

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Anna Radschek in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Khachador Jalmanian, Grenzackerstraße 7/17/1, 1100 Wien, über die Beschwerde vom 1. Februar 2023 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 30. September 2022 betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2018 bis 2021, Steuernummer ***BF1StNr1***, nach Abhaltung einer mündlichen Verhandlung am 9. Oktober 2024 zu Recht erkannt:

- I. Der Beschwerde 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.

- 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

1. Außenprüfung:

Der Beschwerdeführer betreibt ein Taxiunternehmen. Im Zuge einer u.a. Umsatz- und Einkommensteuer der Jahre 2018 bis 2021 umfassenden Außenprüfung wurden im Wesentlichen folgende nunmehr im Rahmen des Beschwerdeverfahrens bekämpfte Feststellungen getroffen:

Tz. 1 Erfassung der Covid-Förderung im Jahr des Anspruches:

Gemäß § 19 Abs. 1 Z 2 TS 3 EStG 1988 sei die Förderung jenem Kalenderjahr zuzuordnen, für das der Anspruch bestehe bzw. für das sie getätigt werde. Demnach sei die für das Jahr 2020 beantragte Förderung des Fixkostenzuschusses 800Tausend für den Betrachtungszeitraum 16.9.2020-31.12.2020 in Höhe von € 14.879,87, die im Jahr 2021 ausbezahlt und in der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung 2021 aufgrund des Zuflusses erfasst worden sei, dem richtigen Steuerjahr 2020 zuzuordnen.

Grundsätzlich sei die Förderung gemäß § 3 iVm § 124b Z 348 EStG 19988 steuerfrei, jedoch seien die in diesem Zusammenhang stehenden geförderten Fixkosten gemäß § 20 Abs. 2 EStG 1988 nicht abzugsfähig.

Vereinfacht könnten daher die Förderungen als Einnahme im Anspruchsjahr erfasst werden, zumindest jene Förderbeiträge, die auf die geförderten steuerlich nicht abzugsfähigen Ausgaben entfielen.

Tz. 2 Hinzuschätzung:

Im Rahmen der Außenprüfung seien die Datenerfassungsprotokolle der Registrierkassen gemäß § 7 der Registrierkassensicherheitsverordnung vorgelegt worden.

Die Erfassung der vereinnahmten Entgelte für die Steuererklärung sei über eine sogenannte Umsatzliste erfolgt, die aus der Registrierkasse stamme. Diese beinhalte nicht den jeweiligen Kilometerstand. Die Daten aus den Taxametern seien nicht vorgelegt worden, was damit begründet worden sei, dass dazu keine gesetzliche Verpflichtung bestehe.

Dem sei entgegenzuhalten, dass elektronische Einzelaufzeichnungen geführt worden seien, da die Taxis mit Taxameter ausgestattet seien und somit die für die Losungsermittlung relevanten Daten wie gefahrene Gesamtkilometer, Besetzkilometer, Zuschläge, Schaltungen, Einzel- und Gesamtumsätze damit aufgezeichnet würden; diese Daten könnten abgefragt werden.

Gemäß § 131 Abs. 3 und § 132 Abs. 3 BAO gelte bei Verwendung von Datenträgern für die Führung von Büchern und Aufzeichnungen sowie für die Aufbewahrung von Belegen, Geschäftspapieren und sonstigen Unterlagen, dass diese seit dem 01.01.2001 der Abgabenbehörde auf Datenträgern zur Verfügung zu stellen seien. Vergleichend dazu sei zu erwähnen, dass nach einhelliger Lehre und Rechtsprechung sogar so genannte „Schmieraufzeichnungen“ der Aufzeichnungspflicht unterlägen. Würden derartige „Schmieraufzeichnungen“ nicht der Behörde vorgelegt, sei dieser Umstand immer und in jedem Fall geeignet, die sachliche Richtigkeit der Bücher und Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen; die Abgabenbehörde sei zur Schätzung der Grundlagen für die Abgabenerhebung berechtigt und verpflichtet.

