

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Monika Kofler in der Beschwerdesache Dr. VN2 NN2, ***Bf1-Adr*** vertreten durch Mag. Stefan Schuster, PMBA MSc LL.M., Joseph-Lister-Gasse 31c/12, 1130 Wien, über die Beschwerde vom 25.10.2011 gegen die Bescheide des FA Wien 6/7/15 vom 27. September 2011 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2007 und 2008, Steuernummer ***BF1StNr1***, nunmehr St-Nr-neu, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Dr. VN2 NN2 in der Folge kurz mit Bf. bezeichnet, war in den Jahren 2007 und 2008 (noch unter dem Namen (Mag.) VN1 NN1) an der FIRMA TÄTIGKEIT-Gesellschaft KEG, in der Folge kurz mit FIRMA bezeichnet, als persönlich haftender Gesellschafter beteiligt. Bei dieser wurde in den Jahren 2010 und 2011 eine Betriebsprüfung durchgeführt. Die Belege wurden der Betriebsprüfung nicht vollständig vorgelegt. Überdies wurden Eingänge auf dem gemischten Konto (des Bf.), von welchem auch Ausgaben, welche bei der FIRMA als Betriebsausgaben geltend gemacht wurden, nach Ansicht der Prüferin nicht plausibel erklärt bzw. nachgewiesen. Die Betriebsprüfung schätzte daher Umsätze und Gewinne der FIRMA für die Jahre 2007 und 2008. Der Gewinn wurde jeweils dem Bf. zugerechnet.

Das Finanzamt erließ Bescheide, mit denen der Gewinn der FIRMA für die Jahre 2007 und 2008 gemäß § 188 BAO festgestellt wurde.

Das Finanzamt passte die Einkommensteuerbescheide des Bf. für die Jahre 2007 und 2008 entsprechend an und änderte in diesen den Gewinn aus Gewerbebetrieb wie folgt:

Gewinn aus Gewerbebetrieb	2007
Bescheid vom 22.4.2009	-€ 15.705,59
Bescheid vom 27.9.2011	€ -
	2008
Bescheid vom 18.8.2009	€ 10.179,82
Bescheid vom 27.9.2011	€ 150.000,00

Die Einkommensteuer für die Jahre 2007 und 2008 wurde wie folgt abgeändert:

Einkommensteuer	2007
Bescheid vom 22.4.2009	-€ 2.716,00
Bescheid vom 27.9.2011	-€ 2.716,00
	2008
Bescheid vom 18.8.2009	€ 45,93
Bescheid vom 27.9.2011	€ 66.585,00

Für 2007 ergaben sich daher gegenüber dem Vorbescheid zwar hinsichtlich des geltend gemachten Verlustes Änderungen, nicht jedoch hinsichtlich der festgesetzten Einkommensteuer.

Gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2007 und 2008 erhob der Bf. Berufung, welche nunmehr als Beschwerde gilt. Diese ist nahezu wortidentisch mit der Beschwerde gegen die Bescheide, mit denen der Gewinn der FIRMA für die Jahre 2007 und 2008 gemäß § 188 BAO festgestellt wurde.

Das Finanzamt wies die Berufung gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2007 und 2008 mit Berufungsvorentscheidungen ab und führte in einer gesonderten Begründung im Wesentlichen aus, aufgrund der Erlassung von Feststellungsbescheiden bei der FIRMA seien die Einkommensteuerbescheide 2007 und 2008 entsprechend den aus den Feststellungsbescheiden resultierenden Gewinnanteilen des Bf. gemäß § 295 Abs. 1 geändert worden. Der Bf. habe sowohl gegen die Bescheide betreffend die KG als auch gegen die gem. § 295 Abs. 1 (zu ergänzen: geänderten) Einkommensteuerbescheide berufen. Die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide richte sich ausschließlich gegen Feststellungen betreffend die KG. Nach Anführung der §§ 188 BAO, 192 BAO, 295 BAO und 252 BAO führte das Finanzamt aus, in den Feststellungsbescheiden betreffend die FIRMA sei der Gewinnanteil des Bf. mit 0,00 Euro für 2007 und mit 150.000,00 Euro für 2008 festgestellt worden. Diese Beträge seien zwingend nach § 192 i.V.m. § 295 Abs. 1 BAO den abgeleiteten Einkommensteuerbescheiden zugrunde zu legen gewesen. Die Berufung enthalte ausschließlich Ausführungen, die in einer Berufung im Feststellungsverfahren der FIRMA

einzuwenden seien und seien diese auch in den anhängigen Berufungen eingewendet worden. Aufgrund der zwingenden Bindungswirkung, normiert im § 192 BAO, von Feststellungsbescheiden auf die von ihnen abgeleiteten Bescheide, dürfe die Abgabenbehörde keine Änderung der abgeleiteten Bescheide gegenüber den Feststellungsbescheiden im Einkommensteuerverfahren durchführen (§ 252 BAO).

