

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende***SenV***, die Richterin***R*** sowie die fachkundigen Laienrichter ***SenLR1*** und ***SenLR2*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerden der beschwerdeführenden Partei vom 18. Jänner 2018 bzw. 10. Juli 2018 gegen die Bescheide des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 20. November 2017 bzw. 14. Juni 2018 betreffend Wiederaufnahme der Feststellungs- und Umsatzsteuerbescheide 2014 bis 2016 sowie Feststellung der Einkünfte und Umsatzsteuer für 2014 bis 2017, Steuernummer ***BF1StNr1***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 14. Juli 2022 in Anwesenheit der Schriftführerin zu Recht erkannt:

Die Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide 2014 – 2016 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerde gegen die Feststellung der Einkünfte und Umsatzsteuer für 2014 bis 2017 wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Gemäß § 101 Abs. 3 BAO sind schriftliche Ausfertigungen, die in einem Feststellungsverfahren an eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit gerichtet sind (§ 191 Abs. 1 lit. a und c BAO), einer nach § 81 BAO vertretungsbefugten Person zuzustellen. Mit der Zustellung einer einzigen Ausfertigung an diese Person gilt die Zustellung an alle Mitglieder der Personenvereinigung oder Personengemeinschaft als vollzogen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin (Bf), eine Ehegatten-Vermietungsgemeinschaft (B X. und A X.), erklärte in den Jahren 2014 – 2017 folgende Umsätze und Einkünfte aus der Vermietung von Wohnungen in ***Bf1-Adr***:

	2014	2015	2016	2017
Umsätze	12.629,89	14.152,17	17.843,17	18.889,28
Einkünfte	1.381,17	4.377,19	7.689,30	7.190,84

An die Bf ergingen am 20.11.2017 nach einer Außenprüfung im wiederaufgenommenen Verfahren **Umsatzsteuerbescheide und Bescheide betreffend Feststellung der Vermietungseinkünfte für die Jahre 2014 bis 2016** sowie ein Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für 8/2017. Den **Umsatzsteuerjahresbescheid und den Feststellungsbescheid für 2017** erließ das Finanzamt am 14.6.2018. Den erklärten Umsätzen und Einkünften wurden jeweils 15.000 Euro (2014 – 2016) bzw 10.000 Euro (2017) im Schätzungsweg hinzugerechnet, wobei auf die Feststellungen im Bericht vom 31.10.2017 über die Außenprüfung verwiesen wurde.

In der **Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 17.10.2017** sind als Mängel betreffend die Jahre 2014 – 2016 angeführt:

- Bareinlagen auf das Konto mit ungeklärter Herkunft
- fehlende Zahlungseingänge am Konto
- nicht vollständig vorhandene Mietverträge
- keine Einnahmen/Ausgaben-Rechnungen, die mit den erklärten Besteuerungsgrundlagen übereinstimmen.

Im **Bericht vom 31.10.2017 über die Außenprüfung** traf die Abgabenbehörde folgende Feststellungen:

Tz 1: Mit dem Beteiligten X. A sei am 5. Oktober 2017 eine Niederschrift aufgenommen worden. Er habe angegeben, dass insgesamt 11 Wohnungen zur Verfügung stehen. Davon nutzen die Beteiligten eine Wohnung, eine Wohnung sei in den Jahren 2008 bis 2016 einem Bruder von X. A unentgeltlich zur Verfügung gestellt worden und seit ca. 2011 nutze ein Cousin von X. A eine Wohnung unentgeltlich.

Weiters teilte X. A mit, dass sämtliche Mieten überwiesen werden (Raika KtoNr.: 000). Es gebe keine Barzahlungen.

Bezüglich finanzieller Mittel habe X. A angegeben, dass außer den Mieten Zahlungen des AMS für ihn, weiters die Familienbeihilfe für vier Kinder und der Gehalt seiner Gattin, X. B zur Verfügung stehen. Diese Zahlungen würden alle auf das genannte Bankkonto bei der Raika, KtoNr. 000, überwiesen. Weiters würden ihm seine Brüder Geld leihen, wenn es notwendig sei - pro Jahr aber höchstens 1.000,- bis 2.000,- Euro.

Im Prüfungszeitraum sei ein Kredit aufgenommen worden, der auch auf dem genannten Bankkonto bereitgestellt worden sei. Nach Auskunft von X. A sei dieser Kredit für verschiedene Sanierungsmaßnahmen am Vermietungsobjekt verwendet worden. Rechnungen darüber seien nicht vorgelegt worden, weil die Arbeiten von X. A selbst ausgeführt worden seien.

Im Jahr 2015 sei im Rahmen einer Kontrolle der Finanzpolizei festgestellt worden, dass die Wohnungen Nr. 8 und Nr. 9 vermietet sind, obwohl X. A eine Vermietung dieser Wohnungen bestritten habe.

Im Rahmen der Bp seien nur wenige Mietverträge vorgelegt worden.

Der Prüfer habe die Mietverträge abverlangt. Es sei vereinbart worden, dass die Mietverträge vom Prüfer am 17. August 2017 abgeholt werden.

X. A habe nur wenige Mietverträge vorlegen können, da sein Sohn das Notebook, auf dem alle Mietverträge gespeichert waren, am Vorabend fallen gelassen habe und deshalb nicht mehr auf die Daten zugegriffen werden könne. In späterer Folge habe er angegeben, dass eine Reparatur nicht möglich sei und wegen Beschädigung der Festplatte die Daten nicht mehr hergestellt werden können.

Im Rahmen der Betriebsprüfung bei der Bf seien Bareinlagen am Bankkonto bei der Raika, KtoNr. 000, festgestellt worden, die durch die Beteiligten nicht erklärt werden konnten. Die Bareinlagen betragen im Jahr 2014 15.900 Euro, im Jahr 2015 8.600 Euro und im Jahr 2016 1.500 Euro. X. A habe weiters mitgeteilt, dass im Jahr 2015 ein Pkw um ca. 20.000 Euro mit Barzahlung angeschafft worden sei. Die Herkunft der Mittel habe nicht erklärt werden können.

Die Bf habe in den Jahren 2014 - 2016 für vier bis sieben Mieter Mieterlöse erklärt. Die Mietenzahlungen seien teilweise sehr unregelmäßig gewesen.

Da X. B und X. A nicht offenlegen konnten, woher die Geldmittel stammen und keine lückenlosen Aufzeichnungen über Vermietungen und Mieteinnahmen vorgelegt worden seien, komme die Bp zu dem Schluss, dass Mieteinnahmen nicht erklärt wurden.

Der Betriebsprüfer erhöhte daher die erklärten Umsätze sowie die Einkünfte der Jahre 2014 – 2016 um 15.000 Euro jährlich. Im Nachschauzeitraum 1 – 8/2017 rechnete er den Umsätzen 10.000 Euro hinzu.

In den **Beschwerden vom 18.1.2018 bzw 10.7.2018** gegen die Wiederaufnahme- und Sachbescheide 2014 – 2016 und den Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer 8/2017 wendete sich der steuerliche Vertreter gegen die im Rahmen der Außenprüfung vorgenommenen Hinzuschätzungen und bestritt die festgestellte Unvollständigkeit der Einnahmen und das Vorliegen von ungeklärten Einlagen.

