Hauptmieter zwischengeschobenen Verein. Das ist auch daraus zu erschließen, dass der Bw, der jedenfalls im fraglichen Zeitraum auch Obmann des Vereins war, über die Mieteinnahmen, die auf dem auf den Verein lautenden Konto eingegangen sind, verfügen konnte und auch verfügt hat, dass auf dieses Konto auch die Mieten für andere vom Bw vermietete Objekte einbezahlt wurden (vgl. Auswertung der Bankauszüge Bl. 4 und 5 der Beilagen zur Niederschrift) und dass der Bw über den weiteren Verbleib der Gelder keinen Nachweis erbracht hat. Dass der Bw die Gelder zur Unterstützung von Flüchtlingen verwendet hätte, würde einerseits am erfolgten Zufluss der Mieteinnahmen nichts ändern und ist andererseits unbelegt geblieben sowie angesichts der oben aufgezeigten Umstände unglaubwürdig.

Nicht zuletzt ist darauf hinzuweisen, dass dieses Ergebnis, wie bereits erwähnt, mit den vom Bw eingereichten Steuererklärungen im Einklang steht.

Es bleibt daher festzuhalten, dass der Bw weder dem Grunde noch der Höhe nach Begründetes gegen die vom Prüfer durchgeführte Schätzung vorzubringen wusste.

Der UFS hegt auch von sich aus keine Bedenken gegen die Schlüssigkeit oder Angemessenheit der Schätzung.

Dass der Prüfer angesichts der festgestellten Differenzen davon ausging, dass nicht nur in jenen Jahren, in denen diese Differenzen auf Grund der Prüfung der Bankauszüge offenbar wurden, sondern auch in den anderen geprüften Jahren die Mieteinnahmen unvollständig einbekannt wurden, ist – auch in Anbetracht der Tatsache, dass der Bw ordnungsgemäße Aufzeichnungen nicht geführt hat – nicht unschlüssig.

Der Prüfer differenzierte bei Durchführung der Schätzung auch zwischen den einzelnen Jahren, indem er den Umstand berücksichtigte, dass aus den Zinshäusern erstmals im Jahr 1997 Einkünfte erzielt wurden, weshalb für das Jahr 1996 die Zuschätzung geringer ausfiel als jene für die Jahre 1997 und 1998 und dass im Jahr 1999 Häuser verkauft wurden, weshalb die auf den Vorjahreszahlen aufbauenden Schätzungen für die Jahre 1999 bis 2001 zu entsprechend niedrigeren Umsätzen führten.

Der Bw hat sich mit diesem Schätzungsergebnis konkret nicht auseinandergesetzt. Er ist sich vielmehr in unbelegten, unwahren, unschlüssigen und nebulösen Ausführungen ergangen, aus denen Anhaltspunkte, die ein anderes Schätzungsergebnis plausibler erscheinen ließen, nicht zu gewinnen waren.

Damit erweisen sich aber die Berufungen, soweit diese sich gegen die Zuschätzung von Mieteinnahmen richten, als unbegründet.

2. Ausgaben und Vorsteuern betreffend die beabsichtigte Vermietung des Gebäudes in R. (Tz 14 und 22 BP-Bericht):

Werbungskosten können zwar nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bereits Berücksichtigung finden, bevor noch der Steuerpflichtige aus der Vermietung Einnahmen erzielt. Voraussetzung hierfür ist aber, dass die ernsthafte Absicht zur späteren Einnahmenerzielung auf Grund bindender Vereinbarungen oder sonstiger, über die Absichtserklärung hinaus gehender Umstände als klar erwiesen angesehen werden kann (VwGH 4.6.2003, 99/13/0173).

Von einer klaren Erweisbarmachung ist aber das Vorbringen des Bw weit entfernt.

Der Bw hat vielmehr versucht, das Vorliegen von Vermietungsbemühungen dadurch unter Beweis zu stellen, dass er einen diesbezüglichen Schriftverkehr mit dem Gemeindeamt R. vorgetäuscht hat.

