

TE Vwgh Erkenntnis 2009/12/16 2008/15/0048

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 16.12.2009

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

BAO §184;

BAO §188;

UStG 1972 §12;

UStG 1994 §12;

1. BAO § 184 heute

2. BAO § 184 gültig ab 01.01.1962

1. BAO § 188 heute

2. BAO § 188 gültig ab 01.07.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018

3. BAO § 188 gültig von 30.12.2014 bis 30.06.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014

4. BAO § 188 gültig von 18.04.2013 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 70/2013

5. BAO § 188 gültig von 12.01.2013 bis 17.04.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013

6. BAO § 188 gültig von 15.12.2012 bis 11.01.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012

7. BAO § 188 gültig von 26.03.2009 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009

8. BAO § 188 gültig von 19.12.2001 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2001

9. BAO § 188 gültig von 01.12.1993 bis 18.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993

10. BAO § 188 gültig von 19.04.1980 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. UStG 1972 § 12 gültig von 27.08.1994 bis 31.12.1994 aufgehoben durch BGBl. Nr. 663/1994

2. UStG 1972 § 12 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993

3. UStG 1972 § 12 gültig von 30.07.1988 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 410/1988

4. UStG 1972 § 12 gültig von 21.12.1985 bis 29.07.1988 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 557/1985

5. UStG 1972 § 12 gültig von 01.01.1984 bis 20.12.1985 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 222/1983

6. UStG 1972 § 12 gültig von 27.11.1982 bis 31.12.1983 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 570/1982

7. UStG 1972 § 12 gültig von 20.12.1980 bis 26.11.1982 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 563/1980

8. UStG 1972 § 12 gültig von 30.12.1977 bis 19.12.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 645/1977

9. UStG 1972 § 12 gültig von 17.12.1976 bis 29.12.1977 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 666/1976

10. UStG 1972 § 12 gültig von 31.12.1975 bis 16.12.1976 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 636/1975

11. UStG 1972 § 12 gültig von 01.01.1973 bis 30.12.1975

1. UStG 1994 § 12 heute
2. UStG 1994 § 12 gültig ab 01.01.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
3. UStG 1994 § 12 gültig von 01.04.2022 bis 31.12.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
4. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2020 bis 31.03.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
5. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2017 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
6. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
7. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2016 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
8. UStG 1994 § 12 gültig von 15.08.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
9. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2013 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
10. UStG 1994 § 12 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
11. UStG 1994 § 12 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
12. UStG 1994 § 12 gültig von 16.06.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
13. UStG 1994 § 12 gültig von 29.12.2007 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
14. UStG 1994 § 12 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
15. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.2004 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
16. UStG 1994 § 12 gültig von 28.04.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 27/2004
17. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.2003 bis 27.04.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003
18. UStG 1994 § 12 gültig von 21.08.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
19. UStG 1994 § 12 gültig von 14.08.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
20. UStG 1994 § 12 gültig von 27.06.2001 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
21. UStG 1994 § 12 gültig von 01.06.2000 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 29/2000
22. UStG 1994 § 12 gültig von 15.07.1999 bis 31.05.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
23. UStG 1994 § 12 gültig von 19.06.1998 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
24. UStG 1994 § 12 gültig von 10.01.1998 bis 18.06.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
25. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
26. UStG 1994 § 12 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
27. UStG 1994 § 12 gültig von 06.01.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
28. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.1995 bis 05.01.1995

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde der beschwerdeführenden Parteien 1. I W und 2. C B, beide in L und beide vertreten durch Mag. Christian Ebmer, Rechtsanwalt in 4020 Linz, Schillerstraße 12, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Linz, vom 25. Juni 2004, GZn. RV/1437- L/2002 und RV/1647-L/2002, betreffend u.a. Feststellung der Einkünfte für die Jahre 1993, 1995 und 1996 sowie Umsatzsteuer für die Jahre 1993 bis 1996, zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde der beschwerdeführenden Parteien 1. römisch eins W und 2. C B, beide in L und beide vertreten durch Mag. Christian Ebmer, Rechtsanwalt in 4020 Linz, Schillerstraße 12, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Linz, vom 25. Juni 2004, GZn. RV/1437- L/2002 und RV/1647-L/2002, betreffend u.a. Feststellung der Einkünfte für die Jahre 1993, 1995 und 1996 sowie Umsatzsteuer für die Jahre 1993 bis 1996, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführer haben dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 610,60 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführer erzielten im Rahmen einer Miteigentumsgemeinschaft Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Ihre Tätigkeit wurde einer abgabenbehördlichen Prüfung betreffend die Jahre 1993 bis 1996 sowie einer Umsatzsteuernachschau für den Zeitraum 1. Jänner 1997 bis 30. November 1999 unterzogen. Im Rahmen der Prüfung

wurden u. a. die Reparatur- und Instandhaltungsaufwendungen überprüft. Die Prüferin stellte fest, dass unter dieser Position fingierte, privat veranlasste und nicht eindeutig zuordenbare Aufwendungen verbucht worden seien. Im Hinblick darauf seien die in den einzelnen Jahren geltend gemachten Beträge um die fingierten oder dem Privatbereich zuordenbaren Aufwendungen zu kürzen. Von den nicht eindeutig zuordenbaren Aufwendungen seien, entsprechend dem Verhältnis der dem Vermietungsbereich zuordenbaren und der fingierten oder privat veranlassten Aufwendungen, 60% auszuscheiden. Zudem könne die auf nicht anerkannte Reparatur- und Instandhaltungsaufwendungen entfallende Umsatzsteuer nicht als Vorsteuer in Abzug gebracht werden.