Im Einzelnen führte der steuerliche Vertreter aus, dass die Feststellungen der Außenprüfung nicht nachvollziehbar seien. Nach Angaben des Klienten sei nicht richtig, dass keine Einnahmen/Ausgaben-Rechnungen vorgelegt wurden. Diese seien stets gemeinsam mit den Steuererklärungen an die Behörde übermittelt worden. Es gebe keine bar kassierten Mieten. Alle Mieter würden ordnungsgemäß auf das der Außenprüfung vorgelegte Konto überweisen.

Die unregelmäßigen Mieteingänge seien damit begründbar, dass Mieter des Öfteren mit ihren Zahlungen im Rückstand seien. Aufgrund der Wohnungsbeschaffenheit sei die Zielgruppe der Bf eher Mieter mit niedrigen Einkommen. Die Abgabenbehörde habe nicht näher ausgeführt, welche Mieteingänge in den buchhalterischen Aufzeichnungen fehlen.

Auch die Summe der nicht erklärbaren Bareinlagen sei nicht nachvollziehbar. Aufgrund der übermittelten Buchhaltung stelle sich die Sachlage wie folgt dar:

	2014	2015	2016
Entnahmen	32.416,23	55.869,29	37.385,83
Bareinlagen	17.080,00	13.400,00	2.400,00

Laut Abgabenbehörde habe es folgende nicht erklärbare Bareinlagen auf dem Bankkonto gegeben:

	2014	2015	2016
Bareinlagen	15.900,00	8.600,00	1.500,00

Bezüglich der KFZ-Anschaffung sei am 17.7.2015 auf dem Konto 9112 eine Kreditauszahlung für den Autokauf von 15.000 Euro verbucht worden. Damit stehe die Mittelherkunft wohl zweifelsfrei fest. Bei genauer Durchsicht hätte dieser Umstand dem Prüfer auffallen müssen.

Die Hinzuschätzungen stütze die Abgabenbehörde hauptsächlich auf die nicht erklärten Bareinlagen, die in der festgestellten Höhe nicht nachvollzogen werden können, und auf die nicht erklärbare PKW-Finanzierung. Diese Mittelherkunft sei jedoch eindeutig durch die Kreditfinanzierung gedeckt.

Nicht plausibel scheine auch die einheitliche Hinzuschätzung von jeweils 15.000 Euro, die angeblich nicht erklärbaren Bareinlagen würden jedoch stark variieren (zwischen 1.500 Euro und 15.900 Euro). Diese Vorgangsweise sei willkürlich. Für das Jahr 2017 habe die Abgabenbehörde keine Unterlagen gesichtet. Dennoch sei eine Umsatzhinzuschätzung vorgenommen worden.

Es sei somit im Zuge der Außenprüfung zu einer falschen bzw mangelhaften Sachverhaltsermittlung gekommen. Die ermittelten Unstimmigkeiten seien nicht nachvollziehbar oder gänzlich falsch wie bezüglich der PKW-Finanzierung. Es werde die Hinzuschätzung dem Grunde und der Höhe nach bekämpft. Die Bf beantrage somit die Aufhebung der Bescheide.

Der Beschwerde sind beigelegt: das Konto „Privatentnahmen“ 2014 – 2016 und Aufstellungen der Einnahmen und Werbungskosten 2014 – 2016.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 14.6.2018** wies das Finanzamt die Beschwerde betreffend Umsatzsteuer und Einkünftefeststellung 2014 – 2016 als unbegründet ab.

In der gesonderten Bescheidbegründung wies das Finanzamt darauf hin, dass die Ehegatten außer den gegenständlichen Mieteinnahmen insgesamt noch folgende Einkünfte gehabt hätten:

	2014	2015	2016
B X.	10.704,11	9.956,44	11.130,55
A X.	8.569,75	8.163,05	10.125,12
Gesamt	19.343,86	18.119,49	21.255,67

Laut Beschwerde seien folgende Entnahmen getätigt worden:

2014	2015	2016
32.416,23	55.869,29	37.385,83

Aufgrund der von der Bf angegebenen Einnahmen sei nicht nachvollziehbar, woher die finanziellen Mittel für die Entnahmen stammen.

A X. habe gegenüber der Abgabenbehörde bekannt gegeben, dass er mit seiner Frau und den Kindern zwei Wohnungen bewohne. Eine weitere Wohnung verwende ein Verwandter, der keine Mietzahlungen leisten müsse, aber bei Instandhaltungs- und Instandsetzungsarbeiten der vermieteten Wohnungen helfe. Der Kredit von 15.000 Euro sei für Reparaturmaßnahmen bei den Wohnungen notwendig gewesen. Zum angekauften PKW habe er lediglich erklärt, dass er bar bezahlt habe.

Während der Außenprüfung habe A X. angegeben, dass er spielsüchtig gewesen sei und er eine Klage gegen die Betreiber der Glücksspielhallen eingebracht habe. Die Höhe der verspielten Beträge habe A X. nicht beziffert, es habe sich aber um sehr hohe Geldbeträge gehandelt.

Dem Finanzamt seien nur wenige Mietverträge vorgelegt worden. Weitere auf dem Notebook gespeicherte Mietverträge können lt. A X. wegen irreparabler Beschädigung des Notebooks nicht vorgewiesen werden.

A X. habe nicht nachweisen bzw glaubhaft machen können, woher die finanziellen Mittel für den Lebensunterhalt der Familie stammen. Er habe auch die Herkunft der Geldmittel für den Pkw und die laufenden Instandsetzungsarbeiten bzw Reparaturarbeiten an den Gebäuden nicht erklären können. Ungeklärt sei auch die Herkunft der Geldbeträge, die in Spielhallen verspielt wurden. Für Darlehen von Familienangehörigen gebe es keinerlei Bestätigungen sowie auch keine Nachweise, dass die genannten Familienangehörigen über entsprechende Einkünfte verfügen. Auch im Rahmen der Beschwerde seien keine Nachweise für die Herkunft der fehlenden finanziellen Mittel erbracht worden.

Das Finanzamt wies die Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide 2014 – 2016 mit **Beschwerdevorentscheidung vom 14.6.2018** ab. Die Begründung finde sich im Bericht über die Außenprüfung in Tz 3.

In der abweisenden **Beschwerdevorentscheidung vom 15.6.2018** betreffend Umsatzsteuer für 2017 führte die Abgabenbehörde aus, dass gemäß § 253 BAO die Beschwerde auch als gegen den späteren Bescheid gerichtet gilt, wenn ein Bescheid an die Stelle eines mit Beschwerde angefochtenen Bescheides tritt. Dies gelte auch dann, wenn der frühere Bescheid einen kürzeren Zeitraum als der ihn ersetzende Bescheid umfasst. Das Finanzamt verwies zudem auf die Feststellungen der Außenprüfung vom 31.10.2017 und die Beschwerdevorentscheidung für die Vorjahre.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 15.10.2018** betreffend Einkünftefeststellung für 2017 verwies das Finanzamt ebenfalls auf die Beschwerdevorentscheidung betreffend die Vorjahre.

