



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Hausgemeinschaft JKMWR, vertreten durch JKMB, vom 05. Februar 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 12. Jänner 2004 betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 1999 und 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Berufungswerberin (Bw) ist die Hausgemeinschaft JK und Mitbesitzer, an der in den Streitjahren 1999 und 2000 Herr JK und seine damalige Ehegattin Frau HK je zur Hälfte beteiligt waren. Das im März 2003 geschiedene Ehepaar K war in den Streitjahren gemeinsam Eigentümer folgender Liegenschaften in Wien:

Adresse	Erwerb	Verkauf
S	18.01.1990	22.02.2001
RS	18.01.1993	18.04.2000
M	15.03.1990	06.05.2004
A	06.12.1989	31.07.2000

Strittig ist, ob bzw inwieweit die in den Rechnungen der Firma B, von Herrn FW und der Firma R ausgewiesenen Leistungen für die Liegenschaft RSM, als Werbungskosten anzuerkennen

sind. Nach den Feststellungen des Finanzamtes wurden in den Rechnungen ausgewiesene Leistungen teilweise überhaupt nicht und teilweise durch andere Personen als die Rechnungsaussteller erbracht.

Im Rahmen einer abgabenrechtlichen Prüfung der Aufzeichnungen gemäß § 151 Abs 1 BAO bei der Bw wurden ua die folgenden Feststellungen getroffen:

Die Bw habe in den Jahren 1999 und 2000 Werbungskosten für Sanierungsarbeiten geltend gemacht, die ua von den Firmen B, W und R durchgeführt worden sein sollen.

#### 1. B

Die Bw habe Werbungskosten in Höhe von 28.420 S (netto) auf Grund einer Rechnung aus dem Jahr 1999 und in Höhe von 39.670 S (netto) auf Grund einer Rechnung aus dem Jahr 2000 geltend gemacht. Die beiden Rechnungen seien – trotz Aufforderung – nicht vorgelegt worden.

Laut Firmenbuch seien Herr JK mit 25 % und Frau HK mit 75 % am Stammkapital der Firma B beteiligt gewesen. Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 13.11.1997 sei über das Vermögen der Firma B das Konkursverfahren eröffnet und am 23.04.1999 sei die Gesellschaft im Firmenbuch amtswegig gelöscht worden. Im Vorlageantrag vom 27.02.2006 führte die Bw aus, dass in den Rechnungen der Firma B Entrümpelungen zur Verrechnung gelangt seien, zu welchen die Bw wegen sanitären Übelstandes vom zuständigen Magistrat aufgefordert worden sei.

#### 2. W

In den Jahren 1999 und 2000 seien unter der Bezeichnung W bzw WI die folgenden elf streitgegenständlichen Rechnungen ausgestellt worden:

Rechnungsnummer	Rechnungsdatum	Rechnungsbetrag (netto)	Umsatzsteuer
R0079	27.12.1999	8.500 DM	1.700 DM
	11.02.2000	41.360 S	8.272 S
R00/0049	08.03.2000	8.680 S	1.736 S
	27.04.2000	29.745 S	5.949 S
	27.04.2000	20.040 S	4.008 S
	10.05.2000	16.020 S	3.204 S
R00/0105	16.05.2000	23.060 S	4.612 S
R00/0179	02.05.2000	5.000 S	1.000 S

R00/0050	08.03.2000	5.830 S	1.166 S
	27.04.2000	5.830 S	1.166 S
	27.04.2000	8.680 S	1.736 S

Auf diesen Rechnungen werde Herr FW als deren "Geschäftsführer" und als Adresse M ausgewiesen. Auf einigen der Rechnungen sei auch die Wohnungsnummer mit 19 bzw 19a angegeben. Mieter dieser aus einem Zimmer bestehenden zu Wohnzwecken gemieteten Wohnung sei laut Mietvertrag vom 30.06.1999 Herr HE gewesen, der von 01.03. bis 31.08.2000 als Arbeiter bei der Firma W angemeldet gewesen sei, Vermieter sei das Ehepaar K gewesen.

Von der Betriebsprüfung wurde festgestellt, dass die Bw die Netto-Rechnungsbeträge aus den elf Rechnungen der Firma W als Werbungskosten geltend gemacht habe.

Die Firma W habe in ihrer Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für das Jahr 1999 Erlöse in Höhe von 94.770 S erklärt, während die Summe der der HG im Jahr 1999 in Rechnung gestellten Netto-Rechnungsbeträge 321.990 S betragen habe.