Das Finanzamt folgte der Ansicht der Prüferin, verfügte die Wiederaufnahme der Verfahren und erließ den angeführten - und weiteren nicht streitgegenständlichen - Feststellungen entsprechende Umsatzsteuer- und Feststellungsbescheide.

Die Beschwerdeführer beriefen u.a. gegen die Umsatzsteuer- (1993 bis 1996) und Feststellungsbescheide (1993, 1995 und 1996) und brachten vor, die Prüferin habe für 1996, 1997 und 1998 Reparatur- und Instandsetzungsaufwendungen festgestellt, die ihrer Ansicht nach der Privatsphäre der Beschwerdeführer zuzurechnen wären und dies zum Anlass genommen, die Reparatur- und Instandsetzungsaufwendungen für den Prüfungszeitraum 1993 bis 1996 im Schätzungswege zu ermitteln. Wieso Feststellungen der Jahre 1996, 1997 und 1998 für die Schätzung der Bemessungsgrundlagen anderer Jahre relevant sein sollten, habe die Prüferin nicht dargelegt, was schon deswegen nicht einsichtig sei, weil sie für das Jahr 1994 keine Unstimmigkeiten festgestellt habe und im Jahr 1995 bei Reparaturaufwendungen von S 169.815,11 "lediglich für S 26.964,61 keine Liefer- und Arbeitsscheine bzw. entsprechende Nachweise vorgelegt werden konnten".

Die Schätzung widerspreche dem Grundsatz der Abschnittsbesteuerung, weil eine periodenübergreifende Betrachtung erfolgt sei, die nur ausnahmsweise angestellt werden könne. Es widerspreche auch dem Prinzip der einheitlichen und gesonderten Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO, die Feststellungen zu einem anderen Steuersubjekt in die Ermittlung der Einkünfte einfließen zu lassen. Die Schätzung widerspreche dem Grundsatz der Abschnittsbesteuerung, weil eine periodenübergreifende Betrachtung erfolgt sei, die nur ausnahmsweise angestellt werden könne. Es widerspreche auch dem Prinzip der einheitlichen und gesonderten Feststellung von Einkünften gemäß Paragraph 188, BAO, die Feststellungen zu einem anderen Steuersubjekt in die Ermittlung der Einkünfte einfließen zu lassen.

Richtig sei, dass die Rechnungen der X Bau GmbH über 782.383,68 S und der Firma L über 49.486 S nicht dem Mietobjekt A zuzuordnen seien. Diese Rechnungen beträfen jedoch nicht die Privatsphäre, sondern das Mietobjekt H, welches 1993 dieselben Eigentümer gehabt habe wie das Mietobjekt A. Ein Nachweis über die Leistungen der X Bau GmbH könne nunmehr erbracht werden. Ebenso könne der Lieferschein über die von der Firma L gelieferten Eisenträger vorgelegt werden.

Die X Bau GmbH habe 19.425 S verrechnet. Dieser Betrag sei trotz Vorlage eines Planes nur zu 40% anerkannt worden. Als Nachweis für die Erstellung eines Planes könne nur ein Plan vorgelegt werden, "da Pläne niemals über Stundennachweise abgerechnet werden". Von der Rechnung der Firma J über 23.076 S seien offenbar nur 3.726 S als Werbungskosten anerkannt worden. Eine Provision von 18.900 S für die Vermittlung von Mietverhältnissen sei nur zu 40% anerkannt worden, obwohl eine private Veranlassung dafür nicht gegeben sei. Ebenso verhalte es sich mit den Aufwendungen für ein Immobilienseminar (4.200 S), ein Buchhaltungsseminar (1.825 S) und eine Werbeagentur (2.940 S). Im Betrag von 95.441,24 S (Anm: nicht eindeutig zuordenbare Aufwendungen des Jahres 1993) sei zudem eine Reihe von Kleinbetragsrechnungen enthalten, für die von den Lieferanten keine Liefer- oder Arbeitsscheine ausgestellt würden (Selbstabholung von Reparaturmaterial in diversen Baumärkten). Nach Berücksichtigung all dieser Beträge verbleibe (Anm: im Jahr 1993) ein Differenzbetrag von 17.110,24 S. "Dieser Betrag entspricht etwa 18% des gesamten Differenzbetrages von S 95.441,-." Die X Bau GmbH habe 19.425 S verrechnet. Dieser Betrag sei trotz Vorlage eines Planes nur zu 40% anerkannt worden. Als Nachweis für die Erstellung eines Planes könne nur ein Plan vorgelegt werden, "da Pläne niemals über Stundennachweise abgerechnet werden". Von der Rechnung der Firma J über 23.076 S seien offenbar nur 3.726 S als Werbungskosten anerkannt worden. Eine Provision von 18.900 S für die Vermittlung von Mietverhältnissen sei nur zu 40% anerkannt worden, obwohl eine private Veranlassung dafür nicht gegeben sei. Ebenso verhalte es sich mit den Aufwendungen für ein Immobilienseminar (4.200 S), ein Buchhaltungsseminar (1.825 S) und eine Werbeagentur (2.940 S). Im Betrag von 95.441,24 S Anmerkung, nicht eindeutig zuordenbare Aufwendungen des Jahres 1993) sei zudem eine Reihe von Kleinbetragsrechnungen enthalten, für die von den Lieferanten keine Liefer- oder Arbeitsscheine ausgestellt würden (Selbstabholung von Reparaturmaterial in diversen

Baumärkten). Nach Berücksichtigung all dieser Beträge verbleibe Anmerkung, im Jahr 1993) ein Differenzbetrag von 17.110,24 S. "Dieser Betrag entspricht etwa 18% des gesamten Differenzbetrages von S 95.441,-."