Mit Eingaben vom 10.7.2018 und 22.10.2018 beantragte die Bf die **Vorlage der Beschwerden** an das Bundesfinanzgericht. Der steuerliche Vertreter führte ergänzend aus, er lege eine Auflistung sämtlicher Geldzuflüsse 2014 – 2016 bei. Diese seien ausschließlich über das im Zuge der Außenprüfung vorgelegte Bankkonto gelaufen. Damit werde die Annahme der Abgabenbehörde entkräftet, dass die Entnahmen aufgrund der Einkommenssituation der Ehegatten nicht nachvollziehbar wären. Es stelle sich die Frage, welche Unterlagen während der Außenprüfung überhaupt gewürdigt worden seien. Bei sorgsamer Ermittlung hätte der Prüfer die Geldzuflüsse über das Bankkonto problemlos feststellen können. Im Übrigen seien die Arbeitslosenbezüge von A X. erst ab Ende 2015 auf dieses Bankkonto überwiesen worden. Ebenso sei die Kinderbeihilfe auf ein separates Bankkonto überwiesen worden. Diese Werte seien nun ebenfalls in die beiliegende Zusammenfassung der Geldmittelherkunft aufgenommen worden.

Der Kredit von 15.000 Euro habe der Anschaffung des PKWs gedient. Die zeitliche Nahebeziehung der Kreditauszahlung und des Anschaffungszeitpunktes des PKWs seien eindeutige Indizien.

Mit **Schreiben vom 16.10.2019** hielt das Bundesfinanzgericht der Bf vor, dass laut Feststellungen der Außenprüfung Bareinzahlungen mit ungeklärter Herkunft auf das Bankkonto der Bf erfolgt sei. Zu den Bareinlagen auf das Bankkonto seien der Aktenlage unterschiedliche Beträge zu entnehmen:

Bareinlagen	2014	2015	2016
Lt. Außenprüfung	15.900,00	8.600,00	1.500,00
Lt. Beschwerde	17.080,00	13.400,00	2.400,00
Lt. Vorlageantrag	17.571,10	14.183,79	3.387,12

Laut der Aufstellung über die zur Verfügung gestandenen finanziellen Mittel im Anhang des Vorlageantrages handle es sich bei den Beträgen unter „Einlagen“ um jenen Teil der Gesamtbankeingänge, die nicht unter Miete, Lohn, AMS Bezüge, Familienbeihilfe, Versicherungsentschädigungen, Krankengeld, Finanzamt oder Kreditauszahlung fallen. Die „Einlagen“ seien daher Bankeingänge mit ungeklärter Herkunft.

In der **Stellungnahme vom 12.12.2019** entgegnete der steuerliche Vertreter, die in der Beschwerde angeführten Werte seien keine ungeklärten Bareinlagen der einzelnen Jahre, sondern die gesamt in den jeweiligen Jahren getätigten Einzahlungen auf das Bankkonto. Damit werde dokumentiert, dass die von der Behörde ermittelten Werte nicht nachvollziehbar seien. Die Verbuchungen auf dem Konto „9112 Privat“ seien so zu verstehen, dass zB im Jahr

2014 aus dem Bankkonto 32.416,23 Euro entnommen worden seien und davon im Laufe des Jahres insgesamt 17.080 Euro wieder einbezahlt worden sei. Letztlich verbleibe ein Entnahmeüberhang zur Deckung der privaten Lebenserhaltungskosten.

Auch die Werte im Vorlagebericht würden keine ungeklärten Geldeinlagen darstellen. In der Beschwerdevorentscheidung behaupte die Behörde, die in der Beschwerdeschrift angeführten angeblichen Entnahmen seien nicht nachvollziehbar. In den übermittelten Beilagen sei lediglich herausgearbeitet worden, woher die Zuflüsse auf dem Bankkonto stammen würden, von denen dann die Entnahmen getätigt worden seien. Die Spalte „Einlagen“ beinhalte jene Werte, die nicht Gehältern, AMS-Bezügen etc zuordenbar seien, sondern tatsächliche Bareinlagen des Klienten, die jedoch nicht aus unerklärten Quellen stammen. Hin und wieder seien vorher entnommene Beträge wieder auf das Bankkonto einbezahlt worden. Die „Einlagen“ würden jedoch stets Deckung in den zuvor getätigten Entnahmen finden. Von einem unerklärlichen Vermögenszuwachs könne keine Rede sein.

Die Nachvollziehbarkeit der Entnahmen habe der steuerliche Vertreter aus dem Grund herausgearbeitet, da laut Behörde die behaupteten Entnahmen aufgrund der Einkommenssituation nicht glaubwürdig seien. Anhand der übermittelten Unterlagen seien die Entnahmen bewiesen und es sei die Herkunft der Geldmittel dargestellt.

Auf einen Vorhalt des Bundesfinanzgerichts stimmte der Vertreter des Finanzamtes zu (**E-Mail vom 7.10.2019**), dass die Mittelherkunft im Umfang der Versicherungsablösen, die der Bf in den Jahren 2015 (2.400 Euro) und 2016 (308,83 Euro, 1.400 Euro und 337,96 Euro) zugeflossen sind, als geklärt anzusehen seien. Für 2017 räumte die Amtspartei ein, dass keine Schätzungsberechtigung gegeben gewesen sei, da anlässlich der Außenprüfung für das Jahr 2017 keine Feststellungen getroffen worden seien.

Im Rahmen eines **Erörterungsgesprächs** gemäß § 269 Abs. 3 BAO gab A X. am 27.1.2022 an, es gebe 11 Wohnungen, wovon eine Wohnung von ihm bewohnt werde. In den Jahren 2014 – 2017 habe auch sein Bruder dort eine Wohnung mit ca. 58 m² bis 60 m² und sein Cousin eine Wohnung mit ca. 60 m² gehabt. Er habe von seinem Bruder immer wieder Geld ausgeliehen. Der steuerliche Vertreter kündigte an, er werde anhand der Kontoauszüge nachvollziehen, welche Beträge der Bruder von seinem Konto abgehoben hat. Er werde auch noch die Höhe der Versicherungsvergütungen und der Bareinlagen anhand der vom Finanzamt noch zu übermittelnden Aufstellung klären.

Mit **Schreiben vom 14.3.2022** übermittelte der steuerliche Vertreter an das BFG die Jahreslohnzettel 2014 - 2016 von C X. (Bruder von A X.) und brachte vor, dass demgemäß der Bruder über ein regelmäßiges Einkommen verfügte. Er habe im Haus der Bf gewohnt und diese nach Möglichkeit finanziell unterstützt. Bankkontoauszüge würden bis dato noch nicht zur Verfügung stehen.

Zu der von der Abgabenbehörde übermittelten Auflistung der vom Betriebsprüfer festgestellten Mieteinnahmen und den nicht erklärbaren Bankeinzahlungen merkte der steuerliche Vertreter an:

Jahr 2016:

Mieterlöse lt. Übersicht Finanzamt	netto 16.545,45 Euro
Mieterlöse lt. Buchhaltung	netto 17.136,47 Euro
Differenz	netto 591,02 Euro

Die Aufstellung der Abgabenbehörde sei unvollständig.

Es sei ein Betrag von 19.183,29 Euro (Zusammensetzung laut beiliegender Überschussrechnung) versteuert worden.

Von den behördlich festgestellten Versicherungsvergütungen 2016 seien bereits 910 Euro in der Steuererklärung berücksichtigt worden. Die restlichen Vergütungen von 2.046,79 Euro seien bis dato nicht berücksichtigt und seien korrekter Weise als Einnahmen zu erfassen.