Informativ wurde mitgeteilt, dass die Berufungen gegen die Feststellungsbescheide der FIRMA noch zu erledigen seien. Sollten sich im Zuge dieser Berufungserledigungen geänderte Gewinnanteile für den Bf. ergeben, würden diese im Zuge einer neuerlichen Änderung der Einkommensteuerbescheide gemäß § 295 Abs. 1 BAO im Einkommensteuerverfahren Berücksichtigung finden. Bis zu diesem Zeitpunkt könnten die Gewinnanteile betreffend die FIRMA in den Einkommensteuerbescheiden aufgrund der zwingenden gesetzlichen Regelung in der Bundesabgabenordnung nicht geändert werden.

Der Bf. stellte Vorlageanträge und führte aus, die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide richte sich nicht ausschließlich gegen Feststellungen betreffend die KG, sondern auch gegen die Auswirkungen auf die Einkommensteuerbescheide. Alle aufgrund der Betriebsprüfung i.V.m. ungesetzlichen Schätzung erstellten Bescheide, insbesondere die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2007 und 2008, seien aufzuheben.

Der Bf. stellte am 18.2.2022 einen Antrag auf Verfahrenshilfe betreffend die FIRMA. Einen Mängelbehebungsauftrag beantwortete der Bf. mit Eingabe vom 18.7.2022 u.a. damit, dass er erklärte, der Antrag auf Bewilligung der Verfahrenshilfe sei auch für den Bf. gestellt worden.

Mit Beschluss vom 19.10.2022 wurde dem Bf. Verfahrenshilfe für die Beschwerde vom 25.10.2011 gegen die Bescheide vom 27.9.2011 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2007 und 2008 gewährt.

Mit Beschluss vom 13.2.2023 wurden dem Bf. und dem Finanzamt die Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens wie folgt zur Kenntnis gebracht:

„Verfahrensgang:

Dr. VN2 NN2 (Bf.) war von 1.1. bis 31.3.2007 bei der ARBEITGEBER GmbH beschäftigt und erhielt von dieser Bruttobezüge von 26.506,77 Euro.

2007 machte er einen Verlust aus Gewerbebetrieb in Höhe von 15.705,89 Euro geltend und wurde zunächst erklärungsgemäß veranlagt. Mit Bescheid vom 22.4.2009 wurde die Einkommensteuer als Guthaben in Höhe von 2.716,19 Euro festgesetzt. Dabei wurde ausgehend von steuerpflichtigen Bezügen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit in Höhe von 9.130,30 Euro und des Pauschbetrages für Werbungskosten in Höhe von 132,00 Euro ein Einkommen (Verlust) in Höhe von 6.767,59 Euro errechnet.

Aufgrund einer durchgeführten Außenprüfung wurde der Gewinn aus Gewerbebetrieb der FIRMA TÄTIGKEIT-Gesellschaft KG (in der Folge kurz Kommanditgesellschaft) für die Jahre 2007 und 2008 geschätzt. An dieser ist der Bf. als persönlich haftender Gesellschafter beteiligt. Deren erklärte Verluste aus Gewerbebetrieb waren beim Bf. zunächst berücksichtigt worden.

Das Finanzamt erließ Feststellungsbescheide wie folgt:

[...]

Auch die Bemessungsgrundlagen der Jahre 2009 und 2010 wurden geschätzt.

Das Finanzamt setzte in der Folge die Einkommensteuer gegenüber NN1 VN1 mit Bescheiden für diese Jahre wie folgt fest:

Jahr	Datum	Eink. aus Gewerbebetrieb	Einkommensteuer
2007	27.09.2011	€ -	-€ 2.716,19
2008	27.09.2011	€ 150.000,00	€ 66.585,00
2009	21.10.2011	€ 90.000,00	€ 35.205,00
2010	21.10.2011	€ 90.000,00	€ 35.205,00
		Summe	€ 134.278,81

Gegen diese Bescheide erhob der Bf. Berufung, welche nunmehr als Beschwerde gilt, hinsichtlich der festgestellten Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

Das Finanzamt gab den Berufungen betreffend Einkommensteuer 2009 und 2010 mit Berufungsvorentscheidungen vom 2. August 2012 statt und setzte, ausgehend von erzielten Einkünften aus Gewerbebetrieb in Höhe von 0,00 Euro die Einkommensteuer für diese Jahre mit jeweils 0,00 Euro fest. Die Einkommensteuervorauszahlungen für 2012 und Folgejahre wurden mit Berufungsvorentscheidung vom 8. Februar 2012 in Höhe von 0,00 Euro festgesetzt.