Die Reparatur- und Instandhaltungsaufwendungen 1995 hätten 169.815,11 S betragen, davon seien 32.500,11 S nur zu 40% anerkannt worden. Von diesem Betrag seien die von den Firmen G (3.482,50 S) und H (2.053 S) verrechneten Beträge in Abzug zu bringen, sodass 26.964,61 S verblieben. "Für diesen Betrag konnten keine Liefer- und Arbeitsscheine vorgelegt werden. Dies ergibt ein Verhältnis von ca. 84% zu 16%." Es seien auch Beträge von 897,68 S in die Schätzung einbezogen worden, für die keine Liefer- und Arbeitsscheine ausgestellt würden (Selbstabholung von Reparaturmaterial in diversen Baumärkten).

Von den gesamten Reparatur- und Instandhaltungsaufwendungen 1996 (45.554,27 S) seien 21.600 S nur zu 40% anerkannt worden. Davon seien die von den Firmen Z (2.340 S) und R (14.417 S) verrechneten Beträge in Abzug zu bringen. "Es verbleiben dann noch S 4.843,00,- wofür keine Liefer- und Arbeitsscheine vorgelegt werden konnten. Dies ergibt ein Verhältnis von 89,37% zu 10,63%."

Zudem seien Beträge von 1.539,16 S in die Schätzung einbezogen worden, für die Liefer- und Arbeitsscheine nicht ausgestellt wurden.

Die Prüferin nahm laut angefochtenem Bescheid zur Berufung dahingehend Stellung, dass die Beschwerdeführer nie "bewiesen" hätten, dass die Rechnungen der X Bau GmbH und der Firma L, dem Mietobjekt H zuzuordnen seien. Auch hinsichtlich der Planungskosten der X Bau GmbH sei nie ein Plan als Beweis vorgelegt worden. Wohl sei in einem anderen Zusammenhang die Planung des Dachbodenausbaues für das Mietobjekt A vorgelegt worden, doch sei zwischen diesem Plan und der Rechnung kein Zusammenhang erkennbar. Die Rechnung der Firma J sei zur Gänze anerkannt worden, nach Abzug einer Versicherungsvergütung seien allerdings nur noch 3.726 S verblieben. Hinsichtlich der Provision sei keine Bestätigung vorgelegt worden und ein kausaler Zusammenhang nicht erkennbar. Die Rechnung der Firma G sei als nicht zuordenbar behandelt worden, weil der Firmeninhaber G in Bezug auf eine andere Rechnung der falschen Zeugenaussage überführt worden sei und die Zeugenaussage betreffend die gegenständliche Rechnung nicht unterschrieben habe.

Zur "Einsichtnahme in die Bauordner" (Anm: gemeint wohl der X Bau GmbH) seien Erhebungen bei der Nachfolgefirma der - im Dezember 1997 in Konkurs verfallenen - X Bau GmbH, deren Eigentümerin die Schwiegertochter der Erstbeschwerdeführerin gewesen sei, durchgeführt worden. "Außer niederschriftlichen Befragungen ehemaliger Arbeitnehmer zu den Baustellen waren die Erhebungen bezüglich der Bauordner erfolglos, auch eine Hausdurchsuchung war erfolglos verlaufen." Im März 1999 sei ein Vorhalteverfahren zur Aufklärung offensichtlicher Manipulationen eingeleitet und es seien ein weiteres Mal Kostenvoranschläge, Anbote, Aufzeichnungen, Pläne und ähnliches abverlangt worden. Im August 1999 seien zwei Rechnungen mit gleicher Nummer, gleichem Betrag und unterschiedlichen Leistungsorten vorgelegt worden. In der Folge sei eingestanden worden, "dass eine Rechnung aus dem Belegwesen V und V zum Teil im Privathaus durchgeführt wurde, während zu den anderen Rechnungen keine Stellungnahmen abgegeben wurden". Zur "Einsichtnahme in die Bauordner" Anmerkung, gemeint wohl der X Bau GmbH) seien Erhebungen bei der Nachfolgefirma der - im Dezember 1997 in Konkurs verfallenen - X Bau GmbH, deren Eigentümerin die Schwiegertochter der Erstbeschwerdeführerin gewesen sei, durchgeführt worden. "Außer niederschriftlichen Befragungen ehemaliger Arbeitnehmer zu den Baustellen waren die Erhebungen bezüglich der Bauordner erfolglos, auch eine Hausdurchsuchung war erfolglos verlaufen." Im März 1999 sei ein Vorhalteverfahren zur Aufklärung offensichtlicher Manipulationen eingeleitet und es seien ein weiteres Mal Kostenvoranschläge, Anbote, Aufzeichnungen, Pläne und ähnliches abverlangt worden. Im August 1999 seien zwei Rechnungen mit gleicher Nummer, gleichem Betrag und unterschiedlichen Leistungsorten vorgelegt worden. In der Folge sei eingestanden worden, "dass eine Rechnung aus dem Belegwesen römisch fünf und römisch fünf zum Teil im Privathaus durchgeführt wurde, während zu den anderen Rechnungen keine Stellungnahmen abgegeben wurden".

