

TE Vwgh Erkenntnis 2009/4/22 2004/15/0144

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 22.04.2009

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §115 Abs1;

BAO §119 Abs1;

1. BAO § 115 heute
2. BAO § 115 gültig ab 16.09.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 136/2017
3. BAO § 115 gültig von 01.01.1962 bis 15.09.2017

1. BAO § 119 heute
2. BAO § 119 gültig ab 01.01.1962

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 des H B in D, ursprünglich vertreten durch Dr. Sascha König, Rechtsanwalt in 1010 Wien, Annagasse 5, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 10. September 2004, GZ. RV/1199-W/03, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1996 bis 1998, Umsatzsteuer für die Jahre 1996 bis 2000 und Festsetzung von Umsatzsteuer für die Monate Januar und Februar 2001, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Begründung

Beim Beschwerdeführer, der im Streitzeitraum u.a. Einkünfte aus der Vermietung von Liegenschaften erzielte, wurde eine Prüfung der Aufzeichnungen, betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1996 bis 1998 und eine Umsatzsteuernachschau betreffend den Zeitraum Januar 1999 bis Februar 2001 durchgeführt. Im Rahmen der Prüfung wurden die vom Beschwerdeführer erklärten Mieteinnahmen um Zuschätzungen erhöht. Die Zuschätzungen wurden damit begründet, dass sich bei einer Verprobung der erklärten Mieteinnahmen mit den Zuflüssen auf den Bankkonten des Beschwerdeführers Differenzen ergeben hätten. Zudem wurden fiktive Mieten für Objekte des Beschwerdeführers in K und in F in Ansatz gebracht.

Weiters wurden Aufwendungen und Vorsteuern betreffend ein Objekt des Beschwerdeführers in R nicht anerkannt, weil es in Bezug auf dieses Objekt im Streitzeitraum weder Einnahmen noch "Vermietungsversuche" gegeben habe.

Ebenfalls nicht anerkannt wurden verschiedene, in Beilagen zur Niederschrift über die Schlussbesprechung konkret angeführte Aufwendungen und die auf diese Aufwendungen entfallende Vorsteuer.

Das Finanzamt folgte dem Prüfer, erließ am 29. Mai 2001 nach Wiederaufnahme der Umsatz- und Einkommensteuerverfahren 1996 entsprechende Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 1996 bis 1998 und setzte die Umsatzsteuer für die Jahre 1999 und 2000 sowie den Zeitraum Januar bis Februar 2001 fest.

Vom Beschwerdeführer wurde gegen die Abgabenbescheide vom 29. Mai 2001 berufen. Die Berufung erfolgte für jeden Abgabenbescheid gesondert und wurde jeweils damit begründet, dass im jeweiligen Bescheid Umsatz- / Einkommenszurechnungen erfolgten, die keinen Umsatz / kein Einkommen darstellten (beispielsweise seien nichtbezahlte Mieten als Umsatz und Kationen als Mieten angesehen worden etc.).

Mit wiederum gesonderten Schriftsätzen vom 29. Oktober 2001 beantragte der Beschwerdeführer die "Übermittlung der Bankauszugsauswertung" und brachte unter Bezugnahme auf den jeweiligen Abgabenbescheid vor:

"Es erfolgen in diesem Bescheid Einkommenszurechnungen die kein Einkommen darstellen (z.B. Kationen wurden als Mieten angesehen, Entscheidungen der Schlichtungsstelle auf Verminderung der Mieten und Mietrückzahlungen wurden nicht berücksichtigt, Mietrückstände die bereits in Vorjahren deklariert wurden und erst in diesem Jahr bezahlt wurden, sind zugerechnet worden). Im Fall K wurden Mieteinnahmen zugerechnet, der Aufwand für diese Objekte und die damit verbundene Vorsteuer nicht anerkannt. Es erfolgten Zuschätzungen auf Grund von angeblichen Verprobungsdifferenzen (Bankauszugsauswertungen). Dabei wurde nicht berücksichtigt, dass die Mieter (des Objektes F, Top X) von der Mehrwertsteuer befreit sind. Diese Differenz wurde aber als Grundlage für die Hochrechnung und Zuschätzung genommen. Leerstellungen wurden nicht berücksichtigt." "Es erfolgen in diesem Bescheid Einkommenszurechnungen die kein Einkommen darstellen (z.B. Kationen wurden als Mieten angesehen, Entscheidungen der Schlichtungsstelle auf Verminderung der Mieten und Mietrückzahlungen wurden nicht berücksichtigt, Mietrückstände die bereits in Vorjahren deklariert wurden und erst in diesem Jahr bezahlt wurden, sind zugerechnet worden). Im Fall K wurden Mieteinnahmen zugerechnet, der Aufwand für diese Objekte und die damit verbundene Vorsteuer nicht anerkannt. Es erfolgten Zuschätzungen auf Grund von angeblichen Verprobungsdifferenzen (Bankauszugsauswertungen). Dabei wurde nicht berücksichtigt, dass die Mieter (des Objektes F, Top römisch zehn) von der Mehrwertsteuer befreit sind. Diese Differenz wurde aber als Grundlage für die Hochrechnung und Zuschätzung genommen. Leerstellungen wurden nicht berücksichtigt."

In Befolgung eines Mängelbehebungsauftrages wurde vom Beschwerdeführer mit Schreiben vom 25. Dezember 2001 der Antrag gestellt, die Umsatz- und Einkommensteuerveranlagung erklärungsgemäß vorzunehmen. Die in den Abgabenerklärungen angegebenen Zahlen würden stimmen. Die Zuschätzungen seien nicht zulässig. Allfällige Nachzahlungen seien dem Vater des Beschwerdeführers vorzuschreiben, der die Verpflichtung zur Zahlung der Umsatz- und Einkommensteuer übernommen habe "(Vertrag über Pflege- und Versorgungsleistungen)".

Mit Schreiben vom 17. November 2002 und vom 1. April 2003 legte der Beschwerdeführer, zum Beweis seiner "Schuldlosigkeit" und zum Beweis der Richtigkeit jener Belege, die der Prüfer beanstandet habe, eine Liste von im Ausland (insbesondere Rumänien, USA, Kanada) wohnhafter Zeugen vor.

Der Prüfer nahm mit Schreiben vom 14. April 2003 zur Berufung dahingehend Stellung, dass der Beschwerdeführer keine Kautionszahlungen, Mietreduktionen oder Mietrückzahlungen nachgewiesen habe und der Vorwurf von ungerechtfertigten Zuschätzungen nicht nachvollzogen werden könne, weil nach dem "Vereinnahmungsprinzip" vorgegangen worden sei. Die Zuschätzung sei auf Grund der Differenzen zwischen den Bankeingängen und den Einnahmen aus den Zinslisten der einzelnen Objekte erfolgt. Eine andere Überprüfung der vom Beschwerdeführer angegebenen, monatlichen Mieteinnahmen sei mangels entsprechender Unterlagen nicht möglich gewesen.

Die für das Objekt in K zugerechneten fiktiven Mieten beträfen eine von den Eltern des Beschwerdeführers benützte Wohnung. Die Aufwendungen für diese Wohnung seien anerkannt worden. Die ausgeschiedenen Aufwendungen der privaten Lebensführung seien in den Beilage 6 bis 26 der Niederschrift über die Schlussbesprechung detailliert angeführt.

Die Entgelte der Mieter des Objektes in F, Top X, seien in den Jahren 1996 bis 1998 umsatzsteuerfrei belassen und im

Zeitraum Januar 1999 bis Februar 2001 von vornherein nicht angesetzt worden. Die Entgelte der Mieter des Objektes in F, Top römisch zehn, seien in den Jahren 1996 bis 1998 umsatzsteuerfrei belassen und im Zeitraum Januar 1999 bis Februar 2001 von vornherein nicht angesetzt worden.

In der Gegenäußerung zur Stellungnahme vom 22. Mai 2003 brachte der Beschwerdeführer im wesentlichen vor, dass es nicht seine Aufgabe sei, die dem Prüfungsergebnis zugrundeliegenden falschen Annahmen detailliert darzustellen. Generell seien aber "in sämtlichen Ergebnissen und den folgenden Schätzungen schwerwiegende Fehler vorhanden". Der Prüfer sei bei verschiedenen Besprechungen über die Kautionszahlungen, Mietreduktionen, Mietrückzahlungen und Mietrückstände informiert worden, habe diese Informationen aber nicht berücksichtigt.

Es seien Zurechnungen zur privaten Lebensführung erfolgt, die keinesfalls richtig seien.