Da diese Aufzeichnungen der einzelnen Geschäftsfälle nicht vorgelegt worden seien, sei eine Überprüfung der Bücher und Aufzeichnungen nicht lückenlos möglich; die Losungsermittlung könne daher nicht mehr auf die Richtigkeit und Vollständigkeit hin überprüft werden.

Hinzu kämen schwerwiegende Bedenken gegen die Richtigkeit der erfassten Lösungen auch aufgrund folgender Umstände:

Im Jahr **2018** sei der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung zufolge ein Verlust von 29.333,88 € erklärt worden. Unter Berücksichtigung der Abschreibung für Abnutzung betrage der Verlust 13.183,00 €. Am Kassakonto sei mit 31.12.2018 ein Betrag von 40.000,00 € zum Ausgleich des Kassa- Minus eingelegt und gleichzeitig ein Betrag von 10.000,00 € wieder als Entnahme erfasst worden. Eine korrekte chronologische Erfassung liege nicht vor. Die nachträgliche Richtigstellung des sogenannten Kassabuches per 2/2019 und 4/2019 mit Datum 31.12.2018 zeige, dass die Zahlungen der deklarierten betrieblichen Ausgaben nur mittels Einnahmen aus dem Betrieb hätten bestritten werden können.

Um auch die Lebenshaltungskosten im Jahr 2018 finanzieren zu können, seien die nicht deklarierten Einnahmen mit 64.000,00€ geschätzt worden. Der Betrag ergebe sich aus den berichtigten Kassaständen von € 50.000,00 und der fehlenden Finanzierung der Lebenshaltungskosten sowie dem Umstand, dass Daten wie bereits ausgeführt nicht bzw. nur zum Teil vorgelegt worden seien, wobei die Überprüfung nicht möglich sei.

Im Jahr **2019** sei laut Einnahmen-Ausgaben-Rechnung ein Verlust von 887,04 € erklärt worden. Unter Berücksichtigung der Abschreibung für Abnutzung betrage der Gewinn 10.352,63 €. Für die Finanzierung der Lebenshaltungskosten reiche das mangels Bankverbindlichkeiten nicht. Im Kassakonto sei mit 31.12.2019 ein Betrag von € 2.000,00 zum Ausgleich des Kassa-Minus als Einlage erfasst worden. Eine korrekte chronologische Erfassung liege nicht vor. Die nachträgliche Richtigstellung des sogenannten Kassabuches zeige, dass die Zahlungen der deklarierten betrieblichen Ausgaben nur mittels Einnahmen aus dem Betrieb hätten bestritten werden können. Um auch die Lebenshaltungskosten im Jahr 2019 finanzieren zu können, seien die nicht deklarierten Einnahmen mit 50.000,00 € geschätzt worden. Der Betrag ergebe sich aus den berichtigten Kassaständen von 2.000,00 € und der fehlenden Finanzierung der Lebenshaltungskosten sowie dem Umstand, dass Daten wie bereits ausgeführt nicht bzw. nur zum Teil vorgelegt worden seien, weshalb eine Überprüfung nicht möglich sei.

Für die Jahre **2020, 2021** und dem Nachschauzeitraum 01-03/2022:

Die Daten seien wie bereits ausgeführt nicht bzw. nur zum Teil vorgelegt worden, wobei die Überprüfung der Erfassung der Lösungen laut Umsatzliste nicht mit den Registrierkassendaten möglich sei.

Die Finanzierung der Lebenshaltungskosten sei im Hinblick darauf, dass die Personalkosten verringert worden seien, und aufgrund der erhaltenen Förderungen aus dem Härtefallfond und der COFAG - COVID-19 Finanzierungsagentur des Bundes GmbH möglich gewesen.