Mit weiteren Berufungsvorentscheidungen vom 16.12.2011 wies das Finanzamt die Berufung betreffend Einkommensteuer 2007 und 2008 ab und verwies auf die Feststellungsbescheide gemäß § 252 BAO, an welche das Finanzamt gebunden sei.

Der Bf. stellte Vorlageanträge für die Berufungen betreffend Einkommensteuer 2007 und Einkommensteuer 2008.

Über die Verfahren der Kommanditgesellschaft betreffend die Feststellungsbescheide für die Jahre 2007 und 2008 wurde vom Bundesfinanzgericht noch nicht entschieden.

Aus den vorliegenden Akten bzw. aufgrund durchgeführter Abfragen ist weiters Folgendes ersichtlich:

2007

2007 legte der Bf. seine Berufsberechtigung als XXX zurück. Die Gewerbeberechtigung der Kommanditgesellschaft betreffend den Handel mit Computern und Bürosystemen bei der WKO blieb zwar aufrecht, die Gesellschaft meldete jedoch keine Umsätze.

Die geltend gemachten Aufwendungen wurden vom Finanzamt nicht anerkannt bzw. als privat veranlasst angesehen.

Die Aberkennung des Verlustes wirkte sich auf die Höhe des Rückzahlungsbetrages an Einkommensteuer nicht aus. Der Bf. erzielte laut Einkommensteuerbescheid außer den Einkünften aus unselbständiger Erwerbstätigkeit, welche den Betrag von 10.000,00 Euro nicht erreichten, keine weiteren Einkünfte.

2008

Hier schätzte die Betriebsprüfung die Bemessungsgrundlagen bei der Kommanditgesellschaft aufgrund von Eingängen auf dem Girokonto des Bf.. Von angenommenen Entgelten von 200.000,00 Euro wurden pauschal 50.000,00 Euro abgezogen. Dies entspricht einer Berücksichtigung eines Viertels der angenommenen Nettoerlöse als Betriebsausgaben. Auf Grundlage der Angaben des Bf. wurde angenommen, dass Beratungen durchgeführt wurden.

Den von der Kommanditgesellschaft geltend gemachten Betriebsausgaben kann eine tatsächliche Geschäftstätigkeit nicht entnommen werden.

Beim Aufwand für "Büromaterial " handelt es sich laut Arbeitsbogen der Betriebsprüfung um ein Nokia-Handy samt Kopfhörern, bei den Gehältern um Zahlungen an die Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft für den Bf., beim Betrag von 21,62 Euro für Fachliteratur und -zeitschriften um das Wirtschaftsblatt. Im angeführten Zeitraum war ein PKW auf den Namen der Kommanditgesellschaft angemeldet, woraus der PKW-Betriebsaufwand und der Aufwand für Versicherungen resultierten. Miete und Strom wurden für die Gemeindewohnung des Bf. entrichtet, der Rechts- und Beratungsaufwand betrifft die Grundumlage an die WKO, eine Rechnung der Stadtgemeinde sowie Strafen des Magistrates und der Bundespolizeidirektion. Zu den Schulungen finden sich zwei Beispiel-Rechnungen im Arbeitsbogen, die von der ***1*** an Mag. VN1 NN1 ausgestellt wurden. Die Rechnungen für Schulung wurden von Februar bis Juni und von September bis November ausgestellt. Der Aufwand für Werbung wurde ausschließlich für den Zeitraum von 6. bis 12. August 2008 geltend gemacht und betrifft zwei Rechnungen von Restaurants (eines im Ausland, eines im Inland), jeweils ohne Empfängerbenennung, einen Besuch im Prater durch mehrere Personen, darunter zwei Kinder, und einen Ausstellungsbesuch (zwei Personen).

