



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., Adresse, vertreten durch ddd, xxx, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 betreffend Umsatzsteuer 2004, 2005, 2006 und 2007 sowie die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für 2004, 2005, 2006, 2007 und 2009 vom 17.12.2008 und vom 25.8.2011 entschieden:

Die Berufung gegen die Bescheide betreffend die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte 2004, 2005, 2006, 2007 und 2009 wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Die Berufung gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 2004, 2005, 2006 und 2007 wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw) ist eine Wohnungseigentumsgemeinschaft, an der zu 2/3 Dr. H.W. und zu 1/3 ihr Ehegatte Mag. G.L. beteiligt ist. Verfahrensgegenständlich sind unter Anderem nachfolgende Feststellungen bezüglich des Liegenschaftsobjektes W, aa:

Baurechnungen

Eine Außenprüfung (vgl. Tz 7, 13, 14, 15, 17, 18, 22 des Prüfungsberichtes vom 12.12.2008) des streitgegenständlichen Zeitraumes habe ergeben, dass vorgeblich eine Vielzahl von Bauunternehmen in D. Leistungen an die Bw. erbracht habe, worüber zum Teil keine Rechnungen existiert hätten. Außerdem habe die Prüferin Anschaffungsvorgänge wegen nicht erwiesener Zahlungsflüsse sowie fehlender Geschäftsunterlagen nicht nachvollziehen und diese in der Folge auch nicht dem verfahrensgegenständlichen Liegenschaftsobjekt zuordnen können. Die Bw. sei auch niemals an der jeweiligen Geschäftsadresse der betroffenen Bauunternehmen gewesen und habe somit nicht überprüfen können, ob die jeweiligen ihr gegenüber auftretenden Kontaktpersonen dort entsprechende Funktionen bekleidet hätten. Die Prüferin versagte den Vorsteuerabzug deshalb, da zum einen der konkrete Leistungsaustausch nicht nachgewiesen wurde und die vorgeblichen leistenden Unternehmen auch nicht an der in der Rechnung angegebenen Geschäftsadresse existiert hätten. Sie gab diesbezüglich bekannt, dass es nur eine schriftliche Vorsteueraufstellung gegeben habe und nur zum Teil Rechnungen vorhanden gewesen wären. Aus diesen Gründen seien die geltend gemachten Vorsteuern mangels Vorliegens einer Rechnung gemäß § 11 UStG 1994 nicht anzuerkennen gewesen.

Vor diesem Hintergrund versagte die Prüferin für 2004 bis 2007 – wie in Tz 23 und 25 des Prüfungsberichtes dargestellt – einen Teil der geltend gemachten Vorsteuern in Höhe von ca. 49.000,00 €. So wären auch die an die Bw. fakturierten Leistungen des Unternehmens S.gmbH (Tz 22) bei der Bruder von ddd, G.K. Gesellschafter Geschäftsführer war, nicht überprüfbar gewesen. Die Bw. habe die Bezahlung der Rechnungen nicht glaubhaft darlegen können, zumal sie behauptete, Eingangsrechnungen im Zeitraum 2004 bis 2007 in Höhe von rund 220.000,00 € brutto mit angesparten Käutionen bezahlt zu haben, obgleich dort unwidersprochen selten Mieter gewechselt hätten. Ferner stellte die Prüferin fest, dass die UID Nummer der S.gmbH per 1.6.2006 begrenzt und die GmbH im Firmenbuch am 4.5.2007 gelöscht worden wäre. Die Tatsache, dass die GmbH trotzdem am 11.6.2007 eine Rechnung an die Bw. über Sanierungsleistungen ausstellte und es darüber hinaus über die gleichen Leistungen eine zweite Rechnung mit der gleichen Rechnungsnummer vom Unternehmen G.K. gab, zeige nach Ansicht der Prüferin auf, dass nachträglich Rechnungen umgeschrieben worden wären und offensichtlich ein „lockerer Umgang“ im Zusammenhang mit Rechnungsausstellungen geübt worden sei. Eine solche Vorgehensweise und der Umstand, dass fakturierte Umsätze mangels Belege und Zahlungsflüsse nicht nachvollziehbar gewesen wären, seien auch nicht fremdüblich. Die steuerliche Anerkennung solcher Umsätze zwischen ddd und ihrem Bruder setze jedoch ein fremdübliches Vorgehen voraus.