Diverse Professionisten hätten anlässlich ihrer Einvernahme angegeben, dass sie von der Erstbeschwerdeführerin angehalten worden wären, Rechnungen zu manipulieren, um einen falschen Ort der Leistung oder eine falsche Leistung anzugeben. In Bezug auf Rechnungen der X Bau GmbH "konnte teilweise der Nachweis der Scheinrechnungen geführt werden".

Die Schätzungsberechtigung habe sich aus einer Vielzahl von Feststellungen zu den fingierten Rechnungen ergeben, die in der Berufung unbestritten geblieben seien. Die Höhe der Reparatur- und Instandsetzungsaufwendungen in den

vermieteten Objekten sei aufgrund der nachgewiesenen Manipulationen nicht mehr eindeutig feststellbar gewesen, weshalb für diesen Teilbereich eine Schätzung gemäß § 184 BAO vorgenommen worden sei. Da die "anstehenden Auflösungen der Mietzinsreserven" durch die Ausstellung fingierter Rechnungen steuerschonend gelöst worden seien und die X Bau GmbH im gesamten Prüfungs- und Nachschauzeitraum Instandsetzungs- und Reparaturaufwendungen verrechnet habe, sei die Schätzung so aufgebaut worden, "dass alle Instandsetzungs- und Reparaturaufwendungen im Prüfungs- und Nachschauzeitraum aufgelistet und in eindeutig dem Vermietungsbereich bzw. nicht dem Vermietungsbereich zuordenbaren Rechnungen aufgelistet wurden". Um die größtmögliche Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit zu erzielen, seien die betraglich relevanten Rechnungen (rund 70%) überprüft und zugeordnet worden. "Für den Restbetrag kam der sich ergebende Schlüssel aus dem Verhältnis der fingierten und der tatsächlich im Vermietungsbereich erbrachten Leistungen zur Anwendung". Die Schätzungsberechtigung habe sich aus einer Vielzahl von Feststellungen zu den fingierten Rechnungen ergeben, die in der Berufung unbestritten geblieben seien. Die Höhe der Reparatur- und Instandsetzungsaufwendungen in den vermieteten Objekten sei aufgrund der nachgewiesenen Manipulationen nicht mehr eindeutig feststellbar gewesen, weshalb für diesen Teilbereich eine Schätzung gemäß Paragraph 184, BAO vorgenommen worden sei. Da die "anstehenden Auflösungen der Mietzinsreserven" durch die Ausstellung fingierter Rechnungen steuerschonend gelöst worden seien und die X Bau GmbH im gesamten Prüfungs- und Nachschauzeitraum Instandsetzungs- und Reparaturaufwendungen verrechnet habe, sei die Schätzung so aufgebaut worden, "dass alle Instandsetzungs- und Reparaturaufwendungen im Prüfungs- und Nachschauzeitraum aufgelistet und in eindeutig dem Vermietungsbereich bzw. nicht dem Vermietungsbereich zuordenbaren Rechnungen aufgelistet wurden". Um die größtmögliche Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit zu erzielen, seien die betraglich relevanten Rechnungen (rund 70%) überprüft und zugeordnet worden. "Für den Restbetrag kam der sich ergebende Schlüssel aus dem Verhältnis der fingierten und der tatsächlich im Vermietungsbereich erbrachten Leistungen zur Anwendung".

Dass Feststellungen der Jahre 1996, 1997 und 1998 zum Anlass genommen worden seien, die Reparatur- und Instandsetzungsaufwendungen 1993 bis 1996 zu schätzen, stimme nicht. Auch zu Rechnungen der Jahre 1993 und 1995 seien Feststellungen getroffen worden. Die Prüferin habe zur Ermittlung der Bemessungsgrundlagen eine Teilschätzung vorgenommen und sei nicht von der Abschnittsbesteuerung abgewichen. Weil Aufwendungen vielfach jenen Objekten zugeordnet worden seien, die offene Mietzinsreserven zur Verrechnung oder Auflösung aufgewiesen hätten, sei "nur eine Gesamtbetrachtung der Arbeiten" sinnvoll gewesen.

In einer Gegenäußerung zur Stellungnahme brachten die Beschwerdeführer vor, dass die Belege, anhand welcher die Rechnung der X Bau GmbH dem Mietobjekt H zugeordnet werden könne, nachgereicht würden. Der Lieferschein der Firma L werde in Kopie, der Plan der X Bau GmbH betreffend den Umbau des Mietobjektes A im Original vorgelegt. Die Rechnung für Vermittlungsprovisionen sei immer in der Belegsammlung enthalten gewesen und werde nochmals im Original vorgelegt. Der laut Prüferin "nicht erkennbare Kausalzusammenhang" sei aufgrund des Inhaltes der Rechnung eindeutig widerlegt.

Die Prüferin habe für das Jahr 1995 keine Feststellungen getroffen die zur Schätzung berechtigten und berufe sich lediglich auf Mängel in anderen Jahren. 1995 seien für Reparaturen 169.815,11 S geltend gemacht und 137.315 S (80,87%) anerkannt worden. Wieso von den restlichen, "nicht im Detail nachweisbaren Aufwendungen", 60% ausgeschieden würden, begründe die Prüferin nicht. Logisch wäre es, "wenn sie maximal 19,13% der Reparaturen als nicht nachweisbar ausscheiden würde". Es sei grundsätzlich zulässig, aus der Feststellung von Unregelmäßigkeiten eines bestimmten Jahres darauf zu schließen, "dass solche Unregelmäßigkeiten auch in davor liegenden Zeiträumen vorgefallen wären". Dies würde jedoch Kontinuität der Geschäftsvorgänge und ihrer Rahmenbedingungen im Vergleich zu anschließenden Zeiträumen voraussetzen. Diese fehle im vorliegenden Fall, weil die Prüferin für 1994 "überhaupt keine diesbezüglichen Mängel festgestellt" habe und "ein Abgabepflichtiger nicht jedes Jahr sein Privathaus mit erheblichem Aufwand renoviert".