Ein Vergleich der Betriebsausgaben für 2007 und 2008 ergibt folgendes Bild:

Jahr	2007	Jahr	2008	
Leistung	Betrag	Leistung	Betrag	Differenz
Büromaterial	€ -	Büromaterial	€ 214,17	€ 214,17
Gehälter	€ 2.468,13	Gehälter	€ 966,31	-€ 1.501,82
Fachlit. und Zeitschriften	€ -	Fachlit. und Zeitschriften	€ 21,62	€ 21,62
Miete	€ 3.099,59	Miete	€ 2.845,74	-€ 253,85
Rechts- und Beratungsaufw.	€ 3.657,85	Rechts- und Beratungsaufw.	€ 147,04	-€ 3.510,81
PKW-Betriebsaufwand	€ -	PKW-Betriebsaufwand	€ 419,06	€ 419,06
Reisekosten	€ 1.380,16	Reisekosten	€ -	-€ 1.380,16
Schulung	€ 1.020,31	Schulung	€ 4.330,42	€ 3.310,11
Bezogene Leistungen	€ 2.072,60	Bezogene Leistungen	€ -	-€ 2.072,60
Strom	€ 450,89	Strom	€ 142,46	-€ 308,43
Telefon	€ 309,51	Telefon	€ 2.047,03	€ 1.737,52
Versicherungen	€ 1.246,85	Versicherungen	€ 1.243,42	-€ 3,43
Werbung	€ -	Werbung	€ 577,91	€ 577,91
	€ 15.705,89		€ 12.955,18	-€ 2.750,71

Bei den "bezogenen Leistungen" für 2007 handelte es sich um eine Rechnung von ARBEITGEBER GmbH an die Kommanditgesellschaft, mit welcher "anteilige Kurskosten" verrechnet wurden, also ebenfalls um Schulungskosten.

Die größte Abweichung betrifft den Rechts- und Beratungsaufwand. Hier wurde 2007 eine Leistung eines Rechtsanwalts, Dr. XY, mit einem Betrag von 3.365,19 Euro verrechnet, der Betriebsprüfung jedoch kein Beleg vorgelegt.

Bei den Telefonrechnungen des Jahres 2008 ergibt sich eine auffallende Erhöhung der durchschnittlichen monatlichen Kosten ab August 2008 mit einem Höhepunkt im Dezember:

Datum	Anbieter	Betrag	
14.01.2008	One	€ 26,17	
20.02.2008	One	€ 27,67	
19.03.2008	One	€ 11,27	
17.04.2008	One	€ 18,80	
21.05.2008	One	€ 24,01	
18.06.2008	One	€ 18,98	
17.07.2008	One	€ 17,13	durch 7
Summe	pro Monat	€ 144,03	€ 20,58

Datum	Anbieter	Betrag	
20.08.2008	One	€ 340,49	
18.09.2008	One	€ 86,44	
17.10.2008	Orange	€ 419,86	
19.11.2008	Orange	€ 416,02	
18.12.2008	Orange	€ 640,19	durch 5
Summe	pro Monat	€ 1.903,00	€ 380,60

Im Arbeitsbogen der Betriebsprüfung findet sich ein Vermerk, dass die Belege für die Telefonrechnungen ab August fehlen, d.h., es gibt keine Einzelnachweise, aus denen die Art und Dauer der Verbindungen ersichtlich wäre.

Für 2008 wurde eine einzige Ausgangsrechnung vorgelegt, die den Zeitraum von 1.7.2007 bis 22.12.2008 betreffen soll. Verrechnet wurde ein Betrag von 23.175,00 Euro (225 Euro pro Stunde) für nicht näher bezeichnete "Beratungsleistungen" an eine tschechische Gesellschaft unter Anführung einer zum Datum der Rechnungslegung nicht mehr aktuellen Adresse. Gesellschafter dieser Gesellschaft war VN-CZ NN-CZ, der zu diesem Zeitpunkt an der Adresse des Bf. mit Hauptwohnsitz gemeldet war. Es wurden weder Barzahlungsbelege vorgelegt noch Arbeitsaufzeichnungen.

Den vorgelegten Kontoauszügen des Bf. ist Folgendes zu entnehmen:

Das Girokonto wurde für Überweisungen genutzt, es kam aber auch zu Barbehebungen und Bareinzahlungen. Neben dem Eurokonto wurde auch ein Dollar-Girokonto geführt, welches zunächst nur Kosten verursachte. Es gab auch eine ErfolgsCard. Zu dieser wurde jedoch nur ein Kontoauszugsblatt vorgelegt (5/1). Damit ist eine Überprüfung der Bareinzahlungen und – auszahlungen betreffend diese Karte nicht möglich.