Dazu komme, dass weder die S.gmbH noch das Unternehmen von G.K. Dienstnehmer beschäftigt habe und die Bw. überdies nicht die Krankenkassenanmeldungen der auf der

Baustelle arbeitenden Personen geprüft habe. Ein diesbezüglich von der Außenprüfung geforderter Nachweis sei nach Aussagen von ddd gestohlen worden.

Erhebungen haben zusätzlich ergeben, dass zB weder die S.gmbH noch das Unternehmen G.K. an der Rechnungsanschrift eine unternehmerische Tätigkeit ausgeübt habe (Tz 22 des Prüfungsberichtes). Die für die Durchführung der Arbeiten auf Baustellen Verantwortlichen hätten keine Funktionen bei den rechnungsausstellenden Bauunternehmen gehabt. Rechnungen von in Konkurs befindlichen Unternehmen wären nicht vom Masseverwalter ausgestellt worden. Es hätten zum Teil auch keine Rechnungen existiert (Tz 17 und 22).

Die Prüferin ging somit im diesen Fällen davon aus, dass die von den genannten Unternehmen ausgestellten Rechnungen Schein- bzw. Deckungsrechnungen gewesen seien und die Bauleistungen in Wahrheit von Schwarzarbeitern erbracht worden wären. Wegen des fehlenden Zahlungsflusses hat die Prüferin 80% der Ausgaben anerkannt, somit eine 20%ige Kürzung der Nettokosten vorgenommen, die zu einer Kürzung der in Tz 23 der Prüfungsberichte zusammengefassten Instandsetzungen für 2004 bis 2007 führte.

Dass die Bw. im Zusammenhang mit den durchgeföhrten Arbeiten Unternehmen beauftragt hätte, wäre nicht erkennbar gewesen. Ein Herr F., der sich auf diesen Baustellen befunden habe, würde nach Angaben von ddd teilweise in Wien teilweise im Ausland wohnen. Er wäre stets vor Ort und somit ausführende Person der angeblich rechnungsausstellenden Unternehmen gewesen, obgleich er bei diesen keinerlei Funktionen gehabt habe.

Diesbezügliche Feststellungen galten auch für S.C. und H.D.. Zu einer Rechnung des Unternehmens S. an die Bw über diverse Materialien, auf der die Telefonnummer des S.C. aufschien, gab ddd niederschriftlich am 8. Juli 2009 bekannt, dass die Materialien für Dachgeschoßwohnungen bestimmt wären und S.C. für diese Wohnungen einen Schlüssel gehabt hätte. ddd wusste auch nicht, dass Arbeiter in den zu renovierenden Wohnungen genächtigt hätten. Sie gab dazu an, dass sie ein derartiges Übernachten nicht wünschte, S.C. allerdings einen Schlüssel zu diesen Wohnungen gehabt habe.

In Tz 25 des Prüfungsberichtes wird zum Punkt Vorsteuerkürzungen ausgeführt, dass der der im Vertrauen auf einen Firmenbuchauszug einem Unternehmen im guten Glauben einen Leistungsauftrag erteile und dem Finanzamt eine Rechnung über diese Leistung vorlege, die nicht sämtliche in § 11 UStG 1994 genannten gesetzlichen Merkmale enthalten würde, das finanzielle Risiko der auf den guten Glauben beruhenden Entscheidung tragen müsse. Die objektive Unrichtigkeit des Namens und der Anschrift des leistenden Unternehmers führe jedenfalls zur Versagung des Vorsteuerabzuges. Dazu komme, dass sich Dr. H.W. während der Prüfung ausschließlich darauf berufen habe, dass die Arbeiten ausgeführt worden wären, sie sei jedoch ihrer Mitwirkungspflicht an der Aufklärung des Sachverhaltes nicht

nachgekommen, und habe sich stets darauf berufen, dass Unterlagen bei diversen Einbrüchen, die zwar zum Teil polizeilich dokumentiert worden wären, verschwunden seien, ohne einen Nachweis zu erbringen, welche Unterlagen genau gestohlen worden wären. Die von der Prüferin geforderte Nachbeschaffung von Bankauszugsduplikaten sei von Dr. H.W. entschieden abgelehnt worden.

Einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte für 2009: Das Finanzamt erließ am 25. August 2011 einen Bescheid über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO für 2009 und nahm auf Basis des gegenständlichen Prüfungsergebnisses bezüglich der Kürzungen der Zehntelabsetzungen 2004 bis 2007 auch im Jahre 2009 fortlaufend eine Kürzung der Zehntelabschreibungen vor

Schätzung

Nach dem Ergebnis der Außenprüfung habe die Bw. weder Einnahmenaufzeichnungen auf Basis tatsächlicher Mieteingänge noch chronologisch geordnete Bankauszüge vorgelegt, die entsprechende Miet- und Betriebskosteneingänge dokumentiert hätten. Es habe keine Aufzeichnungen über die zu versteuerten Umsätze gegeben. Auch bei den Aufzeichnungen der Ausgaben wurden im Zuge der Prüfung schwere Mängel festgestellt. Da die tatsächlichen Beträge auch durch einen Sachverständigen nicht mehr in einem zeitlich vertretbaren Arbeitsaufwand zu ermitteln gewesen wären, erfolgte eine Schätzung der Besteuerungsgrundlagen in Form eines Sicherheitszuschlages in Höhe von 5% der erklärten Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung bezüglich der Jahre 2005 bis 2007 (Tz 1 und Tz 3 des Prüfungsberichtes)

Kfz Aufwand

Die Bw. machte für 2005 laufende Betriebsausgaben für den PKW von Mag. G.L. geltend (1.442,81 €) geltend und beantragte während des Prüfungsverfahrens zusätzlich jährliche Abschreibungsbeträge im Ausmaß von 80% der Anschaffungskosten in Ansatz zu bringen. Beruflich veranlasst seien Kontrolltätigkeiten und Behördenerledigungen mit dem Pkw im Zusammenhang mit der Hausverwaltung gewesen (Tz 5).

Nach Ansicht der Prüfung stünden die Ausgaben des Pkw nicht im direkten Zusammenhang mit den Einnahmen aus der Vermietung der aa, zumal die Hausverwaltung sehr viele Mietobjekte betreue, die zum Teil im Alleineigentum von Dr. H.W. stünden, andere wiederum anteilig im Eigentum von Mag. G.L., sodass es nicht zulässig sei, diese Ausgaben zur Gänze beim besagten Mietobjekt in Abzug zu bringen. Mangels Aufzeichnungen und Fahrtenbücher seien eine vernünftige Verteilung dieser Kosten und ihre Zuordenbarkeit nicht glaubhaft gewesen, weshalb die laufenden Betriebskosten und Abschreibungsbeträge nicht

anzuerkennen wären. Ein Vorsteuerabzug bezüglich Pkw-Aufwendungen sei umsatzsteuerrechtlich nicht vorgesehen.

Die Bw. konnte auch nicht angeben, welche Baumaterialien sie für welchen Zweck von den genannten Bauunternehmen eingekauft habe (Tz 22 des Prüfungsberichtes). Überdies hat das Prüfungsorgan festgestellt, dass die von der Bw. angegebenen Kontaktpersonen (Tz 13, 14, 17, 18, 19 des Prüfungsberichtes) bei den jeweiligen geprüften rechnungsausstellenden Unternehmen keinerlei Funktionen laut Firmenbuchauszug gehabt hätten.

Berufung

Gegen die verfahrensgegenständlichen Bescheide erhab die Bw. Berufung und führte Folgendes aus:

Baurechnungen

Der Vorwurf, Dr. H.W. hätte nachweisen müssen, dass die in Rede stehenden Bauleistungen auch tatsächlich erbracht worden wären, indem sie die für sie arbeitenden Unternehmen an ihre Geschäftsadressen aufgesucht hätte, sei schikanös gewesen. Ebenso, dass sie darüber hinaus verlangen hätte müssen, dass sich jene ihr gegenüber auftretenden Personen ausweisen hätten müssen.

Entscheidend sei vielmehr gewesen, dass die bestellten Leistungen ordnungsgemäß erbracht worden wären und nicht, ob ein in welcher Ausstattung und an welchem Ort auch immer sich befindliches Büro der beauftragten Firma existiert habe. Desgleichen sei der Vorwurf als nicht ernsthaft zu betrachten, dass einzelne durch ddd mit der Überwachung der Arbeiten beauftragte Personen keine Funktionen beim ausführenden Unternehmen gehabt hätten.

