

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Anna Radschek in der Beschwerdesache Bf., [Adresse], vertreten durch steuerlichen Vertreter, über die Beschwerde vom 31.10.2016 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt **** vom 25.08.2016 betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2006 bis 2014 zu Recht erkannt:

1.) Die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 2007 bis 2014 sowie Einkommensteuer 2006 bis 2010 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

2.) Der Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 2006 und Einkommensteuer 2011 bis 2014 wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Die Firma des Beschwerdeführers betreibt einen Handel mit Aluminiumprodukten wie Aluminiumzäunen, Wintergärten, Schwimmbeckenüberdachungen.

Im Rahmen einer die Jahre 2005 bis 2016 umfassenden Außenprüfung gemäß den §§ 147ff BAO wurden betreffend Schätzung der Bemessungsgrundlagen (Tz. 1 des Berichtes über die Außenprüfung "Umsatzzuschätzungen") folgende Feststellungen getroffen:

Am 21.3.2016 sei beim steuerlichen Vertreter des Beschwerdeführers eine Umsatzsteuersonderprüfung angekündigt worden, da für den Zeitraum 10-12/2015 keine Umsatzsteuervoranmeldung abgegeben worden sei. Dem steuerlichen Vertreter sei auch mitgeteilt worden, dass die Lebenshaltungskosten zu klären seien, da andernfalls eine Betriebsprüfung durchgeführt werden müsse.

Nach Prüfungsankündigung und vor Beginn der Umsatzsteuersonderprüfung sei die Umsatzsteuervoranmeldung für den Zeitraum 10-12/2015 elektronisch übermittelt worden.

Zu Beginn der Umsatzsteuersonderprüfung am 03.05.2016 seien der Prüferin Unterlagen über Privatdarlehen zur Bestreitung der Lebenshaltungskosten ab dem Jahr 2012 und die Berechnungsgrundlagen sowie die Belege für die Umsatzsteuervoranmeldung 10-12/2015 vorgelegt worden.

Die Prüferin habe im Zuge der Umsatzsteuersonderprüfung dem Beschwerdeführer und seinem steuerlichen Vertreter mitgeteilt, dass Unterlagen für Darlehen nur ab dem Jahr 2012 vorlägen.

In diesem Jahr sei die Liegenschaft gekauft worden, auf der der Beschwerdeführer seitdem wohne und seinen Betrieb führe. Die Finanzierung der Liegenschaft sei mit einem Bankkredit erfolgt. In dieser Liegenschaft befänden sich 4 Wohnungen, wobei 3 vermietet (Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung) würden und eine selbst genutzt werde. Durch die Mieteinnahmen würden die Rückzahlungsraten finanziert.

Dem Beschwerdeführer und seinem steuerlichen Vertreter sei auch mitgeteilt worden, dass lediglich Unterlagen für Darlehen ab 2012 vorgelegt worden seien, jedoch die Lebenshaltungskosten seit Beginn des Betriebes im Jahr 2003 ungeklärt seien. Der Beschwerdeführer habe daraufhin erklärt, dass er sich auch in früheren Jahren immer wieder Geld ausgeliehen, dieses jedoch dann immer gleich wieder zurückbezahlt habe. Die Prüferin habe ihn darauf hingewiesen, dass auch die Lebenshaltungskosten für die Vorjahre (vor 2012) nicht geklärt seien, da infolge der Zurückzahlung der Geldausleihungen kein Geld zum Leben verblieben sein könne.

Bei Durchsicht der Buchhaltungsunterlagen für den Zeitraum 10-12/2015 seien umfangreiche Mängel betreffend Erstellung der Ausgangsrechnungen und das Fehlen von Nachweisen betreffend Zahlungseingang festgestellt worden. Außerdem sei kein Wareneingangsbuch vorgelegt worden. Bei Befragung sei festgestellt worden, dass der Gattin des Beschwerdeführers das Wesen eines Wareneingangsbuches gar nicht bekannt gewesen sei. Diese habe aber seit jeher die Ausgangsrechnungen und die Grundlagen für die Umsatzsteuervoranmeldungen erstellt. Der Jahresabschluss sei einmal jährlich vom steuerlichen Vertreter erstellt worden.

Da im Zuge der Umsatzsteuersonderprüfung die Bestreitung der Lebenshaltungskosten nicht habe geklärt werden können, hätte eine Prüfung gemäß § 99 Finanzstrafgesetz für die Jahre 2005 bis 2014 und eine Umsatzsteuernachschau für den Zeitraum 1.Quartal 2015 bis 1. Quartal 2016 durchgeführt werden müssen.

Die Betriebsprüfung habe am 30.05.2016 begonnen, der Prüfungsauftrag hiezu sei am 09.05.2016 ausgestellt worden. Es seien die Unterlagen ab dem Jahr 2005 vorgelegt worden. Für den Zeitraum 2005 bis 2008 seien Microfiches von der Bank durch den Beschwerdeführer abverlangt und vorgelegt worden, da die Bankauszüge für diesen Zeitraum nicht mehr vorhanden gewesen seien. Die Beilagen zu den Auszügen (z.B. Überweisungen) hierzu würden fehlen bzw. seien aus Kostengründen offensichtlich nicht angefordert worden. Aus diesem Grund seien daher Eingänge und Ausgänge teilweise nicht zuordenbar.

Die umfangreiche Mängel betreffend Erstellung von Ausgangsrechnungen und des Fehlens von Nachweisen für den Zahlungseingang seien nicht nur für den Umsatzsteuernachschauzeitraum, sondern den gesamten Prüfungszeitraum festgestellt worden.

Für die Erstellung der Ausgangsrechnungen gebe es keine einheitliche Vorgangsweise betreffend Anzahlungen. Teilweise seien die Anzahlungen in den Ausgangsrechnungen ausgewiesen und teilweise nicht. Weshalb die Anzahlungen teilweise ausgewiesen und teilweise nicht ausgewiesen seien, habe nicht geklärt werden können. Teilweise befänden sich auf den Ausgangsrechnungen Barzahlungsvermerke, obwohl es einen Bankeingang hiezu gebe. Dadurch sei teilweise nicht mehr zu klären, ob die Beträge bar oder mit Banküberweisung bezahlt worden seien und somit eventuell weitere Ausgangsrechnungen fehlten bzw. für diese Bankeingänge eventuell gar keine Ausgangsrechnungen erstellt worden seien. Die Rechnungen seien in Excel geschrieben, weshalb eine Vollständigkeitskontrolle nicht möglich sei. Außerdem sei der Beschwerdeführer mehrmals aufgefordert worden, die Grundlagen für die Rechnungen (Bestellscheine bzw. Verträge etc.) vorzulegen, sei dieser Aufforderung jedoch nicht nachgekommen. Bei den Ausgangsrechnungen gebe es teilweise Doppelnummerierungen bzw. vereinzelt gleiche Rechnungen mit unterschiedlichem Datum.