Auf dem Girokonto finden sich folgende Baraus- bzw. -einzahlungen:

Barauszahlung	
€ 10.000,00	14.02.2008
€ 4.000,00	19.03.2008
€ 5.000,00	31.10.2008
€ 19.000,00	Summe

Bareinzahlung	
€ 5.000,00	30.05.2008
€ 1.000,00	16.07.2008
€ 600,00	21.07.2008
€ 700,00	11.08.2008
€ 400,00	28.08.2008
€ 1.800,00	08.09.2008
€ 4.000,00	08.10.2008
€ 8.000,00	15.10.2008
€ 1.000,00	17.12.2008
€ 22.500,00	Summe

Auf den Girokonten und – soweit aus dem Kontoauszug ersichtlich – auf dem ErfolgsCard-Konto, kam es ab Oktober 2008 zu folgenden Buchungen:

Konto	Wert	Währung	Betrag		Kontoauszug-Nr.
Dollarkonto	14.10.2008	USD	153.000,00	Jahresauszug	
Dollarkonto	05.11.2008	USD	-152.500,00	Jahresauszug	8/1
Eurokonto	05.11.2008	Euro	119.926,03	Jahresauszug	
Eurokonto	07.11.2008	Euro	-120.000,00	Jahresauszug	
ErfolgsCard-Konto	08.11.2008	Euro	120.000,00		5/1
ErfolgsCard-Konto	18.12.2008	Euro	70.000,00		5/1
Eurokonto	18.12.2008	Euro	70.000,00	Jahresauszug	
Eurokonto	19.12.2008	Euro	70.201,00	Jahresauszug	

Eurokonto	19.12.2008	Euro	70.000,00		1/1 aus 2009
Eurokonto	18.12.2008	Euro	70.201,00		1/1 aus 2009
Dollarkonto	19.12.2008	Dollar	101.990,00	Jahresauszug	

Bei dieser Tabelle ist zu berücksichtigen, dass die Wertstellungen für 18.12.2008 und 19.12.2008 auf dem Jahresauszug und dem vorgelegten Einzelauszug des Girokontos unterschiedlich dargestellt wurden (siehe oben).

Den Barbewegungen ist zu entnehmen, dass zunächst ein Teil der Steuergutschriften vom Konto bar abgehoben wurde. Eine weitere Gutschrift in Höhe von 7.450,00 Euro am 18.2.2008, deren Herkunft nicht bekannt ist, wurde in der Folge auch teilweise behoben, ein Teil des Geldes wurde zur Abdeckung von Überweisungen auf dem Konto belassen. Insgesamt wurden über 22.000,00 Euro in bar auf das Konto eingezahlt, deren Herkunft nicht geklärt ist. Der Betrag entspricht in etwa dem Betrag, welcher an die tschechische Gesellschaft fakturiert wurde. Welche Beträge der Bf. tatsächlich bar erhielt, ist damit nicht geklärt. Es kam auch noch zu einer weiteren Auszahlung. Durch die Barein- und –auszahlungen wurde dafür gesorgt, dass die Überweisungen aus den vorhandenen Beträgen gedeckt werden konnten und es zu keiner Unterdeckung kam.

Die betraglich größeren Überweisungen, welche im November und Dezember 2008 auf dem Girokonto des Bf. aufgeschienen sind, wären nach den vorgelegten Kontoauszügen alle auf den ursprünglichen Eingang von 153.000,00 USD (rund 120.000,00 Euro) auf dem Dollarkonto zurückzuführen, dessen Eingang bis dato nicht aufgeklärt wurde. Da die Kontoauszüge der ErfolgsCard nicht vorgelegt wurden, ist kein vollständiger Einblick in die inländischen Konten des Bf. gewährleistet. Ob der Bf. in anderen Staaten auch noch Konten unterhielt, ist nicht bekannt.

Im Übrigen wird auf die detaillierten Ausführungen des Beschlusses verwiesen, der an die Kommanditgesellschaft ergangen ist.

Der Bf. wird darauf hingewiesen, dass eine Schätzung umso ungenauer ist, je weniger glaubhafte Daten dafür zur Verfügung gestellt werden, und dass bei Sachverhalten mit Auslandsbezug eine erhöhte Mitwirkungspflicht besteht.“

Es wurde eine Frist zur Abgabe einer Stellungnahme und Vorlage von Unterlagen gesetzt.

Der Bf. verwies auf die bei der FIRMA erstattete Stellungnahme.

Die FIRMA gab durch ihren Verfahrenshelfer folgende Stellungnahme ab:

„1. Umsatzsteuer und Feststellung von Einkünften 2007

Mit Bezug auf die Ausgangsrechnung im Jahr 2008, die einen Leistungszeitraum von Juli 2007 bis Dezember 2008 umfasst und bislang auch in dieser Form anerkannt wird ist es offensichtlich, dass die Gesellschaft auch im Jahr 2007 betriebliche Tätigkeiten unterhielt.

Auftragsgemäß wird erklärt, dass aus diesem Grund alle geltend gemachten Betriebsausgaben anzuerkennen und mit dem entsprechenden Vorsteuerabzug zu berücksichtigen sind.