Die Prüferin habe festgestellt, dass die Erstbeschwerdeführerin Professionisten angehalten habe, Rechnungen derart zu manipulieren, dass ein falscher Ort der Leistung oder eine falsche Leistung angegeben werde. Dass es im Rahmen der streitgegenständlichen Miteigentumsgemeinschaft zu derartigen Verfehlungen gekommen sei, habe die Prüferin aber weder im Prüfungsverfahren, noch in der Bescheidbegründung dargelegt. "Lediglich hinsichtlich der Rechnung der (X Bau GmbH) im Jahr 1993 war ein falscher Leistungsort (L) statt (P) ausgewiesen". Es gebe im Prüfungszeitraum auch keine Feststellungen über fingierte Rechnungen bei der Miteigentumsgemeinschaft.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung gegen die Umsatzsteuer- (1993 bis 1996) und Feststellungsbescheide (1993, 1995 und 1996) als unbegründet ab.

Sie stützte sich dabei im wesentlichen auf folgende Erwägungen:

Die Schätzung beruhe u.a. darauf, dass nach den Abgabenvorschriften zu führende Aufzeichnungen nicht vorgelegt worden seien oder Mängel aufwiesen, die geeignet seien, "die sachliche Richtigkeit der Bücher in Zweifel zu ziehen (wie Rechnungen, die sich auf Leistungen bezogen, die u.a. im Privathaus (der Erstbeschwerdeführerin) erbracht wurden)".

Der Vorwurf, dass die Schätzung der Abschnittsbesteuerung widerspreche, beruhe offenkundig auf einem Missverständnis, weil die Schätzung durchgeführt worden sei, um die Abschnittsbesteuerung zu gewährleisten. "Nur durch die Schätzung erfolgte die Ermittlung des Einkommens für die jeweiligen Kalenderjahre." Die Schätzung widerspreche auch nicht dem Prinzip der einheitlichen und gesonderten Feststellung von Einkünften, weil Feststellungen zu anderen Steuersubjekten in die Ermittlung der Einkünfte eingeflossen seien, zumal nicht einsichtig sei, "weshalb Erkenntnisse zu anderen Steuersubjekten (wie u. a. Rechnungen, ausgestellt auf die (Beschwerdeführer) als Einkünfteerzieler aus V und V, jedoch betreffend das Privathaus der (Erstbeschwerdeführerin) bei Feststellung der Einkünfte aus § 188 BAO nicht berücksichtigt werden sollten: ja es entspricht geradezu dem Prinzip der einheitlichen und gesonderten Feststellung von Einkünften, diese o.a. Umstände steuersubjektgerecht zuzuordnen, da nur so das Prinzip der Steuergerechtigkeit gewährleistet sein kann". Der Vorwurf, dass die Schätzung der Abschnittsbesteuerung widerspreche, beruhe offenkundig auf einem Missverständnis, weil die Schätzung durchgeführt worden sei, um die Abschnittsbesteuerung zu gewährleisten. "Nur durch die Schätzung erfolgte die Ermittlung des Einkommens für die jeweiligen Kalenderjahre." Die Schätzung widerspreche auch nicht dem Prinzip der einheitlichen und gesonderten Feststellung von Einkünften, weil Feststellungen zu anderen Steuersubjekten in die Ermittlung der Einkünfte eingeflossen seien, zumal nicht einsichtig sei, "weshalb Erkenntnisse zu anderen Steuersubjekten (wie u. a. Rechnungen, ausgestellt auf die (Beschwerdeführer) als Einkünfteerzieler aus römisch fünf und römisch fünf, jedoch betreffend das Privathaus der (Erstbeschwerdeführerin) bei Feststellung der Einkünfte aus Paragraph 188, BAO nicht berücksichtigt werden sollten: ja es entspricht geradezu dem Prinzip der einheitlichen und gesonderten Feststellung von Einkünften, diese o.a. Umstände steuersubjektgerecht zuzuordnen, da nur so das Prinzip der Steuergerechtigkeit gewährleistet sein kann".

Betreffend die Rechnungen der Firmen X Bau GmbH (782.383,68 S) und L (49.486,00 S) hätten die Beschwerdeführer vorgebracht, dass sie nicht dem Mietobjekt A zuzuordnen seien, sondern dem Mietobjekt H, das 1993 dieselben Eigentümer gehabt habe wie das Mietobjekt A. Die Prüferin habe in ihrer Stellungnahme dazu ausgeführt, dass lediglich behauptet und nie bewiesen worden sei, dass diese Rechnungen das Mietobjekt H betreffen. In der Gegenäußerung dazu hätten die Beschwerdeführer nur ihr Berufungsvorbringen wiederholt. Beweise dafür seien nicht erbracht worden, obwohl ausgeführt worden sei, dass Belege betreffend die Rechnung der X Bau GmbH nachgereicht würden. Weiters sei erklärt worden, dass die Rechnung der X Bau GmbH nicht gefälscht worden sei. Vorgelegt worden sei ein Lieferschein der Firma L, "auf dem das Datum 25. bzw. 27.1.1993 ersichtlich ist mit der Lieferanschrift H". Warenwert oder Gesamtbetrag der Rechnung sei auf dem Lieferschein jedoch nicht ausgeworfen, weshalb nicht feststellbar sei, ob sich die Lieferung auf die streitgegenständliche Rechnung beziehe.

