



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 10. Dezember 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Linz vom 9. September 2009 betreffend Einkommensteuer für den Zeitraum 2003 bis 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Anlässlich einer Nachschau gemäß § 144 BAO erfolgte eine Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuerveranlagung 2003 bis 2007 gemäß § 303 Abs. 4 BAO und in der Folge eine Veranlagung zur Einkommensteuer über die Jahre 2003 bis 2007 sowie 2008 im Schätzungsweg.

Gegen diese Einkommensteuerbescheide wurde Berufung eingebracht, die von der Abgabenbehörde erster Instanz mit Berufungsvorentscheidung als unbegründet abgewiesen wurde.

Der Bw. stellte in der Folge rechtzeitig einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz (Schreiben vom 21.04.2010, eingelangt am 23.04.2010).

In einem Schreiben vom 23.04.2010 (eingelangt am 27.04.2010) bezog er sich auf sein Schreiben vom 21.04.2010 und beantragte "die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung".

Aus dem Akteninhalt geht hervor, dass die Nachschau durchgeführt wurde nach erfolgter Anzeige gegen den nunmehrigen Bw., wonach dieser in einer angeführten X (idF X) 10 oder

11 Wohnungen ohne Mietvertrag vermiete. Dies seien sehr kleine Wohnungen (Zimmer und Bad), die Miete betrage für eine Wohnung 180,00 € pro Monat zuzüglich "Betriebskosten" (für Strom) in Höhe von 20,00 €.

Der Bw. hatte im berufsgegenständlichen Zeitraum Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von:

2003: 2.740,36 €

2004: 2.816,65 €

2005: 2.872,36 €

2006: 2.944,36 €

2007: 2.947,00 €

2008: 2.618,60 €

Die Betriebsprüfung schätzte die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in der Form, als sie "Brutto-Mieteinnahmen" in Höhe von 200,00 € monatlich pro Wohnung annahm, auf 10 Wohnungen pro Jahr hochrechnete (24.000,00 € pro Jahr) und davon Betriebskosten in Höhe von 2.400,00 € pro Jahr abzog, sodass pro Jahr geschätzte Einkünfte aus V und V in Höhe von 21.600,00 € verblieben.

Erst im Wege der Berufung wurde eine "Sachverhaltsinformation" abgegeben: Der Bw. habe X an einen "privaten Freizeitclub" zu einem monatlichen Pauschale von 2.000,00 € vermietet. Die Mieter hätten sich "verpflichtet, die Liegenschaft im pfleglichen Zustand" zu halten. Der Freizeitclub vermiete "an Personen niedrigen sozialen Niveaus", der Bw. habe sich bereit erklärt, im Namen des Vereins die Miete zu kassieren und diverse Besorgungen für den Verein zu machen. Die Einkünfte aus V und V würden also jährlich 2.000,00 € betragen.

Bei der durch das Finanzamt erfolgten Schätzung der Einnahmen in Höhe von 24.000,00 € jährlich würden bei "Vollauslastung" monatliche Einnahmen von 1.897,00 € erzielt werden, was jährlich Einnahmen von 22.764,00 € bewirke, davon müssten aber 12.670,00 € Betriebskosten abgezogen werden, was einen Überschuss von 10.094,00 € ergebe. – Die Betriebskosten können nur im Schätzungswege ermittelt werden, da Belege nicht vorhanden seien.

Die "Instandhaltungen" (Schätzung 2.000,00 €) beziehen sich auf die Heizung, die "hochwassergeschädigt und ständig zu reparieren" sei. Die Zimmer seien aufgrund hoher Fluktuation nach jedem Mieterwechsel zu sanieren.

Die Hausabgaben (Grundsteuer, Wasser, Kanal etc.) würden jährlich mit 1.000,00 € geschätzt.

Die anteilige monatliche Stromvorschreibung betrage 280,00 €, was jährliche Stromausgaben von 3.360,00 € ergebe.