Mit Schreiben vom 07.02.2002 habe Herr FW bekanntgegeben, dass er seit Juni 2000 nicht mehr selbständig tätig sei und den Gewerbeschein zurückgegeben habe. Herr FW habe für den Zeitraum Jänner bis Juni 2000 Umsatzsteuervoranmeldungen in Gesamthöhe von 368.543,91 S abgegeben; die Summe der Netto-Umsätze, die er im Jahr 2000 allein der HG in Rechnung gestellt haben soll, hätten 479.632 S betragen.

Die Bw habe behauptet, dass alle Rechnungen bar bezahlt worden seien. Den Zahlungsfluss habe die Bw aber nicht nachweisen können.

Quittiert seien die angeblichen Barzahlungen entweder von Herrn FW selbst oder von Herrn HE (Rechnung vom 11.02.2000) worden. Trotz größter Bemühungen sei es der Betriebsprüfung nicht gelungen, Herrn FW und Herrn HE aufzufinden.

Im Vorlageantrag vom 27.02.2006 führte die Bw aus, dass vom Gesetz vorgeschriebene, regelmäßige Überprüfungen der Hauswasseranlage, vom Gaswerk aufgetragene Arbeiten an den Gasleitungen und Reparaturarbeiten in Rechnung gestellt worden seien, wobei letztere auch von der Hausversicherung dokumentiert und größtenteils abgegolten worden seien. Die Bw bemängelte, dass bei den Betriebsausgaben die Rechnungen der Firma W nicht anerkannt, die Einnahmen aus Versicherungsersatz in Höhe von 51.437 S aber nicht gekürzt worden seien. Zum nicht nachgewiesenen Zahlungsfluss führte die Bw aus, dass im Jahr 1999 680.000 S und im Jahr 2000 695.000 S an Privatentnahmen getätigt worden seien. Es seien diverse Sparbücher aufgelöst worden, jedoch keine Unterlagen mehr vorhanden. Die Bw versuche seit

längerer Zeit, Daten zu rekonstruieren. Weiters wies die Bw auf "BKS (XXX-XXXXXX) Abhebungen von insgesamt 550.000 S und PSK Abhebungen von insgesamt 195.000 S" hin.

### 3. R

Folgende sechs Rechnungen der Firma R seien der Betriebsprüfung vorgelegt worden:

Rechnungsnummer	Rechnungsdatum	Rechnungsbetrag (netto)	Umsatzsteuer	Leistungsgegenstand
004/00	10.02.2000	64.800,00 S	12.960,00 S	Dacharbeiten
009/00	25.02.2000	196.308,00 S	39.261,60 S	Kaminreparaturen
011/00	05.03.2000	40.000,00 S	8.000,00 S	Dacharbeiten
017/00	03.03.2000	35.460,00 S	7.092,00 S	Arbeiten
022/00	20.03.2000	72.000,00 S	14.400,00 S	Blecharbeiten
029/00	27.03.2000	52.650,00 S	10.530,00 S	Blecharbeiten

Alle Rechnungen der Firma R wiesen die Anschrift N auf. Laut Firmenbuch habe sich der Sitz des Unternehmens bis 11.05.2000 in O befunden. Die Betriebsverlegung in die Ng sei am 19.09.2000 bei der Gewerbebehörde angezeigt worden. Laut Mietvertrag vom 05.05.2000 habe das Mietverhältnis zwischen der Firma R und der Vermieterin der Geschäftsräumlichkeiten in der Ng am 06.05.2000 begonnen. Am 26.08.2003 habe Herr JK niederschriftlich zu Protokoll gegeben, dass er Anfang des Jahres 2000 erstmals im Büro der Firma R in der Ng gewesen sei. Diese Aussage stehe im Widerspruch zu den Angaben im Firmenbuch und dem Mietvertrag. Herr K sei auch zum Aussehen von Herrn RM – dem Gesellschafter-Geschäftsführer der Firma R – befragt worden. Die Personenbeschreibung decke sich in wichtigen Punkten wie Haarfarbe, Deutschkenntnisse und besondere Merkmale nicht mit den Aussagen des Betriebsprüfers der Firma R.