Zum Nachweis dafür, dass die X Bau GmbH die verrechneten Planungsleistungen erbracht habe, könne laut Berufung nur ein Plan vorgelegt werden. Die Prüferin habe in ihrer Stellungnahme zur Berufung dazu ausgeführt, "dass nie ein Plan als Beweis vorgelegt worden sei, wohl sei in einem anderen Zusammenhang die Planung des Dachbodenausbaus für (das Mietobjekt A) vorgelegt worden, doch war zwischen diesem Plan und der Rechnung kein Zusammenhang erkennbar". In der Gegenäußerung zur Stellungnahme hätten die Beschwerdeführer dazu ausgeführt, dass "der Plan der (X Bau GmbH) hinsichtlich Umbau (Mietobjekt A) hofseitig im Original" vorgelegt werde. Aus diesem Plan sei zu ersehen, dass es sich um den Umbau des dritten Obergeschosses des Mietobjektes A handle, weiters sei das Deckendetail angeführt. Es sei jedoch nicht erkennbar, dass der Plan von der berufsgegenständlichen Rechnung erfasst sei. "Es fehlen diverse Plannummern, Datumsangaben u.a. um zumindest den Hinweis dafür zu haben, dass der vorgelegte Plan dieser Rechnung entspricht."

Von der Rechnung der Firma J über 23.079 S sei laut Prüferin eine Versicherungsvergütung in Abzug gebracht und der danach verbleibende Betrag zur Gänze berücksichtigt worden. Da in der Gegenäußerung zur Stellungnahme dazu nichts mehr ausgeführt worden sei, sei davon auszugehen, dass die Beschwerdeführer der Stellungnahme

zustimmen.

Die beanstandete Provisionsrechnung sei nicht - wie in der Gegenäußerung zur Stellungnahme der Prüferin ausgeführt - im Original, sondern in originalunterfertigter Kopie vorgelegt worden. Aus der Kopie sei ersichtlich, dass die Rechnung selbst mit Schreibmaschine geschrieben sei. "Unter diesem Text wurde ebenfalls mit Schreibmaschine, aber offenkundig später (da sonst kein Grund ersichtlich ist, weshalb ein anderer Schrifttypus und offenkundig auch ein schwächeres Farbband gewählt wurde) der Vermerk 'Betrag dankend erhalten' angefügt, dann mit dem Stempel von (Christoph B) versehen und die Kopie davon wie angeführt originalunterfertigt vorgelegt." Weil diese Vorgangsweise ungewöhnlich sei und die Rechnung offenkundig kein Original darstelle, sei davon auszugehen, dass es sich um eine Rekonstruktion handle, "um die Rechnung dem Bereich Vermietung und Verpachtung zuzuordnen".

Die Prüferin habe sämtliche Instandsetzungs- und Reparaturaufwendungen der Jahre 1993 bis 1996 aufgelistet "und in eindeutig dem Bereich aus Vermietung und Verpachtung bzw. dem Privatbereich zurechenbare getrennt. Zur Erzielung eines größtmöglichen Faktors der Richtigkeit wurden betraglich etwa 70 % der Rechnungen überprüft, wobei Kleinbetragsrechnungen nicht und relevante Rechnungen sehr wohl überprüft wurden. Aus dem Verhältnis von fingierten und tatsächlich dem Vermietungsbereich zuordenbaren Rechnungen ergab sich ein Schlüssel, der sodann auf den Restbetrag angewendet wurde."

Diese Vorgangsweise erscheine vor allem im Hinblick darauf, dass zwei Rechnungen der X Bau GmbH mit gleicher Nummer und gleichem Betrag, jedoch unterschiedlichem Ort der Leistung vorlägen und "Rechnungen der G GmbH" aufgrund enger familiärer Verflechtungen nicht direkt zugeordnet werden könnten, durchaus geeignet, "ein dem wahren tatsächlichen Gehalt" nahe kommendes Ergebnis zu erzielen. Die Schätzung sei erforderlich, weil die Beschwerdeführer ihrer Offenlegungspflicht in nur sehr zögerlichem Ausmaß nachgekommen seien. Die Hinweise auf das Jahr 1994, diverse Kleinbetragsrechnungen aus Baumärkten etc. seien nicht geeignet, das "Instrumentarium" der erfolgten Schätzung zu hinterfragen und schon gar nicht darzutun, dass die Schätzung ihr Ziel klar verfehlt habe bzw. gesetzwidrig sei.

Die gegen diesen Bescheid gerichtete Beschwerde macht inhaltliche Rechtswidrigkeit und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend.