Schätzung

Weder eine Schätzung nach § 184 BAO noch die Verrechnung eines Sicherheitszuschlages sei berechtigt gewesen. Die Mieteinnahmen hätten sich ausnahmslos nach dem MRG gerichtet. Die beanstandenden Rechnungen und Unterlagen diverser Unternehmen seien jederzeit einsehbar und könnten daher im Original vorgelegt werden.

Die Aberkennung von absolut notwendigen Aufwendungen (Kfz-Aufwand, Büroaufwand) sei ebenfalls unberechtigt gewesen.

Das Finanzamt erließ bezüglich der Umsatzsteuer und der einheitlichen und gesonderten Feststellung der Einkünfte für 2004 bis 2007 eine abweisende Berufungsvorentscheidung und führte in ihrem Begründungsteil aus, dass ein Vorsteuerabzug von der Erfüllung materieller Voraussetzungen des § 12 UStG 1994 und formeller Rechnungsvoraussetzungen des § 11

UStG 1994 abhängig sei. Auf den Rechnungen hätten sich unrichtige Namen und Adressen der leistenden Unternehmen befunden, weshalb die Kriterien des § 11 UStG 1994 nicht erfüllt gewesen wären.

Das Gesetz fordere die eindeutige Feststellung des liefernden und leistenden Unternehmers. Es müsse aus der Rechnung eindeutig jener Unternehmer zu entnehmen sein, der tatsächlich geliefert und geleistet habe.

Die Schätzungsberechtigung des Finanzamtes gründe sich auf die Ausführungen in Tz 1 des Prüfungsberichtes, wonach zahlreiche Mängel der Aufzeichnungen festgestellt worden wären. Außerdem sei ein Sicherheitszuschlag in Höhe von 5% und nicht in Höhe von 10% vorgenommen worden.

Darüber hinaus gehe aus Tz 2 klar hervor, dass die Bw. den mehrfachen Aufforderungen Unterlagen vorzulegen, nicht bzw unzureichend nachgekommen sei.

Zu den Bürokosten führte die Abgabenbehörde erster Instanz aus, dass diese nicht zu 100% einem einzelnen Miethaus zugerechnet werden hätten können und überdies eine nachvollziehbare Verteilung dieser Kosten nicht vorgelegt worden wäre, weshalb ein steuerrechtlicher Abzug nicht möglich gewesen wäre. Dies habe auch für die Pkw Kosten gegolten, für die es ebenso wenig eine plausible Verteilung auf Basis von schriftlichen Aufzeichnungen gegeben habe.

Die Bw. stellte am 17.9.2009 bezüglich Umsatzsteuer und einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte für 2004 bis 2007 den Vorlageantrag ohne weitergehende Begründungen auszuführen. Gegen den Bescheid über die Feststellung von Einkünften gem § 188 BAO für 2009 vom 25. August 2011 bezüglich der Kürzung der Zehntelabschreibungen erhob die Bw. Berufung und verwies darin auf ihre gegenständlichen Berufungsausführungen Ausführungen betreffend 2004 bis 2007.

Über die Berufung wurde erwogen:

Vorsteuerabzug aus Baurechnungen

In Streit steht, ob ein Vorsteuerabzug aus Rechnungen über Bauleistungen anzuerkennen war, wobei sich das Berufungsvorbringen darauf beschränkt, dass Leistungen erbracht worden wären und die Bw. nicht verpflichtet gewesen wäre, die leistenden Unternehmen an ihrer Geschäftssadresse aufzusuchen. Auch hätten sich die ihr gegenüber auftretenden

Personen nicht ausweisen müssen. Diese Einwendungen sollen die Gutgläubigkeit der Bw., und dass ihr die in Streit stehenden Vorsteuerbeträge zustehen würden, darlegen.

In rechtlicher Hinsicht ist dazu auszuführen:

§ 12 Abs 1 Z 1 UStG lautet: „*Der Unternehmer kann sich folgende Vorsteuerbeträge abziehen:*

Die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind. Soweit der gesondert ausgewiesene Steuerbetrag auf eine Zahlung vor Ausführung dieser Umsätze entfällt, ist er bereits abziehbar, wenn die Rechnung vorliegt und die Zahlung geleistet worden ist".