2. Umsatzsteuer und Feststellung von Einkünften 2008

Auftrags und im Namen der Gesellschaft wird weiter zur Klärung der Mittelherkunft von 153.000,00 USD (Verbuchung am 14.10.2008) vorgebracht, dass dies aus privaten Mitteln des Gesellschafters Dr. VN2 NN2 stammt und mit der KG in keinem Zusammenhang steht. Sowohl das USD-Konto als auch das Sparkonto sind keine gemischten Konten, sondern Privatkonten von Dr. NN2. Lediglich das Girokonto ist ein gemischtes Konto, das für das Jahr 2008 vollständig vorgelegt wurde.

Nach über fünfzehn Jahren ist es leider nicht mehr möglich, einen Jahreskontoauszug des privaten Sparkontos zu erstellen. Auch auf Nachfrage bei der Bank wurde es als nicht möglich mitgeteilt, einen Kontoauszug des Sparkontos aus dem Jahr 2008 für das gegenständliche Verfahren zur Verfügung zu stellen.

Allerdings ist es gelungen einen einzelnen historischen Kontoauszug des Sparkontos aus dem Jahr 2006 zu finden (s. Anlage). Wie aus diesem ersichtlich ist, hat bereits vor dem 22.9.2006 ein Guthaben von 196.000,00 Euro bestanden. Dieser Betrag wurde am 22.9. behoben, wurde aber später wieder auf dieses Konto transferiert, sodass aus einem Teil dieses Betrags USD auf das private USD-Devisenkonto des Dr. NN2 gewechselt wurden, die in weiterer Folge wieder in EUR auf das gemischt genutzte Girokonto umgewechselt wurden. Daraus ist ersichtlich, dass der von der Betriebsprüfung unterstellte Schwarzumsatz des Jahres 2008 bereits seit Jahren im privaten Vermögen vorhanden war und somit kein zusätzlicher Umsatz im Jahr 2008 festzustellen war. Somit ist auch die Schätzung für das Jahr 2008 unrechtmäßig erfolgt, da es keine Anhaltspunkte eines nicht ordnungsgemäß erklärten Umsatzes gibt. Der erklärte und

tatsächliche Umsatz betrifft die ordnungsgemäß erklärte Faktura aus dem Jahr 2008 iHv 23.175,00 Euro.

Zu den persönlichen Verhältnissen des persönlich haftenden Gesellschafters ist ergänzend zu sagen, dass dieser einen sehr sparsamen Lebensstil hatte und hat. Wie in der Eingabe der Gesellschaft an das Finanzamt vom 24. Juli 2011 ausgeführt wurde, ist Herr Dr. NN2 seit seinem 17. Lebensjahr berufstätig. Die negativen steuerlichen Einkünfte basieren größtenteils aus der Verlustzuweisung der KG.

Neben den bereits dargestellten Einkünften im Schreiben vom 23. Mai 2012 an das damals zuständige Finanzamt, ist anzuführen, dass der persönlich haftende Gesellschafter ein Selbsterhalter- und Leistungs-Stipendium im Zuge seines WU-Studiums (Diplom- und anschließendes Doktoratsstudium) erhielt. In Summe machte dies etwa 1.000,00 Euro pro Monat aus. Für das Doktoratsstudium wurden nochmal für 12 Monate insgesamt 12.000,00 Euro gewährt. Auch ist die bezogene Familienbeihilfe von 69 Monaten zu je 180,00 Euro = etwa 12.000 Euro zusätzlich zu berücksichtigen. In Zusammenschau auch der Tatsache, dass auch Ersparnisse und Einkommen seiner Ehefrau miteingeflossen sind, erscheint es daher keineswegs unglaublich, dass etwa ein Drittel der Einkünfte als Ersparnisse zur Verfügung standen.

Abgesehen davon ist jedoch nochmal abschließend festzuhalten, dass es keinerlei Hinweise auf nicht erklärte Umsätze des Jahres 2008 gibt, sondern dass die finanziellen Mittel für die Devisentransaktion am 14.10.2008 bereits vor dem Jahr 2008 aus privaten Quellen zur Verfügung standen. Eine Schätzung gem §184 BAO hat somit nicht zu erfolgen.

3. Umsatzsteuernachschau 02-12/2009 und 02-12/2010

Für diese Zeiträume wird sich der vorläufigen Meinung des Gerichts angeschlossen. Es wurden keine Umsätze durch die Gesellschaft erzielt.“

Zum Nachweis seines Vorbringens legte die FIRMA ausschließlich eine Kopie eines Kontoauszuges vor, ausweislich handelte es sich um den Auszug 005/01 vom 12.12.2006:

[...]