Die Reduktion der Personalkosten bei gleichbleibender Anzahl der Fahrzeuge sei jedoch zu hinterfragen und lasse, in Relation zu den Treibstoff- und Funkgebührenaussgaben im Vergleich zu den Vorjahren, den Schluss zu, dass die Entlohnung der Dienstnehmer (Fahrer) aus nicht erfassten Umsätzen finanziert worden sei.

Die Hinzuschätzung werde mit 20.000,00 € im Jahr 2020 und 24.000,00 € im Jahr 2021 und 6.000,00 € im Zeitraum 01-03/2022 als plausibel im Vergleich zu den Vorjahren angenommen, da im Jahr 2020, 2021 und im Jänner 2022 covid-bedingt aufgrund der Lockdowns und des massiven Tourismusrückganges in den Hauptstädten die Hinzuschätzung nur für nicht vom Lock down betroffene Monate vorgenommen worden sei.

Tz. 4 Nicht abzugsfähige Aufwand/Vorsteuern:

Im Jahr 2018 würden eine Ausgabe und ein Vorsteuerabzug für Leasinggebühren in Höhe von netto 4.625,50 € und Vorsteuer von 925,10 € in der Einkommen- und Umsatzsteuererklärung ausgewiesen.

Der Aufwand sei noch nicht als bezahlt in der Aufzeichnungsführung erfasst; eine Zahlung des Betrages in vollständiger Höhe finde sich nicht. Ratenzahlungen würden monatlich danach mit Vorsteuerabzug erfasst, beträfen jedoch nicht diesen Vertrag. Ein Nachweis über die Zahlung sei nicht vorgelegt worden. Die Ausgabe von 4.625,50 € sowie der Vorsteuerabzug von 925,10 € seien steuerlich nicht anzuerkennen.

Im Jahr 2021 werde für die Anschaffung einer Geschäftsausstattung (Taxizubehör) mit netto 1.397,37 € und Vorsteuer von 278,48 € die Ausgabe und der Vorsteuerabzug geltend gemacht. Ein Nachweis über die Zahlung liege nicht vor.

2. Angefochtene Bescheide:

In der Folge nahm die belangte Behörde die Verfahren betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2018 und 2019 gemäß § 303 BAO wieder auf, hob die Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2020 und 2021 gemäß § 299 BAO auf und folgte in den neu erlassenen Sachbescheiden vom 30.09.2022 den Feststellungen der Außenprüfung.

3. Beschwerde:

In der fristgerecht gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2018 bis 2021 eingebrachten Beschwerde wurden folgende Punkte angefochten:

Zu Tz. 1 des Berichtes über die Außenprüfung:

Die Förderung (FKZ 800T) sei als Einnahme 2021 verbucht worden, weil sie in diesem Jahr von COFAG ausbezahlt wurden sei.

Zu Tz. 2 des Berichtes über die Außenprüfung:

Die Datenerfassungsprotokolle der Registrierkassen seien vorgelegt worden. Diese seien nicht manipulierbar. Außerdem würden alle Umsätze/Fahrten in den Registrierkassen eingegeben.

Die Behauptung, dass keine Daten der Taxameter vorgelegt worden seien, sei nicht richtig, weil keine gesetzliche Verpflichtung bestehe, sondern ganz einfach, weil Daten der Taxameter (Marke Hale-05), die von mehreren Taxiunternehmen bei Betriebsprüfungen vorgelegt worden seien, als manipulierbar von den jeweiligen FA-Prüfern abgelehnt worden seien, und die Firma Hale für die alten Taxameter keine Programme erstelle, die alle Daten ohne sie zu ändern zur Verfügung stelle. Beispiele gebe es dafür zur Genüge.

Die Betriebsprüferin habe anscheinend übersehen, dass Einnahmen-Ausgaben-Rechner, keine Kassenbücher führen und keine Entnahmen buchen, sondern nur buchhalterisch den Ausgleich der Kontendurch führen würden. Außerdem seien keine Nachweise über die Lebenshaltungskosten des Beschwerdeführers verlangt worden.