Auch Art 178 lit a der MwStSyst-RL verlangt, dass der Unternehmer für Zwecke des Vorsteuerabzugs eine gemäß Art 238, 239 und 240 ausgestellte Rechnung besitzen muss, wobei die Rechnungsmerkmale des UStG und der MwStSyst-RL inhaltlich deckungsgleich sind. Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH ist ein Vorsteuerabzug durch den Verweis in § 12 UStG auf eine Rechnung iSd § 11 UStG dann zu bejahen, wenn die Rechnung alle in § 11 UStG angeführte Merkmale enthält und diese zudem inhaltlich richtig sind. Damit soll die Verbindung zwischen der Leistung des Unternehmers und ihrer steuerlichen Behandlung einerseits und dem Leistungsempfänger und seinem Recht auf Vorsteuerabzug andererseits hergestellt werden. Die Rechnung muss als Belegnachweis für die Berechtigung zum Vorsteuerabzug tauglich sein. Daraus folgt, dass die Angaben auf der Rechnung jenen Grad der Genauigkeit aufweisen müssen, der es der nachprüfenden Kontrolle ohne Schwierigkeiten ermöglicht, den Umsatz in allen seinen Elementen eindeutig zu identifizieren und zum leistenden Unternehmer zurückzuverfolgen (vgl VwGH 11.11.2008, 2006/13/0013).

Die im Prüfungsbericht dargelegten Sachverhaltsfeststellungen ergeben unbestrittenmaßen, dass über an die Bw. erbrachte Bauleistungen teilweise keine Rechnungen vorlagen und darüber hinaus Umsätze wegen nicht erwiesener Zahlungsflüsse sowie fehlender Geschäftsunterlagen überhaupt nicht nachvollziehbar und damit auch nicht den in den Rechnungen genannten leistenden Unternehmen zuordenbar waren. Ein Zusammenhang zwischen in Rechnung gestellten Baumaterialien und den ausgeführten Bauumsätzen war demnach nicht überprüfbar. Die Bw. hat auch diesbezügliche Fragen während des erstinstanzlichen Verfahrens nicht beantworten können (vgl. Prüfungsbericht Tz 2). Somit war es in diesen Fällen nicht möglich, die inhaltliche Richtigkeit der Rechnung zu prüfen und die ausgeführten Arbeiten zum leistenden Unternehmer zurückzuverfolgen. Das damit zusammenhängende Vorbringen, es genüge, wenn die Arbeiten erbracht worden wären, war

ohne weiteres Beweismaterial, als nicht glaubhaft zu beurteilen. Ebenso kann das allgemeine Vorbringen der Bw., die fehlenden Unterlagen wären gestohlen worden der Berufung nicht zum Erfolg führen, da die entwendeten Unterlagen wertmäßig nicht erfasst und aufgezeichnet worden waren, sodass nicht nachvollziehbar war, welche Belege genau fehlen würden.

Werden für Leistungen eines Unternehmens Rechnungen akzeptiert, ohne deren Existenz und Rechnungsanschrift zu überprüfen, reicht der gute Glaube zB an einen Firmenstempel nicht aus, um Vorsteuern geltend zu machen, wenn sich die Nichtexistenz des Vertragspartners an der angegebenen Adresse herausstellt (VwGH 28.5.1997, 94/13/0230).

Vor diesem Hintergrund muss auch für den Berufungsfall gelten, dass ein guter Glaube an die von der Bw. angegebenen Kontaktpersonen (Tz 13, 14, 17, 18, 19 des Prüfungsberichtes), die mangels gegenteiliger Beweise keinerlei Funktionen bei den in der Rechnung angegebenen Leistenden ausgeübt haben, eine objektiv fehlerhafte Rechnung nicht zu heilen vermochte (vgl. VwGH 1.6.2006, 2004/15/0069).

Feststeht auch, dass die erwähnten Kontaktpersonen Rechnungen von mehreren gegenständlichen Bauunternehmen verwendet haben. Dass die Bw. es unterließ weder ihre Funktionen bei den rechnungsausstellenden Unternehmen zu hinterfragen noch die Geschäftsadressen dieser Bauunternehmen zu prüfen, ist objektiv als sorgfaltswidriger Umgang im Zusammenhang mit der Erbringung von Leistungen in der Baubranche zu beurteilen (vgl. *UFS 13.7.2007, RV/1820-W/04*)

Aus den Baurechnungen muss unmissverständlich der fakturierte Leistungsaustausch hervorgehen, sodass die diesbezüglichen Angaben auch ermöglichen sollen, den Leistungsempfänger zu eruieren. Die Rechnung muss dabei als Belegnachweis für die Berechtigung zum Vorsteuerabzug tauglich sein und alle die in § 11 geforderten Angaben enthalten. Die schon festgestellte fehlende Möglichkeit der Zuordnung von Leistungen für das Unternehmen der Bw. hindert die zweifelsfreie Feststellung, welche Leistungen konkret für das Unternehmen erbracht worden sind.