Da die Firma R durch das Finanzamt für den Y. Bezirk geprüft worden sei, seien der Betriebsprüfung Ausgangsrechnungen der Firma R zur Verfügung gestanden. Ein Vergleich der im Zuge einer Betriebsprüfung erhaltenen Ausgangsrechnungen der Firma R mit den streitgegenständlichen Eingangsrechnungen habe ergeben, dass auf den Ausgangsrechnungen der Firma R das Wort "Rechnung" in Druckschrift ohne Doppelpunkt und auf den Eingangsrechnungen der Bw in Blockschrift mit Doppelpunkt geschrieben sei. Weiters seien die Rechnungsnummern unterschiedlich dargestellt, zB 02/2000 auf den Ausgangsrechnungen der Firma R, jedoch 002/00 auf den Eingangsrechnungen der Bw. Die Schriftart und die Schriftgröße unterschieden sich wesentlich und der Leistungszeitraum sei auf den Originalrechnungen nicht angegeben worden. Auf den Ausgangsrechnungen der Firma R würde ein Haftrücklass von 5 % abgezogen, die Eingangsrechnungen der Bw wiesen

hingegen keinen Hafrücklass aus. Weiters sei der Schriftzug der Bankverbindung nicht identisch.

Als Zahlungsnachweis seien Kassabelege vorgelegt worden, wonach die Beträge bar bezahlt worden seien. Ein Vergleich der Unterschrift auf den Zahlungsbestätigungen mit einer Originalunterschrift von Herrn RM habe mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit ergeben, dass die Unterschrift auf den Zahlungsbestätigungen nicht von Herrn RM stamme. Herr JK sei mehrmals aufgefordert worden, den Zahlungsfluss anhand von Barbehebungen bzw Sparbuchabhebungen nachzuweisen und Unterlagen über die geleisteten Bauarbeiten (zB Kostenvoranschläge, Auftragsbestätigungen, Regiescheine oä) vorzulegen. Herr JK habe erklärt, nichts mehr zu haben, da er alles weggeworfen habe.

Weiters sei festgestellt worden, dass die aus den von der Bw vorgelegten Rechnungen stammenden Erlöse bei der Firma R buchmäßig nicht erfasst worden seien. Die Firma R sei im Dezember 1999 gegründet worden, habe aber erst ab zirka April 2000 die Geschäftstätigkeit ausgeübt. Davor habe der Geschäftsführer Herr RM ausschließlich Kunden akquiriert. Die Firma R habe nach Aussage von Herrn RM – mit einer Ausnahme – nur Personal bereitgestellt, jedoch kein Material geliefert.

Bei Begehung des Gebäudes S sei festgestellt worden, dass keine Baufirma dort tätig gewesen sei. Fallweise habe ein älterer Mieter geringfügige Renovierungs- und Ausbesserungsarbeiten durchgeführt.

Die in der Rechnung mit der Nummer 13/00 – die Liegenschaft S betreffend – ausgewiesene Leistung (Flachdach von Hofgebäude und Wohngebäude übersteigen, Presskies entfernt) sei laut Auskunft einer Auskunftsperson, die namentlich nicht genannt werden wollte, nicht erbracht worden. Weiters sei die in der Rechnung mit der Nummer 15/00 – ebenfalls die Liegenschaft S betreffend – ausgewiesene Reparatur der Kamine ebenso wenig erbracht worden wie die in der Rechnung mit der Nummer 16/00 ausgewiesene Fassadenausbesserung im Erdgeschoss. Der Betrag der Rechnung mit der Nummer 35/00 – die Liegenschaft S betreffend – sei weit überhöht und nur einige Fenster seien von einem älteren Mann gestrichen worden.

Das Finanzamt versagte mit den angefochtenen Bescheiden den in diesen Rechnungen ausgewiesenen (Netto-)Beträgen im Ausmaß von jeweils zwei Drittel die Anerkennung als Werbungskosten und kürzte diese betragsmäßig um 24.614,56 S (1999) und um 443.444,17 S (2000).

In der daraufhin erhobenen Berufung vom 05. Februar 2004 richtete die Bw ihr Begehren *"auf Anerkennung wenigstens der Hälfte der verrechneten Aufwendungen, da im Zweifel, also bei*

*bestehender Ungewissheit über den Wissensstand im Zeitpunkt der Arbeitsausführungen ein solcher Aufteilungsmodus noch am ehesten als sachgerecht anzusehen ist. In weiterer Ausführung der Berufung soll darüber hinaus durch Sachverständige zur Werthaltigkeit dieser in Frage gestellten Werkleistungen Stellung genommen werden."*

Im Rahmen eines Augenscheintermins im Objekt S – stellvertretend für alle geprüften Objekte – sei die Aussage einer im Rahmen der Bp-Erhebung nicht genannt werden wollenden Auskunftsperson bereits sachlich widerlegt worden, indem festgestellt habe werden können, dass ein bis vor einigen Jahren völlig durchnässter Raum im Obergeschoss inzwischen – offensichtlich seit geraumer Zeit – trockengelegt worden sei.

Die Betriebsprüferin nahm dazu im Schreiben vom 11. Jänner 2005 Stellung. Diese Stellungnahme wurde der Bw zur Gegenäußerung vorgehalten.