Es stimme nicht, dass es keine Aufzeichnungen über Mieteinnahmen gegeben habe. Es seien Einzahlungsbelege und Zinslisten vorhanden. Aus Bankauszügen könne keine entsprechende Zuordnung erfolgen.

Der Gegenäußerung wurde eine weitere Liste mit im Ausland wohnhaften Zeugen beigelegt. Die Zeugen sollten u.a. bestätigen, "dass Dinge, die der privaten Lebensführung zugeordnet wurden, sehr wohl ausschließlich in den Mietobjekten Verwendung gefunden haben, dass Kautionen bezahlt und rückbezahlt wurden, dass Mieten nicht bezahlt wurden, dass Mieten verspätet bezahlt wurden, etc."

In einer weiteren Stellungnahme vom 17. Juli 2003 führte der Prüfer aus, dass er auf Einwendungen des Beschwerdeführers eingegangen und nur die tatsächlich vereinnahmten Mieten angesetzt habe. Mietrückzahlungen und Kautionen habe der Beschwerdeführer trotz mehrmaliger Aufforderung nicht detailliert. Die Bankauszüge könnten für die Ermittlung der Mieteinnahmen herangezogen werden, "da dort Mietverminderungen, Mietrückzahlungen und Mietrückstände schon enthalten sind. Betreffend die Kautionen gab es keinerlei Aufzeichnungen, ob und wann solche eventuell schlagend oder rückbezahlt wurden."

Mit Vorhalt vom 16. Dezember 2003 wurde der Beschwerdeführer von der belangten Behörde u.a. aufgefordert,

1. nachzuweisen, inwiefern die in den Beilagen zur Niederschrift aufgelisteten, der privaten Lebensführung zuordenbaren oder nicht belegten Ausgaben die Vermietungstätigkeit betreffen oder durch die Vermietungstätigkeit veranlasst seien,
2. den mit seinem Vater abgeschlossenen "Vertrag über Pflege- und Versorgungsleistungen" vorzulegen, wobei der Beschwerdeführer gleichzeitig darauf hingewiesen wurde, dass Vereinbarungen mit seinem Vater an der Zurechnung der Einkünfte und Umsätze aus seiner Vermietungstätigkeit nichts änderten,
3. einen Nachweis über Zeitpunkt und Höhe der behaupteten Kautionszahlungen zu erbringen, Entscheidungen der Schlichtungsstelle über Mietreduktionen und Mietrückzahlungen vorzulegen und nachzuweisen, inwieweit Mietrückstände bereits in den Ergebnissen der Vorjahre, also den Jahren vor der Bezahlung, als Einnahmen erfasst worden seien,
4. konkret darzutun, inwiefern die Aussagen der beantragten Zeugen zum Nachweis der Bezahlung von Kautionen, der Nichtentrichtung von Mieten, der verspäteten Bezahlung von Mieten oder zum Beweis dafür, dass Dinge, die der privaten Lebensführung zuzuordnen seien, ausschließlich in den Mietobjekten Verwendung gefunden hätten, beitragen könnten, wobei gleichzeitig darauf hingewiesen wurde, dass der Beschwerdeführer die ausländischen Zeugen stellig machen müsse,
5. den Nachweis über allfällige Vermietungsbemühungen betreffend das Objekt in R zu erbringen.

Dem Vorhalt war zudem die Stellungnahme des Prüfers vom 17. Juli 2003 zur allfälligen Gegenäußerung beigelegt.

Vom Beschwerdeführer wurde mit Schriftsatz vom 27. Februar 2004 zum Vorhalt wie folgt Stellung genommen:

ad 1. Die im Rahmen der Betriebsprüfung vorgelegten Belege betreffen nicht die private Lebensführung und seien "vorsteuerabzugsfähige Ausgaben", die der Ausstattung der Häuser und Wohnungen, der Werbung von Mietern, dem Halten von Mietern und der Standardverbesserung bzw. Standarderhaltung dienen.

ad 2. Der Vater des Beschwerdeführers habe sich Zeit seines Lebens mit der Vermietung von Häusern und Wohnungen beschäftigt und sich diese Tätigkeit bis ins hohe Alter nicht aus der Hand nehmen lassen. Die Einkünfte aus den Häusern und Wohnungen seien de facto dem Vater des Beschwerdeführers zugeflossen. Dies sei der Grund, warum

der Vater die Verpflichtung übernommen habe, sämtliche Steuererklärungen zu erstellen und die Zahllasten zu entrichten. Dies auch im Hinblick auf die schwere Krankheit des Beschwerdeführers, die seine geistigen Fähigkeiten und seine Erinnerung und Konzentration massiv beeinträchtigte. Der Vorhaltsbeantwortung war diesbezüglich ein zwischen dem Beschwerdeführer und seinem Vater abgeschlossener "Vertrag über Pflege- und Versorgungsleistungen" vom 18. Dezember 1996 samt "Vertragsergänzung" vom 24. Dezember 1996 beigelegt.

ad 3. Der Beschwerdeführer sei, "für den Nachweis der Minderung von Mieten und Mietrückzahlungen bzw. Mietrückstände", seit Wochen damit beschäftigt, die Aktenberge seines Vaters durcharbeiten. Entscheidungen der Schlichtungsstelle bzw. des zuständigen Gerichts seien in vielen Fällen nicht abzuwarten gewesen. Es sei hinlänglich bekannt, dass Schlichtungsstellen und Bezirksgerichte in 99 % der Fälle immer für den Mieter Partei ergriffen und die Entscheidungen entsprechend ausfielen. Davon sei auch die Vermietung von Eigentumswohnungen betroffen.

ad 4. Bei den Zeugen handle es sich um Mieter, deren Angehörige, Bekannte und Freunde, die die Bezahlung von Kautionen, verspätete Mietzahlungen, die Nichtbezahlung von Mieten sowie Investitionen in die Mietobjekte und Häuser bestätigen könnten.

ad 5. Zum Nachweis dafür, dass der Beschwerdeführer versucht habe das Objekt in R zu vermieten, waren der Vorhaltsbeantwortung u. a. Schreiben des Beschwerdeführers an die Gemeinde R und Antwortschreiben der Gemeinde R beigelegt. Über Anfrage der belangten Behörde teilte ihr der Amtsleiter des Gemeindeamtes der Gemeinde R mit, dass der vom Beschwerdeführer vorgelegte Schriftverkehr tatsächlich nicht stattgefunden habe.

Zur Stellungnahme des Prüfers vom 17. Juli 2003 erfolgte eine Äußerung dahingehend, dass die dem Prüfer nicht erteilten Auskünfte in hohem Ausmaß vom Vater des Beschwerdeführers einzufordern gewesen wären. Dies habe der Prüfer nicht gemacht, obwohl er in Kenntnis der Sachlage gewesen sei. Entsprechende Aufzeichnungen habe der Vater des Beschwerdeführers geführt. Diese habe der Beschwerdeführer aber bislang noch nicht auffinden können.

Der Prüfer habe dem Beschwerdeführer Mieteinnahmen zugerechnet, die dem Verein zur Unterstützung von Flüchtlingen zugeflossen seien. Konkret handle es sich dabei um Mieteinnahmen für die Objekte in U (Top 6, 9, 22 und 34) und in S (Top 12, 15, 24, 26 und 27).

Beim Objekt in D sei die Aufteilung der Betriebskosten falsch durchgeführt worden. Der überwiegende Teil der Betriebs- und Heizkosten entfalle auf das Miet- und Einstellobjekt, ein geringer Teil auf den privat genutzten Teil.

Am 4. Mai 2004 wurde vor der belangten Behörde - in Anwesenheit des Beschwerdeführers und des Prüfers - die Sach- und Rechtslage erörtert. In der "Niederschrift über den Verlauf des Erörterungstermins" wurde dazu u.a. festgehalten:

Die dem Verein zur Unterstützung von Flüchtlingen zuzurechnenden Mieten seien auf einem Bankkonto des Vereins eingegangen. Der Beschwerdeführer sei über dieses Bankkonto Verfügungsberechtigt gewesen und habe die auf das Bankkonto eingezahlten Beträge behoben. Belege über die weitere Verwendung der behobenen Beträge gebe es keine.

Die Betriebskosten des Objektes in D (Wohngebäude und im Streitzeitraum nicht genutzte Stallungen) seien vom Prüfer nach dem Nutzflächenverhältnis aufgeteilt worden. Dies sei lt. Beschwerdeführer nicht richtig, da die leeren Stallungen mehr beheizt würden.