Die anteilige Hausversicherung betrage jährlich 650,00 €, die Stiegenhausreinigung jährlich 960,00 €, die Heizkosten ca. 3.200,00 € jährlich.

Bei der AfA gehe man davon aus, dass der Gesamtwert des Gebäudes (Baujahr 1970) 200.000,00 € betrage, 50 % werden vermietet: Bei einer Bemessungsgrundlage von 100.000,00 € ergebe sich also eine jährliche Abschreibung von 1.500,00 €.

Bei angenommener Vollauslastung ergebe sich also ein Überschuss von 10.094,00 €.

Sollte allerdings der Vermietung der Liegenschaft an den Verein keine Würdigung geschenkt werden, werde die Festsetzung der Einkünfte aus V und V mit 3.300,00 € pro Jahr beantragt: Dies errechne sich bei einer durchschnittlichen Auslastung von 70 %. (Dies wird berechnet bei Einnahmen von 16.000,00 € jährlich, denen die oa. Betriebskosten – in gleichbleibender Höhe – gegenüber gestellt werden): Der Mieter, der die Anzeige gemacht habe, werde auch bestätigen können, dass eine hohe Fluktuation an Mietern bestehe. Viele zahlen nur unregelmäßig, bzw. wenn sie vorhaben, die Liegenschaft zu verlassen, überhaupt nicht mehr. Beigelegt wurde die Kopie einer "Vereinbarung", die unterfertigt ist vom Bw. als Vermieter und MA,PA (idF MA, PA) als Mieter, als Datum ist der 20.09.2002 angeführt, als Ort des Abschlusses der Vereinbarung eine Stadt in Rumänien. In dieser Vereinbarung wird ausgeführt, dass das "Mietobjekt unter dem Namen PFC (idF PFC) geführt" werde. Es werden darin wesentlich die Mieträume beschrieben, der jährliche Mietzins mit 2.000,00 € festgelegt, die Verrechnung der Betriebskosten, Grundsteuer, Wasser, Kanal geregelt uä. Für den Fall der Untervermietung habe "der Mieter für die sofortige Räumung der Untermieter zu sorgen". Aus dem Akteninhalt geht hervor, dass MA und PA steuerlich in Österreich nicht erfasst sind, im steuerlichen Vereinsregister scheint der vom steuerlichen Vertreter als "Verein" bezeichnete "Club" nicht auf.

Lt. ZMR war PA in Österreich nie polizeilich gemeldet; MA hatte von 21.01. – 06.04.2005 einen Nebenwohnsitz an der Adresse in X, sein Hauptwohnsitz war in Rumänien.

Die Abgabenbehörde erster Instanz erließ eine abweisende Berufungsvorentscheidung. Der Bw. brachte dagegen rechtzeitig einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz ein. Begründend verwies er auf die Berufung. Ergänzend führte er aus, dass die Zahlungsflüsse deshalb nicht nachgewiesen werden konnten, da sie "bar und nicht über ein Bankkonto flossen".

In einem zwei Tage später an die Abgabenbehörde erster Instanz gerichteten Schreiben wurde "zusätzlich die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung beantragt". (woa.)

Über die Berufung wurde erwogen:

A) Gemäß § 284 Abs. 1 Z 1 BAO hat über die Berufung eine mündliche Verhandlung stattzufinden, wenn es in der Berufung (§ 250), im Vorlageantrag (§ 276 Abs. 2) oder in der Beitrittserklärung (§ 258 Abs. 1) beantragt wird.

Die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung wurde im Berufungsschreiben nicht beantragt ebensowenig im Schreiben, in dem die Vorlage der Berufung zur Entscheidung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt wurde.

Der gegenständliche Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung kann in der Folge nicht unter § 284 Abs. 1 Z 1 BAO subsumiert werden, weshalb er abzuweisen ist. Es ist dazu auf die Judikatur des VwGH hinzuweisen, wonach Anträge, die erst in einem die Berufung ergänzenden Schreiben gestellt werden, keinen Anspruch auf mündliche Verhandlung begründen (VwGH vom 23.04.2001, 96/14/0091), was selbst dann gilt, wenn dieses Schreiben innerhalb der Berufungsfrist eingebracht wird (VwGH vom 16.02.1994, 90/13/0071).