Dies betreffe alle Jahre. Die Zuschätzungen könnten nicht nachvollzogen werden, weil diese anscheinend nach Gefühl und nicht nach Berechnungen, die dem Beschwerdeführer fehlen würden, erfolgt seien. Außerdem seien die Auswirkungen der Pandemie-Jahre, vor allem für die Taxibranche, ignoriert worden. Selbstverständlich seien die Personalkosten reduziert worden, weil die Firma das Personal nicht habe verlieren wollen und mit Umsätzen zwischen 30,- € und 40,- € pro Tag/8 Std. die Lohnkosten nicht mehr hätten bezahlt werden können.

Zu Tz. 4 des Berichtes über die Außenprüfung:

Natürlich sei die Anzahlung an die Leasingfinanzierungsfirma getätigt worden, sonst bekomme man das Fahrzeug nicht.

Die Taxiausstattung werde sofort nach Einbau bezahlt.

4. Beschwerdeverentscheidung:

Die Beschwerde wurde mit Beschwerdeverentscheidung vom 26.06.2023 als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurden nach Wiedergabe des Verfahrensganges im Wesentlichen die Ausführungen im Bericht über die Außenprüfung wiederholt und hinsichtlich

der nicht nachgewiesenen Ausgaben darauf hingewiesen, dass auch im Rahmen des Beschwerdeverfahrens keine Nachweise erbracht worden seien.

5. Vorlageantrag:

Am 09.08.2023 wurde neuerlich die Beschwerde, in der auch eine mündliche Verhandlung beantragt wurde, übermittelt, was von der belangten Behörde als Vorlageantrag gewertet wurde.

6. Beschwerdevorlage:

Die Beschwerde wurde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt und im Vorlagebericht vom 23.08.2023 erklärt, dass die belangte Behörde die Ausführungen in der Beschwerdevorentscheidung aufrecht halte, zumal im Vorlageantrag keine neuen Einwände des Beschwerdeführers angeführt würden. Es werde beantragt, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

7. Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht

In der antragsgemäß am 09.10.2024 abgehaltenen mündlichen Verhandlung gab, der Beschwerdeführer an, er kontrolliere täglich die Kilometerstände der einzelnen Fahrzeuge, um überprüfen zu können, ob die einzelnen Lenker „ehrlich“ agierten. Diese Aufzeichnungen würden nur der internen Kontrolle dienen und seien der Prüferin nicht übergeben worden. Die Lösungen würden ihm wöchentlich übergeben. Jede Fahrt werde mit einer Registrierkasseneintragung, aufgrund derer sich dann auch eine Rechnung für den Kunden ergebe, dokumentiert. Sämtliche Fahrten würden über 40100 durchgeführt und könnten daher auch anhand von deren Unterlagen überprüft werden.

Hinsichtlich der Einlagen gab er an, dass ihm diese Beträge von Freunden aus Bosnien geborgt worden seien. Zu seinen Lebenshaltungskosten führte er aus, dass seine Ehefrau ebenfalls arbeite und ein Einkommen von 1.500,00 € bis 1.700,00 € monatlich erwirtschafte; noch zwei seiner Kinder lebten in seinem Haushalt. Die Wohnungskosten lägen inklusive Strom und Gas bei ca. 800,00€ im Monat. Dabei handle es sich um eine Genossenschaftswohnung mit ungefähr 80 m².

Der Finanzamtsvertreter wies darauf hin, dass die Taxameteraufzeichnungen nicht vorgelegt worden seien. Auch wenn diese manipulierbar seien, ergebe sich aus den vollständigen Aufzeichnung sehr schnell, ob diese widersprüchlich oder korrekt seien. Es sei durchaus möglich, dass Fahrten getätigt worden seien, die nicht in der Registrierkasse aufscheinen würden. Die Herkunft der Einlagen sei ebenfalls nicht belegt worden.