Die vom Bw vorgelegten, mit Feber und März 1996 datierten Schreiben stammen nicht von der Gemeinde R. Dies beweisen nicht nur die Auskünfte des Tourismusverbandes und des Gemeindeamtes R. Die erkennbaren, leichten Konturen unterhalb des auf diesen Schreiben enthaltenen Briefkopfs lassen eindeutig erkennen, dass dieser Briefkopf von einem anderen Schreiben herunterkopiert wurde. Dass ein herunterkopierter Briefkopf verwendet wurde, ergibt sich auch daraus, dass der Briefkopf der Gemeinde R. die Farben hellgrau auf grünem Hintergrund aufweist, während das Wappen auf den vom Bw vorgelegten, mit einer Original-

unterschrift versehenen Schreiben das für eine Kopie typische Farbbild weiß auf dunkelgrauem Hintergrund zeigt.

Dass angesichts dieses Ergebnisses den behaupteten Vermietungsabsichten des Bw kein Glauben geschenkt werden kann, bedarf keiner näheren Ausführungen.

Die Berufung erweist sich daher auch in diesem Punkt als unbegründet.

3. Nicht abzugsfähige Ausgaben (Tz 14 und 23 BP-Bericht):

Es entspricht der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs, dass Aufwendungen für Wirtschaftsgüter, die nach der allgemeinen Lebenserfahrung in gleicher Weise privat wie auch beruflich bzw. betrieblich verwendet werden können, nur dann einkünftermindernd in Ansatz gebracht werden können, wenn der Steuerpflichtige den Nachweis der (nahezu) ausschließlich beruflichen bzw. betrieblichen Verwendung erbringt. Es hat also derjenige, der typische Aufwendungen der privaten Lebensführung als Werbungskosten oder Betriebsausgaben geltend macht, im Hinblick auf seine Nähe zum Beweisthema von sich aus nachzuweisen, dass diese Aufwendungen entgegen der allgemeinen Lebenserfahrung (nahezu) ausschließlich die berufliche bzw. betriebliche Sphäre betreffen (VwGH 27.3.2003, 2001/15/0038).

Die von der BP als privat veranlasst und daher als steuerlich nicht absetzbar behandelten Ausgaben sind auf den Blättern 7 bis 23 der Beilagen zur Niederschrift aufgelistet. Es handelt sich dabei z.B. um Friteusenreparatur, Premiere, JVC-Camcorder, Mikrowelle, Wurstschneidemaschine, Mixer, Dolby-Surround, Kronen Zeitung, an die Wohnanschrift des Bw gerichtete Rundfunkrechnung, Skibekleidung, Schuhe, Bewirtung in diversen Gasthäusern, Vase, Spielsachen, Hunde- und Katzenfutter, Umbau der Satanlage im Wohnhaus des Bw, Tierarzt, auf die Gattin des Bw lautende Versandhausrechnungen, Jagdpacht, Videorecorder, verschiedene Telefonrechnungen, Jeans, Medikamente, Reisebüro, Fotoapparat, Autozeitungen, Hörgerät, Monopoly Spiel, Bluse, Blazer, Lego, Videofilme, Penthouse, Parfum, Playstation, Fotoausarbeitung, 1 Hund, Koffer.

Unter den nicht anerkannten Ausgaben befinden sich ferner solche, die belegmäßig nicht nachgewiesen wurden. Teils wurden höhere als die belegten Beträge als Werbungskosten geltend gemacht.

Dem Bw, der die Nichtanerkennung der gegenständlichen Ausgaben mit der lapidaren Begründung bekämpft, es seien massiv Zurechnungen zur privaten Lebensführung gemacht worden, die keinesfalls richtig seien, wurde vom UFS mit Vorhalt vom 16. Dezember 2003

noch einmal die Gelegenheit geboten, nachzuweisen, inwiefern die genannten Ausgaben durch die Vermietungstätigkeit veranlasst sind.

Mit der allgemein gehaltenen Erklärung im Schreiben vom 27. Feber 2004, die Belege würden nicht die private Lebensführung betreffen und seien vorsteuerabzugsfähige Ausgaben, die der Ausstattung der Häuser und Wohnungen, der Werbung von Mietern, dem Halten der Mieter und der Standardverbesserung dienten, ist der Bw seiner Verpflichtung, die ausschließlich berufliche Veranlassung der genannten typischen Ausgaben der privaten Lebensführung nachzuweisen, nicht nachgekommen. Der Bw hat auch keinen Versuch unternommen, die berufliche Veranlassung der unbelegt gebliebenen Ausgaben zumindest glaubhaft zu machen.