B) Gemäß § 115 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind (Abs. 1).

Den Parteien ist Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben (Abs. 2).

Die Abgabenbehörden haben Angaben der Abgabepflichtigen und amtsbekannte Umstände auch zu Gunsten der Abgabepflichtigen zu prüfen und zu würdigen (Abs. 3).

Gemäß § 119 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen (Abs. 1).

Der Offenlegung dienen insbesondere die Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Abrechnungen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen, für die Festsetzung der Abgaben, für die Freistellung von diesen oder für Begünstigungen bilden oder die Berechnungsgrundlagen der nach einer Selbstberechnung des Abgabepflichtigen zu entrichtenden Abgaben bekannt geben (Abs. 2).

Gemäß § 167 BAO bedürfen Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, keines Beweises (Abs. 1).

Im Übrigen hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des

Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht (Abs. 2).

Gemäß § 184 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 (Abs. 1).

Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind (Abs. 2).

Laut VwGH vom 20.09.1989, 88/13/0072 bedeutet wahrheitsgemäß offenlegen, der Abgabenbehörde nicht nur ein richtiges und vollständiges, sondern auch ein klares Bild von den für die Abgabenerhebung maßgeblichen Umständen zu verschaffen. Was dazu gehört, hat der Abgabepflichtige nach der äußersten, ihm nach seinen Verhältnissen zumutbaren Sorgfalt zu beurteilen. Die Vollständigkeit setzt objektiv die Offenlegung aller für eine ordnungsgemäße Feststellung des Sachverhaltes notwendigen Tatsachen voraus (VwGH vom 11.04.1991, 90/13/0231). Der Offenlegung dient auch die Beantwortung von Vorhalten (VwGH vom 07.09.1990, 89/14/0261 bis 0263):

Angewendet auf den berufsgegenständlichen Sachverhalt ist nun primär festzuhalten, dass sich aus dem Akteninhalt kein Hinweis ergibt, wonach die erschöpfende, wahrheitsgemäße Vorhaltsbeantwortung durch den Bw. bzw. generelle, eindeutige Anfragebeantwortungen durch ihn die nach seinen Verhältnissen zumutbare Sorgfalt übersteigen würden.

Wenn ausgeführt wird, dass die Zahlungsflüsse deshalb nicht nachgewiesen werden können, da sie bar und nicht über ein Bankkonto flossen, so bringt dies nichts für die Berufung, da nicht bloß Zahlungsflüsse über Bankkonten Beweiskraft haben können, sondern auch Barzahlungen, die von den Beteiligten schriftlich protokolliert und bestätigt werden: Vom Bw. und seinem jeweiligen Mieter ausgestellte Bestätigungen über Barzahlungen könnten zumindest helfen, den Sachverhalt zu klären, indem sowohl der Bw. als auch sein Mieter zu dem jeweiligen Dokument befragt werden und so eruiert werden kann, ob der Sachverhalt wie vom Bw. beschrieben ablief. Da der Bw. dies nicht einmal versuchte sondern in seiner Argumentation sich darauf zurückzog, "dass die Zahlungsflüsse deshalb nicht nachgewiesen werden können, da diese bar und nicht über ein Bankkonto geflossen sind", hat der Bw. seine Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht verletzt (VwGH 05.11.1986, 85/13/0012). Im Ausmaß dieser Unterlassung tritt die Verpflichtung der Behörde, den Sachverhalt nach allen Richtungen über das von ihr als erwiesen erkannte Maß hinaus zu prüfen, zurück (VwGH 22.10.1996, 92/14/0224; 30.09.1998, 94/13/0099). Es ist in der Folge bei Durchführen der freien Beweiswürdigung der innere Wahrheitsgehalt der Ergebnisse der Beweisaufnahmen

ausschlaggebend (VwGH 25.09.1997, 97/16/0067). Dazu genügt es, von mehreren Möglichkeiten die als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (VwGH 25.04.1996, 95/16/0244).