Der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers erklärte dazu, dass das Auswerten der Taxameterunterlagen als nicht zielführend erkannt worden sei, weil dann mit deren Manipulierbarkeit argumentiert werde. Zu den angeblichen Kommunikationsproblemen mit der Prüferin hielt er fest, dass er diese nicht sehe. Die Prüferin sei aus Eisenstadt gewesen und habe von ihm verlangt, dass er und sein Klient dort hinkommen sollten. Er habe die Prüfung in Wien abwickeln wollen. Am 14.09.2022 habe er der Prüferin mitgeteilt, dass er nicht zur Schlussbesprechung nach Eisenstadt kommen werde.

Der Finanzamtsvertreter verwies auf den Vermerk im Bericht, dass weder der Beschwerdeführer noch sein steuerlicher Vertreter an der Schlussbesprechung teilgenommen haben.

Nach einer Unterbrechung der Verhandlung zur Besprechung des Beschwerdeführers mit seinem steuerlichen Vertreter erklärte der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers, dass sein Klient und er mit einer um 35% verminderten Zuschätzung einverstanden wären.

Der Finanzamtsvertreter ersuchte um eine möglichst lebensnahe Schätzung.

Der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers ergänzte, dass er den Einwand betreffend die korrekte Erfassung der COV-Förderung hiermit zurücknehme. Er beantrage die Gewährung des Familienbonus Plus für zwei Kinder, sofern die Ehefrau des Beschwerdeführers diesen noch nicht bekommen habe.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer betreibt ein Taxiunternehmen. Er ermittelt seinen Gewinn im Rahmen einer Einnahmen- Ausgabenrechnung nach § 4 Abs. 3 EStG 1988.

Der Beschwerdeführer war 2018 bis 2021 für 2 Kinder unterhaltspflichtig, von denen er nur für ein 2004 geborenes Kind Familienbeihilfe bezog. Von der Ehefrau des Beschwerdeführers, die keine Familienbeihilfe bezog, wurde im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung der Jahre 2019 bis 2021 kein Antrag auf Gewährung des Familienbonus Plus gestellt. Ihr in den einzelnen Jahren verfügbares Nettoeinkommen betrug:

Jahr	2018	2019	2020	2021
Bruttobezüge	€ 18.607,64	€ 18.868,81	€ 19.206,36	€ 20.320,49
Lohnsteuergutschrift Vorjahr	€ 110,00	€ 55,00	€ 26,00	€ 408,00
SV- Beiträge lfd. Bezüge	€ 2.440,00	€ 2.466,34	€ 2.505,77	€ 2.647,35
SV- Beiträge sonstige Bezüge	€ 352,89	€ 365,23	€ 383,37	€ 407,87
einbehaltene Lohnsteuer	€ 294,88	€ 333,89	€ 258,35	€ 428,17
verfügbares Einkommen	€ 15.629,87	€ 15.758,35	€ 16.084,87	€ 17.245,10

Anlässlich einer u.a. die Jahre 2018 bis 2021 umfassenden Außenprüfung wurden neben den Registrierkassenaufzeichnungen keine weiteren Aufzeichnungen vorgelegt, obwohl einerseits Taxameterauswertungen möglich gewesen wären und der Beschwerdeführer tägliche Aufzeichnungen der Kilometerstände der einzelnen Taxis führte.

Der Beschwerdeführer konnte keine Unterlagen vorlegen, aus denen hervorgeht, woher er das Geld für die von ihm getätigten Einnahmen und zum Teil zur Deckung seiner Lebenshaltungskosten nahm. Es wird daher davon ausgegangen, dass der Beschwerdeführer nicht sämtliche Umsätze erklärt hat. Die Höhe der nicht erklärten Umsätze wird schätzungsweise in folgender Höhe festgestellt:

Jahr	2018	2019	2020	2021
Hinzuschätzung	41.600,00 €	32.500,00 €	13.000,00 €	15.600,00 €