Für den Zeitraum 2012 bis 2014 seien zwar Unterlagen für Privatdarlehen vorgelegt worden, jedoch sei festgestellt worden, dass in diesem Zeitraum die Buchhaltung die größten Mängel aufweise. Diesbezüglich sei festgestellt worden, dass namhafte Beträge nicht verbucht worden seien, und Zahlungseingänge vorgefunden worden, zu denen keine Rechnung erstellt worden sei bzw. die keinem Kunden hätten zugeordnet werden können. In diesen Jahren entstünden durch die Umsatzzuschätzungen sehr hohe Überschüsse, welche nach eingehender Befragung dadurch geklärt worden seien, dass für die Liegenschaft noch umfangreiche weitere Kosten, Reparaturen und Investitionen angefallen seien.

Zur Klärung der Lebenshaltungskosten für 2005 bis 2010 seien regelmäßige Unterstützungen seitens der Eltern und Schwiegereltern angeführt worden. Diese Zuwendungen würden Ausmaße erreichen, welche für Einkommensverhältnisse in Polen (Eltern des Beschwerdeführers würden in Polen wohnen und arbeiten) bzw. Tschechien (wo die Schwiegereltern lebten und arbeiteten) nicht glaubhaft seien. Einkommensteuerbescheide oder sonstige glaubwürdige Unterlagen betreffend das Einkommen der Eltern bzw. Schwiegereltern bzw. glaubhafter Nachweis über Zahlungsflüsse hiezu seien nicht vorgelegt worden.

Aus all den angeführten Gründen seien Umsatzhinzurechnungen in unten angeführter Höhe vorzunehmen (Beträge in Euro):

Jahr	brutto	netto
2005	25.000,00	20.833,33

2006	36.000,00	30.000,00
2007	18.000,00	15.000,00
2008	8.000,00	6.666,67
2009	27.000,00	22.500,00
2010	40.000,00	33.333,33
2011	8.000,00	6.666,67
2012	36.000,00	30.000,00
2013	75.000,00	62.500,00
2014	60.000,00	50.000,00

Die Nettozuschätzungen seien den bisher erklärten Einkünften aus Gewerbebetrieb hinzuzurechnen und der Gewinnfreibetrag sei an die erhöhten Gewinne anzupassen.

Das Finanzamt nahm die Verfahren betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2005 bis 2014 gemäß § 303 BAO wieder auf und folgte in den gleichzeitig erlassenen Sachbescheiden den Feststellungen der Außenprüfung.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Beschwerde trug der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers vor, im Rahmen der Außenprüfung seien teilweise Mängel bei den Ausgangsrechnungen und nicht verbuchte Zahlungseingänge festgestellt worden. Im Zusammenhang mit den rechnerisch nicht gedeckten Lebenshaltungskosten seien daher vom Finanzamt Umsatzzuschätzungen mit einem Gesamtbetrag von 333.000 Euro (brutto) vorgenommen worden. Dies führe zu einer Steuernachforderung von rund 103.000 Euro.

Im Prüfungsverfahren sei sowohl mündlich als auch schriftlich dargestellt worden, dass diese Fehler aufgrund der gesundheitlichen Probleme der für die Buchführung zuständigen Gattin des Beschwerdeführers passiert seien.

Angefochten werde daher auch nur die Höhe der vorgenommenen Hinzuschätzungen.

Aufgrund der prekären finanziellen Situation hätten die Lebenshaltungskosten extrem reduziert werden müssen und hätte immer wieder von Freunden und Verwandten Geld ausgeborgt werden müssen. Zusätzlich sei man auch durch die Familien in Polen und Tschechien u.a. mit Lebensmitteln unterstützt worden (siehe auch die an die Prüferin übergebenen Unterlagen). Da es sich dabei um private Hilfen gehandelt habe, könne keine lückenlose schriftliche Dokumentation vorgelegt werden.

Auch aus den lückenlos vorgelegten Bankunterlagen sei ersichtlich, dass nie höhere Geldbeträge vorhanden gewesen und Zahlungen meist verspätet erfolgt seien. Laut

Finanz müsste aber ein Gesamtbetrag von rund 400.000 Euro (inkl. Steuern) ersichtlich sein.

Die gesamte, der Behörde bekannte Lebenssituation widerspreche daher der vom Finanzamt angesetzten Höhe der jährlichen Einkünfte. Bei einer Schätzung der Grundlagen für die Abgabenerhebung seien alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung seien. Die Schätzung sollte keine pönale Wirkung haben; Ziel sei es, der Wirklichkeit möglichst nahe zu kommen.

Aus diesem Grund seien die vorgenommenen Umsatzzuschätzungen weit überhöht und lediglich in Höhe von maximal 10 % der festgesetzten Beträge gerechtfertigt.

Es werde daher um entsprechende Änderung der angefochtenen Bescheide und um Neufestsetzung von Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2006 bis 2014 ersucht.

In ihrer Stellungnahme zur Beschwerde nahm die Prüferin zu den Ausführungen der Beschwerde wie folgt Stellung:

Zu den vorgelegten Bankunterlagen sei anzuführen, dass auf diesen lediglich die Bankbewegungen ersichtlich seien. Der zusätzliche tatsächliche Barzahlungsfluss könne jedoch nicht festgestellt werden. Aufgrund der fehlenden Deckung der Lebenshaltungskosten müsse es umfangreiche Barzahlungen gegeben haben.

Bereits im Zuge der vorgelagerten Umsatzsteuersonderprüfung seien die Lebenshaltungskosten ab 2012 hinterfragt und Darlehen zur Deckung derselben behauptet worden.

Der Beschwerdeführer habe im Jahr 2003 seine betriebliche Tätigkeit begonnen und vom Jahr 2003 bis 2010 nahezu laufend Verluste erklärt, lediglich für das Jahr 2004 sei ein Gewinn von 1.466,67 Euro und für das Jahr 2008 ein Gewinn von 6.306,87 Euro erklärt worden. Zur Veranschaulichung würden daher die steuerlichen Verluste und Gewinne der Jahre 2003 bis 2014 dargelegt (Beträge in Euro):

Ergebnisse lt. Steuererklärung	darin enthaltene AfA	wirtschaftl. Ergebnis (ohne Investitionen)
Verlust 2003 : - 9.733,90	3.093,82	-6.640,08
Gewinn 2004: +1.466,97	3.421,79	4.888,76
Verlust 2005: -13.715,70	4.087,54	-9.628,16
Verlust 2006: -24.654,49	3.470,40	-21.184,09
Verlust 2007: - 5.930,28	2.204,19	-3.726,09
Gewinn 2008: +6.306,87	874,71	7.181,58
Verlust 2009: -14.341,58	1.528,99	-12.812,59

Verlust 2010: -27.431,10	157,--	-27.274,10
Gewinn 2011: 23.613,59	1.090,01	24.703,60
Gewinn 2012: 4.825,04	3.850,30	8.675,34
Verlust 2013: -19.649,93	7.338,70	-12.311,23
Verlust 2014: -35.975,56	5.726,99	-30.248,57
Summe: -115.220,07	36.844,44	-78.375,63

Diese Verluste hätten finanziert werden müssen. Außerdem sei auch noch Geld erforderlich gewesen, um das tägliche Leben bestreiten zu können, wobei bis zum Jahr 2013 auch noch Miete hätte bezahlt werden müssen, da erst im Jahr 2013 das Haus bezogen worden sei, welches um 235.000,00 Euro mittels Kredit im Jahr 2012 gekauft worden sei (Höchstpfandrecht 338.000,00 Euro) und auch noch erhebliche Investitionen erfordert hätte.