Weiters ist dazu auszuführen, dass bei Beachtung der gängigen Bankusancen es nicht anders erklärbar ist, dass ein Vermieter Miete bar kassiert, ohne dafür Belege vorweisen zu können, als dass er die Mieterlöse schwarz kassieren will: Der Bw. verfügt offenkundig über ein Bankkonto, da er ja auch Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezieht, und Gehälter nur über Bankkonto ausbezahlt werden: – Es wäre ihm also möglich gewesen, dieses Konto für seine Mieterlöse zu verwenden. Auch für den Fall, dass seine Mieter keine Bankverbindung gehabt hätten, wäre es ihnen zumutbar gewesen, per Erlagschein auf das Gehaltskonto des Bw. die Miete einzuzahlen.

Auch die Konstruktion des PFC bringt nichts für das Berufungsbegehren, da sie offenkundig bloß zur Verschleierung des abgabenerheblichen Sachverhalts dienen soll:

Es ist nach den Erfahrungen des täglichen Lebens nicht erklärlich, weshalb jemand (hier der Bw.) ein Objekt an zwei Personen (hier MA und PA) vermietet, und in einer darüber gemachten "Vereinbarung" (die übrigens erst im Zuge des Rechtsmittelverfahrens – und bloß in Kopie – auftaucht) ausgeführt wird, dass "das Mietobjekt unter dem Namen 'PFC' geführt wird". Mietobjekte haben üblicherweise Bezeichnungen wie Wohnung Nummer oder Top Nummer, weshalb die Verleihung eines Namens für ein Mietobjekt auf einen konstruierten Sachverhalt schließen lässt, umsomehr es sich dabei um 10 Zimmer mit Bad handelte und mit den tatsächlichen Benutzern kein Mietvertrag geschlossen wurde.

Wenn der Bw. dann aber in der Berufung ausführte, dass er die Liegenschaft an einen privaten Freizeitclub vermietete, steht diese Aussage im Gegensatz zur "Vereinbarung": Aus der Vereinbarung geht – woa. – hervor, dass er an MA und PA vermietete und bloß das Mietobjekt unter "PFC" geführt wurde. – Auch dieser Widerspruch lässt den Schluss zu, dass in der Berufung ein steuerschonender Sachverhalt konstruiert werden soll, der mit den tatsächlichen Gegebenheiten nicht übereinstimmt. – Bestätigt wird dieser Eindruck auch durch den Wechsel der Formulierung: Der private Freizeitclub wird zeitweise auch als "Verein" tituiert, zB. wenn in der Berufung vorgebracht wird, dass der Bw. "sich bereit erklärt hat im Namen des Vereines Mieten zu kassieren":

Aber nicht nur die ungenauen, offenkundig verschleiern den Bezeichnungen lassen den Eindruck der Nichtoffenlegung des Sachverhalts zu, sondern auch der unübliche Umstand, dass der Vermieter (= Bw.) "im Namen des Vereins" (der laut "Vereinbarung" ja offenkundig sein Mietobjekt ist, das unter dem Namen "PFC" geführt wird) Mieten kassiert: Es ist

unverständlich, was diese Aussage anderes soll als einen nichtexistenten Sachverhalt vorzugeben, zumal es im wirtschaftlichen Leben üblich ist, dass der Vermieter die Mieten kassiert (sei es nun bar oder sie ihm überwiesen werden). Es ist auch nicht glaubhaft, dass Belege für Betriebskosten nicht vorhanden seien, da – wenn sie schon beim Bw. etwa verloren gingen – vom Aussteller besorgt werden könnten, wenn ein Rechtsgeschäft überhaupt zugrunde liegt (wie Stromlieferung, Versicherung, Putzdienst, Heizöl uä.).