Der Beschwerdeführer konnte auch keine Belege für die Bezahlung von Leasinggebühren in Höhe von netto 4.625,50 € zuzüglich Umsatzsteuer in Höhe 925,10 € im Jahr 2018 und für die Anschaffung von Taxizubehör in Höhe von 1.397,37 € zuzüglich Umsatzsteuer in Höhe von 278,48 € im Jahr 2021 vorlegen.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den von der belangten Behörde vorgelegten Unterlagen, der Einsichtnahme in das Abgabensinformationssystem, dem Vorbringen beider Parteien und folgender Beweiswürdigung:

Vom Beschwerdeführer wird die Nichtvorlage der genannten Unterlagen nicht bestritten. Hinsichtlich der Umsatz-Hinzuschätzung ergibt sich folgendes Bild:

Der Beschwerdeführer begehrte in der mündlichen Verhandlung eine um 35% reduzierte Umsatz-Hinzuschätzung. Die Höhe der Umsatz-Hinzuschätzung wird von der belangten Behörde einerseits mit den 2018 und 2019 festgestellten Kassafehlbeträgen und andererseits mit der Bestreitung der Lebenshaltungskosten begründet. Dazu ist auszuführen:

Der Beschwerdeführer hat 2018 einen Betrag in Höhe von 40.000,00 € in sein Unternehmen eingelegt, wovon er 10.000,00 € wieder entnommen hat. Es ist daher von einem Kassafehlbetrag im Jahr 2018 von 30.000,00 € auszugehen. Zusätzlich dazu waren auch die Lebenshaltungskosten zu decken. Der Beschwerdeführer gibt dazu an, dass die Wohnungskosten bei ca. 10.000,00 € pro Jahr liegen. Seine Ehegattin verfügte 2018 über ein verfügbares Einkommen von 15.629,87 €. Es kann daher davon ausgegangen werden, dass mit einer Umsatz-Hinzuschätzung in Höhe von 41.600,00 €, woraus sich inklusive 10%iger Umsatzsteuer ein verfügbarer Betrag von 45.760,00 € ergibt, der Kassafehlbetrag von 30.000,00 € als auch – unter Berücksichtigung des Beitrages der Ehegattin, woraus sich ein verfügbares Familieneinkommen von rund 30.000,00 € (zuzüglich Familienbeihilfe für ein Kind) ergibt – die Lebenshaltungskosten für eine Familie mit 2 Kindern abdecken lässt.

Auch der Kassafehlbetrag im Jahr 2019 von 2.000,00 € sowie die Lebenshaltungskosten lassen sich mit einer Umsatz-Hinzuschätzung in Höhe von 32.500,00 € (ergibt inklusive 10%iger Umsatzsteuer 35.750,00 €) unter Berücksichtigung des dem Beschwerdeführer ohne Abzug der AfA verbleibenden Gewinnes von rund 10.000,00 € und des Einkommens der Ehegattin durchaus abdecken. Die Prüferin bleibt dazu auch jede Erklärung schuldig, warum sie von Lebenshaltungskosten in Höhe von insgesamt 80.000,00 € (=Hinzuschätzung 55.000,00 € + Gewinn 10.000,00 € + Einkommen Ehefrau 15.000,00 €) ausgeht, da sie selbst festhält, dass keine Kredite offen waren, und die Wohnungskosten bei rund 10.000,00 € lagen.

Im Hinblick darauf, dass für die Jahre 2020 und 2021 lediglich eine griffweise Schätzung mit der Begründung erfolgte, es seien auch Dienstnehmer aus den nicht erfassten Umsätzen entlohnt worden, für die Höhe dieser Ausgaben aber keinerlei Anhaltspunkte vorliegen, erscheint eine um 35% reduzierte Hinzuschätzung durchaus auch die eventuell dafür angefallenen Kosten abzudecken.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (teilweise Stattgabe)

3.1.1. Erfassung der Covid-Förderung im Jahr des Anspruches:

Gemäß § 19 Abs. 1 Z 2 TS 3 EStG 1988 gelten Förderungen und Zuschüsse aus öffentlichen Mitteln im Sinne des § 3 Abs. 4 EStG 1988, mit Ausnahme der in § 3 Abs. 2 EStG 1988 genannten Bezüge in dem Kalenderjahr, für das der Anspruch besteht bzw. für das sie getätigt werden, als zugeflossen.