Dass ein Wohnungsvermieter, sieht man von einer Werbung für die Wohnung selbst ab, Ausgaben zum Werben und Halten von Mietern, zumal wenn es sich dabei um Ausgaben für z.B. Schuhe, Spielsachen, Videorecorder oder Hunde- und Katzenfutter handelt, tätigt, widerspricht zudem der Lebenserfahrung. Das Vorbringen des Bw ist daher unglaubwürdig.

Nicht nachvollziehbar ist auch, inwieweit die erwähnten Ausgaben der Ausstattung und Standardverbesserung der Mietobjekte gedient haben sollen. Auch im Hinblick darauf, dass in den vorgelegten Untermietverträgen an der Stelle, wo mitvermietetes Inventar angeführt sein sollte, entweder nichts vermerkt ist oder der handschriftliche Vermerk betreffend den Verzicht auf die Anerkennung als Hauptmieter angebracht ist, ist es unglaubwürdig, dass der Bw irgendeinen von den der Privatsphäre zugeordneten Gegenständen in einem der Mietobjekte aufgestellt hat.

Für die Betriebskosten des Gebäudes in D. 31 nahm der Prüfer eine Aufteilung nach dem Nutzflächenverhältnis vor. Demnach dienten $\frac{3}{4}$ der Nutzfläche den Wohnbedürfnissen des Bw, weshalb der Prüfer diese Kosten zu $\frac{3}{4}$ der Privatsphäre zuordnete.

Die Aufteilung von Aufwendungen für ein gemischt genutztes Gebäude nach dem Verhältnis der Nutzflächen entspricht der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs (vgl. VwGH 25.1.1995, 93/15/0003).

Dass die Aufteilung nach dieser Methode im vorliegenden Fall zu einem unrichtigen Ergebnis führt, hat der Bw nicht aufgezeigt. Mit seinem spärlichen Vorbringen, der Aufteilungsschlüssel sei nicht richtig, weil die leeren Stallungen mehr geheizt werden müssten, gibt er weder zu erkennen, welcher Aufteilungsschlüssel zu einem richtigeren Ergebnis führen würde, noch hat er einen Nachweis für den ungewöhnlichen Umstand, dass leere Stallungen einer stärkeren Beheizung bedürften als Wohnzwecken des Bw dienende Räumlichkeiten, erbracht.

Angesichts der Tatsache, dass eine Vermietung der Stallungen im Zeitraum von 1995 bis 2001 noch nicht erfolgt ist, kann es für den Bw im Übrigen nicht von Nachteil sein, wenn anteilige Betriebskosten überhaupt als Werbungskosten berücksichtigt wurden.

Aus den dargelegten Gründen erweisen sich die Berufungen auch in dem die nicht abzugsfähigen Ausgaben betreffenden Punkt als unbegründet.

4. Einvernahme im Ausland wohnhafter Zeugen:

Zur beantragten Einvernahme im Ausland lebender Zeugen ist darauf hinzuweisen, dass es nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. z.B. VwGH 29.5.2001, 96/14/0069) Aufgabe des Bw gewesen wäre, diese Zeugen stellig zu machen. Der Bw hat dies, obwohl vom UFS mit Vorhalt vom 16. Dezember 2003 auf diesen Umstand hingewiesen, unterlassen.

Was das Vorbringen des Bw im Schreiben vom 29. Juni 2004 betrifft, so vermag der UFS darin eine konkrete Stelligmachung von Zeugen nicht zu erkennen. Der Bw hat weder die Namen der Zeugen, mit denen er angeblich Telefonate geführt hat, genannt, noch hat er bekannt gegeben, bei der österreichischen Vertretungsbehörde welchen Landes diese Zeugenaussagen zu erwarten sind. In diesem Vorbringen ist daher bloß der Versuch zu sehen, das Verfahren durch weitere nebulöse Angaben zu verschleppen.