Der Beschwerdeführer habe keine Umsatzsteuererklärungen für die Jahre 1999 bis 2001 eingereicht.

Zur Ermittlung der Mieteinkünfte seien lt. Beschwerdeführer Zinslisten geführt worden, auf denen für jedes Mietobjekt die jeweilige Miete vermerkt gewesen sei. Lt. Prüfer sei im Zuge der Prüfung nur die monatliche Gesamtsumme bekannt gegeben worden. Wie die Gesamtsumme ermittelt worden sei, sei nicht ersichtlich gewesen.

Die vom Beschwerdeführer begehrte "Bankkontoauszugsauswertung für das Jahr 1996" sei Teil der Niederschrift über die Schlussbesprechung. Die der Auswertung zugrundeliegenden Bankkontoauszüge habe der Prüfer dem Beschwerdeführer zuzückgegeben.

Im Zuge der Erörterung wurde dem Beschwerdeführer zudem die Stellungnahme der Gemeinde R zum vorgelegten Schriftverkehr ausgefolgt.

Mit Vorhalt vom 7. Mai 2004 wurde der Beschwerdeführer aufgefordert, der anlässlich des Erörterungsgesprächs in Aussicht gestellten weiteren Stellungnahme zu den besprochenen Punkten, die zwischen ihm und dem Verein zur Unterstützung von Flüchtlingen abgeschlossenen Hauptmietverträge sowie die zwischen dem Verein und dem

jeweiligen Mieter abgeschlossenen Untermietverträge beizulegen. Der Vermietungsverlauf werde von der belangten Behörde so verstanden, dass dem Verein die Einkünfte aus der Untervermietung und dem Beschwerdeführer die Einkünfte aus den Hauptmietverhältnissen mit dem Verein zugeflossen seien.

In Befolgung des Vorhaltes wurden vom Beschwerdeführer am 29. Juni 2004 Kopien von Mietverträgen und Unterlagen betreffend den Verein zur Unterstützung von Flüchtlingen vorgelegt. In einem Begleitschreiben zu den vorgelegten Unterlagen führte der Beschwerdeführer aus, dass die Initiative für die Gründung des Vereins zur Unterstützung von Flüchtlingen von seinem Vater ausgegangen sei. Die Flüchtlinge seien während ihres Aufenthalts in Österreich und während der Anfangszeit im endgültigen Einwanderungsland unterstützt worden. Sämtliche Einnahmen des Vereins seien für die Unterstützung von Flüchtlingen aufgewendet worden. Der Vater des Beschwerdeführers habe sich vorbehalten, die Geldmittel persönlich zuzuweisen. Die behobenen Gelder seien dem Vater zur Verfügung gestellt worden. Der Vater habe jedenfalls Aufzeichnungen geführt, welche Familien Geld bekommen hätten. Diese Aufzeichnungen habe der Beschwerdeführer aber bis dato nicht gefunden.

Der Vater des Beschwerdeführers habe es vorgezogen, keine Mieten zu kassieren. In den Verträgen mit dem Verein sei daher nur die Verpflichtung zur Instand- und Reinhaltung der Häuser festgehalten worden. Daher seien aus diesen Verträgen weder dem Beschwerdeführer noch seinem Vater Einkünfte zugeflossen.

Weiters führte der Beschwerdeführer aus, dass er seit nunmehr 19 Jahren schwer zuckerkrank sei. Im Jahr 1995 sei eine massive Verschlechterung eingetreten. Seine geistigen Fähigkeiten hätten stark gelitten. Vor allem das Erinnerungsvermögen und die Konzentrationsfähigkeit seien massiv eingeschränkt. Der immer schlechter werdende Gesundheitszustand des Beschwerdeführers habe auch die Notwendigkeit eines Pflege- und Versorgungsvertrages für ihn ergeben. Daher habe sein Vater die Verpflichtung übernommen, sämtliche Steuererklärungen zu machen und auch die entsprechenden Zahlungen zu leisten.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde der Berufung dahingehend stattgegeben, dass die fiktiven Mieten für die Objekte in K und in F eliminiert und statt dessen die im Zusammenhang mit diesen Objekten geltend gemachten Aufwendungen und Vorsteuern ausgeschieden wurden. Im übrigen wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Die Abweisung wurde wie folgt begründet:

Zuschätzung von Mieteinnahmen

Der Beschwerdeführer habe keine den Formvorschriften des § 131 BAO entsprechenden Aufzeichnungen vorgelegt, weshalb die Kontrolle der lückenlosen Erfassung aller Geschäftsvorfälle nicht möglich gewesen sei. Der Prüfer habe ferner durch Verprobung der als Mietzahlungen erkennbaren Bankkontoeingänge und der vom Beschwerdeführer erklärten Mieteinnahmen Differenzen festgestellt, weshalb ausreichende Gründe für eine Schätzung vorlägen. Der Beschwerdeführer habe keine den Formvorschriften des Paragraph 131, BAO entsprechenden Aufzeichnungen vorgelegt, weshalb die Kontrolle der lückenlosen Erfassung aller Geschäftsvorfälle nicht möglich gewesen sei. Der Prüfer habe ferner durch Verprobung der als Mietzahlungen erkennbaren Bankkontoeingänge und der vom Beschwerdeführer erklärten Mieteinnahmen Differenzen festgestellt, weshalb ausreichende Gründe für eine Schätzung vorlägen.

Den festgestellten Verprobungsdifferenzen und der daran anknüpfenden Schätzung habe der Beschwerdeführer nichts Substantiiertes entgegengesetzt. Das diesbezügliche Vorbringen des Beschwerdeführers sei teils allgemein gehalten, teils unwahr und unglaubwürdig oder nicht nachvollziehbar.

Allgemein gehalten und nicht überprüfbar sei etwa die Behauptung, dass Kautionszahlungen sowie Mietreduktionen und Mietrückzahlungen auf Grund von Entscheidungen der Schlichtungsstelle nicht berücksichtigt worden wären. Der Beschwerdeführer habe im Betriebsprüfungsverfahren und im Berufungsverfahren ausreichend Gelegenheit gehabt, diese Behauptungen zu konkretisieren. Trotzdem seien Zeitpunkt und Höhe der Kautionszahlungen nicht nachgewiesen und Entscheidungen der Schlichtungsstelle nicht vorgelegt worden.

Wenn der Beschwerdeführer in der Vorhaltsbeantwortung vom 27. Februar 2004 erkläre, er sei bezüglich des Nachweises der Minderung von Mieten seit Wochen damit beschäftigt, die Aktenberge seines Vaters durcharbeiten, sei dies ein Beweis dafür, dass er keine ordnungsgemäßen Aufzeichnungen geführt habe, da in diesen die

behaupteten Mietrückzahlungen auszuweisen wären. Zudem stelle sich die Frage, warum er "diese Unterlagen nicht bereits anlässlich der Betriebsprüfung bzw. der Einbringung der Berufung gesucht und warum er sie bis heute nicht vorgelegt hat".

Unbelegt und der Höhe nach nicht konkretisiert sei auch die Behauptung, dass der Prüfer in Vorjahren deklarierte Mietrückstände im Jahr der Bezahlung noch einmal berücksichtigt habe. Diese Behauptung sei zudem unschlüssig, da Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung nach dem Zufluss - Abfluss Prinzip ermittelt würden und der Beschwerdeführer den Beweis dafür schuldig geblieben sei, dass er noch nicht bezahlte Mieten als Einnahmen erfasst habe.

Gleiches gelte für den Einwand, Leerstellungen seien nicht berücksichtigt worden. Dieser Einwand sei zudem nicht nachvollziehbar, weil der Prüfer bei der Zuschätzung nur von den auf Bankkonten eingezahlten Mieten ausgegangen sei.

Eine einnahmenmindernde Berücksichtigung der beschriebenen Vorgänge scheitere schon daran, dass der Beschwerdeführer nicht dargetan habe, in welcher Höhe die Minderung eintreten solle. Dass der Beschwerdeführer keine konkreten Beträge genannt und die zu einer Minderung der Mieteinnahmen führenden Umstände nicht belegt habe, lasse zudem darauf schließen, dass sich die behaupteten Vorgänge nicht zugetragen hätten.

Betreffend das Ersuchen um Übermittlung der "Bankauszugsauswertungen", sei darauf hinzuweisen, "dass dem (Beschwerdeführer) sowohl die überprüften Bankauszüge retourniert (Aussage des Prüfers anlässlich des Erörterungstermins) als auch die Auswertungen als Beilage zur Niederschrift ausgefolgt wurden".