Laut Punkt 2.3. des Anhanges zur Verordnung des Bundesministers für Finanzen gemäß § 3b Abs. 3 des ABBAG-Gesetzes betreffend Richtlinien über die Gewährung von Zuschüssen zur Deckung von Fixkosten durch die COVID-19 Finanzierungsagentur des Bundes GmbH (COFAG) wurde Die COFAG vom Bundesminister für Finanzen beauftragt, Zuschüsse zur Deckung von Fixkosten für Unternehmen zu gewähren, die durch die Ausbreitung von COVID-19 im Zeitraum 16. März 2020 bis 15. September 2020 Umsatzausfälle erleiden („Fixkostenzuschüsse“).

Gewährt wurde ein nicht rückzahlbarer Zuschuss von max 800.000 € je Unternehmen, sofern ein mindestens 30%iger Umsatzrückgang im Beobachtungszeitraum erfolgt ist

Nach den Gesetzesmaterialien soll der Zuschuss aus dem Corona-Krisenfonds, der eine Betriebsausgabe ersetzt, im Ausmaß dieses Ersatzes nicht als Betriebsausgabe absetzbar sein (§ 20 Abs. 2 EStG 1988 ist anzuwenden). Der Kürzungsbetrag der Aufwendungen für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage ergibt sich aus dem gewährten Zuschuss, der auf die einbezogenen Aufwendungen anteilig aufzuteilen ist (vgl. Jakom/*Laudacher* EStG, 2021, § 3 Rz 136).

Für den gewährten Fixkostenzuschuss sind daher jene Aufwendungen zu kürzen, für die er gewährt wurde. Da der Fixkostenzuschuss für Aufwendungen des Jahres 2020 gewährt wurde, sind auch die in diesem Jahr entstandenen Aufwendungen in diesem Ausmaß zu kürzen.

Die Kürzung der Betriebsausgaben um den gewährten Fixkostenzuschuss in Höhe von 14.879,87 € war daher 2020 vorzunehmen.

3.1.2. Schätzung der erzielten Umsätze:

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde (und nachfolgend das Verwaltungsgericht) die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Die Befugnis (Verpflichtung) zur Schätzung beruht allein auf der objektiven Voraussetzung der Unmöglichkeit, die Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln oder zu berechnen (vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁷ § 184 BAO Rz 6).

Ziel der Schätzung ist, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen. Jeder Schätzung ist eine gewisse Ungenauigkeit immanent. Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (vgl. z.B. VwGH 11.6.2021, Ro 2020/13/0005, mwN). Die Wahl der Schätzungsmethode steht der Abgabenbehörde grundsätzlich frei. Es ist jene Methode (allenfalls mehrere Methoden kombiniert) zu wählen, die im Einzelfall zur Erreichung des Zieles, den tatsächlichen Gegebenheiten (der tatsächlichen Besteuerungsgrundlage) möglichst nahe zu kommen, am geeignetsten erscheint (vgl. VwGH 17.4.2024, Ra 2023/15/0009, mwN).

Dass im vorliegenden Fall die Schätzungsbefugnis im Hinblick darauf gegeben ist, dass nicht sämtliche Grundaufzeichnungen vorgelegt wurden und in zwei Jahren auch Kassafehlbeträge festgestellt wurden, wird auch vom Beschwerdeführer letztlich nicht bestritten.