Der Beschwerdeführer sei im gesamten Prüfungszeitraum in keinem Dienstverhältnis gestanden und habe daher keine zusätzlichen Einkünfte neben seiner betrieblichen Tätigkeit gehabt. Seine Gattin, mit welcher er seit 2012 verheiratet sei (vorher sei sie seine Lebensgefährtin gewesen), habe laut Datenabfragen in Österreich nie Einkünfte erzielt. Frau Bf. habe an der Uni Wien studiert; im Zuge der Außenprüfung sei bekanntgegeben worden, dass sie bald mit dem Studium fertig werden solle. Beim Hauptverband der österreichischen Sozialversicherung sei für Frau Bf. mindestens seit zumindest seit 1.1.2006 bis 27.12.2013 eine Selbstversicherung gemäß § 16 ASVG angemerkt.

Am Datum****2014 sei Sohn S geboren worden und habe ab da Anspruch auf Kinderbetreuungsgeld bestanden. Laut zentraler Meldeauskunft scheine der Beschwerdeführer seit 4.11.2003 als Unterkunftsgeber von Frau Bf. auf. Lediglich für den Zeitraum 30.03.2007 bis 03.04.2008 (ca. 1 Jahr) scheine ein anderer Unterkunftsgeber auf. Im Jahr 2016, nach Prüfungsbeginn und vor Prüfungsende, sei das 2. Kind geboren worden.

Zur Deckung der Lebenshaltungskosten der geschilderten familiären Verhältnisse seien bis 2011 lediglich die Einkünfte aus dem Gewerbebetrieb des Beschwerdeführers zur Verfügung gestanden bzw. ab 2012 zusätzlich Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, wobei die Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung laut Aussage des Beschwerdeführers ausschließlich für die Rückzahlung des Kredites verwendet worden seien:

Jahr	Eink. aus V+V lt. Erkl.	Kreditrückzahlungen
2012	-2.501,62	
2013	9.332,87	19.380,--
2014	10.310,35	19.380,--

Im Prüfungszeitraum ab 2012 würden die Zuschätzungen vorwiegend aus Mängeln wie zum Beispiel resultieren:

- Nichtverbuchte Ausgangsrechnungen:

2012: 10.645,44 brutto

2013: 42.080,52 brutto

2014: 49.785,00 brutto

- Bankeingänge, für die keine Ausgangsrechnungen erstellt worden seien, oder Bankeingänge, die keinem Kunden zugeordnet hätten werden können:

2012: 25.798,00

2013: 31.615,00

2014: 6.100,00

- umfangreiche Mängel betreffend Rechnungsausstellung
- Nachweis des Zahlungseinganges – Barzahlungsvermerk, obwohl die Rechnung mittels Banküberweisung beglichen worden sei;
- Vollständigkeit der Ausgangsrechnungen nicht nachweisbar, da Rechnungen mittels dem Programm "Excel" erstellt worden seien

Die Details hierzu seien im Bericht über die Außenprüfung auf Seite 3 unten angeführt.

Aufgrund der dargelegten Mängel seien folgende Zuschätzungen vorgenommen worden:

Zuschätzung 2012: 36.000,00 brutto

Zuschätzung 2013: 75.000,00 brutto

Zuschätzung 2014: 60.000,00 brutto

Der Versuch, anhand der Bankbelege die Bankeingänge zu klären, sei gescheitert, weil jeglicher Nachweis dafür fehle, dass einzelne Beträge den Bankbelegen zugeordnet werden könnten, da die Anzahlungen bei den betreffenden Rechnungen nicht ausgewiesen seien bzw. auf den Ausgangsrechnungen der Vermerk „Betrag dankend erhalten" stehe.

Wenn man sich nur das Ausmaß der nicht erfassten Ausgangsrechnungen ansehe, sei erkennbar, dass die Übersicht über die Buchhaltung bzw. die Erfassung der Belege im Rechenwerk verloren gegangen sei.

Die Buchhaltung 2012 bis 2014 weise massivste Mängel auf; die Zuschätzung sei lediglich in einem unbedingt erforderlichen Ausmaß vorgenommen worden.

Für das Jahr 2011 sei bereits im Zuge der Erklärung ein Gewinn ausgewiesen worden. In diesem Jahr seien die Mängel nicht so massiv aufgetreten wie in den Jahren 2012 bis 2014, Daher sei in diesem Jahr lediglich eine Zuschätzung zu den erklärten Umsätzen in Höhe von brutto 8.000,00 vorgenommen worden

Für 2005 bis 2010 seien im Zuge der Vorbesprechung zum Prüfungsabschluss die folgenden Bruttozuschätzungen vorgenommen worden, um jährliche Lebenshaltungskosten von ca. 18.000,00 Euro decken zu können:

Verlust 2003 : - 9.733,90

Gewinn 2004: +1.466,97

Verlust 2005: -13.715,70 + 32.000,00 = 18.284,30 Gewinn lt. BP lt. Vorbespr.

Verlust 2006: -24.654,49 + 43.000,00 = 18.345,51 Gewinn lt. BP lt. Vorbespr.

Verlust 2007: - 5.930,28 + 24.000,00 = 18.069,72 Gewinn lt. BP lt. Vorbespr.

Gewinn 2008: +6.306,87 + 12.000,00 = 18.306,87 Gewinn lt. BP lt. Vorbespr.

Verlust 2009: -14.341,58 + 32.000,00 = 17.658,42 Gewinn lt. BP lt. Vorbespr.

Verlust 2010: -27.431,10 + 45.000,00 = 17.568,90 Gewinn lt. BP lt. Vorbespr.

Vom Beschwerdeführer sei am 18.07.2016 ein Schreiben vom 17.07.2016 betreffend die finanziellen Unterstützungen von Eltern und Schwiegereltern vorgelegt worden. Dafür gebe es jedoch keine Nachweise.

Im Zuge der Schlussbesprechung am 8.8.2016 sei ein Schreiben des Beschwerdeführers vom 5.8.2016 betreffend Lebensmitteleinkäufe in Polen vorgelegt worden.

Unter Berücksichtigung dieser beiden Schreiben seien vom Finanzamt im Zuge der Schlussbesprechung für die Jahre 2005 bis 2010 die Zuschätzungen reduziert und 2.400,00 Euro jährlich an finanzieller Unterstützung durch die Eltern und Schwiegereltern im Wege der Glaubhaftmachung anerkannt worden. Weiters seien die zu deckenden Lebenshaltungskosten reduziert worden. Es ergäben sich daher für die Jahre 2005 bis 2010 die angeführten verfügbaren Lebenshaltungskosten:

Verlust 2005: -13.715,70 + 2.400,00 + 25.000,00 = 13.684,30 verfügb. LHK lt. BP

Verlust 2006: -24.654,49 + 2.400,00 + 36.000,00 = 13.745,51 verfügb. LHK lt. BP

Verlust 2007: - 5.930,28 + 2.400,00 + 18.000,00 = 14.469,72 verfügb. LHK lt. BP

Gewinn 2008: +6.306,87 + 2.400,00 + 8.000,00 = 16.706,87 verfügb. LHK lt. BP

Verlust 2009: -14.341,58 + 2.400,00 + 27.000,00 = 15.058,42 verfügb. LHK lt. BP

Verlust 2010: -27.431,10 + 2.400,00 + 40.000,00 = 14.968,90 verfügb. LHK lt. BP

Laut Ansicht der Betriebsprüfung erschienen die angeführten Lebenshaltungskosten für zwei Personen als gerade ausreichend bzw. knapp an der Armutsschwelle liegend.