Im Übrigen wäre es Sache des Bw gewesen, jene Umstände, zu denen die Zeugen angeblich beweismachende Auskünfte geben sollen, wie etwa die Bezahlung von Kautionen, verspätete Mietzahlungen oder die Nichtbezahlung von Mieten durch ordnungsgemäße Aufzeichnungen und durch die Vorlage von Belegen unter Beweis zu stellen. Inwiefern die Zeugen bestätigen können, dass Ausgaben für z.B. Skibekleidung, Schuhe, Spielsachen, Hunde- und Katzenfutter, Umbau der Satanlage im Wohnhaus des Bw, Tierarzt, auf die Gattin des Bw lautende Versandhausrechnungen, Jagdpacht, Videorecorder, verschiedene Telefonrechnungen, Jeans, Medikamente, Reisebüro, Fotoapparat, Autozeitungen, Hörgerät, Monopoly Spiel, Bluse, Blazer oder Lego Investitionen in die vom Bw vermieteten Wohnungen und Häuser gewesen sein sollen, ist überdies nicht nachvollziehbar.

5. Aufwendungen für die Objekte in K. und in der F-Gasse:

Der Berufung war insofern teilweise stattzugeben, als für die von den Eltern und Töchtern des Bw bewohnten Gebäude bzw. Wohnungen in K. und in der F-Gasse an die Stelle fiktiver Mieteneinnahmen die Nichtabzugsfähigkeit der für diese Objekte abgesetzten Ausgaben und

Vorsteuern, bezüglich deren Höhe auf die Niederschrift über den Erörterungstermin verwiesen wird, zu treten hat.

Die Bemessungsgrundlagen für die Umsatzsteuer bzw. die abziehbaren Vorsteuern sowie die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung sind daher wie folgt zu ermitteln:

	1996	1997	1998	1999	2000	Jän. + Feb. 2001
Entgelte 10 % lt. Bescheid	1.318.205,00	4.149.921,53	3.767.412,98	2.466.948,84	1.732.170,55	258.695,10
- fiktive Mieten	- 180.000,00	-288.000,00	-360.000,00	-360.000,00	-360.000,00	-30.000,00
Entgelte 10 % lt. BE	1.138.205,00	3.861.921,53	3.407.412,98	2.106.948,84	1.372.170,55	228.695,10
+ Entgelte 20 %	1.024.991,00	2.456.139,96	2.467.730,48	1.861.733,20	1.621.000,00	271.000,00
steuerpflichtige Umsätze	2.163.196,00	6.318.061,49	5.875.143,46	3.968.682,04	2.993.170,55	499.695,10

	1996	1997	1998	1999	2000	Jän. + Feb. 2001
Vorsteuern lt. Bescheid	237.476,23	401.895,48	369.245,80	272.933,12	191.676,30	31.946,03
- Vorsteuer K. und F-Gasse		-3.000,00	-6.000,00	-6.000,00	-6.000,00	-1.000,00
Vorsteuern lt. BE	237.476,23	398.895,48	363.245,80	266.933,12	185.676,30	30.946,03

	1996	1997	1998
Einkünfte aus Vermietung u. Verpachtung lt. Bescheid	-175.580,71	-661.436,59	-1.001.923,46
- fiktive Mieten	-180.000,00	-288.000,00	-360.000,00
+ Ausgaben K. u. F-Gasse	51.891,00	68.891,00	91.891,00
Einkünfte aus Vermietung u. Verpachtung lt. BE	-303.690,71	-880.546,59	-1.270.032,46

Umsatzsteuer für 1996 in ATS

Gesamtbetrag der Entgelte

2.200.917,00

steuerfrei gemäß § 6 UStG

-37.721,00

Steuerpflichtiger Umsatz	2.163.196,00
--------------------------	--------------

Davon zu versteuern		<i>Steuer</i>
mit 20 v.H.	1.024.991,00	204.998,20
mit 10 v.H.	1.138.205,00	113.820,50
Summe Umsatzsteuer		318.818,70

Gesamtbetrag der Vorsteuern	-237.476,23
Zahllast (gerundet gem. § 204 BAO)	81.342,00

Umsatzsteuer für 1997 in ATS

Gesamtbetrag der Entgelte	6.393.303,49
steuerfrei gemäß § 6 UStG	-75.242,00
Steuerpflichtiger Umsatz	6.318.061,49

Davon zu versteuern		<i>Steuer</i>
mit 20 v.H.	2.456.139,96	491.227,99
mit 10 v.H.	3.861.921,53	386.192,15
Summe Umsatzsteuer		877.420,14

Gesamtbetrag der Vorsteuern	-398.895,48
Zahllast (gerundet gem. § 204 BAO)	478.525,00