Die Abgabenbehörde habe die Hinzuschätzungen mit unerklärbaren Bankeinzahlungen von 1.500 Euro gerechtfertigt.

- Bei einer Bareinlage vom 13.1.2016 über 500 Euro handle es sich um eine Mieteinnahme, die als solche verbucht und versteuert worden sei.
- Eine Entnahme von 1.000 Euro am 9.2.2016 habe der Klient am 22.2.2016 zwecks Kontoabdeckung wieder in Höhe von 1.000 Euro einbezahlt. Weitere zwischenzeitige Privatentnahmen hätten dem Lebensunterhalt gedient.

Somit würden keine unerklärbaren Bareinlagen 2016 verbleiben.

Jahr 2015:

Mieterlöse lt. Übersicht Finanzamt	netto 12.154,55 Euro
Mieterlöse lt. Buchhaltung	netto 13.336,42 Euro
Differenz	netto 1.181,87 Euro

Auch hier sei die Aufstellung der Abgabenbehörde fehlerhaft.

- Ein Mieteingang von 500 Euro brutto am 18.5.2015 sei von der Behörde als ungeklärter Geldzufluss gewertet,
- ebenso wie ein Bankeingang von 500 Euro brutto am 20.8.2015. Beide Beträge seien ordnungsgemäß als Mieteinnahmen erfasst worden.
- Ein Mieteingang von 500 Euro brutto am 15.10.2015 fehle in der Aufstellung der Behörde gänzlich.
- Ein Mieteingang von 200 Euro brutto am 10.3.2015 sei Seitens der Bf irrtümlich nicht als Mieteinnahme, sondern als Privateinlage verbucht worden, obwohl am Bankauszug eindeutig

ein Mietzahlung ersichtlich sei. Ein Betrag von 181,82 Euro netto sei daher den Einnahmen hinzuzurechnen.

Es seien steuerpflichtige Einnahmen von 15.456,29 Euro (Details laut Beilage) erklärt worden.

Die Steuererklärung sei um bisher unberücksichtigte Versicherungsvergütungen von 4.900 Euro zu korrigieren.

Als ungeklärte Bankeinzahlungen habe die Abgabenbehörde 8.600 Euro festgestellt.

- Wie oben ausgeführt, wären hier die Mieteinnahmen vom 18.5.2015 und vom 20.8.2015 von insgesamt 1.000 Euro herauszurechnen.
- Die Einzahlungen vom 14.3.2015 von 1.500 Euro sowie vom 29.4.2015 von 1.000 Euro habe der Bruder getätigt. Das sei auf den Kontoauszügen so vermerkt.
- Am 11.5.2015 seien 600 Euro abgehoben und dann wieder eingezahlt worden.
- Am 8.6.2015 seien zunächst 550 Euro abgehoben und 400 Euro wieder eingezahlt worden.
- Eine Barabhebung vom 28.6.2015 sei in derselben Höhe am 29.6.2015 wieder zurückgezahlt worden.
- Eine Entnahme vom 10.7.2015 über 1.000 Euro sei am 15.7.2015 wieder retour bezahlt worden.
- Es würden somit 2.900 Euro verbleiben. Diese seien damit zu erklären, dass die AMS-Bezüge von A X. von 5.635,70 Euro für Jänner bis Oktober 2015, die der Familie ebenfalls zur Verfügung gestanden seien, auf ein anderes Bankkonto geflossen seien.

Jahr 2014

Mieterlöse lt. Übersicht Finanzamt	netto 12.696,28 Euro
Mieterlöse lt. Buchhaltung	netto 11.959,91 Euro
Differenz	netto 736,37 Euro

Die Mieteinnahmen in Höhe der Differenz seien nicht als steuerpflichtige Mieteinnahmen erfasst worden. Bei der Erstellung der Steuererklärungen 2014 dürfte der Bankauszug Februar 2014 gefehlt haben. Richtig seien Mieterlöse von 12.696,28 Euro netto.

Es seien steuerpflichtige Einnahmen von 13.147,75 Euro (Details laut Beilage) erklärt worden.

Hinsichtlich der angeblich unerklärbaren Bankeinzahlungen von 15.900 Euro sei anzumerken, dass die Kinderbeihilfe für Jänner – September 2014 von 7.753,50 Euro sowie die AMS Bezüge von A X. in Höhe von 5.316,15 Euro auf ein anderes Privatkonto ausbezahlt worden seien. Von dort seien die Gelder entnommen worden und auf das Konto der Hausgemeinschaft einbezahlt worden. Auch der Bruder habe immer wieder finanziell ausgeholfen.

In der **Stellungnahme vom 19.4.2022** wies die Abgabenbehörde darauf hin, dass der vorgelegte Lohnzettel des Bruders für 2016 berichtigt worden sei und die Bruttobezüge richtigerweise lediglich 25.144,12 Euro und nicht 33.615,60 Euro ausmachen.

Die dem steuerlichen Vertreter übermittelte Auflistung der Mieteinnahmen sei lediglich eine Summierung der aufgrund der vorgelegten Unterlagen nachvollziehbaren Mieteinnahmen, jedoch keine Feststellung der gesamten zugeflossenen Mieteinnahmen. Eine solche Feststellung sei im Rahmen der Außenprüfung nicht möglich gewesen, da nicht alle Mietverträge vorgelegt werden konnten und auch nicht erklärt wurde, warum von im ZMR aufscheinenden Mietern keine Mieterlöse vereinnahmt wurden.

Die Ausführungen des steuerlichen Vertreters betreffend die Versicherungsvergütungen würden den Feststellungen der Außenprüfung entsprechen.

Jahr 2016

Die am 13.1.2016 verbuchten 500 Euro seien durch den Betriebsprüfer unrichtig beurteilt worden. Auf dem Kontoauszug seien keine Hinweise auf die überweisende Person und den Zweck angeführt. Der überwiesene Betrag scheine nicht bei den Mieterlösen 10%, sondern bei den Mieterlösen 20% auf.

Die Bareinlage von 1.000 Euro am 22.2.2016, der am 9.2.2016 eine Entnahme in gleicher Höhe vorausgegangen sei, scheine unglaublich. Einerseits werde versucht zu beweisen, dass der Bruder Geld zur Verfügung gestellt habe, wenn die finanziellen Mittel zu knapp werden. Andererseits soll glaubhaft gemacht werden, dass 1.000 Euro 13 Tage bar aufbewahrt werden, um dann wieder auf das Bankkonto einbezahlt zu werden, und in der Zwischenzeit weitere Entnahmen vorgenommen werden, obwohl das Geld bar vorhanden sei. Erklärungen und Nachweise für diese Vorgangsweise seien bereits während der Außenprüfung nicht vorgebracht worden.