Wie bereits im Bericht über die Außenprüfung angeführt, seien für die Unterstützung durch die Eltern bzw. Schwiegereltern keine Einkommensnachweise, Zahlungsflüsse etc. vorgelegt worden. Es sei daher im Zuge der Außenprüfung im Wege der Glaubhaftmachung 2.400,00 Euro jährlich für 2005 bis 2010 anerkannt worden.

Das vom Beschwerdeführer vorgelegte Schreiben zu Beginn der Außenprüfung am 30.05.2016 betreffend die von seiner ersten Frau erhaltenen Zahlungen anlässlich der Scheidung könne nicht gewürdigt werden, da der Sachverhalt außerhalb des Prüfungszeitraumes liege. Die Scheidung sei am **06.2001 erfolgt. Auch die im Schreiben genannten Beträge stammten offensichtlich aus dem Jahr 2001, da sie noch in Schilling

ausgewiesen seien, und beträfen daher nicht mehr den Prüfungszeitraum. Sie seien daher nicht relevant.

Nachdem die Stellungnahme der Prüferin dem Beschwerdeführer nachweislich zur Kenntnis gebracht worden war, und dieser keine Äußerung dazu abgab, wurde die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2006 bis 2014 mit Beschwerdeverentscheidungen vom 18.04.2017 als unbegründet abgewiesen. Der Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2005 wurde mit der Begründung Folge gegeben, dass für dieses Jahr bereits 2016 die absolute Verjährung gemäß § 209 Abs. 3 BAO eingetreten sei.

Mit Schriftsatz vom 18.05.2017 beantragte der Beschwerdeführer die Vorlage seiner Beschwerde gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2006 bis 2014 an das Bundesfinanzgericht zur Entscheidung. Ergänzend zu den bereits in der Beschwerde vorgebrachten Argumenten wurde ausgeführt, in den Beschwerdeverentscheidungen sei nur auf die Stellungnahme der Prüferin hingewiesen worden. In dieser werde aufgelistet, dass in den Jahren 2003 bis 2014 ein wirtschaftliches Ergebnis von -78.375 Euro erzielt worden sei. Bezüglich der Zuschätzungen werde nur zu den Jahren 2012 bis 2014 Stellung genommen.

Zu den von der Prüferin festgestellten Mängeln sei generell festzuhalten, dass die Schwierigkeiten bei der Zuordnung der einzelnen Zahlungen (Bankeingänge) zu bestimmten Kunden oder Rechnungen nicht automatisch bedeute, dass Einnahmen nicht berücksichtigt worden seien.

Auch die Tatsache, dass für den Hauskauf ein Kredit über 260.000 Euro aufgenommen, aber nur 235.000 Euro für die Liegenschaft bezahlt worden sei, habe bei der Berechnung der Hinzuschätzungen keine Berücksichtigung gefunden. Ebenso wenig seien die (teilweise nachgewiesenen) Darlehen von Freunden und Verwandten gewürdigt worden.

Es ergebe sich daher folgende Rechnung der Finanz:

Verluste	-78.000,-- Euro
Abdeckung aus Bankkredit	25.000,-- Euro
Hinzuschätzungen	272.000,-- Euro
Gesamteinkommen	219.000,-- Euro

Umgerechnet auf den Zeitraum 2006 bis 2014 ergebe dies eine Summe von rund 2.000,-- Euro monatlich.

Es sei daher eindeutig ersichtlich, dass vom Finanzamt nur auf ein fiktives monatliches Einkommen hochgerechnet worden sei. Dieses angenommene monatliche Nettogehalt von 2.000,-- Euro sei an sich schon weit von der Realität der österreichischen Kleinbetriebe entfernt und aufgrund der Lebensumstände des Beschwerdeführers überhaupt nicht nachvollziehbar, wobei auf die Erklärung der Lebenshaltungskosten vom 05.08.2016 hingewiesen werde.

Aufgrund dieser Tatsachen seien die vorgenommenen Umsatzzuschätzungen weit überhöht und nur ein (geringer) Sicherheitszuschlag gerechtfertigt.

Da in der Begründung der Beschwerdeentscheidungen nicht auf die Argumente in der Beschwerde eingegangen worden sei, könnten derzeit eventuell bestehende Zweifelsfragen nicht geklärt werden.

Es werde daher um entsprechende Änderung der angefochtenen Bescheide und Neufestsetzung der Umsatz- und Einkommensteuer 2006 bis 2014 ersucht.

Das Finanzamt legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte die Abweisung der Beschwerde.

Die Höhe der erforderlichen Zuschätzungen (Sicherheitszuschläge) sei unter Wahrung des Parteienghört und in Würdigung der Einwendungen des Beschwerdeführers angepasst worden. Im Rechtsmittelverfahren vor der Abgabenbehörde sei nichts Stichhaltiges für eine weitere Reduktion der Schätzungsbeträge vorgebracht worden. Die im Rahmen der einschlägigen Verjährungsfrist festzustellende Abgabenhinterziehung sei durch die Schwere der Mängel (nicht verbuchte Ausgangsrechnungen) und den langen Deliktszeitraum zumindest als bedingte Vorsatzform erwiesen. Neben den hochgeladenen aus Sicht der Abgabenbehörde relevanten Beweismitteln existiere noch ein umfangreicher Arbeitsbogen der Außenprüferin in Papierform, dessen elektronische Übermittlung unverhältnismäßigen Aufwand verursachen würde. Es werde daher gegebenenfalls angeregt, das Gericht möge unter angemessener Nachfristsetzung gemäß § 266 Abs. 4 BAO durch verfahrensleitende Verfügung die Vorlage dieses Aktes anordnen.

Nachdem die Vorlage des Arbeitsbogens angeordnet wurde, übermittelte das Finanzamt diesen bestehend aus vier Aktenordnern.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wird - nach Einsichtnahme in die vom Finanzamt vorgelegten, im Vorlagebericht angeführten Unterlagen - der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Der Beschwerdeführer betreibt seit 2003 einen Handel mit Aluminiumprodukten wie Aluminiumzäunen, Wintergärten, Schwimmbeckenüberdachungen. Er erklärte daraus - wie in der Stellungnahme der Außenprüferin dargelegt - mit Ausnahme der Jahre 2004, 2008 und 2011 ausschließlich Verluste, was über den Zeitraum 2003 bis 2014 zu einem Gesamtverlust in Höhe von 115.220,07 Euro und nach Bereinigung um die geltend gemachte AfA einen wirtschaftlichen Gesamtverlust von 78.375,63 Euro ergibt.