Von diesem Konto wurde daher der Gesamtbetrag von 196.000,00 Euro auf das Girokonto des Komplementärs überwiesen. Nach Eingang von zwei Gutschriften in Höhe von je 5.000,00 Euro hatte das ErfolgsCard-Konto am 12.12.2006 einen Stand von 10.000,00 Euro.

Mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 30.6.2023, GZ. GESCHÄFTSZAHL wurde der Beschwerde der FIRMA vom 23. September 2011 betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2007 und 2008 teilweise Folge gegeben.

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb wurden wie folgt festgestellt:

[...]

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt und Streitpunkte:

Strittig war im gegenständlichen Beschwerdeverfahren, ob der festgestellte Gewinn aus Gewerbebetrieb, welcher bei der FIRMA festgestellt und dem Bf. zugerechnet wurde, bei diesem der Einkommensteuerpflicht unterliegt.

Der Verlust aus Gewerbebetrieb der FIRMA wurde mit dem oben angeführten Erkenntnis vom 30.6.2023, GZ. GESCHÄFTSZAHL wie unter dem Punkt Verfahrensgang ausgeführt, festgestellt.

Der Bf. war 2008 noch an der FIRMA2 Holding GmbH (aktuell: FIRMA2 YYY GmbH) beteiligt mit einem Stammkapital von 200.000,00 Euro als Alleingesellschafter und mit dieser an FIRMA2 ZZZ GmbH mit einem Stammkapital von 150.000,00 Euro, von welchem Betrag 52.500,00 Euro auf ihn entfielen, der Rest von 97.500,00 Euro entfiel auf die FIRMA2 Holding GmbH. Er war jeweils deren Geschäftsführer. Beide Gesellschaften waren daher zur Gänze ihm zuzurechnen.

Weiters bestand eine Beteiligung von 50 % an der Firma3 GmbH.

Woher die Einzahlungen auf dem Konto des Bf. stammten, konnte nicht geklärt werden. Ein Zusammenhang mit einer (steuerpflichtigen) Erwerbstätigkeit des Bf. ist nicht belegt.

2. Beweiswürdigung

Der Bf. hat aufgrund der Prüfung der FIRMA einzelne Konten bzw. Belege von Konten vorgelegt, welche einen unzureichenden Einblick in seine finanzielle Situation geben.

Auch wenn die Begründung, Eingänge auf seinem Konto stammten aus seinen Ersparnissen bzw. Geschenken in Verbindung mit der dafür abgegebenen Erklärung über die Herkunft der Gelder nicht belegt ist, besteht die Möglichkeit, dass der Bf. im Jahr 2008 über Mittel verfügte, welche er in Vorjahren auf welchem Weg immer erworben hat. Laut vorgelegtem Beleg hat er 2006 einen Betrag von 196.000,00 Euro vom ErfolgsCard-Konto auf das Girokonto überwiesen.

Woher der Betrag von 153.000,00 USD stammt, konnte im Verfahren nicht geklärt werden, weil der Komplementär angab, dazu keine Unterlagen mehr zu haben. Dass im seinerzeit anhängigen Strafverfahren eine Kontenöffnung vorgenommen wurde, hat das Finanzamt nicht behauptet. Es ist davon auszugehen, dass das Finanzamt keine diesbezüglichen Unterlagen hat. Aufgrund des Ablaufes der Aufbewahrungsfristen besteht keine Möglichkeit, diese nachträglich zu beschaffen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (teilweise Stattgabe)

Gemäß § 252 Abs. 1 BAO gilt Folgendes:

„Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, so kann der Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, daß die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind.“

Das Finanzamt war an den erlassenen Feststellungsbescheid gebunden. Der erlassene Einkommensteuerbescheid entsprach der geltenden Rechtslage.

Der Bf. hat jedoch gleichzeitig gegen den Feststellungsbescheid Berufung erhoben, welcher in der Folge als Beschwerde galt. Über diese hat das Bundesfinanzgericht bereits entschieden.

Wird ein Vorlageantrag rechtzeitig eingebracht, so gilt die Bescheidbeschwerde gemäß § 264 Abs. 3 BAO von der Einbringung des Antrages an wiederum als unerledigt. Die Wirksamkeit der Beschwerdeentscheidung wird durch den Vorlageantrag nicht berührt. Bei Zurücknahme des Antrages gilt die Bescheidbeschwerde wieder als durch die Beschwerdeentscheidung erledigt; dies gilt, wenn solche Anträge von mehreren hiezu Befugten gestellt wurden, nur für den Fall der Zurücknahme aller dieser Anträge.