Jahr 2015

- Bei dem Bankeingang vom 18.5.2015 handle es sich um eine Bareinzahlung, obwohl A X. am 5.10.2017 angegeben habe, dass die Mieten ausschließlich über die Bank überwiesen werden.
- Bei der Überweisung vom 20.8.2015 von 500 Euro fehle der Name des Überweisenden und der Zweck.
- Der am 15.10.2015 eingegangene Betrag von 500 Euro fehle in der Auflistung des Betriebsprüfers, da die Kontoauszüge 17 und 18 nicht vorgelegt worden seien. Beträge, die aufgrund eines PC-Ausdrucks nachvollzogen werden konnten, sein aber in der Auflistung berücksichtigt (2.10.2015 – 16.10.2015).
- Der Mieteingang vom 10.3.2015 sei von der Bf. nicht als Mieteinnahme erfasst worden, jedoch in der Auflistung der Außenprüfung enthalten – mit der Anmerkung dass die

Mietzahlung von H bisher fehle, wie auch Mietzahlungen von anderen Mietern in einzelnen Monaten fehlen.

Zu den Erläuterungen betreffend die ungeklärten Bankeinzahlungen entgegnete die Abgabenbehörde, dass für Einzahlungen des Bruders von insgesamt 2.500 Euro, also fast 2,5 Monatsgehälter, bisher keine Nachweise vorliegen. Laut Lohnzettel für 2015 habe der Bruder von A X. rund 1.100 Euro netto monatlich (14x) verdient. Auch für weitere Zuwendungen durch C X. fehlen Nachweise.

Überdies sei die Darstellung der Abhebungen und Wiedereinzahlungen diverser Beträge nicht nachvollziehbar und unüblich.

Die vier Kinder von B und A X. seien 2015 zwischen 8 und 16 Jahre alt gewesen. Für alle habe Unterhaltspflicht bestanden. In Anbetracht der Lebenshaltungskosten für eine sechsköpfige Familie (mit zusätzlichen Kosten für Schule und Schulveranstaltungen) sei nicht glaubhaft, dass alle zur Verfügung stehenden finanziellen Mittel (einschließlich Familienbeihilfe) in die Vermietung fließen konnten.

Das **Bundesfinanzgericht** brachte den Parteien zur Kenntnis, dass aufgrund der letzten Eingabe des steuerlichen Vertreters und jener der Abgabenbehörde (zumindest) folgende Einnahmen der Bf unstrittig sind:

	2014	2015	2016
(reine) Mieteinnahmen lt. Erklärung	11.959,91	13.336,42	17.136,47
Mieteinnahmen zusätzlich lt. stl. Vertreter	736,37	181,82	
Versicherungsvergütungen lt. Erklärung		1.000,00	910,00
Versicherungsvergütungen zusätzlich		4.900,00	2.046,79
Summe	12.696,28	19.418,24	20.093,26

Aufgeklärt seien nunmehr einvernehmlich folgende Bareinzahlungen – die verbleibenden Bareinzahlungen seien nach Ansicht der Abgabenbehörde weiterhin ungeklärt:

	2014	2015	2016
ungeklärte Bareinlagen lt. Bp	15.900	8.600	1.500
nunmehr aufgeklärt		-1.000	-500
verbleiben	15.900	7.600	1.000

Die **Amtspartei** wandte mit E-Mail vom 13.5.2022 ein, dass die erklärten Mieteinnahmen 12.629,89 Euro (2014), 14.152,17 Euro (2015) und 17.843,17 Euro (2016) betragen hätten. Im Übrigen erklärte sich das Finanzamt mit der zahlenmäßigen Darstellung einverstanden, da die Begründung der aufgeklärten Bareinlagen nicht widerlegt werden könne.

Das **Bundesfinanzgericht** klärte die vom Finanzamt angesprochene Differenz der Beträge mit E-Mail vom 17.5.2022 insofern, als die Bf zu den Mieteinnahmen einen Privatanteil für die eigene Wohnung hinzugerechnet habe, statt die Werbungskosten um den Privatanteil zu kürzen.

Anhand einer Einsichtnahme in das **Zentralmelderegister** durch das Bundesfinanzgericht konnte festgestellt werden, dass neben dem Ehepaar X. und den vier Kindern in den streitgegenständlichen Jahren lediglich folgende Personen ihren Wohnsitz an der Liegenschaft der Bf gemeldet hatten:

D (Cousin): 8.11.2013 – 13.3.2017

E : 10.2.2014 – 14.8.2014, 27.10.2016 – 7.4.2017

F: ab 1.2.2016

In der **mündlichen Verhandlung am 14.7.2022** erklärte der steuerliche Vertreter, dass die zuletzt vom Bundesfinanzgericht übermittelte Tabelle richtig sei, allerdings seien die Versicherungsvergütungen um den Privatanteil zu kürzen.

Der Vertreter des Finanzamtes meinte, dass eine Schätzungsberechtigung wohl nicht in Abrede gestellt werden könne.

Der steuerliche Vertreter wies darauf hin, dass bei einer Schätzung die Verhältnismäßigkeit zu wahren sei. Eine ungeklärte Bareinlage von 1.000 Euro könne keine Zuschätzung von 15.000 Euro rechtfertigen. Für 2017 habe das Finanzamt gar keine Feststellungen getroffen.

A X. erklärte, dass er mehrere Mieter gehabt habe, die nicht bezahlt haben. Herr G habe sechs Monate im Haus gewohnt, habe aber niemals Miete bezahlt. Eine Klage bei Gericht hätte sich nicht ausgezahlt. H habe von Jänner 2014 bis Mai 2016 nur sporadisch Mieten bezahlt. Er habe ihn nicht gekündigt, weil er versprochen habe, er werde die Mieten bezahlen.

Acht Wohnungen seien zur Vermietung zur Verfügung gestanden, es seien aber nicht alle immer vermietet gewesen, sondern nur ca. vier bis fünf. Drei Wohnungen hätten ca. 45 m², vier Wohnungen gebe es mit 70 m² und in einem separaten Haus sei eine Wohnung mit 60 m². Im linken Haus seien Wohnungen im Ausmaß von ca. 360 m² vermietet.

Der Vertreter des Finanzamtes wendete ein, wenn der Vermieter immer Mieter mit niedrigen Einkommen nehme, sollte er an seiner Vorgangsweise etwas ändern und die Bonität der Mieter vorab überprüfen.

A X. entgegnete, dass er immer noch dasselbe Problem habe, dass die Mieter unzuverlässig zahlen. Es handle sich um Substandard-Wohnungen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Auf der gegenständlichen Liegenschaft ***Bf1-Adr*** mit einer Gesamtwohnfläche von ca. 600 m² gibt es elf Wohnungen, wovon drei Wohnungen (100 m², 58m², 60 m²) in den streitgegenständlichen Jahren von den Ehegatten und Familienangehörigen benutzt wurden. Die übrigen Wohnungen standen zur Vermietung zur Verfügung. In den einzelnen Jahren 2014 – 2016 hat die Vermietungsgemeinschaft (Bf) Mieterlöse von jeweils 4 – 7 Mietern erklärt.

Im Rahmen der Außenprüfung kam der Betriebsprüfer zu dem Ergebnis, dass nicht sämtliche Mieteinnahmen in den Steuererklärungen enthalten waren. Dies wurde von der Bf bestritten. Fest steht aber für die Jahre 2014 – 2016, dass von der Bf nicht alle Mietverträge vorgelegt werden konnten, dass Bareinzahlungen mit unklarer Herkunft auf dem Bankkonto der Bf vorgenommen wurden und Mietzahlungen teilweise nur unregelmäßig erfasst wurden. Für 2017 hat der Betriebsprüfer mangels Ermittlungen keine Sachverhaltsfeststellungen getroffen.