Die Buchführung weist unbestritten folgende gravierende Mängel auf:

- Nichtverbuchte Ausgangsrechnungen:

2012: 10.645,44 brutto

2013: 42.080,52 brutto

2014: 49.785,-- brutto

- Bankeingänge, für die keine Ausgangsrechnung erstellt wurden, oder Bankeingänge, die keinem Kunden zugeordnet werden können:

2012: 25.798,--

2013: 31.615,--

2014: 6.100,--

- umfangreiche Mängel betreffend Rechnungsausstellung;
- Nachweis des Zahlungseinganges – Barzahlungsvermerk, obwohl die Rechnung mittels Banküberweisung beglichen wurde;
- Vollständigkeit der Ausgangsrechnungen nicht nachweisbar, da Rechnungen mittels dem Programm "Excel" erstellt wurden;
- Fehlen eines Wareneingangsbuches.

Darüber hinaus konnte der Beschwerdeführer auch nicht erklären, wie er mit seinen Betriebsergebnissen die Lebenshaltungskosten für sich und seine Frau und später auch für ein Kind bestreiten hätte können.

Aufgrund der umfangreichen Mängel der Buchführung und des Unvermögens, mit den bekannt gegebenen Betriebsergebnissen die Lebenshaltungskosten zu decken, ist davon auszugehen, dass die Höhe der erklärten Einkünfte aus Gewerbebetrieb nicht die tatsächlichen Betriebsergebnisse wiedergeben und mit den von der Außenprüfung vorgenommenen Umsatzzuschätzungen ein den tatsächlichen Verhältnissen möglichst nahekommendes Betriebsergebnis geschätzt wurde, wobei auch jene Betriebsausgaben, die bislang nicht in die Gewinnermittlung Eingang gefunden haben, in Abzug zu bringen sind.

Darüber hinaus ist zu berücksichtigen, dass der Beschwerdeführer ab März 2012 allein für seine Ehefrau, die über kein Einkommen verfügte, und für seinen Sohn zu sorgen hatte.

Es ist gleichermaßen davon auszugehen, dass sich der Beschwerdeführer dessen bewusst war, dass die von ihm erklärten Bemessungsgrundlagen für Umsatz- und Einkommensteuer der Jahre 2006 bis 2014 nicht den von ihm tatsächlich erzielten Betriebsergebnissen entsprechen.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den Feststellungen der Außenprüfung und folgender Beweiswürdigung:

Der Beschwerdeführer räumt die gravierenden Buchführungsmängel selbst ein, weshalb er die Schätzungsbefugnis auch nicht bestreitet.

Hinsichtlich der Höhe der Schätzung geht das Finanzamt davon aus, dass sich die Lebenshaltungskosten des Beschwerdeführers und seiner Frau in den Jahren 2005 bis 2010 zwischen rund 13.700 und 16.700 Euro bewegten, zu denen 2.400 Euro jährlich von den Eltern und Schwiegereltern zugeschossen worden sein sollen. Dies bedeutet, dass dem Ehepaar monatlich zwischen 1.141,00 und 1.391,00 Euro zur Verfügung standen.

Im Hinblick darauf, dass der Beschwerdeführer nicht bereit war, seine Wohnungskosten (wie Miete, Betriebskosten, Heizung und Strombedarf) offen zu legen, und man davon ausgehen kann, dass diese auch für nur sehr kleine Wohnungen sicherlich zumindest 700 Euro pro Monat ausmachen, erscheint diese Annahme keinesfalls als zu hoch gegriffen, da damit lediglich 400 bis 700 Euro zur Bedeckung sämtlicher weiterer Bedürfnisse wie Essen, Kleidung, Einrichtung, Freizeit, Kosten des Studiums, etc. übrig bleiben. Im übrigen liegt das in dieser Höhe geschätzte zur Verfügung stehende Einkommen für diese Jahre nicht über der staatlichen Mindestsicherung für zwei Personen.

Für die Zuschätzungen in den Jahren 2011 bis 2014 ist in erster Linie die Höhe der nicht erfassten Betriebsausgaben sowie der nicht nachvollziehbaren Bankeingänge maßgeblich.

Zu den vom Beschwerdeführer erhobenen Einwendungen gegen die Schätzung ist Folgendes auszuführen:

Wenn darauf verwiesen wird, dass im Rahmen der Schätzung nicht berücksichtigt worden sei, dass der Beschwerdeführer Darlehen von Freunden erhalten habe, ist festzuhalten, dass der Beschwerdeführer selbst angibt, die bis 2011 erhaltenen Darlehen zurückgezahlt zu haben. Da er nicht behauptet, dass diese zu Ende des Prüfungszeitraumes noch offen gewesen seien, können diese insoweit unberücksichtigt bleiben, als sich daraus lediglich periodische Verschiebungen aber keine Änderungen im Hinblick auf die Schätzung für die Jahre 2005 bis 2010 ergeben können.

Dem Argument, die Zuschätzung betrage inklusive Steuern rund 400.000 Euro, muss insofern widersprochen werden, als laut Bericht über die Außenprüfung für den Zeitraum 2005 bis 2014 333.000 Euro an Einnahmen (inklusive Umsatzsteuer) hinzugeschätzt wurden. Wenn der Beschwerdeführer zu diesem Betrag noch Einkommensteuer hinzurechnet, übersieht er, dass bis zur Außenprüfung keine bezahlt wurde.

Auch die im Vorlageantrag vorgenommene Berechnung der im Prüfungszeitraum zur Verfügung stehenden Mittel ist schon deshalb unzutreffend, weil der Beschwerdeführer selbst in seiner Einkommensteuererklärung 2012 Anschaffungskosten der Liegenschaft in Höhe von rund 262.000 Euro ausweist, wovon der Kaufpreis 235.000 Euro ausmacht. Damit wurde nicht nur die gesamte eingeräumte Kreditsumme verbraucht, sondern musste auch noch ein Betrag von mehr als 2.000 Euro dazu gelegt werden. Im Rahmen dieser Kosten bleibt auch unberücksichtigt, dass eventuell auch Einrichtungsgegenstände (insbesondere für den neugeborenen Sohn) angeschafft werden mussten.

Berichtigt man daher die vom Beschwerdeführer vorgenommene Berechnung, so bleibt lediglich ein zur Verfügung stehendes Gesamteinkommen von 192.000 Euro (=219.000 - 27.000 Euro) für 12 Jahre, woraus sich ein monatliches Durchschnittseinkommen von rund 1.333 Euro ergeben würde. Diese Berechnung ist aber auch deshalb unzutreffend, weil die Prüferin sehr wohl die Anfangsschwierigkeiten berücksichtigt hat und daher für die Jahre bis inklusive 2010 von wesentlich geringeren Durchschnittseinkommen ausgegangen ist.

Da auch 2011 Buchführungsmängel vorlagen, diese aber nicht das Ausmaß der in den folgenden Jahren festgestellten Mängel erreichten, erweist sich eine Umsatzzuschätzung von 6.666,67 Euro (= rund 7% von 90.431,09 Euro) als durchaus angemessen, zumal mit dieser Summe lediglich ein (durchschnittlicher) nicht verbuchter Geschäftsfall abgedeckt wird und auch der Beschwerdeführer nicht davon ausgeht, dass er in diesem Jahr sämtliche Umsätze ordnungsgemäß erklärt hat.