Die Bw brachte mit Schreiben vom 02. März 2005 im Wesentlichen ergänzend vor, dass die Arbeiten am Flachdach tatsächlich erfolgt seien. Zum Beweis legte die Bw ein Gutachten eines staatlich befugten und beeideten Ziviltechnikers vor, aus dem hervor geht, dass statt der alten Isolierung oder über diese eine geflämmte bituminöse Feuchtigkeitsisolierung ausgeführt worden sei.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 31. Jänner 2006 wurde ua damit begründet, dass in der Berufung die von der Betriebsprüfung getroffenen Feststellungen nicht – durch Vorlage neu zu würdigender Unterlagen oder Umstände für die Liegenschaft RS – entkräftet worden seien.

Im Vorlageantrag vom 27. Februar 2006 brachte die Bw ergänzend vor, dass bezüglich der Firma R ein Kassabeleg beim Finanzamt für den Z. Bezirk aufliege und nicht mehr zurückgegeben werde. Die Rechnungen der Firma R wirkten deshalb wie neu, weil sie teilweise in Klarsichthüllen aufbewahrt worden seien. Die Firma R habe ihr zwar keinen Haftrücklass, dafür aber bei Barzahlung 10 % Nachlass gewährt. In den Jahren 1999 und 2000 seien Privatentnahmen in Höhe von 680.000 S (1999) und 695.000 S (2000) getätigt worden. Es habe diverse Sparbücher gegeben, die aufgelöst worden seien. Es seien jedoch keine Unterlagen mehr vorhanden. Abhebungen in Höhe von insgesamt 550.000 S (BKS XXX-XXXXXX) und 195.000 S (PSK) seien vorgenommen worden. Es werde seit längerer Zeit versucht, Daten zu rekonstruieren. Bei den Rechnungen von Herrn FW handle es sich um vom Gesetz vorgeschriebene, regelmäßige Überprüfungen der Hauswasseranlage, um Arbeiten an der Gasleitung, die vom Gaswerk aufgetragen und um Gebrechen, die auch von der Hausversicherung dokumentiert und größtenteils abgegolten worden seien. Während bei den Betriebsausgaben die Rechnungen von Herrn FW nicht anerkannt worden seien, seien die

Einnahmen aus Versicherungsersatz in Höhe von 51.437 S nicht gekürzt worden. Bei den Rechnungen der Firma B handle es sich um Entrümpelungen nach Aufforderung des zuständigen Magistrates wegen sanitären Übelstandes. Bei der Schlussbesprechung habe die Bw dem Finanzamt den Vorschlag unterbreitet, alle Objekte mit einem Sachverständigen zu begehen; dies sei vom Finanzamt abgelehnt worden. Daraufhin habe die Bw einen Sachverständigen das Gebäude S "betreffend diverser Rechnungen" überprüfen lassen. In dem Gutachten sei festgestellt worden, dass die in den streitgegenständlichen Rechnungen angeführten Arbeiten sehr wohl durchgeführt worden seien. Dieses Gutachten sei dem Finanzamt zur Verfügung gestellt worden. Eine namentlich nicht genannt werden wollende Auskunftsperson habe gesagt, dass keine Arbeiten durchgeführt worden seien. Vermutlich handle es sich bei dieser Auskunftsperson um einen Mieter. Die Aussage des Mieters sei von seiner persönlichen Einstellung geprägt, weil es laufend Schlichtungsstellen- und Gerichtsverfahren gegeben habe. Aufgrund dieser Verfahren habe zwischen Vermieter und Mieter ein schlechtes Klima geherrscht.

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

Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zu Grunde gelegt:

#### **1. B**

Die Bw machte im Jahr 1999 Werbungskosten in Höhe von 28.420 S (netto) und im Jahr 2000 in Höhe von 39.670 S (netto) geltend, die ihr angeblich von der Firma B in Rechnung gestellt worden sein sollen. Die beiden Rechnungen wurden – trotz Aufforderung – von der Bw nicht vorgelegt. Mit Beschluss des Handelsgerichts Wien vom 13.11.1997 wurde über das Vermögen der Firma B das Konkursverfahren eröffnet.