Strittig ist, ob die Abgabenbehörde im Bereich der Umsatzsteuer und der Einkünftefeststellung zu Recht eine Zuschätzung zu den erklärten Mieteinnahmen in Höhe von 15.000 Euro jährlich in den Jahren 2014 – 2016 bzw. von 10.000 Euro im Jahr 2017 vorgenommen hat.

Was die Versicherungsvergütungen betrifft, die mit der Liegenschaft in Zusammenhang stehen, sind Beträge von 1.000 Euro (2015) und von 910 Euro (2016) in den Vermietungseinkünften laut Steuererklärungen bereits enthalten, weitere Versicherungsvergütungen von 4.900 Euro

(2015) und 2.046,79 Euro (2016) fehlen jedoch (siehe Stellungnahme des steuerlichen Vertreters vom 14.3.2022).

2. Beweiswürdigung

a. Mieteinnahmen

Die Steuererklärungen enthielten in den einzelnen Jahren folgende Mieteinnahmen:

2014	2015	2016	2017
11.959,91	13.336,42	17.136,47	19.540,23

Im Rahmen der Außenprüfung stellte der Betriebsprüfer nach Prüfung der Aufzeichnungen und der Belegsammlung für die Jahre 2014 – 2016 fest, dass im Februar 2014 die Mietzahlungen von drei näher genannten Mietern von 110 Euro, 200 Euro und 500 Euro brutto bei den Mieteinnahmen fehlen. In der Stellungnahme vom 14.3.2022 räumte der steuerliche Vertreter diesbezüglich ein, dass 736,37 Euro netto (= 810,00 Euro brutto) im Jahr 2014 den erklärten Erlösen hinzuzurechnen seien. Auch eine Mieteinnahme vom 10.3.2015 in Höhe von 200,00 Euro brutto sei irrtümlich nicht erfasst worden.

Es sind daher 736,37 Euro netto (2014) und 181,82 Euro netto (2015) den Mieteinnahmen hinzuzurechnen.

Darüber hinaus wurden in den Steuererklärungen für die Jahre 2015 und 2016 die erhaltenen Versicherungsvergütungen nicht zur Gänze berücksichtigt (dazu siehe unten).

Anhand der Aufzeichnungen des Betriebsprüfers über die Mieterlöse 2014 – 2016 sind weiters folgende Auffälligkeiten festzustellen:

- Dem Bp wurde u.a. ein Mietvertrag mit Alexander G mit einem Mietbeginn am 1.9.2015, einer Vertragsdauer von einem Jahr und einer Monatsmiete von 200 Euro vorgelegt. Entsprechende Mieterlöse fehlen.
- Mietzahlungen von H (200,00 Euro brutto monatlich) wurden im Zeitraum 1/2014 – 5/2016 nur sporadisch erfasst, ein Mietvertrag fehlt.
- Auch einige Mietzahlungen von J (Mietbeginn laut Vertrag am 1.6.2015, letzte Mietzahlung 8/2016) fehlen in den Aufzeichnungen.
- E war von 10.2.- 14.8.2014 und ab 27.10.2016 polizeilich an der gegenständlichen Adresse gemeldet. Mietzahlungen wurden jedoch im Februar, März und Mai 2014 sowie im Jahr 2016 nicht verzeichnet.

Aufgrund der dargestellten Umstände ist der Feststellung im Außenprüfungsbericht beizupflichten, dass eine lückenlose Aufzeichnung der Einnahmen nicht vorhanden war und damit in den Erstbescheiden nicht alle Einnahmen steuerlich erfasst wurden. Daran vermag auch der Einwand des A X. nichts zu ändern, wonach die Mieter nicht immer bezahlt hätten.

Unbestritten sind nunmehr nach dem Ergebnis des Beschwerdeverfahrens bzw. anhand der Aufzeichnungen und der Belege jedenfalls (zumindest) folgende steuerpflichtige Einnahmen:

	2014	2015	2016
Mieteinnahmen lt. Erklärung	11.959,91	13.336,42	17.136,47
Mieteinnahmen zusätzlich lt. Bf	736,37	181,82	
Summe	12.696,28	13.518,24	17.136,47

Fest stehen darüber hinaus folgende Versicherungsvergütungen:

	2014	2015	2016
Versicherungsvergütungen lt. Erklärung		1.000,00	910,00
Versicherungsvergütungen zusätzlich		4.900,00	2.046,79
Summe		5.900,00	2.956,79

In der mündlichen Verhandlung machte der steuerliche Vertreter geltend, dass sich die Versicherungsvergütungen auf die gesamte Liegenschaft beziehen. Der Privatanteil, der auf die von den Vermietern und Verwandten unentgeltlich benützten Wohnungen entfällt, ist daher von den oben genannten Beträgen in Abzug zu bringen.

Für 2017 hat der Betriebsprüfer keine Feststellungen getroffen. Konkrete Anhaltspunkte dafür, dass die erklärten Mieteinnahmen von 19.540,23 Euro nicht den Tatsachen entsprechen, fehlen.

b. Zuschätzungen – ungeklärte Bareinlagen

Das Finanzamt ist zu Recht davon ausgegangen, dass die genaue Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen für 2014 – 2016 nicht möglich und von weiteren Mieteinnahmen

auszugehen ist, insbesondere da nicht alle Mietverträge vorhanden sind und wegen der Unvollständigkeit der Aufzeichnung der Einnahmen.

Die vorgenommenen Zuschätzungen wurden u.a. auf ungeklärte Bareinlagen auf das Bankkonto der Vermietungsgemeinschaft gestützt. Der Betriebsprüfer stellte unten angegebene nicht zuordenbare Einzahlungen auf das Bankkonto fest. Feststellungen zu ungeklärten Einzahlungen im Jahr 2017 hat der Betriebsprüfer hingegen nicht getroffen.

In der Stellungnahme vom 14.3.2022 stellte der steuerliche Vertreter klar, dass im Betrag von 8.600 Euro (2015) Einzahlungen von jeweils 500 Euro vom 18.5.2015 und vom 20.8.2015 enthalten sind, die ohnehin bereits in den erklärten Einkünften erfasst wurden. Desgleichen wurde eine vermeintlich ungeklärte Bareinlage von 500 Euro vom 13.1.2016 bereits als Mieteinnahme erfasst. Diese Beträge sind von den ungeklärten Einzahlungen in Abzug zu bringen. Dem ist auch das Finanzamt nicht entgegengetreten.

ungeklärte Bareinlagen	2014	2015	2016
Lt. Bp	15.900	8.600	1.500
geklärt		-1.000	-500
verbleiben	15.900	7.600	1.000

Die Erklärungen Seitens der Bf zu den verbleibenden Bareinzahlungen sind wie folgt zu beurteilen:

15.900 Euro im Jahr 2014:

Die Familienbeihilfe für Jänner bis September von 7.753,50 Euro und die AMS-Bezüge des A X. von 5.316,15 Euro seien nach der Darstellung der Bf von einem anderen Bankkonto entnommen und auf das gegenständliche Bankkonto der Hausgemeinschaft einbezahlt worden. Auch der Bruder von A X. habe finanziell ausgeholfen.