Eine fehlende oder unvollständige Rechnung kann nicht in wirtschaftlicher Betrachtungsweise durch einen Sachbeweis ersetzt werden, dass inhaltlich alle Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug erfüllt sind (vgl. VwGH 1.12.1983, 83/15/0033). Aus diesem Grund muss auch das oben dargestellte Vorbringen der Bw., es reiche aus, dass Bauarbeiten erbracht worden wären, mangels Überprüfbarkeit erfolglos bleiben.

Die Prüferin verwies in sämtlichen Tz ihres Berichtes betreffend Baurechnungen darauf hin, dass die Bw. zu den fraglichen Leistungsbeziehungen weder Rechnungen noch Zahlungsflüsse noch andere Geschäftsunterlagen vorlegen konnte. Damit ist jedoch klar, dass schon während

des Prüfungsverfahrens bezüglich der genannten Bauleistungen eine Überprüfung bzw. Nachvollziehbarkeit der Umsätze nicht gewährleistet war. Dazu kommt, dass auch Zahlungsflüsse nicht nachgewiesen werden konnten und die Bw. insgesamt gesehen nichts vorbrachte, was die Feststellungen der Betriebsprüfung und die Ausführungen des Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung entkräftet hätten.

Im konkreten Fall führten somit nicht nur formelle Rechnungsmängel, sondern auch die Tatsache, dass die Bw. im gesamten Verfahren nicht in der Lage war, die materiellen Voraussetzungen der angegebenen Rechnungsmerkmale nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen, zum Verlust des Vorsteuerabzuges. Zudem ist es erwiesen, dass die Bw. keineswegs die Anspruchsgrundlagen für den in Streit stehenden Vorsteuerabzug geprüft hat.

Nach EuGH-Rechtsprechung kommt eine Haftung des Abnehmers für die Besteuerung des Leistenden nicht in Betracht, wenn der Steuerpflichtige alle Maßnahmen trifft, die von ihm vernünftigerweise verlangt werden können, um sicherzustellen, dass seine Umsätze nicht in einen Betrug einbezogen sind (EuGH 6.7.2006, *Kittel*, C-439/04, 440/04). Aus dieser Sicht kann das allgemeine Verlangen der Prüferin, sich darüber zu informieren, mit wem Geschäfte abgeschlossen werden bzw. welche Person für das leistende Unternehmen auch befugt ist aufzutreten, nicht als schikanös beurteilen werden. Darüber hinaus hat die Bw. den Feststellungen der Betriebsprüfung nicht konkret anhand von Belegen widersprochen und ist somit ihrer Mitwirkungspflicht an der Feststellung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes nicht nachgekommen, weshalb der Berufung in diesem Punkt nicht zu folgen war.

Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse des konkreten Falles war daher die Würdigung des Finanzamtes, dass Schwarzarbeiter Arbeiten durchgeführt hätten nachvollziehbar und glaubhaft, sodass die Anerkennung von 80% der strittigen Nettoaufwendungen als gerechtfertigt zu beurteilen war.

Schätzung

Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese nach § 184 Abs. 1 BAO zu schätzen.

Zu schätzen ist gemäß § 184 Abs. 2 BAO insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskünfte über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

Nach § 184 Abs. 3 BAO ist ferner zu schätzen, 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.

Gemäß § 163 BAO haben Bücher und Aufzeichnungen, die den Vorschriften des § 131 BAO entsprechen, die Vermutung ordnungsgemäßer Führung für sich und sind der Erhebung der Abgaben zu Grunde zu legen, wenn nicht ein begründeter Anlass gegeben ist, ihre sachliche Richtigkeit in Zweifel zu ziehen. Nur Bücher oder Aufzeichnungen, die eine zuverlässige Ermittlung des tatsächlichen Umsatzes oder Gewinnes ermöglichen, sind geeignet, der Abgabenerhebung zu Grunde gelegt zu werden (vgl. VwGH 16.5.2002, 98/13/0195, 0196).