Laut Bericht vom 27.11.1997 im Konkursakt (XXX) der Firma B beim Handelsgericht Wien betrieb die Firma B einen Kleinhandel mit Schuhen und Schuhzubehör. Laut Punkt III dieses Berichts wurde vom Masseverwalter NR die Schließung des Unternehmens der Firma B beantragt, und mit Schreiben vom 27.11.1997 wurde vom Geschäftsführer der Firma B, Herrn PK, einer sofortigen Schließung des Unternehmens ausdrücklich zugestimmt. Mit Beschluss vom 18.12.1997 wurde die Schließung des Unternehmens der Firma B mit der Begründung "per sofort konkursgerichtlich genehmigt", da "die Fortführung des Unternehmens nicht im Interesse der Masse liegt und die Gesellschaft sich mit der Schließung einverstanden erklärt hat". Mit Beschluss des Handelsgerichts Wien vom 08.09.1998 wurde der über das Vermögen der Firma B eröffnete Konkurs mangels Kostendeckung gemäß § 166 KO aufgehoben.

Es wird daher davon ausgegangen, dass von der Firma B keine Leistungen an die Bw erbracht wurden. Soweit tatsächlich eine Entrümpelung durchgeführt worden sein sollte, wurde der Auftrag an im Rahmen der Schattenwirtschaft tätige Personen vergeben.

Beweiswürdigung:

Laut Bericht vom 27.11.1997 des Masseverwalters NR betrieb die Firma B einen Kleinhandel mit Schuhen und Schuhzubehör. Da die Bw die beiden in Rede stehenden Rechnungen der Firma B – trotz Aufforderung – nicht vorgelegt und die damit in Zusammenhang stehenden Zahlungsflüsse nicht nachgewiesen hat, wird davon ausgegangen, dass die mit Schuhen und Schuhzubehör handelnde Firma B der Bw die genannten Entrümpelungsdienstleistungen nicht in Rechnung gestellt hat.

Im Hinblick darauf, dass mit Beschluss vom 18.12.1997 die Schließung des Unternehmens der Firma B "per sofort konkursrechtlich genehmigt" und mit Beschluss des Handelsgerichts Wien vom 08.09.1998 der über das Vermögen der Firma B eröffnete Konkurs mangels Kostendeckung aufgehoben wurde, kann ausgeschlossen werden, dass die Firma B mehr als ein Jahr nach der Schließung des Unternehmens Leistungen an die Bw erbracht hat. Unter Berücksichtigung des Umstandes, dass die Zahlungsflüsse nicht nachgewiesen wurden und nicht geklärt werden konnte, weshalb eine mit Schuhen und Schuhzubehör handelnde Firma mit Entrümpelungen beauftragt worden sein soll, ist es absolut unglaublich, dass die beiden (Brutto-)Rechnungsbeträge in Höhe von 34.104 S (1999) und 47.604 S (2000) tatsächlich an die genannte Firma bezahlt wurden. Daran vermag auch der Umstand nichts ändern, dass die Entrümpelung der Bw vom Magistrat vorgeschrieben wurde.

## 2. W

2.1. Die Rechnung mit der Nummer R0079 vom 27.12.1999 weist einen Gesamtbetrag von 10.200 DM (8.500 DM + 20 % MwSt) aus; der Rechnungstext lautet: "Wasserzähler-überprüfung" "Überprüfung der gesamten Hauswasserleitung durchgeführt. Arbeitszeit Pauschal". Der Erhalt des Rechnungsbetrages wird – ohne Datum – mit den Worten "Betrag dankend erhalten", dem Firmenstempel und einem unleserlichen Zeichen bestätigt.

Die Rechnung mit der Nummer R00/0179 vom 2.5.2000 weist einen Gesamtbetrag vom 6.000 S (5.000 S + 20 % MwSt) aus; der Rechnungstext lautet: "Wasserzählerüberprüfung" "Quartalsmässige Wasserzählerüberprüfung durchgeführt für das Jahr 2000 Jän-Apr Preis Pauschal". Der Erhalt des Rechnungsbetrages wird – ohne Datum – mit den Worten "Betrag erhalten:" und der Unterschrift FW bestätigt.



Hinsichtlich dieser Rechnungen wird davon ausgegangen, dass weder die Leistungen erbracht, noch die in Rechnung gestellten Beträge bezahlt wurden.

Beweiswürdigung:

Bei der in den Rechnungen Nummer R0079 und R00/0179 ausgewiesenen Leistung handelt es sich um eine Arbeit, deren tatsächliche Erbringung im Nachhinein schwer überprüfbar ist.

Die Bw bringt dazu im gesamten Abgabungsverfahren lediglich vor, sie sei gesetzlich zur quartalsmäßigen Überprüfung des Wasserzählers verpflichtet.