Wenn in der Berufung weiter ausgeführt wird, dass "der Freizeitclub an Personen niedrigen sozialen Niveaus vermietet" so ist bei Beachtung der zugrunde liegenden Angaben und Anwendung der Erfahrungen des täglichen Lebens davon auszugehen, dass MA und PA in Rumänien Personen "niedrigen sozialen Niveaus" (woa.) organisierten (weshalb die "Vereinbarung" zwischen dem Bw. als Vermieter und MA/PA als Mieter auch in Rumänien abgeschlossen wurde) und sie diesen Personen "niedrigen sozialen Niveaus" im gemieteten Objekt Unterschlupf gaben und der Bw. von diesen "Personen niedrigen sozialen Niveaus" Miete kassierte, zumal MA und PA sich offenkundig nicht in Österreich sondern in Rumänien aufhielten, während der Bw. sich in Österreich aufhielt. – Anders ist nicht zu erklären, weshalb die "Vereinbarung" in Rumänien abgeschlossen wurde: Wären MA und PA in Österreich aufhältig, wäre die Vereinbarung nach den Erfahrungen des täglichen Lebens in Österreich abgeschlossen worden. Der Umstand, dass MA 2005 seinen Nebenwohnsitz für ca. 2 Monate in X hatte (der Hauptwohnsitz war nach wie vor Rumänien), ändert daran nichts, da die "Vereinbarung" ja angeblich bereits 2002 geschlossen wurde.

Es ist bei Beachtung des vorliegenden Sachverhalts durchaus auch von der Richtigkeit der von der BP geschätzten Einnahmen auszugehen, zumal sie der Miete solcher Objekte in Gebäuden des berufungsgegenständlichen Standards entsprechen. Die sich so ergebenden Einkünfte aus V und V erscheinen umsomehr den Tatsachen zu entsprechen, da die Einkünfte des Bw. aus nichtselbständiger Arbeit – woa. – sich in einem Bereich bewegen, der so gering ist, dass Zuverdienste zur Erlangung eines durchschnittlichen Lebensstandards erforderlich sind und deshalb davon auszugehen ist, dass der Bw. auch nichterklärte Einkünfte (hier die Einkünfte aus V und V) bezog. (Nebenbei ist darauf hinzuweisen, dass auch die von der BP geschätzten Einkünfte aus V und V sich im unteren Bereich bewegen).

Wenn in der Berufung ausgeführt wird, dass eine hohe Mieterfluktuation bestehe und in der Folge das Ergebnis einer "70 %-Auslastung" errechnet (mit gleichbleibenden Betriebskosten wie bei einer 100 %-Auslastung), so ist dem entgegenzuhalten, dass bei der Belegung der 10 Zimmer mit Bad durch "Personen niedrigen sozialen Niveaus" wohl eine große Fluktuation gegeben sein mag, es aber bei Beachtung der wirtschaftlichen Gegebenheiten der Realität entsprechend erscheint, dass die Geschäftspartner des Bw., MA und PA, wohl bedacht waren, keine "Leerzeiten" entstehen zu lassen und bei Freiwerden eines "Zimmers mit Bad" dafür

sorgten, dass umgehend andere "Personen niedrigen sozialen Niveaus" dieses "Zimmer mit Bad" bezogen.

Weiters entspricht es den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass Vermieter von Gebäuden niedrigen Wohnstandard, die ua. "hochwassergeschädigte Heizungen" (wie hier angeführt) aufweisen, ihre Mietobjekte bei hoher Mieterfluktuation nicht sanieren, wenn das Mieterpotential sich – wie hier angegeben – aus "Personen niedrigen sozialen Niveaus" erschöpft, sondern keinen Wert auf die sorgliche Ausstattung der von ihnen vermieteten Objekte legen, weshalb auch die diesbezüglichen Berufungsvorbringen zu verwerfen sind.

Da es – woa. – dem Bw. nicht gelungen ist, aufgrund eigener Vorbringen und Unterlagen darzutun, dass die von der Abgabenbehörde erster Instanz getroffenen Zuschätzungen nicht den Gegebenheiten entsprechen können, war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 27. Jänner 2011