Was die Schätzung der Umsätze der Jahre 2012 bis 2014 anbelangt, so ist auf die Höhe der nicht erfassten Betriebsausgaben und Eingänge zu verweisen. Im Hinblick darauf, dass nicht verbuchte Betriebsausgaben in der Regel auf die Hinterziehung der damit erzielten Betriebseinnahmen schließen lassen, erweist sich die Umsatzzuschätzung zumindest im Ausmaß der nicht verbuchten Betriebsausgaben zuzüglich eines erfahrungsgemäß anzunehmenden Aufschlages als denkfolgerichtig. Da davon ausgegangen werden muss, dass nicht nur die von der Außenprüfung festgestellten Geschäftsfälle sondern auch noch weitere nicht verbucht wurden, erweisen sich - wie die folgende Gegenüberstellung auch im Zusammenhang mit nicht nachvollziehbaren Bankeingängen zeigt - die Zuschätzungen als keinesfalls zu hoch (Beträge brutto in Euro):

Jahr	nicht verbuchte BA	dubiose Bankeingänge	Zuschätzung
2012	10.645,44	25.798,00	36.000,00
2013	42.080,52	31.615,00	75.000,00
2014	49.785,00	6.100,00	60.000,00

Im Übrigen darf auch nicht übersehen werden, dass ab 2013 Kreditraten in Höhe von 19.830,00 Euro zu leisten waren, denen aber nur Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in folgender Höhe gegenüber standen (Beträge in Euro):

Jahr	lt. Erkl.	AfA	verfügbar
2012	-2.501,62		-2.501,62
2013	9.332,87	2.200,00	11.532,87
2014	10.310,35	2.200,00	12.510,35

Daraus ist ersichtlich, dass die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung nicht einmal ausreichten, um die Kreditrückzahlungen zu decken, und damit aus den Einkünften aus Gewerbebetrieb zugeschossen werden musste.

Da der Beschwerdeführer weder bekannt gibt, in welchem Ausmaß er eine Zuschätzung für gerechtfertigt hält, noch über die Behauptungsebene hinausgehende Argumente vorbringt, aus denen sich die Unverhältnismäßigkeit der vorgenommenen Umsatzhinzuschätzung ergeben würde, und die von der Außenprüfung getroffenen

Feststellungen - wie oben dargelegt - die Höhe der vorgenommenen Zuschätzungen durchaus zu begründen vermögen, war von deren Angemessenheit auszugehen.

Im Hinblick darauf, dass den Feststellungen der Außenprüfung folgend Betriebsausgaben in oben angeführter Höhe nachweislich nicht im Rahmen der Gewinnermittlung berücksichtigt wurden, stellt sich auch deren Berücksichtigung im Rahmen der vorzunehmenden Schätzung des Gewinnes der Jahre 2012 bis 2014 als unumgänglich dar.

Die Feststellungen bezüglich der Sorgepflichten des Beschwerdeführers ergeben sich aus den diesbezüglichen Feststellungen der Außenprüfung und sind im übrigen unbestritten.

Die Sachverhaltsannahme, der Beschwerdeführer sei sich dessen bewusst gewesen, dass seine Abgabenerklärungen unrichtig waren, beruht darauf, dass ihm - wie dem gesamten Prüfungsverlauf entnommen werden kann - die Mangelhaftigkeit seiner Buchführung bekannt war und er im Hinblick auf seine Zahlungsschwierigkeiten darauf bedacht war, seine Abgabenschuldigkeit möglichst gering zu halten, weshalb er nicht sämtliche Geschäftsvorfälle in seine Buchhaltung aufnahm. Den diesbezüglichen Ausführungen der Außenprüferin hat er auch nicht widersprochen.

Der festgestellte Sachverhalt ist folgendermaßen rechtlich zu würdigen:

1.) Betreffend Schätzung:

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

Ist die Schätzung zulässig, so steht die Wahl der anzuwendenden Schätzungsmethode der Abgabenbehörde im Allgemeinen frei, doch muss das Schätzungsverfahren einwandfrei abgeführt werden, müssen die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge schlüssig und folgerichtig sein und muss das Ergebnis, das in der Feststellung der Besteuerungsgrundlagen besteht, mit der Lebenserfahrung im Einklang stehen. Das gewählte Verfahren muss stets auf das Ziel gerichtet sein, diejenigen Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, welche die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben. Hierbei muss die Behörde im Rahmen des Schätzungsverfahrens auf alle vom Abgabepflichtigen substantiiert vorgetragenen, für die Schätzung relevanten Behauptungen eingehen (vgl. bspw. VwGH 27.01.2016, 2012/13/0068).

Im Hinblick darauf, dass die von der Außenprüfung festgestellten Buchführungsmängeln vom Beschwerdeführer nicht bestritten werden, wird auch die Zulässigkeit der Schätzung grundsätzlich nicht bestritten. Damit ist lediglich die angewandte Schätzungsmethode strittig, der zufolge für jedes Jahr Umsatzhinzuschätzungen vorgenommen wurden, die

nicht nur die Bemessungsgrundlagen für die Umsatzsteuer erhöhten, sondern auch den erklärten Gewinnen hinzugerechnet wurden.

Hinsichtlich der Höhe der hinzugeschätzten Umsätze war für die Jahre 2006 bis 2010 die Deckung der Lebenshaltungskosten ausschlaggebend. Der Beschwerdeführer war nicht bereit, Unterlagen über die ihm erwachsenen Lebenshaltungskosten vorzulegen. Daher konnten auch diese nur schätzungsweise ermittelt werden. Im Hinblick darauf, dass der Beschwerdeführer für sich und seine Ehefrau zu sorgen und allein für sämtliche Wohnungskosten und alle weiteren Kosten aufzukommen hatte, erscheinen die von der Außenprüfung geschätzten Lebenshaltungskosten keinesfalls überhöht.

Der Einwand, es sei stets zu wenig Geld vorhanden gewesen, stellt kein tragfähiges Argument gegen die Schätzung dar, da die monatlich zur Verfügung stehende Geldmittel von 1.141 bis 1.391 Euro ohnehin ein sehr knappes Budget für die zu bestreitenden Kosten darstellen. Die Aussage, dass der Beschwerdeführer Nahrungsmittel in Polen hätte billiger erwerben können, wird zwar zutreffen, lässt aber keinen Schluss auf die Höhe der zu bestreitenden Lebenshaltungskosten zu, da diese in erster Linie wohl durch die jedenfalls anfallenden Kosten wie Miete, Betriebskosten der Wohnung, Heizung und Strom bestimmt werden. Darüber hinaus wurde im Rahmen der Schätzung auch berücksichtigt, dass ein Betrag von rund 200 Euro monatlich zu dem geschätzten Budget von Eltern und Schwiegereltern zugeschossen wurde, wofür niemals ein Nachweis erbracht wurde. In Anbetracht des Umstandes, dass diese in Polen und Tschechien arbeitstätig sind, muss dieser Beitrag aufgrund des dort herrschenden Lohnniveaus wohl als das Maximum dessen angesehen werden, was diese erübrigen konnten. Im übrigen macht der Beschwerdeführer auch dazu keine konkreten Angaben, weshalb eine Unrichtigkeit der Schätzung anhand der von ihm vorgebrachten Einwendungen nicht erkannt werden kann, zumal die in Ansatz gebrachten Beträge in etwa der bedarfsorientierten Mindestsicherung für Paare entsprechen.