§ 15 Wasserversorgungsgesetz (WVG) sieht vor, dass der Wasserabnehmer die Innenanlage in Abständen von mindestens drei Monaten auf ihre Dichtheit zu überprüfen hat. Diese Prüfung kann ua erfolgen durch Überprüfung der Dichtheit der Innenanlage durch einen hiezu nach den gewerberechtlichen Vorschriften befugten Gewerbetreibenden. Andererseits kann diese Überprüfung auch durch Überwachung des durchschnittlichen Tagesverbrauches durch monatliche Ablesung des Wasserzählers oder durch Sperre aller Entnahmestellen der Innenanlage verbunden mit der Kontrolle des Wasserzählers erfolgen. Der Nachweis der Dichtheit der Innenanlage gilt als erbracht, wenn der ermittelte durchschnittliche Tagesverbrauch von dem zuletzt festgestellten nicht abweicht bzw die Abweichung des durchschnittlichen Tagesverbrauches mit Sicherheit auf ein geändertes Verbrauchsgeschehen zurückgeführt werden kann. Ferner gilt der Nachweis der Dichtheit als erbracht, wenn bei Sperre aller Entnahmestellen der Wasserzähler keinen Verbrauch anzeigt oder wenn der mit der Überprüfung der Innenanlage beauftragte Gewerbetreibende ihre Dichtheit bescheinigt.

Mit dem bloßen Hinweis auf die gesetzliche Verpflichtung hat die Bw die (quartalsmäßige) Wasserzählerüberprüfung bzw die Überprüfung der gesamten Hauswasserleitung weder bewiesen noch glaubhaft gemacht. So hat die Bw zB weder eine Bescheinigung der Dichtheit vorgelegt noch die Sperre aller Entnahmestellen der Innenanlage (zB durch Namhaftmachung der Wohnungsinhaber als Zeugen) nachgewiesen. Der Unabhängige Finanzsenat beurteilt die in diesen beiden Rechnungen ausgewiesene Leistung in freier Beweiswürdigung als tatsächlich nicht erbracht.

2.2. Auch für die restlichen neun von Herrn FW ausgestellten Rechnungen hat die Bw den Zahlungsfluss nicht nachgewiesen. Über die im Vorlageantrag behauptete Auflösung diverser Sparbücher sind – laut eigenen Angaben der Bw – keine Unterlagen mehr vorhanden.

Bezüglich der in den Streitjahren getätigten Privatentnahmen in Höhe von 680.000 S (1999) und 695.000 S (2000) hat die Bw keine Unterlagen zur Verfügung gestellt, die die Verwendung der Privatentnahmen erkennen ließen. Die Einnahmen aus Versicherungsersatz wurden ebenfalls nicht belegt oder glaubhaft gemacht. Rechnungen über Gebrechen, die laut

Bw "von der Hausversicherung dokumentiert und größtenteils abgegolten wurden" wurden nicht vorgelegt. Auch hinsichtlich dieser Rechnungen ist davon auszugehen, dass die Arbeiten nicht von der Firma WI bzw W durchgeführt wurden und auch keine Zahlungen an diese erfolgten.

Beweiswürdigung:

Die Bw hat keine Unterlagen zur Verfügung gestellt, an Hand derer es möglich gewesen wäre, zu beweisen oder glaubhaft zu machen, dass die Bw die ihr von Herrn FW in Rechnung gestellten Leistungen zur Gänze bezahlt hat. Die Bw hat auch keine Fotodokumentation der Arbeiten vorgelegt, anhand derer die Art und der Umfang der Arbeiten hätte beurteilt werden können, die ihr in Rechnung gestellt wurden. Es ist gänzlich unglaubwürdig und äußerst ungewöhnlich, dass die Bw als Teilnehmerin am allgemeinen Wirtschaftsverkehr über die Auflösung von Spargbüchern bzw die Abhebungen von Beträgen in Höhe von insgesamt 550.000 S (BKS XXX-XXXXXX) und 195.000 S (PSK) sowie über getätigte Privatentnahmen in Höhe von 680.000 S (1999) und 695.000 S (2000) keine Unterlagen verfügt. Weiters wird auf den Umstand verwiesen, dass sieben der elf von Herrn FW ausgestellten Rechnungen ein Rechnungsdatum aufweisen, das nach dem Verkauf der gegenständlichen Liegenschaft RS durch die Bw am 18. April 2000 liegt; da diese Rechnungen kein Lieferdatum aufweisen und daher der Zeitraum nicht feststellbar ist, in dem die fraglichen, in Rechnung gestellten Leistungen erbracht worden sein sollen, erscheint – unter der Annahme einer relativ zeitnahen Fakturierung von erbrachten Leistungen durch Herrn FW – der Umstand, dass die Bw noch unmittelbar vor der Veräußerung der Liegenschaft Reparaturarbeiten durchführen hat lassen sehr unglaubwürdig, zumal diese unmittelbar vor der Veräußerung getätigten Reparaturarbeiten für die Höhe des erzielten Verkaufspreises von 5,2 Mio S für die Liegenschaft nicht ausschlaggebend gewesen sein können. Beim Vorbringen der Bw in ihrem Vorlageantrag vom 27.02.2006 handelt es sich um unkonkretisierte Behauptungen, die im selben Wortlaut in der Berufung bezüglich der Hausgemeinschaft M aufscheinen und in keiner Weise dazu geeignet sind, irgendeinen Zahlungsfluss glaubhaft zu machen. Der Unabhängige Finanzsenat beurteilt daher die rechnungsgegenständlichen Leistungen im Hinblick auf die nicht gelungene Glaubhaftmachung in freier Beweiswürdigung als "Arbeiten unter der Hand". Bei solchen Arbeiten wird nach der allgemeinen Lebenserfahrung nur ein Bruchteil dessen, was sonst von einem gewerblich befugten Unternehmer für Zeitaufwand und Material in Rechnung gestellt wird, bezahlt.