Umsatzsteuer für 1998 in ATS

Gesamtbetrag der Entgelte	6.465.901,46
steuerfrei gemäß § 6 UStG	-590.758,00

Steuerpflichtiger Umsatz	5.875.143,46
--------------------------	--------------

Davon zu versteuern	<i>Steuer</i>
mit 20 v.H.	2.467.730,48 493.546,10
mit 10 v.H.	3.407.412,98 340.741,30
Summe Umsatzsteuer	834.287,40

Gesamtbetrag der Vorsteuern	-363.245,80
Zahllast (gerundet gem. § 204 BAO)	471.042,00

Umsatzsteuer für 1999 in ATS

Gesamtbetrag der Entgelte	3.968.682,04
steuerfrei gemäß § 6 UStG	
Steuerpflichtiger Umsatz	3.968.682,04

Davon zu versteuern	<i>Steuer</i>
mit 20 v.H.	1.861.733,20 372.346,64
mit 10 v.H.	2.106.948,84 210.694,88
Summe Umsatzsteuer	583.041,52

Gesamtbetrag der Vorsteuern	-266.933,12
Zahllast (gerundet gem. § 204 BAO)	316.108,00

Umsatzsteuer für 2000 in ATS

Gesamtbetrag der Entgelte	2.993.170,55
steuerfrei gemäß § 6 UStG	

Steuerpflichtiger Umsatz	2.993.170,55
--------------------------	--------------

Davon zu versteuern		<i>Steuer</i>
mit 20 v.H.	1.621.000,00	324.200,00
mit 10 v.H.	1.372.170,55	137.217,06
Summe Umsatzsteuer		461.417,06

Gesamtbetrag der Vorsteuern	-185.676,30
Zahllast (gerundet gem. § 204 BAO)	275.741,00

Umsatzsteuer für Jänner und Feber 2001 in ATS

Gesamtbetrag der Entgelte	499.695,10
steuerfrei gemäß § 6 UStG	
Steuerpflichtiger Umsatz	499.695,10

Davon zu versteuern		<i>Steuer</i>
mit 20 v.H.	271.000,00	54.200,00
mit 10 v.H.	228.695,10	22.869,51
Summe Umsatzsteuer		77.069,51

Gesamtbetrag der Vorsteuern	-30.946,03
Zahllast (gerundet gem. § 204 BAO)	46.123,00

Einkommensteuer für 1996 in ATS

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	38.651,00
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	

Übermittelte Lohnzettel		
Burda u. Burda GmbH	52.462,00	
Gemeinde Sulz	30.092,00	
Werbungskosten	-1.800,00	80.754,00
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung		-303.690,00
Gesamtbetrag der Einkünfte		-184.285,00
Sonderausgaben		-10.000,00
Einkommen		0,00
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge		0,00
Arbeitnehmerabsetzbetrag		-1.303,60
Einkommensteuer nach Abzug der Absetzbeträge		-1.303,60
Gutschrift (gerundet gem. § 204 BAO)		-1.304,00

Einkommensteuer für 1997 in ATS

Einkünfte aus Gewerbebetrieb		75.242,00
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit		
Übermittelte Lohnzettel		
Burda u. Burda GmbH	68.557,00	
Gemeinde Sulz	32.827,00	
Werbungskosten	-1.800,00	99.584,00
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung		-880.546,00
Gesamtbetrag der Einkünfte		-705.720,00
Sonderausgaben		-819,00
Einkommen		0,00

Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	0,00
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-1.500,00
Einkommensteuer nach Abzug der Absetzbeträge	-1.500,00
Gutschrift (gerundet gem. § 204 BAO)	-1.500,00

Einkommensteuer für 1998 in ATS

Einkünfte aus Gewerbebetrieb		464.758,00
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit		
Übermittelte Lohnzettel		
Burda u. Burda GmbH	68.870,00	
Gemeinde Sulz	22.679,00	
Werbungskosten	-1.800,00	89.749,00
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung		-1.270.032,00
Gesamtbetrag der Einkünfte		-715.525,00
Sonderausgaben		-10.000,00
Einkommen		0,00
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge		0,00
Arbeitnehmerabsetzbetrag		-1.500,00
Einkommensteuer nach Abzug der Absetzbeträge		-1.500,00
Gutschrift (gerundet gem. § 204 BAO)		-1.500,00

Wien, 10. September 2004