Auch die Umsatzzuschätzungen für die Jahre 2011 bis 2014, die sich aus den Mängeln der Buchführung und insbesondere aus den nicht erklärten Betriebseinnahmen und -ausgaben ableiten, kann nicht als unverhältnismäßig angesehen werden, zumal der Beschwerdeführer keine schlüssige Erklärung dafür zu geben vermag, mit welchen Mitteln er die nicht verbuchten Betriebsausgaben gedeckt haben will. Darüber hinaus ist aber auch nicht unwesentlich, dass für jenes Jahr (2011), dessen Betriebsergebnis offensichtlich auch dafür gebraucht wurde, um einen Bankkredit zu erhalten, plötzlich ein namhafter Gewinn erklärt wurde, obwohl der Beschwerdeführer nicht behauptet, dass die Verhältnisse in diesem Jahr von den anderen Jahren abgewichen wären.

Im Hinblick darauf, dass die Höhe der Umsatzzuschätzungen durchaus als den tatsächlichen Verhältnissen entsprechend erscheint und der Beschwerdeführer weder qualifizierte Einwendungen dagegen vorbringt, noch Unterlagen vorlegt, die eine davon abweichende Schätzung plausibel machen würden, ist davon auszugehen, dass die vorgenommenen Umsatzzuschätzungen zutreffend sind.

2.) Betreffend Verjährung:

Gemäß § 207 Abs. 1 BAO unterliegt das Recht, eine Abgabe festzusetzen, nach Maßgabe der nachstehenden Bestimmungen der Verjährung.

Soweit eine Abgabe hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist gemäß § 207 Abs. 2 zweiter Satz BAO zehn Jahre.

Gemäß § 208 Abs. 1 lit. a BAO beginnt die Verjährung in den Fällen des § 207 Abs. 2 BAO mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabeananspruch entstanden ist, soweit nicht im Abs. 2 ein anderer Zeitpunkt bestimmt wird;

Das Recht auf Festsetzung einer Abgabe verjährt gemäß § 209 Abs. 3 erster Satz BAO spätestens zehn Jahre nach Entstehung des Abgabeanpruches (§ 4 BAO).

Gemäß § 209a Abs 3 BAO darf in einem an die Stelle eines früheren Bescheides tretenden Abgabenbescheid, soweit für einen Teil der festzusetzenden Abgabe bereits Verjährung eingetreten ist, vom früheren Bescheid nicht abgewichen werden.

Gemäß § 4 Abs. 1 BAO entsteht der Abgabeanpruch, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft.

Der Abgabeanpruch entsteht gemäß § 4 Abs. 2 lit. a Z 2 BAO insbesondere bei der Einkommensteuer und bei der Körperschaftsteuer für die zu veranlagende Abgabe mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen wird, soweit nicht der Abgabeanpruch nach § 4 Abs. 2 lit. a Z 1 BAO schon früher entstanden ist, oder wenn die Abgabepflicht im Lauf eines Veranlagungszeitraumes erlischt, mit dem Zeitpunkt des Erlöschens der Abgabepflicht;

Gemäß § 19 Abs. 2 lit. b erster Satz UStG 1994 entsteht die Steuerschuld in den Fällen der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten (§ 17 UStG) mit Ablauf des Kalendermonates, in dem die Entgelte vereinnahmt worden sind (Istbesteuerung).

Der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs 1 FinStrG macht sich schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Die Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs 1 FinStrG erfordert Vorsatz. Gemäß § 8 Abs 1 FinStrG handelt vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

Die Beurteilung, ob Abgaben hinterzogen sind, setzt konkrete und nachprüfbare Feststellungen über die Abgabenhinterziehung voraus. Vorsätzliches Handeln beruht nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zwar auf einem nach außen nicht erkennbaren Willensvorgang, ist aber aus dem nach außen in Erscheinung tretenden Verhalten des Täters zu erschließen, wobei sich die diesbezüglichen Schlussfolgerungen

als Ausfluss der freien Beweiswürdigung erweisen (vgl. etwa VwGH 28.2.2012, 2008/15/0005).

Der Beschwerdeführer war im Streitzeitraum steuerlich vertreten. Seine Abgabenerklärungen enthielten nicht sämtliche für die Abgabenbemessung erforderlichen Angaben, weil er bewusst nicht sämtliche Geschäftsfälle in seine Buchhaltung aufnahm. Die Höhe der tatsächlichen Umsätze und Einkünfte legte er auch im Rahmen der Außenprüfung nicht offen.

Dass der Beschwerdeführer Zweifel an der Steuerpflicht der nicht offengelegten Umsätze und Einkünfte gehabt hätte, wurde nicht behauptet. Darüber hinaus wäre er in diesem Fall verpflichtet gewesen, sich diesbezüglich bei seiner steuerlichen Vertretung bzw. beim Finanzamt zu erkundigen. Da er, ohne Erkundigungen einzuziehen, die genannten Umsätze und Einkünfte nicht ordnungsgemäß offen gelegt hat, ist davon auszugehen, dass er eine daraus resultierende Abgabenverkürzung ernstlich für möglich gehalten und sich zumindest mit ihr abgefunden und damit ein vorsätzliches Verhalten im Sinne des § 8 Abs 1 FinStrG gesetzt hat (vgl. VwGH 27.02.2014, 2012/15/0168). In der Tat hat die mangelhafte Weiterleitung von Informationen über seine Geschäfte an seine steuerliche Vertretung zur Einreichung von unrichtigen Umsatz- und Einkommensteuererklärungen für 2003 bis 2014 geführt.

Es ist daher davon auszugehen, dass der Bf. die genannten Umsätze und Einkünfte bewusst und damit vorsätzlich nicht offengelegt hat, was von ihm auch nicht bestritten wird. Im gegenständlichen Fall liegen daher hinterzogene Abgaben vor, für die die Verjährungsfrist zehn Jahre beginnend mit dem Ablauf des Jahres 2006 beträgt. Die am 25.08.2016 erlassenen (dem Beschwerdeführer am 30.08.2016 nachweislich zugegangen) Bescheide sind alle innerhalb dieser Frist ergangen.

Hinsichtlich der absoluten Verjährungsfrist ist zu unterscheiden:

Der Abgabeananspruch betreffend Einkommensteuer entstand gemäß § 4 Abs. 2 lit. a Z 2 BAO jeweils mit Ablauf des jeweiligen Kalenderjahres, sodass weder der Festsetzung der Einkommensteuer 2006 noch der Folgejahre die absolute Verjährung entgegenstand.