Ergänzend wird darauf hingewiesen, dass auch in den gleich gelagerten Fällen M (VwGH Erkenntnis vom 27.02.2008, 2006/13/0153) und S die vorgelegten Unterlagen nicht ausreichend waren, die berechtigten Zweifel der Behörde hinsichtlich des behaupteten Umfangs der ausgeführten Leistungen sowie deren Bezahlung zu beseitigen.

### 3. R

Das Finanzamt bezweifelt, dass die in den sechs Rechnungen der Firma R als Leistungen ausgewiesenen Arbeiten tatsächlich von der Firma R erbracht wurden, dass sie tatsächlich im angegebenen Ausmaß erbracht wurden, dass die Zahlung der Rechnungsbeträge in voller Höhe erfolgt ist und dass die Zahlungen an die Firma R geleistet wurden. Diese Zweifel sind auf Grund folgender, insgesamt zu betrachtenden Umstände berechtigt:

Bei den in den streitgegenständlichen Rechnungen ausgewiesenen Leistungen der Firma R handelt es sich durchwegs um Arbeiten, die hinsichtlich ihrer tatsächlichen Erbringung oder hinsichtlich ihres tatsächlichen Umfangs im Nachhinein einer Überprüfung durch Außenstehende schwer zugänglich sind. Unter diesen Gesichtspunkten kommt der Mitwirkung der Bw ganz besondere Bedeutung zu. Da die Bw aber keine Unterlagen über erteilte Aufträge und getätigte Zahlungen vorlegen konnte, lässt sich weder mit der erforderlichen Sicherheit auf die tatsächliche Durchführung von Arbeiten durch die Rechnungsausstellerin, die Firma R, noch auf Art und Umfang der in den Rechnungen ausgewiesenen Leistungen schließen. Solchermaßen bleiben auch Zweifel offen, ob die Rechnungen überhaupt von der Firma R ausgestellt wurden und es sich bei den vorgelegten Zahlungsbelegen auch tatsächlich um Zahlungsbestätigungen der Firma R handelt, zumal sich die in Rede stehenden Rechnungen nach den Feststellungen der Betriebsprüfung nicht im Rechenwerk der Firma R befunden haben und auch die Angaben des Herrn JK selbst nicht geeignet sind, die Zweifel an tatsächlich bestehenden Geschäftsbeziehungen zur Firma R auszuräumen. In diesem Zusammenhang wird auf die obigen Ausführungen bezüglich der Aussage des Herrn JK hinsichtlich der Geschäftsadresse der Firma R und die dazu in Widerspruch stehende Firmenbucheintragung sowie hinsichtlich der Personenbeschreibung des Herrn RM und der Feststellung der Betriebsprüfung, wonach ein Vergleich der Unterschrift von Herrn RM auf den Zahlungsbestätigungen der Firma R mit dessen Originalunterschrift nicht ident seien, hingewiesen. Die von Herrn JK gemachten Angaben, wonach er mit dem Geschäftsführer der Firma R, Herrn RM Kontakt gehabt und dieser auch die Zahlungen entgegengenommen habe, erscheinen daher im Licht der betreffenden Feststellungen der Betriebsprüfung keineswegs glaubwürdig.