Dass die Umsatzsteuerbefreiung für die Vermietung des Objektes F, Top X, nicht berücksichtigt worden sei, treffe ebenfalls nicht zu, weil der Prüfer das Entgelt aus der Vermietung dieses Objekts in den Jahren 1996 bis 1998 umsatzsteuerfrei belassen und bei der Schätzung für den Zeitraum Januar 1999 bis Februar 2001 nicht in Ansatz gebracht habe. Dem habe der Beschwerdeführer auch nichts mehr entgegengehalten. Dass die Umsatzsteuerbefreiung für die Vermietung des Objektes F, Top römisch zehn, nicht berücksichtigt worden sei, treffe ebenfalls nicht zu, weil der Prüfer das Entgelt aus der Vermietung dieses Objekts in den Jahren 1996 bis 1998 umsatzsteuerfrei belassen und bei der Schätzung für den Zeitraum Januar 1999 bis Februar 2001 nicht in Ansatz gebracht habe. Dem habe der Beschwerdeführer auch nichts mehr entgegengehalten.

Nicht nachvollziehbar sei das Vorbringen, dass die Vermietungseinkünfte dem Vater des Beschwerdeführers zuzurechnen seien, da der vorgelegten Ergänzung zum Vertrag über Pflege- und Versorgungsleistungen vom 24. Dezember 1996 nur zu entnehmen sei, dass sich der Vater des Beschwerdeführers zur Abgabe der den Beschwerdeführer betreffenden Steuererklärungen und zur Regulierung der sich daraus ergebenden Zahllasten verpflichtet habe.

Abgesehen davon, dass die Vertragsergänzung vom 24. Dezember 1996 an der Zurechnung der Vermietungseinkünfte nichts ändere, sei nicht glaubwürdig, dass das in der Ergänzung Festgehaltene ernsthaft gewollt gewesen sei. Dafür spreche schon der Umstand, dass sich der Beschwerdeführer mit dem "Vertrag über Pflege- und Versorgungsleistungen" vom 18. Dezember 1996 verpflichtet habe, für die Wohnbedürfnisse, die Verpflegung und die Pflegekosten seines 86-jährigen Vaters aufzukommen. Warum der 86-jährige Vater, der angesichts der bestehenden Pflegebedürftigkeit und des Umstandes, dass er im Gegenzug für die Übernahme der Versorgungs- und Pflegeleistungen durch den Beschwerdeführer auf Fruchtgenussrechte und auf die daraus erzielten Einkünfte verzichtet habe, steuerliche Erklärungs- und Zahlungspflichten für den Beschwerdeführer übernehmen solle und könne, sei unerklärlich. Von der Realität völlig zu entfernen scheine sich der Beschwerdeführer, wenn er im Schreiben vom 29. Juni 2004 erkläre, sein schlechter werdender Gesundheitszustand habe die Notwendigkeit eines Pflege- und Versorgungsvertrages für ihn (den Beschwerdeführer) ergeben.

Dass der Beschwerdeführer weder im Veranlagungsverfahren noch während der Betriebsprüfung noch in der Berufung, sondern erstmals im Schreiben vom 25. Dezember 2001 begehre, die Steuernachzahlungen seinem Vater vorzuschreiben, lasse darauf schließen, dass der Beschwerdeführer mit dem Vorschreiben seines betagten, versorgungs- und pflegebedürftigen Vaters nur sich selbst vor den aus der Betriebsprüfung resultierenden Steuernachforderungen schützen wolle. Damit dränge sich der Verdacht auf, dass die "Vertragsergänzung" erst nachträglich angefertigt worden sei.

Auch die Behauptung des Beschwerdeführers, wonach die Einnahmen aus der Vermietung bestimmter Objekte nicht ihm, sondern dem Verein zur Unterstützung von Flüchtlingen zuzurechnen seien, überzeuge nicht, weil der Beschwerdeführer in den für die Jahre 1996 bis 1998 eingereichten Steuerklärungen Einnahmen aus der Vermietung der fraglichen Objekte erklärt und in der Vorhaltsbeantwortung vom 27. Februar 2004 erstmals vorgebracht habe, dass die Einnahmen ausschließlich dem Verein zugegangen seien.

Die der belangten Behörde übermittelten Wohnungsmietverträge stellten schon deshalb keinen Nachweis für die unentgeltliche Überlassung besagter Wohnungen an den Verein dar, weil in diesen der Vater des Beschwerdeführers als Vermieter aufscheine und der Beschwerdeführer nicht dargelegt habe, auf welcher Rechtsgrundlage der Vater Verträge über Wohnungen abgeschlossen habe, die dem Beschwerdeführer gehörten. Zu dieser Unschlüssigkeit trete der Umstand, dass die Unterschrift auf den Mietverträgen nicht vom Vater des Beschwerdeführers stamme. Diese Beurteilung könne auf Grund eines Vergleichs mit der auf dem notariell beurkundeten Vertrag über Pflege- und Versorgungsleistungen vom 18. Dezember 1996 aufscheinenden Unterschrift des Vaters eindeutig getroffen werden.

Auffallend sei ferner, dass in den vorgelegten Mietverträgen die Adresse des Vereins durchgehend mit D angegeben werde. Dies gelte z.B. auch für die mit 20. Oktober 1993, 20. Oktober 1994 und 20. Dezember 1994 datierten Mietverträge. Zu diesen Zeitpunkten habe sich aber der Sitz des Vereins, wie einer Eingabe an das Vereinsbüro vom 4. Februar 1996 zu entnehmen sei, in W und (noch) nicht in D befunden. Aus all dem sei zu schließen, dass die vorgelegten Mietverträge erst nachträglich - veranlasst wohl durch den Vorhalt der belangten Behörde vom 7. Mai 2004 - angefertigt worden seien. Dafür spreche auch, dass die Vordrucke, auf denen die Hauptmietverträge abgefasst seien, bei den vom Verein abgeschlossenen Untermietverträgen erstmals im September 1998 vorkämen, während bei den älteren, vom Verein abgeschlossenen Untermietverträgen andere, handschriftlich ausgefüllte Vordrucke verwendet worden seien. Für das Objekt B, Top X, seien überdies zwei auf die Dauer des Bestehens des Vereins abgeschlossene Mietverträge vorgelegt worden, von denen einer mit 20. Oktober 1994 und einer mit 20. Oktober 1996 datiert sei. Auffallend sei ferner, dass in den vorgelegten Mietverträgen die Adresse des Vereins durchgehend mit D angegeben werde. Dies gelte z.B. auch für die mit 20. Oktober 1993, 20. Oktober 1994 und 20. Dezember 1994 datierten Mietverträge. Zu diesen Zeitpunkten habe sich aber der Sitz des Vereins, wie einer Eingabe an das Vereinsbüro vom 4. Februar 1996 zu entnehmen sei, in W und (noch) nicht in D befunden. Aus all dem sei zu schließen, dass die vorgelegten Mietverträge erst nachträglich - veranlasst wohl durch den Vorhalt der belangten Behörde vom 7. Mai 2004 - angefertigt worden seien. Dafür spreche auch, dass die Vordrucke, auf denen die Hauptmietverträge abgefasst seien, bei den vom Verein abgeschlossenen Untermietverträgen erstmals im September 1998 vorkämen, während bei den älteren, vom Verein abgeschlossenen Untermietverträgen andere, handschriftlich ausgefüllte Vordrucke verwendet worden seien. Für das Objekt B, Top römisch zehn, seien überdies zwei auf die Dauer des Bestehens des Vereins abgeschlossene Mietverträge vorgelegt worden, von denen einer mit 20. Oktober 1994 und einer mit 20. Oktober 1996 datiert sei.

Unglaublich sei auch die behauptete Unterstützung von Flüchtlingen durch den Verein, da für den Verein keine Aufzeichnungen geführt worden seien und der Beschwerdeführer keinen Nachweis über die angebliche Unterstützungstätigkeit vorlegen könne. Dies lasse den Schluss zu, dass der Verein nur als Hauptmieter zwischengeschoben worden sei, um den "unterstützten" Personen den Status von Untermietern zukommen zu lassen. Dafür spreche auch, dass einige der vorgelegten Untermietverträge dort, wo eine entsprechende Bestimmung nicht schon vordruckt sei, die handschriftlich ergänzte Klausel aufwiesen, dass der Untermieter ausdrücklich auf jede Anrufung der Schlichtungsstelle oder eines ordentlichen Gerichts wegen Anerkennung als Hauptmieter oder Herabsetzung des Mietzinses verzichte.