Dem ist entgegenzuhalten, dass dieses Vorbringen durch keinerlei Anhaltspunkte gedeckt ist. Die Aufzeichnungen der Bf über die einzelnen privaten Bareinlagen enthalten keine diesbezüglichen Anmerkungen. Insgesamt sind die Angaben zu unbestimmt und sind nicht als glaubwürdig anzusehen.

7.600 Euro im Jahr 2015:

Die Bareinzahlungen vom 14.3.2015 über 1.500 Euro und vom 29.4.2015 über 1.000 Euro würden lt. Bf vom Bruder C X. stammen, das sei auf den Kontoauszügen so vermerkt. Dieser Vermerk wird auch im Arbeitsbogen des Betriebsprüfers erwähnt. Auch wenn dies nur ein Indiz für die Zuwendungen des Bruders darstellt, können in Hinblick auf die unentgeltliche Wohnmöglichkeit nach Ansicht des erkennenden Senates die genannten Zahlungen als glaubwürdig anerkannt werden.

Soweit Bareinzahlungen auf das gegenständliche Bankkonto von 600 Euro vom 11.5.2015, 400 Euro vom 8.6.2015, 200 Euro vom 29.6.2015 und 1.000 Euro vom 15.7.2015 laut Bf jeweils kurz zuvor entnommen worden seien, ist diese Vorgangsweise nicht nachvollziehbar.

Der unbestimmte Verweis auf die AMS-Bezügen von A X. in Höhe von insgesamt 5.635,70 Euro im Jahr 2015 zur Erklärung der restlichen Bareinzahlungen von 2.900 Euro ist ebenfalls eine unbewiesene Behauptung. Der Sinn von Barabhebungen vom Bankkonto des A X., um auf das Bankkonto der Vermietungsgemeinschaft wiederum Bareinzahlungen zu tätigen, ist nicht erkennbar.

1.000 Euro im Jahr 2016:

Auf der Behauptungsebene verblieb auch die Darstellung, dass die Abhebung vom 9.2.2016 in Höhe von 1.000 Euro zwecks Kontoabdeckung am 22.2.2016 wieder einbezahlt worden sei, wobei zwischenzeitig weitere Abhebungen über insgesamt 1.905 Euro erfolgt seien. Die Herkunft des Betrages von 1.000 Euro ist weiterhin als ungeklärt zu beurteilen.

Zusammenfassend ist daher festzuhalten, dass die Mittelherkunft der 2.500 Euro vom Bruder als geklärt anzusehen ist und im Jahr 2015 somit ungeklärte Bareinzahlungen von 5.100 Euro verbleiben. Die Mittelherkunft von 15.900 Euro im Jahr 2014 und von 1.000 Euro im Jahr 2016 ist weiterhin offen.

c. Privatanteile

Einigkeit besteht zwischen den Parteien, dass auf privat genutzte Teile der Liegenschaft entfallende Werbungskostenanteile den Einkünften ergebniserhöhend hinzuzurechnen sind bzw aufgrund der Privatnutzung die Vorsteuer anteilmäßig zu kürzen ist. Den Berechnungen der Bf wurde ein Privatanteil von 10,12% für eine selbstbenutzte Wohnung mit 60,3 m² zugrunde gelegt. Wie sich im Zuge des Erörterungsgespräches am 27.1.2022 ergab, hat in den streitgegenständlichen Jahren die Familie der Bf tatsächlich eine Wohnung mit 100 m² bewohnt. Dem Bruder sowie dem Cousin stand jeweils eine Wohnung mit ca. 58 m² bzw. 60 m² unentgeltlich zur Verfügung. Der zu berücksichtigende Privatanteil an der Gesamtwohnfläche von 596 m² ist in den Jahren 2014 – 2017 somit auf 36,58% für insgesamt 218 m² zu korrigieren.

Dieser Privatanteil ist auch von den erhaltenen Versicherungsvergütungen in Abzug zu bringen.

3. Rechtliche Würdigung

3. 1. Zu Spruchpunkt I

Feststellung der Einkünfte:

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, zu schätzen, wobei alle Umstände zu berücksichtigen sind, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Zu schätzen ist nach dem zweiten Absatz dieser Bestimmung insbesondere auch, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen wesentlich sind. Zu schätzen ist ferner (Abs. 3), wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formellen Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Gemäß § 126 Abs. 2 BAO sind für Zwecke der Erhebung der Abgaben vom Einkommen und Ertrag Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben aufzuzeichnen und am Ende jedes Jahres zusammenzurechnen. § 126 Abs. 3 BAO normiert die sinngemäße Anwendung des Abs. 2 für die Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Diese Bestimmung ist auf Personenvereinigungen ohne eigene Rechtspersönlichkeit analog anzuwenden (*Ritz*, BAO⁵, § 126 Tz 12).

Die Bf konnte im Rahmen der Außenprüfung nicht sämtliche Mietverträge vorlegen. Die Aufzeichnungen und Sammlung der Bankkontoauszüge waren nachgewiesenermaßen unvollständig. Überdies haben die Mieter überwiegend eine polizeiliche Meldung ihres Wohnsitzes unterlassen. Bei dieser Sachlage ist die Vollständigkeit der Mieteinnahmen in den Jahren 2014 – 2016 nicht überprüfbar bzw die vollständigen Mieteinnahmen nicht ermittelbar. Aufgrund der mangelhaften Aufzeichnungen ist es als wahrscheinlich anzusehen, dass nicht nur nachgewiesenermaßen nicht aufgezeichnete Vorgänge, sondern auch weitere Vorgänge nicht erfasst wurden. Eine Schätzungsberechtigung ist in diesen Jahren daher zweifellos gegeben. Dem ist auch der steuerliche Vertreter nicht entgegengetreten.

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH ist, wenn in einem mängelfreien Verfahren ein Vermögenszuwachs festgestellt wird, den der Abgabepflichtige nicht aufklären kann, die Annahme gerechtfertigt, dass der unaufgeklärte Vermögenszuwachs aus nicht einbekannten Einkünften stammt. Das Vorliegen des unaufgeklärten Vermögenszuwachses löst die Schätzungsbefugnis der Behörde nach § 184 Abs. 2 BAO aus, wobei eine solche Schätzung in einer dem unaufgeklärten Vermögenszuwachs entsprechenden Zurechnung zu den vom Abgabepflichtigen erklärten Einkünften zu bestehen hat (vgl. VwGH 27.2.2002, 97/13/0201 und die dort angeführten Verweise, VwGH 29.1.2004, 2001/15/0022, VwGH 22.2.2000,

95/14/0077, VwGH 27.2.2002, 97/13/0201, VwGH 29.1.2003, 97/13/0056). Ob ein Vermögenszuwachs als aufgeklärt oder als unaufgeklärt geblieben anzusehen ist, ist eine auf der Ebene der Beweiswürdigung zu lösende Sachfrage.

Das Gericht hat festgestellt, dass am Bankkonto der Vermietungsgemeinschaft (Bf) in den Jahren 2014 – 2016 Bareinzahlungen aufscheinen, deren Herkunft die Bf nicht aufklären konnte. Da die Bf zur Schätzung Anlass gegeben hat, muss sie nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die mit jeder Schätzung verbundene Ungenauigkeit hinnehmen.