Zur verfahrensgegenständlichen Schätzung ist zunächst auf die zutreffenden Ausführungen des Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung zu verweisen, nach denen eine Schätzungsberechtigung geboten war, da mangels ordnungsgemäßer Aufzeichnungen die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht berechnet werden konnten. Zweifelsfrei steht fest, dass die Bw. Mieteingänge nicht ordnungsgemäß aufgezeichnet, sondern ausgehend von fixen Nettoeinnahmen für jeweils drei oder sechs Monate die versteuerten Einnahmen hochgerechnet hatte. Unterlagen, die die entsprechenden Miet- und Betriebskosteneingänge belegt hätten, waren nicht vorhanden. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es wahrscheinlich, dass bei mangelhaften Aufzeichnungen nicht nur die nachgewiesenermaßen nicht verbuchten Vorgänge, sondern auch weitere Vorgänge nicht aufgezeichnet wurden (VwGH 25.1.2006, 2001/13/0274, VwGH 24.3.2009, 2006/13/0150). Darüber hinaus ist eine Schätzung mit Hilfe eines Sicherheitszuschlages eine Methode, die der korrigierenden Ergänzung der Besteuerungsgrundlagen, von denen anzunehmen ist, dass sie zu niedrig ausgewiesen wurden, dient (vgl. VwGH 28.2.2012, 2009/15/0181). Im Berufungsfall gibt es keine näheren Anhaltspunkte für eine andere Schätzung, weshalb die Zuschätzung von Sicherheitszuschlägen in Betracht kommt. Die Bw. hat keinerlei Aufzeichnungen über die Höhe der Umsätze vorgelegt und wirkte zur Aufklärung des Sachverhaltes auch während der Außenprüfung nicht mit. Aus dieser Sicht war die Berücksichtigung eines Sicherheitszuschlages in Höhe von 5% zu Recht erfolgt und fehlte zu dessen Höhe auch ein substantiiertes Vorbringen, mit welchem sich der Unabhängige Finanzsenat auseinandersetzen hätte können.

Vor diesem Hintergrund war der Verhängung eines Sicherheitszuschlages in Höhe von 5% infolge fehlender Aufzeichnungen der ermäßigten Vermietungsumsätze nichts entgegenzusetzen, zumal sich auch aus Tz 1 des Prüfungsberichtes ergibt, dass eine zuverlässige Ableitung der steuerpflichtigen Vermietungsumsätze ebenso wenig aus diversen Zinslisten möglich war.

Pkw: Gemäß § 4 Abs 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Bei einem Pkw ist für die Abgrenzung der betrieblich veranlassten Fahrtkosten von den auf Privatfahrten entfallenden Kosten die Führung eines Fahrtenbuchs erforderlich, aus dem der jeweils zurückgelegte Weg unter Angabe des Zwecks der einzelnen Fahrt ersichtlich ist. Fehlt ein Fahrtenbuch, so ist die Abgabenbehörde berechtigt, den auf die Privatfahrten entfallenden Teil der Fahrtkosten zu schätzen (VwGH 12. 6. 1985, 83/13/0219, 0232, 0233; 16. 4. 1991, 90/14/0043). Im konkreten Fall fehlt schon mangels Aufzeichnungen der Nachweis der überwiegenden betrieblichen Nutzung des Fahrzeuges, weshalb grundsätzlich lediglich ein Ansatz tatsächlicher Kfz Kosten als Werbungskosten möglich sei, wozu die AfA nicht zählt. Zu den geltend gemachten Versicherungszahlungen ist auszuführen, dass diese Ausgaben nicht nachweislich dem verfahrensgegenständlichen Liegenschaftsobjekt zuordenbar gewesen waren, weshalb diese auch nicht als Werbungskosten im konkreten Verfahren zu berücksichtigen waren.

Die Kürzung der Instandsetzungsaufwendungen wie in Tz 23 des Prüfungsberichtes und ihre fortlaufende Berücksichtigung im Jahre 2009 war vor dem Hintergrund obiger Ausführungen als zutreffend zu beurteilen, zumal die Bw. in der Berufung gegen den Feststellungsbescheid 2009 keine ergänzenden Vorbringen ausführte, sondern lediglich auf ihre Begründungsausführungen in der Berufung gegen die Feststellungsbescheide der Jahre 2004 bis 2007 verwies.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 28. August 2012