Der Verwaltungsgerichtshof hat nach Vorlage der Verwaltungsakten und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde über die Beschwerde erwogen:

Die Beschwerdeführer bringen, wie bereits im Verwaltungsverfahren vor, dass das Finanzamt (als Erstbehörde) die Feststellungen der Prüferin zu den Jahren 1997 und 1998 in die Schätzung der Reparatur- und Instandhaltungsaufwendungen der Jahre 1993, 1995 und 1996 habe einfließen lassen, und rügen, dass auch der angefochtene Bescheid nicht schlüssig begründe, "warum Feststellungen der Folgejahre in die Vorjahre eingeflossen seien". Die belangte Behörde habe auch nicht dargelegt und begründet, weshalb sie davon ausgehe, dass in den Jahren 1993, 1995 und 1996 dieselben Unregelmäßigkeiten stattgefunden hätten wie in den Jahren 1997 und 1998, obwohl es im Jahr 1994 beispielsweise keinerlei Unregelmäßigkeiten gegeben habe. Dass Aufwendungen im Prüfungs- und Nachschauzeitraum zu rund 70% überprüft worden seien, rechtfertige - so die Beschwerde weiter - die Vornahme einer pauschalen Schätzung nicht. Im Jahr 1993 seien 95.441,13 S der Aufteilung unterzogen worden. In den Jahren 1995 und 1996 seien Beträge von 32.500 S (1995) und 21.600 S (1996) aufgeteilt worden. In den aufgeteilten Beträgen seien Aufwendungen enthalten, die unbestreitbar der Vermietung zuzuordnen seien. Bei Außerachtlassung dieser Aufwendungen würden sich die Beträge, für die keine Liefer- oder Arbeitsscheine vorlägen, auf 17.110,24 S im Jahr 1993, 26.964,61 S im Jahr 1995 und 4.843 S im Jahr 1996 vermindern. Daran sei erkennbar, dass die von der belangten Behörde als richtig angesehene Schätzungsmethode tatsächlich unrichtig sei und das Ziel der Wahrheit möglichst nahe zu kommen klar verfehle.

Mit diesem Vorbringen wird keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufgezeigt.

Die Prüferin und unter Bezugnahme auf diese auch die belangte Behörde stellten - von der Beschwerde unwidersprochen - fest, dass diverse Professionisten von der Erstbeschwerdeführerin angehalten worden seien, Rechnungen zu manipulieren, um einen falschen Ort der Leistung oder eine falsche Leistung anzugeben, und dass sich Rechnungen der X Bau GmbH, deren Geschäftsführerin die Schwiegertochter der Erstbeschwerdeführerin gewesen sei, teilweise als "Scheinrechnungen" herausgestellt hätten. Diese Feststellungen sind auch für den Streitzeitraum von Bedeutung, weil die X Bau GmbH 1993 für Reparaturarbeiten am Mietobjekt A eine Rechnung über 782.383,68 S an die

Beschwerdeführer gelegt hat und diese jeden Nachweis dafür schuldig geblieben sind, dass die in dieser Rechnung ausgewiesenen Leistungen tatsächlich erbracht wurden. In der Berufung und in der Replik auf die Stellungnahme der Prüferin zur Berufung wurde dazu vorgebracht, dass die verrechneten Reparaturarbeiten nicht das in der Rechnung angeführte Mietobjekt A betreffen, sondern das Mietobjekt H, das 1993 dieselben Eigentümer gehabt habe. Unterlagen zum Nachweis dieses Vorbringens wurden zwar mehrfach angekündigt, aber nie vorgelegt. Die X Bau GmbH hat den Beschwerdeführern 1993 zudem Planungsarbeiten im Betrag von 19.425 S in Rechnung gestellt, die ebenfalls nicht nachgewiesen wurden. Diesbezüglich wurde der Replik auf die Stellungnahme der Prüferin zur Berufung ein Plan beigelegt, der weder Datumsangaben noch Plannummern enthält und daher - wie die belangte Behörde zutreffend festgestellt hat - keinen wie immer gearteten Bezug zur hier strittigen Rechnung aufweist. Weiters wurde festgestellt, dass der Inhaber der Firma G, der ebenfalls in einem Naheverhältnis zu den Beschwerdeführern stehe, der falschen Zeugenaussage überführt worden sei und seine Zeugenaussage betreffend eine hier strittige Rechnung nicht unterfertigt habe. Die hier strittige Rechnung datiert aus dem Jahr 1995 und wurde über einen Betrag von 3.482,50 S ausgestellt. Die belangte Behörde ist daher zu Recht davon ausgegangen, dass es auch im Streitzeitraum zu Unregelmäßigkeiten gekommen ist, was im angefochtenen Bescheid hinreichend deutlich zum Ausdruck kommt. Zudem wurde die Schätzungsberechtigung auf formelle und materielle Mängel der Aufzeichnungen gestützt, was insoweit unbedenklich ist, als in der Beschwerde - wie bereits zuvor in der Berufung - eingestanden wird, dass in den Jahren 1993 (17.110,24 S), 1995 (26.964,61 S) und 1996 (4.843 S) Reparatur- und Instandhaltungsaufwendungen geltend gemacht wurden, für die keine Liefer- oder Arbeitsscheine vorgelegt werden konnten.