Aufgrund der Bareinzahlungen mit ungeklärter Herkunft hat eine Zurechnung zu den erklärten Einkünften in Höhe der ungeklärten Einlagen zu erfolgen, da anzunehmen ist, dass es sich dabei um weitere Mieteinnahmen handelt. Die vom Betriebsprüfer vorgenommene pauschale Zuschätzung wird den tatsächlichen Gegebenheiten nicht gerecht.

Von folgenden ungeklärten Bareinzahlungen wird nunmehr ausgegangen (siehe auch Pkt. 2.b.) und ist in dieser Höhe eine Zuschätzung zu den Einnahmen vorzunehmen:

	2014	2015	2016
ungeklärte Bareinzahlungen	15.900	5.100	1.000

Für das Jahr 2017 hat der Betriebsprüfer weder unvollständige Aufzeichnungen noch ungeklärte Einzahlungen auf das Bankkonto festgestellt. Eine Schätzungsberechtigung ist daher für dieses Jahr nicht gegeben.

Umsatzsteuer:

Im Bereich der Umsatzsteuer gelten ebenfalls die rechtlichen Ausführungen zur Einkünftefeststellung. Die erklärten Mieterlöse sind dementsprechend zu erhöhen.

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 unterliegen Lieferungen und sonstige Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt, der Umsatzsteuer.

Die unentgeltlich durch den Vermieter oder nahestehende Personen benützten Wohnungen sind dem nichtunternehmerischen Bereich zuzurechnen. Die Privatnutzung von Gebäudeteilen unterliegt nicht der Umsatzsteuer (dh. es liegt kein Eigenverbrauch vor, § 3a Abs. 1a letzter Satz UStG 1994); für die Privatnutzung ist daher keine Umsatzsteuer zu entrichten.

Andererseits darf der Vermieter im Ausmaß der Privatnutzung keine Vorsteuer abziehen.

Nach § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 bzw. (ab 15.8.2015) § 12 Abs. 1 Z 1a UStG 1994 kann der Unternehmer die in einer Rechnung an ihn gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen.

Nach § 12 Abs. 2 UStG 1994 gilt eine Leistung als für das Unternehmen ausgeführt, wenn sie für Zwecke des Unternehmens erfolgt.

Nach § 12 Abs 3 Z 4 UStG 1994 sind vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen: die Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen sowie für die Einfuhr von Gegenständen, soweit sie iZm der Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Grundstückes für die in § 3a Abs 1a Z 1 UStG 1994 genannten Zwecke steht.

Der mit 15. Jänner 2010 in Kraft getretene Art. 168a der Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (kurz: MwStSyst-RL) in der Fassung der Richtlinie 2009/162/EU des Rates vom 22. Dezember 2009 sieht einen definitiven Vorsteuerauschluss für den privat genutzten Teil eines gemischt genutzten Gebäudes vor.

Mit der Umsetzung der Richtlinie 2009/162/EU durch § 12 Abs. 3 Z 4 UStG 1994 ab dem 1. Jänner 2011 darf bei Ausgaben im Zusammenhang mit gemischt genutzten Gebäuden nur mehr jene Vorsteuer abgezogen werden, die auf die Verwendung des Grundstücks für unternehmerische Zwecke des Steuerpflichtigen entfällt, womit sich ab diesem Zeitpunkt nach der MwStSyst-RL zwingend der Vorsteuerauschluss für alle nicht unternehmerisch genutzten Gebäudeteile ergibt (vgl. *Kollmann in Melhardt/Tumpel*, UStG, § 12 Rzn 211 ff, 241).

Der auf die Privatnutzung entfallende Anteil von 36,58% ist daher in den Jahren 2014 – 2017 nicht als Vorsteuer abziehbar.

Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer und Feststellung der Einkünfte für die Jahre 2014 – 2016:

Gemäß § 303 Abs. 1 lit b BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Die Bf hat zur Wiederaufnahme kein eigenes Vorbringen erstattet.

Nach den Ergebnissen des Beweisverfahrens sind im Rahmen der Außenprüfung bis dahin nicht bekannte Tatsachen und Beweismittel hervorgekommen, die zu im Spruch anders lautenden Bescheiden herbeigeführt hätten.

Die Verfügung der Wiederaufnahme war daher zulässig, sie liegt aber im Ermessen. Nach einheitlicher Rechtsauffassung ist bei der Ermessensübung grundsätzlich dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (der Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit (Rechtskraft) zu geben. Wiederaufnahmen sind aber etwa dann nicht zu verfügen, wenn die steuerlichen Auswirkungen bloß geringfügig sind (siehe dazu *Ritz*, BAO⁶, § 303 Tz 62 ff).

Im vorliegenden Fall ist die Wiederaufnahme des Verfahrens erforderlich, um das Ziel eines insgesamt rechtmäßigen Ergebnisses zu erreichen, da die steuerlichen Auswirkungen keineswegs als geringfügig zu bezeichnen sind.

Berechnung:

Einkünfte aus Vermietung:

	2014	2015	2016	2017
Mieteinnahmen neu	12.696,28	13.518,24	17.136,47	19.540,23
Zuschätzung neu	15.900,00	5.100,00	1.000,00	---
Versicherungsvergütungen abzüglich Privatanteil	---	3.741,78	1.875,20	---
Einnahmen gesamt	28.596,28	22.360,02	20.011,67	19.540,23

	2014	2015	2016	2017
Werbungskosten lt. Erkl.	11.766,58	11.079,10	11.493,99	12.349,39
Abzügl. Privatanteil neu 36,58%	-4.304,21	-4.052,73	-4.204,50	-4.517,41
Werbungskosten neu	7.462,37	7.026,37	7.289,49	7.831,98

	2014	2015	2016	2017
Einnahmen	28.596,28	22.360,02	20.011,67	19.540,23
Abzügl. Werbungskosten	-7.462,37	-7.026,37	-7.289,49	-7.831,98

Einkünfte neu	21.133,91	15.333,65	12.722,18	11.708,25
B X. 70%	14.793,74	10.733,56	8.905,53	8.195,77
A X. 30%	6.340,17	4.600,09	3.816,65	3.512,48

Umsatzsteuer:

	2014	2015	2016	2017
Mieterlöse neu	12.696,28	13.518,24	17.136,47	19.540,23
Zuschätzung neu	15.900,00	5.100,00	1.000,00	---
Mieterlöse gesamt	28.596,28	18.618,24	18.136,47	19.540,23

	2014	2015	2016	2017
Vorsteuer lt. Erklärung	818,59	958,85	1.050,26	1.223,53
Abzüglich Privatanteil 36,58%	-299,44	-350,75	-384,19	-447,57
Vorsteuer neu	519,15	608,10	666,07	775,96

	2014	2015	2016	2017
Steuerpfl. Umsätze 10%	28.596,28	18.618,24	18.136,47	19.540,23
Umsatzsteuer	2.859,63	1.861,82	1.813,65	1.954,02
Vorsteuer	-519,15	-608,10	-666,07	-775,96
Zahllast	2.340,48	1.253,72	1.147,58	1.178,06

3.2. Zu Spruchpunkt II (Revision)

Gegen dieses Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision nicht zulässig, da die Entscheidung nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Im Wesentlichen waren Fragen des Sachverhaltes zu beurteilen. Im Übrigen folgt das Bundesfinanzgericht in rechtlicher Hinsicht der in der Entscheidung dargestellten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Wien, am 26. Juli 2022