Es sei daher davon auszugehen, dass die Mieteinnahmen aus den betroffenen Wohnungen dem Beschwerdeführer zugegangen seien, über den als Hauptmieter zwischengeschalteten Verein. Dies sei auch daraus zu erschließen, dass der Beschwerdeführer im fraglichen Zeitraum Obmann des Vereins gewesen sei, über die auf dem Vereinskonto eingegangenen Mieteinnahmen verfügt und keinen Nachweis über den Verbleib dieser Gelder erbracht habe.

Ausgaben und Vorsteuern betreffend das Gebäude in R Dazu führte die belangte Behörde aus, dass Werbungskosten auch Berücksichtigung finden könnten, bevor der Steuerpflichtige aus der Vermietung Einnahmen erziele. Voraussetzung hiefür sei aber, dass die ernsthafte Absicht zur späteren Einnahmenerzielung auf Grund bindender Vereinbarungen oder sonstiger, über die Absichtserklärung hinaus gehender Umstände als klar erwiesen angesehen

werden könne (Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 4. Juni 2003, 99/13/0173).

Von einer klaren "Erweisbarmachung" sei aber das Vorbringen des Beschwerdeführers weit entfernt. Dieser habe vielmehr versucht, das Vorliegen von Vermietungsbemühungen dadurch unter Beweis zu stellen, dass er einen diesbezüglichen Schriftverkehr mit dem Gemeindeamt R vorgetäuscht habe.

Die vom Beschwerdeführer vorgelegten, mit Februar und März 1996 datierten Schreiben stammten nicht von der Gemeinde R. Dies bewiesen nicht nur die Auskünfte des Tourismusverbandes und des Gemeindeamtes R. Die erkennbaren, leichten Konturen unterhalb des auf den vorgelegten Schreiben enthaltenen Briefkopfs ließen eindeutig erkennen, dass dieser Briefkopf von einem anderen Schreiben herunterkopiert worden sei. Dass ein kopierter Briefkopf verwendet worden sei, ergebe sich auch daraus, dass der Briefkopf der Gemeinde R die Farben hellgrau auf grünem Hintergrund aufweise, während das Wappen auf den vom Beschwerdeführer vorgelegten, mit einer Originalunterschrift versehenen Schreiben das für Kopien typische Farbbild weiß auf dunkelgrauem Hintergrund aufweise.

Nicht abzugsfähige Ausgaben

Die privat veranlassten und daher steuerlich nicht absetzbaren Ausgaben seien in den Beilagen 7 bis 23 der Niederschrift zur Schlussbesprechung aufgelistet (z.B. Friteusenreparatur, Premiere, JVC-Camcorder, Mikrowelle, Wurstschnidemaschine, Mixer, Dolby-Surround, Kronen Zeitung, an den Beschwerdeführer gerichtete Rundfunkrechnung, Skibekleidung, Schuhe, Bewirtung in diversen Gasthäusern, Vase, Spielsachen, Hunde- und Katzenfutter, Umbau der Satanlage im Wohnhaus des Beschwerdeführers, Tierarzt, auf die Gattin des Beschwerdeführers lautende Versandhausrechnungen, Jagdpacht, Videorecorder, verschiedene Telefonrechnungen, Jeans, Medikamente, Reisebüro, Fotoapparat, Autozeitungen, Hörgerät, Monopoly Spiel, Bluse, Blazer, Lego, Videofilme, Penthouse, Parfum, Playstation, Fotoausarbeitung, 1 Hund, Koffer etc.).

Der Beschwerdeführer habe die Nichtanerkennung der strittigen Ausgaben mit der Begründung bekämpft, dass die massiven Zurechnungen zur privaten Lebensführung keinesfalls richtig seien, und sei mit Vorhalt vom 16. Dezember 2003 aufgefordert worden nachzuweisen, dass die strittigen Ausgaben durch die Vermietungstätigkeit veranlasst seien. Mit der allgemein gehaltenen Erklärung im Schreiben vom 27. Februar 2004, dass die Belege nicht die private Lebensführung beträfen und zum Vorsteuerabzug berechtigende Ausgaben seien, die der Ausstattung der Häuser und Wohnungen, der Werbung von Mietern, dem Halten der Mieter und der Standardverbesserung dienten, sei der geforderte Nachweis nicht gelungen.

Die Betriebskosten für das Objekt in D seien entsprechend dem Nutzflächenverhältnis aufgeteilt worden. Dem habe der Beschwerdeführer lediglich entgegengehalten, dass der Aufteilungsschlüssel nicht richtig sei, weil die leeren Stallungen mehr beheizt werden müssten. Einen Nachweis dafür, dass leere Stallungen einer stärkeren Beheizung bedürften als die Wohnzwecken dienenden Räumlichkeiten, habe der Beschwerdeführer nicht erbracht. Abgesehen davon habe der Beschwerdeführer auch nicht dargelegt, welchen Aufteilungsschlüssel er für richtig erachte.

Einvernahme der im Ausland wohnhaften Zeugen

Der Beschwerdeführer habe die beantragten Zeugen nicht stellig gemacht, obwohl er mit Vorhalt vom 16. Dezember 2003 darauf hingewiesen worden sei, dass diese von ihm stellig gemacht werden müssten. Abgesehen davon wäre es Sache des Beschwerdeführers gewesen, jene Umstände, zu denen die Zeugen Auskünfte geben sollten, durch ordnungsgemäße Aufzeichnungen und durch die Vorlage von Belegen unter Beweis zu stellen. Im übrigen sei nicht nachvollziehbar, inwiefern die Zeugen bestätigen könnten, dass Ausgaben für z.B. Skibekleidung, Schuhe, Spielsachen, Hunde- und Katzenfutter, Tierarzt, Jagdpacht, Videorecorder, Jeans, Medikamente, Reisebüro, Fotoapparat, Autozeitungen, Hörgerät, Monopoly, Bluse, Blazer oder Lego Investitionen in die vom Beschwerdeführer vermieteten Wohnungen und Häuser gewesen sein sollten.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde erwogen:

Der Beschwerdeführer bringt zunächst vor, dass eine Schätzung gemäß § 184 BAO nur dann zu erfolgen habe, wenn die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermittelt oder berechnet werden könnten. Dies treffe auf den gegenständlichen Fall nicht zu, weil der Beschwerdeführer detaillierte Zinslisten geführt habe, sodass eine Klarheit über die Mieteinnahmen gegeben wäre und für eine - nur subsidiär anzuwendende - Schätzung im Sinne des Gesetzes kein Raum bliebe. Die belangte Behörde habe das Gesetz zudem unrichtig angewandt, weil sie bei der Schätzung nicht

bezahlte Mieten berücksichtigt habe. Die belangte Behörde habe auch willkürlich gehandelt, "indem sie es in einem entscheidenden Punkt - der Auseinandersetzung mit den vom Beschwerdeführer vorgelegten Unterlagenkonvoluten - jegliche Ermittlungstätigkeit unterlassen hatte". Der Beschwerdeführer bringt zunächst vor, dass eine Schätzung gemäß Paragraph 184, BAO nur dann zu erfolgen habe, wenn die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermittelt oder berechnet werden könnten. Dies treffe auf den gegenständlichen Fall nicht zu, weil der Beschwerdeführer detaillierte Zinslisten geführt habe, sodass eine Klarheit über die Mieteinnahmen gegeben wäre und für eine - nur subsidiär anzuwendende - Schätzung im Sinne des Gesetzes kein Raum bliebe. Die belangte Behörde habe das Gesetz zudem unrichtig angewandt, weil sie bei der Schätzung nicht bezahlte Mieten berücksichtigt habe. Die belangte Behörde habe auch willkürlich gehandelt, "indem sie es in einem entscheidenden Punkt - der Auseinandersetzung mit den vom Beschwerdeführer vorgelegten Unterlagenkonvoluten - jegliche Ermittlungstätigkeit unterlassen hatte".