Da der Beschwerdeführer seine Umsätze nach vereinnahmten Entgelten zu versteuern hat, entstand der Abgabeananspruch hinsichtlich Umsatzsteuer gemäß § 19 Abs. 2 lit. b erster Satz UStG 1994 stets mit Ablauf des Kalendermonats, in dem das Entgelt vereinnahmt wurde. Wann es zur Vereinnahmung der zugeschätzten Umsätze gekommen ist, wurde vom Beschwerdeführer nicht offengelegt und konnte von der Außenprüferin auch nicht geklärt werden, es wird aber - wie oben dargelegt - davon ausgegangen, dass die Nichterfassung von Geschäftsfällen gleichmäßig verteilt im Jahr erfolgte, sodass monatlich durchschnittlich Umsätze in Höhe von 2.500,00 Euro nicht erklärt wurden. Da die absolute Verjährungsfrist für die Zuschätzungen jeweils mit Ende jedes Monates beginnt und der Bescheid betreffend Umsatzsteuer 2006 am 30.08.2016 ergangen ist, stand zu diesem Zeitpunkt der Festsetzung der Umsatzsteuer für die Monate Jänner bis Juli 2006 bereits die absolute Verjährung entgegen.

Ist eine Abgabe zum Teil hinterzogen, so gilt „soweit“ die längere Verjährungsfrist (§ 207 Abs. 2 zweiter Satz BAO). Ist für eine solche Abgabe zum Teil bereits Verjährung eingetreten, für den hinterzogenen Teil jedoch noch nicht, so darf die Abgabefestsetzung hinsichtlich des hinterzogenen Teiles von der bisherigen Festsetzung abweichen. Der bereits verjährte Teil darf zwar nochmals festgesetzt werden, aber nur in unveränderter Höhe.

§ 209a Abs. 3 BAO gilt beispielsweise für neue Sachbescheide (§ 307 Abs. 1 BAO) bei Wiederaufnahme des Abgabenvorgangs oder für Änderungsbescheide nach § 295 Abs. 1 BAO.

Sind für ein Jahr nur einige Umsatzsteuervorauszahlungen bereits „absolut verjährt“, so stellt sich die Frage, ob das Umsatzsteuerveranlagungsverfahren (§ 21 Abs 4 UStG 1994) wiederaufgenommen werden darf und im neuen Sachbescheid Änderungen für jene Umsatzsteuervorauszahlungen (jene Monate) vorgenommen werden dürfen, für welche die Verjährung dem nicht entgegensteht. Diese Frage wurde vom VwGH (25.9.2002, 2000/13/0203) für die Rechtslage vor dem neuen § 209a Abs 3 BAO offenbar verneint. Auch wenn die genannte Bestimmung „eine“ (teilweise verjäherte) Abgabe betrifft (und bei der Umsatzsteuer je Voranmeldungszeitraum jeweils eine Abgabe vorliegt; es gibt keine „Jahresumsatzsteuer“), so kann sie doch bei derartigen Konstellationen analog angewendet werden (vgl. *Ritz*, BAO⁶, § 209a Tz 14 und die dort angeführte Judikatur und Literatur).

Der Umsatzsteuerbescheid 2006 darf daher aufgrund der für die Monate Jänner bis Juli 2006 eingetretene absoluten Verjährung nur die Zuschätzungen für die Monate August bis Dezember 2006 umfassen. Die zu steuernden Umsätze sind daher folgendermaßen zu ermitteln:

Umsätze lt. Erkl.	29.578,66 Euro
Zuschätzung für 5 Monate	12.500,00 Euro
ergibt	42.078,66 Euro

3.) Betreffend Umsatzsteuer:

Im Hinblick darauf, dass die Umsatzzuschätzungen als zutreffend angesehen werden, sind auch die auf dieser Grundlage ermittelten Umsätze als Bemessungsgrundlagen für die Jahre 2007 bis 2014 heranzuziehen, weshalb die Beschwerde gegen die Umsatzsteuerbescheide 2007 bis 2014 als unbegründet abzuweisen war.

Für das Jahr 2006 dürfen aber nur die noch nicht verjäherten Umsatzzuschätzungen berücksichtigt werden, weshalb nur die oben errechneten Umsätze der Besteuerung unterzogen werden dürfen. Der Beschwerde war daher insoweit Rechnung zu tragen und der Umsatzsteuerbescheid abzuändern.

4.) Betreffend Einkommensteuer:

Da der Festsetzung der Einkommensteuer für 2006 bis 2014 die absolute Verjährung nicht entgegenstand und sich die Umsatzzuschätzungen als zutreffend erweisen, waren diese im Rahmen der Gewinnermittlung den Einnahmen hinzuzurechnen. Von dem auf diese Weise ermittelten Gewinn ist jeweils ein Gewinnfreibetrag gemäß § 10 EStG 1988 in Höhe von 13% zu berücksichtigen.

Der steuerpflichtige Gewinn für 2011 ist daher folgendermaßen zu berichtigen (Beträge in Euro):

Gewinn lt. AP-Bericht	30.280,26
Gewinnfreibetrag lt. Erstbescheid	3.528,46
Gewinn (§ 4/3 EStG)	33.808,72
Gewinnfreibetrag 13%	4.395,13
stpfl. Gewinn	29.413,59

Im Hinblick darauf, dass für die Jahre 2012 bis 2014 aber auch festgestellt wurde, dass Betriebsausgaben nicht im Rahmen der Gewinnermittlung Berücksichtigung fanden, ist die Gewinnermittlung auch insoweit zu berichtigen, als diese Betriebsausgaben in Abzug gebracht werden müssen.

Nicht berücksichtigte Betriebsausgaben lt. Außenprüfung:

Jahr	2012	2013	2014
brutto	10.645,44	42.080,42	49.785,00
ergibt netto	8.871,20	35.067,02	41.487,50

Die Berechnung der Gewinne für 2012 bis 2014 hat daher folgendermaßen zu erfolgen (Beträge in Euro):

Jahr	2012	2013	2014
Gewinn lt. AP-Bericht	34.825,04	42.850,07	14.024,44
Gewinnfreibetrag lt. Erstbescheid	720,00		
BA netto	8.871,20	35.067,10	41.487,50
Gewinn (§ 4/3 EStG)	26.673,84	7.782,97	-27.463,06

Gewinnfreibetrag 13%	3.467,59	1.011,78	
stpfl. Gewinn/ Verlust	23.206,25	6.771,19	-27.463,06

Darüber hinaus steht dem Beschwerdeführer gemäß § 33 Abs. 4 Z 1 Teilstrich 1 EStG 1988 ab 2012 ein Alleinverdienerabsetzbetrag in Höhe von 494 Euro zu, da er in diesen Jahren als Vater eines Kindes im Sinne des 106 Abs. 1 EStG 1988 mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet war und von seiner unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegattin nicht dauernd getrennt lebte und seine Ehegattin keine Einkünfte erzielte.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im Hinblick darauf, dass im gegenständlichen Fall ausschließlich die angewandte Methode der vorgenommenen Schätzung strittig war, und diese im Rahmen der von der ständigen Rechtsprechung dazu vorgegebenen Grundsätze beurteilt wurde, war die Unzulässigkeit der ordentlichen Revision auszusprechen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 28. April 2020