Gegen die Ausführung der in den sechs streitgegenständlichen Rechnungen der Firma R abgerechneten Leistungen spricht auch der Umstand, dass die Liegenschaft RS von der Bw am 18. April 2000 verkauft wurde. Der Umstand, dass laut den sechs streitgegenständlichen Rechnungen nämlich noch im Leistungszeitraum Jänner bis März 2000 Dach- und Blecharbeiten sowie Kaminreparaturen in Gesamthöhe von 553.461,60 S brutto in Rechnungen gestellt wurden, die in Rede stehende Liegenschaft aber wenige Woche später

bereits verkauft wurde, lässt die tatsächliche Ausführung der strittigen Leistungen in der abgerechneten Höhe als sehr unglaubwürdig erscheinen. Dazu kommt, dass Herr JK selbst angegeben hat, die Sparbücher vernichtet und auch keine Sparbuchnummern aufbewahrt zu haben. Die bloße Behauptung, Privatentnahmen in Höhe von 680.000 S (1999) und 695.000 S (2000) aus dem Gewerbebetrieb getätigt sowie Abhebungen in Höhe von insgesamt 550.000 S (BKS XXX-XXXXXX) und 195.000 S (PSK) vorgenommen zu haben reichen nicht aus, einen Zusammenhang zwischen der Bezahlung der strittigen Rechnungsbeträge und den erwähnten Behebungen nachzuweisen oder auch nur glaubhaft zu machen.

#### 4. Schätzungsbefugnis

Gemäß § 138 Abs 1 BAO haben die Abgabepflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119) zur Beseitigung von Zweifeln die Richtigkeit des Inhalts ihrer Anbringen zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

Gemäß § 184 Abs 1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Nach § 184 Abs 2 BAO ist insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen von Bedeutung sind.

Zu schätzen ist nach Abs 3 leg cit ferner, 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 formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Wie sich aus obigen Ausführungen ergibt, war davon auszugehen, dass die in den Rechnungen der Firma B, von Herrn FW und der Firma R abgerechneten Leistungen nicht in diesem Umfang bzw nicht von den diesbezüglichen Rechnungsausstellern erbracht wurden sowie die tatsächliche Höhe der diesbezüglich geleisteten Zahlungen und deren Empfänger gänzlich ungewiss sind. Der Bw ist ein Nachweis, der ihr Berufungsbegehren gestützt hätte, nicht gelungen, und die vorhandenen Belege, Rechnungen und Zahlungsbestätigungen reichen auch für eine diesbezügliche Glaubhaftmachung nicht aus. Auf Grund der getroffenen Sachverhaltsfeststellungen ist daher die sachliche Richtigkeit und Vollständigkeit der betreffenden Aufzeichnungsinhalte in Zweifel zu ziehen. Für die Behörde ergibt sich die Unmöglichkeit, sowohl den tatsächlichen Umfang der aufgeführten Leistungen als auch die

Höhe der betreffenden Zahlungen festzustellen. Dies vor allem deshalb, da die Vorlage geeigneter Unterlagen und Belege unterblieb, und die Bw die konkreten Umstände der tatsächlichen Gegebenheiten völlig im Dunkel beließ. Daraus ergibt sich die Berechtigung und auch die Verpflichtung zur Schätzung der betreffenden Aufwendungen, die selbst die Bw durch ihren Antrag in der Berufung auf "Anerkennung wenigstens der Hälfte der verrechneten Aufwendungen" eingestanden hat.

Besteht ein begründeter Anlass zur Schätzung, dann muss die mit jeder Schätzung verbundene Unsicherheit hingenommen werden. Es liegt geradezu im Wesen der Schätzung, dass die auf diese Weise zu ermittelnden Größen die tatsächlich erzielten Ergebnisse nur bis zu einem mehr oder weniger großen Genauigkeitsgrad erreichen können (VwGH vom 23. April 1998, 97/15/0076).

Das Finanzamt hat die streitgegenständlichen Werbungskosten pauschal mit einem Drittel der geltend gemachten Ausgaben geschätzt. In Anbetracht des Umstandes, dass die Bw selbst nur die Anerkennung von wenigstens der Hälfte der strittigen Ausgaben beantragt hat sowie des Umstandes, dass sowohl der Umfang der strittigen Leistungen als auch die tatsächliche Höhe der geleisteten Zahlungen bzw deren Empfänger ungewiss und auch nicht ermittelbar sind, kann die nur griffweise erfolgte Schätzung in Höhe von einem Drittel der geltend gemachten Aufwendungen nicht als unangemessen und rechtswidrig erkannt werden. Dies vor allem auch deshalb, da seitens der Bw letztendlich auch ein entsprechender Nachweis, die streitgegenständlichen Aufwendungen seien "wenigstens in Höhe der Hälfte der geltend gemachten Ausgaben" angefallen, unterblieb.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 6. September 2011