Die Frage, ob der Ansatz zusätzlicher Mieteinnahmen im Schätzungsweg zulässig ist oder nicht, ist eine auf der Sachverhaltsebene zu behandelnde Tatfrage und daher auf Grund entsprechender Erhebungen in freier Beweiswürdigung zu beantworten. Die Beweiswürdigung unterliegt insofern der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle, als es sich um die Beurteilung handelt, ob der Sachverhalt genügend erhoben ist und ob die bei der Beweiswürdigung vorgenommenen Erwägungen schlüssig sind, ob sie also den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut entsprechen (vgl. für viele das hg. Erkenntnis vom 22. November 2001, 98/15/0056). Die Frage, ob der Ansatz zusätzlicher Mieteinnahmen im Schätzungsweg zulässig ist oder nicht, ist eine auf der Sachverhaltsebene zu behandelnde Tatfrage und daher auf Grund entsprechender Erhebungen in freier Beweiswürdigung zu beantworten. Die Beweiswürdigung unterliegt insofern der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle, als es sich um die Beurteilung handelt, ob der Sachverhalt genügend erhoben ist und ob die bei der Beweiswürdigung vorgenommenen Erwägungen schlüssig sind, ob sie also den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut entsprechen vergleiche , für viele das hg. Erkenntnis vom 22. November 2001, 98/15/0056).

Der Beschwerdeführer wurde von der belangten Behörde mit Vorhalt vom 16. Dezember 2003 u.a. aufgefordert, "einen Nachweis über Zeitpunkt und Höhe der in der Berufung behaupteten Kautionszahlungen zu erbringen, Kopien der in der Berufung erwähnten Entscheidungen der Schlichtungsstelle über die Verminderung von Mieten und Mietrückzahlungen vorzulegen sowie einen Nachweis darüber zu erbringen, inwieweit Mietrückstände bereits in den Ergebnissen der Vorjahre, also den Jahren vor der Bezahlung, als Einnahmen enthalten waren".

In der Vorhaltsbeantwortung vom 27. Februar 2004 brachte der Beschwerdeführer diesbezüglich vor, dass er "für den Nachweis der Minderung von Mieten und Mietrückzahlungen bzw. Mietrückstände", seit Wochen damit beschäftigt sei, die Aktenberge seines Vaters durcharbeiten; er vermeinte, dass die entsprechenden Nachweise von seinem Vater einzufordern gewesen wären. Mit diesem Vorbringen gibt der Beschwerdeführer zu erkennen, dass die unter Beweis zu stellenden Fakten keinen Niederschlag in den von ihm geführten Zinslisten gefunden haben. Die Zinslisten enthalten daher nicht alle für die Ermittlung der Mieteinnahmen erforderlichen Daten und stellen keine Aufzeichnungen iSd des § 131 BAO dar, da in derartigen Aufzeichnungen alle Geschäftsvorfälle der Zeitfolge nach geordnet, vollständig, richtig und zeitgerecht zu erfassen wären, wodurch sich ein gesonderter Nachweis von Mietreduktionen, Mietrückzahlungen etc. erübrigen würde. Es ist daher nicht als rechtswidrig zu erkennen, wenn die belangte Behörde unter Bezugnahme auf die Feststellungen des Prüfers zu den Aufzeichnungen des Beschwerdeführers und unter Bezugnahme auf die vom Prüfer zudem festgestellten Verprobungsdifferenzen den Ansatz zusätzlicher Mieteinnahmen im Schätzungsweg für zulässig erachtet hat. In der Vorhaltsbeantwortung vom 27. Februar 2004 brachte der Beschwerdeführer diesbezüglich vor, dass er "für den Nachweis der Minderung von Mieten und Mietrückzahlungen bzw. Mietrückstände", seit Wochen damit beschäftigt sei, die Aktenberge seines Vaters durcharbeiten; er vermeinte, dass die entsprechenden Nachweise von seinem Vater einzufordern gewesen wären. Mit diesem Vorbringen gibt der Beschwerdeführer zu erkennen, dass die unter Beweis zu stellenden Fakten keinen Niederschlag in den von ihm geführten Zinslisten gefunden haben. Die Zinslisten enthalten daher nicht alle für die Ermittlung der Mieteinnahmen erforderlichen Daten und stellen keine Aufzeichnungen iSd des Paragraph 131, BAO dar, da in derartigen Aufzeichnungen alle Geschäftsvorfälle der Zeitfolge nach geordnet, vollständig, richtig und zeitgerecht zu erfassen wären, wodurch sich ein gesonderter Nachweis von Mietreduktionen, Mietrückzahlungen etc. erübrigen würde. Es ist daher nicht als rechtswidrig zu erkennen, wenn die belangte Behörde unter Bezugnahme auf

die Feststellungen des Prüfers zu den Aufzeichnungen des Beschwerdeführers und unter Bezugnahme auf die vom Prüfer zudem festgestellten Verprobungsdifferenzen den Ansatz zusätzlicher Mieteinnahmen im Schätzungsweg für zulässig erachtet hat.

Der Vorwurf, die belangte Behörde habe bei der Schätzung nicht bezahlte Mieten berücksichtigt und damit das Gesetz unrichtig angewandt, geht ebenfalls ins Leere, weil der Beschwerdeführer sein diesbezügliches Berufungsvorbringen trotz Aufforderung hiezu weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht hat.

Unberechtigt ist auch die Rüge, dass die belangte Behörde in Bezug auf das vom Beschwerdeführer vorgelegte Unterlagenkonvolut jegliche Ermittlungstätigkeit unterlassen und damit willkürlich gehandelt habe, zumal der Beschwerdeführer nicht darlegt, welche Ermittlungen die belangte Behörde in Bezug auf welche Unterlagen hätte vornehmen müssen. Abgesehen davon hat sich die belangte Behörde mit den vom Beschwerdeführer vorgelegten Unterlagen hinreichend auseinandergesetzt, worauf in weiterer Folge noch eingegangen wird.

Des weiteren wird der belangten Behörde vorgeworfen, dass sie

1. ihrer amtswegigen Ermittlungspflicht nicht nachgekommen sei, 2. das Ermittlungsverfahren einseitig gestaltet, 3. Beweise nicht aufgenommen, 4. das Parteiengehör verletzt und 5. gegen das Überraschungsverbot verstoßen habe.

1. Amtswegige Ermittlungspflicht

Der Beschwerdeführer vermeint, dass es die belangte Behörde unterlassen habe "den Sachverhalt ausreichend amtswegig zu erheben und den für die Erledigung maßgeblichen Sachverhalt vollständig zu ermitteln und festzustellen und die notwendigen Beweise aufzunehmen" und trägt vor, dass er seiner Mitwirkungspflicht jedenfalls nachgekommen sei, "weil er die für den konkreten Fall bedeutsamen Umstände offen legte. So wurden detaillierte Zinslisten vorgelegt, aus welchen die Mieteinnahmenseite vollständig nachzuvollziehen gewesen wäre. Die belangte Behörde wäre bei sorgfältigem Studium der vorgelegten Unterlagen zu dem Ergebnis gelangt, dass kein Raum für eine Schätzung sei".

Dem ist zu erwidern, dass der belangten Behörde - ausgehend von den im Verwaltungsakt erliegenden Unterlagen - keine Zinslisten vorgelegt wurden, weshalb sie sich mit diesen nicht auseinander setzen konnte. Im übrigen durfte die belangte Behörde -

wie bereits ausgeführt - davon ausgehen, dass die vom Beschwerdeführer geführten Zinslisten nicht alle für die Ermittlung der Mieteinnahmen erforderlichen Daten enthalten. Daraus folgt, dass die für den konkreten Fall bedeutsamen Umstände gerade nicht offen gelegt wurden. Es trifft zwar zu, dass die amtswegige Ermittlungspflicht auch dann besteht, wenn der Abgabepflichtige seine Verpflichtungen (Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht) verletzt. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes tritt die Verpflichtung der Behörde, den Sachverhalt nach allen Richtungen über das von ihr als erwiesen erkannte Maß hinaus zu prüfen, aber in dem Ausmaß zurück, in dem die Partei zur Mitwirkung an der Wahrheitsfindung ungeachtet ihrer Verpflichtung hiezu nicht bereit ist oder eine solche unterlässt (vgl. für viele die hg. Erkenntnisse vom 30. Mai 2001, 99/13/0024 und vom 27. November 2001, 97/14/0011 mwN). Vor diesem Hintergrund zeigt aber der Vorwurf, die belangte Behörde habe ihre amtswegige Ermittlungspflicht verletzt, keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf. Wie bereits ausgeführt - davon ausgehen, dass die vom Beschwerdeführer geführten Zinslisten nicht alle für die Ermittlung der Mieteinnahmen erforderlichen Daten enthalten. Daraus folgt, dass die für den konkreten Fall bedeutsamen Umstände gerade nicht offen gelegt wurden. Es trifft zwar zu, dass die amtswegige Ermittlungspflicht auch dann besteht, wenn der Abgabepflichtige seine Verpflichtungen (Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht) verletzt. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes tritt die Verpflichtung der Behörde, den Sachverhalt nach allen Richtungen über das von ihr als erwiesen erkannte Maß hinaus zu prüfen, aber in dem Ausmaß zurück, in dem die Partei zur Mitwirkung an der Wahrheitsfindung ungeachtet ihrer Verpflichtung hiezu nicht bereit ist oder eine solche unterlässt vergleiche , für viele die hg. Erkenntnisse vom 30. Mai 2001, 99/13/0024 und vom 27. November 2001, 97/14/0011 mwN). Vor diesem Hintergrund zeigt aber der Vorwurf, die belangte Behörde habe ihre amtswegige Ermittlungspflicht verletzt, keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf.