Aufgrund der Einbringung des Vorlageantrages gilt die Beschwerde des Bf. wiederum als unerledigt.

Gemäß § 295 Abs. 1 BAO lautet:

„Ist ein Bescheid von einem Feststellungsbescheid abzuleiten, so ist er ohne Rücksicht darauf, ob die Rechtskraft eingetreten ist, im Fall der nachträglichen Abänderung, Aufhebung oder Erlassung des Feststellungsbescheides von Amts wegen durch einen neuen Bescheid zu ersetzen oder, wenn die Voraussetzungen für die Erlassung des abgeleiteten Bescheides nicht mehr vorliegen, aufzuheben. Mit der Änderung oder Aufhebung des abgeleiteten Bescheides kann gewartet werden, bis die Abänderung oder Aufhebung des Feststellungsbescheides oder der nachträglich erlassene Feststellungsbescheid rechtskräftig geworden ist.“

Gemäß § 279 Abs. 1 BAO gilt Folgendes:

„Außer in den Fällen des § 278 hat das Verwaltungsgericht immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.“

Das Bundesfinanzgericht hat daher in anhängigen Verfahren dieselben Befugnisse wie das Finanzamt. Die ursprünglichen Bescheide sind aufgrund der dagegen erhobenen Beschwerde nicht in Rechtskraft erwachsen, eine Anpassung an die geänderten Bemessungsgrundlagen ist daher möglich.

Die Einkommensteuerbescheide werden daher wie folgt abgeändert:

Einkommensteuer 2007:

	laut Finanzamt	laut Erkenntnis
Berechnung der Einkommensteuer		
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	€ -	-€ 587,70
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	€ 9.130,30	€ 9.130,30
Werbungskosten	-€ 132,00	-€ 132,00
Gesamtbetrag der Einkünfte	€ 8.998,30	€ 8.410,60
Sonderausgaben (Pauschbetrag)	-€ 60,00	-€ 60,00
Einkommen	€ -	€ -
Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988	€ -	€ -
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	€ -	€ -
Arbeitnehmerabsetzbetrag	€ -	€ -
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	€ -	€ -
Erstattung gemäß § 33 (8) EStG 1988		
10 % der SV-Beiträge, max. 110,00 Euro	-€ 110,00	-€ 110,00
Erstattungsfähige Negativsteuer	-€ 110,00	-€ 110,00
Steuer sonstige Bezüge	€ 50,65	€ 50,65
Einkommensteuer	-€ 59,35	-€ 59,35
Anrechenbare Lohnsteuer	-€ 2.656,84	-€ 2.656,84
Festgesetzte Einkommensteuer	-€ 2.716,19	-€ 2.716,19

Bezüglich der unselbständigen Einkünfte wird auf den Lohnzettel laut Bescheid des Finanzamtes verwiesen.

Einkommensteuer 2008:

	laut Finanzamt	laut Erkenntnis
Berechnung der Einkommensteuer		
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	€ 10.179,82	-€ 74,25
Gesamtbetrag der Einkünfte	€ 10.179,82	
Sonderausgaben (Pauschbetrag)	-€ 60,00	-€ 60,00
Einkommen	€ 10.119,82	-€ 134,25
Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988	€ 45,93	€ -
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	€ 45,93	€ -
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	€ 45,93	€ -
Einkommensteuer	€ 45,93	€ -

Die Bemessungsgrundlagen waren an die Feststellungsbescheide anzupassen.

Für 2007 ergibt sich eine geringfügige Änderung der Bemessungsgrundlage. Die festgesetzte Einkommensteuer ändert sich jedoch nicht. Bereits im Bescheid des Finanzamtes wurde keine Einkommensteuer festgesetzt, weil das Einkommen den Betrag von 10.000,00 Euro nicht erreichte. Es wurde vielmehr die Lohnsteuer rückerstattet, ebenso ein Teil der Sozialversicherungsbeiträge.

Der Beschwerde war daher teilweise Folge zu geben.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Rechtsfragen, denen eine grundsätzliche Bedeutung zukommt, waren im gegenständlichen Verfahren nicht zu klären. Strittig war hauptsächlich der Sachverhalt betreffend den Feststellungsbescheid. Nach Entscheidung über die Beschwerde der Gesellschaft, deren Einkünfte dem Bf. zugerechnet wurden, hatte eine den gesetzlichen Bestimmungen entsprechende Anpassung des Einkommensteuerbescheides zu erfolgen.

Wien, am 14. Juli 2023