Dass die angewendete Schätzungsmethode unrichtig sei und das Ziel der Wahrheit möglichst nahe zu kommen klar verfehle, trifft ebenfalls nicht zu. Die Beschwerde führt dazu aus, dass Aufwendungen der Aufteilung unterzogen worden seien, die unbestreitbar der Vermietung zuzuordnen seien, und führt dazu - wie bereits die Berufung - die von der X Bau GmbH in Rechnung gestellten Planungskosten, Provisionen an Christoph B, Aufwendungen für Immobilien- und Buchhaltungsseminare, Aufwendungen für eine Werbeagentur sowie Rechnungen der Firmen G, H, Z und A an. Dabei wird verkannt, dass sich die belangte Behörde mit diesen Aufwendungen auseinandergesetzt und auch begründet hat, wieso diese in die Aufteilung einzubeziehen seien. Die belangte Behörde stellte etwa fest, dass die von der X Bau GmbH verrechneten Planungsarbeiten im Betrag von 19.425 S nicht nachgewiesen worden seien, die Provisionsrechnung des Christoph B über 18.900 S manipuliert und die Rechnung der Firma G in die Aufteilung einzubeziehen sei, weil der Firmeninhaber im Zusammenhang mit einer anderen Rechnung der falschen Zeugenaussage überführt worden sei und die Zeugenaussage betreffend die hier strittige Rechnung nicht unterschrieben habe. Berücksichtigt man zudem den Umstand, dass die Beschwerdeführer für einen nicht unwesentlichen Teil der in die Aufteilung einbezogenen Aufwendungen weder Liefer- noch Arbeitsscheine vorlegen konnten, ist die im vorliegenden Fall angewandte Schätzungsmethode durchaus geeignet, den tatsächlichen Gegebenheiten möglichst nahe zu kommen. Sie ist für die Beschwerdeführer jedenfalls nicht nachteilig, zumal die nicht hinreichend belegten Reparatur- und Instandsetzungsaufwendungen auch zur Gänze hätten ausgeschieden werden können, was - gestützt auf die Ausführungen in der Beschwerde - jedenfalls im Jahr 1995 zu weit höheren Hinzurechnungen geführt hätte.

Die Beschwerdeführer tragen weiters vor, dass die in den Rechnungen der X Bau GmbH und der Firma L enthaltene Umsatzsteuer zu Unrecht nicht als Vorsteuer anerkannt worden sei. Mit der Rechnung der X Bau GmbH seien Leistungen betreffend das Mietobjekt in H abgerechnet worden. Ein diesbezüglicher Nachweis (Arbeitsberichte und Rechnungen) sei der belangten Behörde erbracht worden. Zur Rechnung der Firma L sei der belangten Behörde ein Lieferschein vorgelegt worden. Im bekämpften Bescheid werde ausgeführt, "dass am Lieferschein als Tag der Lieferung der 25.01.1993 und der 27.01.1993 angeführt sind und dass die Rechnung am 28.1.1993 ausgestellt worden war". Trotzdem habe die belangte Behörde den Vorsteuerabzug aus der Rechnung vom 28. Jänner 1993, mit der die Lieferung von Eisenträgern im Gesamtwert von 49.485,89 S in Rechnung gestellt worden sei, nicht anerkannt. Die belangte Behörde führe als Argument an, dass auf dem Lieferschein weder Warenwert noch Rechnungsbetrag ausgeworfen seien. Die belangte Behörde übersehe dabei, dass dies durchaus üblich und trotzdem klar ersichtlich sei, dass der Lieferschein der gegenständlichen Rechnung zugrunde liege.

Dem ist zu entgegnen, dass in der Gegenäußerung zur Stellungnahme der Prüferin zwar die Vorlage jener Belege angekündigt wurde, anhand welcher erkennbar sein soll, dass mit der Rechnung der X Bau GmbH Leistungen betreffend das Mietobjekt H abgerechnet wurden. Eine Vorlage dieser Belege ist aber tatsächlich nicht erfolgt, worauf

im angefochtenen Bescheid zutreffend hingewiesen wurde. Dass die streitgegenständliche Rechnung der X GmbH Leistungen ausweise, die das Mietobjekt H betreffen, ist daher nicht erwiesen. Es steht nicht einmal fest, dass die Leistungen überhaupt erbracht wurden.

Es trifft auch nicht zu, dass im bekämpften Bescheid ausgeführt wird, "dass am Lieferschein (Anm: der Firma L) als Tag der Lieferung der 25.01.1993 und der 27.01.1993 angeführt sind und dass die Rechnung am 28.1.1993 ausgestellt worden war". Die belangte Behörde hat in diesem Zusammenhang nur festgestellt, dass auf dem in Kopie vorgelegten Lieferschein der Firma L "das DatumEs trifft auch nicht zu, dass im bekämpften Bescheid ausgeführt wird, "dass am Lieferschein Anmerkung, der Firma L) als Tag der Lieferung der 25.01.1993 und der 27.01.1993 angeführt sind und dass die Rechnung am 28.1.1993 ausgestellt worden war". Die belangte Behörde hat in diesem Zusammenhang nur festgestellt, dass auf dem in Kopie vorgelegten Lieferschein der Firma L "das Datum

25. bzw. 27.1.1993" und die "Lieferanschrift H", nicht aber der "Warenwert oder Gesamtbetrag der Rechnung" ersichtlich sei. Letzteres ist in der Tat ungewöhnlich, weil der vorgelegte Lieferschein Rubriken für den Warenwert, die Mehrwertsteuer und den Gesamtbetrag der gelieferten Gegenstände aufweist, weshalb der belangten Behörde nicht zum Vorwurf gemacht werden kann, wenn sie die Feststellung traf, dass nicht festgestellt werden könne, ob sich der Lieferschein auf die "berufungsgegenständliche Rechnung" beziehe.

Die Beschwerde erweist sich somit insgesamt als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen. Die Beschwerde erweist sich somit insgesamt als unbegründet und war daher gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,.

Wien, am 16. Dezember 2009

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2009:2008150048.X00

Im RIS seit

27.01.2010

Zuletzt aktualisiert am

01.06.2010

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at