2. Einseitiges Ermittlungsverfahren

In diesem Zusammenhang rügt der Beschwerdeführer, dass sich die belangte Behörde mit den für ihn günstigen Sachverhaltsmomenten, wenn überhaupt, dann nur teilweise und in nicht nachvollziehbarer Weise beschäftigt habe.

So wird u. a. gerügt, die belangte Behörde habe nicht berücksichtigt, dass der Vater des Beschwerdeführers Zeit seines Lebens Vermieter gewesen sei und der Beschwerdeführer keinen Einfluss auf die Vermietung habe nehmen können.

Dem ist zu entgegnen, dass die belangte Behörde das Vorbringen, die Mieteinkünfte seien dem Vater des Beschwerdeführers zuzurechnen, als nicht nachvollziehbar erachtet hat, weil den diesbezüglich vorgelegten Unterlagen ("Vertrag über Pflege- und Versorgungsleistungen" vom 18. Dezember 1996 samt "Vertragsergänzung" vom 24. Dezember 1996) nur zu entnehmen sei, dass sich der Vater des Beschwerdeführers zur Abgabe der den Beschwerdeführer betreffenden Steuererklärungen und zur Regulierung der sich daraus ergebenden Zahllasten verpflichtet habe. Dies stößt auf keine vom Verwaltungsgerichtshof aufzugreifenden Bedenken, weil die in der "Vertragsergänzung" vom 24. Dezember 1996 angeführte Verpflichtung des Vaters des Beschwerdeführers zur Abgabe der Umsatz- und Einkommensteuererklärungen sowie allfälliger weiterer notwendiger Erklärungen, des Beschwerdeführers (Punkt I. der Vertragsergänzung) und die Regulierung sämtlicher Zahllasten, die auf diesen Steuererklärungen ausgewiesen werden, durch den Vater (Punkt II. der Vertragsergänzung) an der Zurechnung der gegenständlichen Mieteinkünfte grundsätzlich nichts ändert, worauf im angefochtenen Bescheid zutreffend hingewiesen wurde. Dies gilt umso mehr, als der Beschwerdeführer die gegenständlichen Mieteinnahmen in seinen Abgabenerklärungen - wenn auch nur unvollständig - erfasst hat und der Einwand, die Mieteinnahmen seien eigentlich dem Vater des Beschwerdeführers zuzurechnen, erst im Berufungsverfahren erhoben wurde. Auch darauf wurde im angefochtenen Bescheid hingewiesen. Dem ist zu entgegnen, dass die belangte Behörde das Vorbringen, die Mieteinkünfte seien dem Vater des Beschwerdeführers zuzurechnen, als nicht nachvollziehbar erachtet hat, weil den diesbezüglich vorgelegten Unterlagen ("Vertrag über Pflege- und Versorgungsleistungen" vom 18. Dezember 1996 samt "Vertragsergänzung" vom 24. Dezember 1996) nur zu entnehmen sei, dass sich der Vater des Beschwerdeführers zur Abgabe der den Beschwerdeführer betreffenden Steuererklärungen und zur Regulierung der sich daraus ergebenden Zahllasten verpflichtet habe. Dies stößt auf keine vom Verwaltungsgerichtshof aufzugreifenden Bedenken, weil die in der "Vertragsergänzung" vom 24. Dezember 1996 angeführte Verpflichtung des Vaters des Beschwerdeführers zur Abgabe der Umsatz- und Einkommensteuererklärungen sowie allfälliger weiterer notwendiger Erklärungen, des Beschwerdeführers (Punkt römisch eins. der Vertragsergänzung) und die Regulierung sämtlicher Zahllasten, die auf diesen Steuererklärungen ausgewiesen werden, durch den Vater (Punkt römisch zwei. der Vertragsergänzung) an der Zurechnung der gegenständlichen Mieteinkünfte grundsätzlich nichts ändert, worauf im angefochtenen Bescheid zutreffend hingewiesen wurde. Dies gilt umso mehr, als der Beschwerdeführer die gegenständlichen Mieteinnahmen in seinen Abgabenerklärungen - wenn auch nur unvollständig - erfasst hat und der Einwand, die Mieteinnahmen seien eigentlich dem Vater des Beschwerdeführers zuzurechnen, erst im Berufungsverfahren erhoben wurde. Auch darauf wurde im angefochtenen Bescheid hingewiesen.

In Bezug auf das Vorbringen, die Einnahmen aus der Vermietung bestimmter Wohnungen seien nicht dem Beschwerdeführer, sondern dem Verein zur Unterstützung von Flüchtlingen zugegangen, wird gerügt, dass die belangte Behörde trotz mehrmaliger Hinweise des Beschwerdeführers - unter Vorlage der bezughabenden Mietverträge - annehme, der Vermietungsverlauf könne nur so gewesen sein, dass der Beschwerdeführer die betreffenden Wohnungen dem Verein im Wege der Hauptmiete überlassen und der Verein dann die entsprechenden Untermietverträge geschlossen habe.

Dem sind die Ausführungen im angefochtenen Bescheid entgegenzuhalten, wonach die Mietverträge mit dem Verein für den Nachweis einer unentgeltlichen Überlassung der Wohnungen schon deshalb nicht geeignet sind, "weil in diesen Verträgen nicht der (Beschwerdeführer), sondern dessen Vater als Vermieter aufscheint" und der Beschwerdeführer eine Erklärung dafür schuldig bleibe, "auf welcher Rechtsgrundlage der Vater des (Beschwerdeführers) Verträge über dem (Beschwerdeführer) gehörende Wohnungen geschlossen haben soll". Die belangte Behörde hat zudem festgestellt, "dass die Unterschrift auf den Mietverträgen nicht jene des Vaters des Beschwerdeführers ist", dass in den Verträgen vom 20. Oktober 1993, vom 20. Oktober 1994 und vom 20. Dezember 1994 D als Adresse des Vereins angegeben werde, obwohl sich der Sitz des Vereins zu diesem Zeitpunkt in W und noch nicht in D befunden habe, "dass die Vordrucke, auf denen diese Mietverträge abgefasst sind, bei den vom Verein abgeschlossenen Untermietverträgen erstmals im September 1998 vorkommen, während bei den älteren, vom Verein abgeschlossenen Untermietverträgen andere handschriftlich ausgefüllte Vordrucke verwendet wurden", und dass der Beschwerdeführer für eine der Wohnungen zwei Mietverträge vorgelegt habe, "nämlich einen datiert mit 20. Oktober 1994 und einen zweiten datiert mit 20. Oktober 1996, jeweils auf die Dauer des Bestehens des Vereins abgeschlossen".

Im Hinblick auf die Vielzahl der festgestellten Ungereimtheiten kann der belangten Behörde aber keine "negative Haltungsweise" unterstellt werden, wenn sie in freier Beweiswürdigung davon ausgegangen ist, dass die gegenständlichen Wohnungen nicht dem Verein zur Unterstützung von Flüchtlingen überlassen wurden und der Beschwerdeführer den Verein nur zwischengeschoben habe, um den Mietern den Status von Untermietern zukommen zu lassen. Folglich sind die Erträge aus der Vermietung der Wohnungen dem Beschwerdeführer zuzurechnen. Die allfällige Weitergabe der Mieten an Flüchtlinge stellt diesfalls einen Akt der Einkommensverwendung dar, der bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens unberücksichtigt bleiben muss. Damit ist aber unerheblich, ob und inwieweit Mieterträge für die Unterstützung von Flüchtlingen verwendet wurden, weshalb den diesbezüglichen Beschwerdeausführungen schon deswegen keine Relevanz zukommt.

3. Unterbliebene Beweisaufnahme

Diesbezüglich wird vorgebracht, der Beschwerdeführer habe mehrmals darauf hingewiesen, "dass mit der Befragung der Zeugen die vom Beschwerdeführer vorgebrachten Umstände nachweislich belegbar gewesen wären. Die belangte Behörde hat diese Ermittlungstätigkeit unterlassen, obwohl dies sogar in der Berufungsschrift erneut vorgebracht wurde. Die belangte Behörde hat diesen Beweis mit dem Hinweis, dass es nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Aufgabe des Beschwerdeführers gewesen wäre, diese Zeugen stellig zu machen, nicht aufgenommen; dies trotz vorgelegter Zeugenlist. Dies stellt auch eine unzulässige vorgreifende Beweiswürdigung dar sowie eine Verletzung betreffend die Verpflichtung zur Erforschung der materiellen Wahrheit. Der Beschwerdeführer hat mehrmals die Einvernahme im Rechtswilfegeweg bzw. über die entsprechenden Botschaften beantragt; diesem Antrag wurde jedoch keine Beachtung beigemessen."

Dieses Vorbringen zeigt schon deswegen keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf, weil es sich bei den vom Beschwerdeführer bekannt gegebenen Zeugen durchgehend um im Ausland lebende Personen handelt und es nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Aufgabe des Abgabepflichtigen ist, im Ausland lebende Geschäftspartner oder sonstige Personen, die als Zeugen vernommen werden sollen, stellig zu machen (vgl. für viele das hg. Erkenntnis vom 13. September 2006, 2002/13/0190).Dieses Vorbringen zeigt schon deswegen keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf, weil es sich bei den vom Beschwerdeführer bekannt gegebenen Zeugen durchgehend um im Ausland lebende Personen handelt und es nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Aufgabe des Abgabepflichtigen ist, im Ausland lebende Geschäftspartner oder sonstige Personen, die als Zeugen vernommen werden sollen, stellig zu machen vergleiche , für viele das hg. Erkenntnis vom 13. September 2006, 2002/13/0190).

Zudem wird angemerkt, dass der Beschwerdeführer die Einvernahme der Zeugen zum Beweis seiner Schuldlosigkeit und zum Beweis der Richtigkeit der Belege, die bei der Prüfung beanstandet wurden (Schreiben vom 17. November 2002 und vom 1. April 2003) und zum Beweis für die "Bezahlung von Kautionen, verspätete Zahlung von Mieten, Nichtbezahlung von Mieten, Investitionen die Mietobjekte und Häuser betroffen haben" (Vorhaltsbeantwortung vom 27. Februar 2004) beantragt hat. Damit ist aber ein Beweisthema, welche konkreten Tatsachenbehauptungen im Einzelnen durch die angebotenen Zeugeneinvernahmen hätten erwiesen werden sollen, nicht genannt worden, weshalb die belangte Behörde zu den solcherart als Erkundungsbeweis anzusehenden Einvernahmen auch deswegen nicht verpflichtet war (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 6. Juli 2006, 2003/15/0128, mwN). Insoweit stellt die Abstandnahme von den beantragten Zeugeneinvernahmen auch keine vorgreifende Beweiswürdigung dar.Zudem wird angemerkt, dass der Beschwerdeführer die Einvernahme der Zeugen zum Beweis seiner Schuldlosigkeit und zum Beweis der Richtigkeit der Belege, die bei der Prüfung beanstandet wurden (Schreiben vom 17. November 2002 und vom 1. April 2003) und zum Beweis für die "Bezahlung von Kautionen, verspätete Zahlung von Mieten, Nichtbezahlung von Mieten, Investitionen die Mietobjekte und Häuser betroffen haben" (Vorhaltsbeantwortung vom 27. Februar 2004) beantragt hat. Damit ist aber ein Beweisthema, welche konkreten Tatsachenbehauptungen im Einzelnen durch die angebotenen Zeugeneinvernahmen hätten erwiesen werden sollen, nicht genannt worden, weshalb die belangte Behörde zu den solcherart als Erkundungsbeweis anzusehenden Einvernahmen auch deswegen nicht verpflichtet war vergleiche , etwa das hg. Erkenntnis vom 6. Juli 2006, 2003/15/0128, mwN). Insoweit stellt die Abstandnahme von den beantragten Zeugeneinvernahmen auch keine vorgreifende Beweiswürdigung dar.

4. Parteiengehör

In Bezug auf das Parteiengehör bringt der Beschwerdeführer lediglich vor, dass den Parteien des Abgabenverfahrens

gemäß § 115 Abs. 2 BAO Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben sei. Wodurch das Parteiengehör konkret verletzt worden sein soll, wird in der Beschwerde nicht dargelegt, weshalb auch dieses Vorbringen der Beschwerde nicht zum Erfolg verhelfen kann. In Bezug auf das Parteiengehör bringt der Beschwerdeführer lediglich vor, dass den Parteien des Abgabensverfahrens gemäß Paragraph 115, Absatz 2, BAO Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben sei. Wodurch das Parteiengehör konkret verletzt worden sein soll, wird in der Beschwerde nicht dargelegt, weshalb auch dieses Vorbringen der Beschwerde nicht zum Erfolg verhelfen kann.

5. Überraschungsverbot

Der Beschwerdeführer macht schließlich geltend, dass die belangte Behörde gegen das Überraschungsverbot verstoßen habe, weil sie von einer Steuerpflicht des Beschwerdeführers ausgegangen sei, obwohl sämtliche Einnahmen de facto dem Vater des Beschwerdeführers bzw. dem Verein zur Unterstützung von Flüchtlingen zugeflossen seien. Dieser Vorwurf ist schon deswegen völlig verfehlt, weil die belangte Behörde nur die Zuschätzungen der ersten Instanz bestätigt und dem diesbezüglich gegenteiligen Vorbringen des Beschwerdeführers nicht gefolgt ist. Letzteres ist das Ergebnis der von der belangten Behörde vorgenommenen Beweiswürdigung, die dem Beschwerdeführer nicht zur Stellungnahme vorgehalten werden muss (vgl. das hg. Erkenntnis vom 16. Dezember 2003, 2002/15/0189). Ein Verstoß gegen das Überraschungsverbot liegt daher nicht vor. Der Beschwerdeführer macht schließlich geltend, dass die belangte Behörde gegen das Überraschungsverbot verstoßen habe, weil sie von einer Steuerpflicht des Beschwerdeführers ausgegangen sei, obwohl sämtliche Einnahmen de facto dem Vater des Beschwerdeführers bzw. dem Verein zur Unterstützung von Flüchtlingen zugeflossen seien. Dieser Vorwurf ist schon deswegen völlig verfehlt, weil die belangte Behörde nur die Zuschätzungen der ersten Instanz bestätigt und dem diesbezüglich gegenteiligen Vorbringen des Beschwerdeführers nicht gefolgt ist. Letzteres ist das Ergebnis der von der belangten Behörde vorgenommenen Beweiswürdigung, die dem Beschwerdeführer nicht zur Stellungnahme vorgehalten werden muss (vergleiche, das hg. Erkenntnis vom 16. Dezember 2003, 2002/15/0189). Ein Verstoß gegen das Überraschungsverbot liegt daher nicht vor.

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

Von der Durchführung der beantragten Verhandlung konnte gemäß § 39 Abs. 2 Z 6 VwGG Abstand genommen werden, weil die Schriftsätze der Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens und die dem Verwaltungsgerichtshof vorgelegten Akten des Verwaltungsverfahrens erkennen lassen, dass die mündliche Erörterung eine weitere Klärung der Rechtssache nicht erwarten lässt. Die Durchführung der mündlichen Verhandlung war auch nicht unter dem Aspekt des Art. 6 Abs. 1 der Konvention zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten, BGBl. Nr. 210/1958, erforderlich, weil die vorliegende Abgabensache nicht "civil rights" betrifft. Von der Durchführung der beantragten Verhandlung konnte gemäß Paragraph 39, Absatz 2, Ziffer 6, VwGG Abstand genommen werden, weil die Schriftsätze der Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens und die dem Verwaltungsgerichtshof vorgelegten Akten des Verwaltungsverfahrens erkennen lassen, dass die mündliche Erörterung eine weitere Klärung der Rechtssache nicht erwarten lässt. Die Durchführung der mündlichen Verhandlung war auch nicht unter dem Aspekt des Artikel 6, Absatz eins, der Konvention zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten, Bundesgesetzblatt Nr. 210 aus 1958, erforderlich, weil die vorliegende Abgabensache nicht "civil rights" betrifft.

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

Wien, am 22. April 2009

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2009:2004150144.X00

Im RIS seit

19.05.2009

Zuletzt aktualisiert am

30.09.2009

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at