Zur Schätzungsmethode ist zu bemerken, dass eine pauschale („griffweise“) Schätzung in der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes anerkannt ist (vgl. z.B. VwGH 15.11.2021, Ra 2021/13/0088; 2.9.2022, Ra 2022/13/0057, mwN).

Die Schätzung nach dem Lebensaufwand (den Lebenshaltungskosten) hat – abgesehen von allgemeinen Erfahrungswerten – insbesondere die persönlichen, familiären und wirtschaftlichen Verhältnisse des Abgabepflichtigen zu berücksichtigen (vgl. VwGH 27.2.2002, 97/13/0149).

In diesem Zusammenhang wurde vom Bundesfinanzgericht erkannt, dass die von der belangten Behörde festgestellte Unterdeckung der Lebenshaltungskosten unter Berücksichtigung des Einkommens der Ehefrau des Beschwerdeführers geringer ist, als von der belangten Behörde angenommen. Im Hinblick darauf erscheint auch die von der belangten Behörde vorgenommene griffweise Schätzung zu hoch, weshalb eine Reduzierung um 35% gerechtfertigt erscheint, da damit alle Kosten des Beschwerdeführers abgedeckt werden können.

3.1.3. Nicht anerkannte Aufwendungen:

Gemäß § 12 Abs. 2 Z 1 UStG 1994 haben Unternehmer, die hinsichtlich ihrer Umsätze aus Tätigkeiten im Sinne der §§ 21 und 23 des Einkommensteuergesetzes 1988 nicht buchführungspflichtig sind, die Steuer nach den vereinnahmten Entgelten zu berechnen (Istbesteuerung).

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 lit a UStG 1994 kann der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11 UStG 1994) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuerbeträge abziehen.

Findet keine Überrechnung gemäß § 215 Abs. 4 BAO in Höhe der gesamten auf die Lieferung oder sonstige Leistung entfallenden Umsatzsteuer auf das Abgabenkonto des Leistungserbringers statt, ist bei einem Unternehmer, der seine Umsätze nach vereinnahmten Entgelten (§ 17 UStG 1994) besteuert, zusätzliche Voraussetzung, dass die Zahlung geleistet worden ist.

Gemäß § 4 Abs. 3 erster Satz EStG 1988 darf der Überschuss der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben dann als Gewinn angesetzt werden, wenn keine gesetzliche Verpflichtung zur Buchführung besteht und Bücher auch nicht freiwillig geführt werden.

Bei der Einnahmen-Ausgangs-Rechnung werden Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben nicht im Zeitpunkt des Entstehens, sondern im Zeitpunkt ihrer Vereinnahmung bzw. Verausgabung erfasst. Es kommt zur Erfassung von Betriebseinnahmen oder Betriebsausgaben erst im Zeitpunkt des Geldflusses. Entscheidend ist der Tag der Wertstellung und der Buchung am Konto (vgl. Jakom/Marschner EStG, 2024, § 4 Rz 237).

Für die Anerkennung von Betriebsausgaben ist es daher erforderlich, dass der Zeitpunkt der Verausgabung nachgewiesen wird. Da der Beschwerdeführer die Verausgabung der genannten Zahlungen nicht nachweisen kann, können diese auch nicht berücksichtigt werden.

Das Gleiche gilt auch für den Vorsteuerabzug. Da es sich bei dem Beschwerdeführer um einen sogenannten Ist-Versteuerer im Sinne des § 17 UStG 1994 handelt, erlaubt erst der Nachweis der Entrichtung der Betriebsausgabe den Abzug der darauf entfallenden Umsatzsteuer.

3.1.4. Gewährung des Familienbonus Plus:

Gemäß § 33 Abs. 3a EStG 1988 idF. BGBl. Nr. 62/2018 steht für ein Kind, für das Familienbeihilfe nach dem Familienlastenausgleichsgesetz 1967 gewährt wird und das sich ständig in einem Mitgliedstaat der EU oder Hoheitsgebiet einer anderen Vertragspartei des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder der Schweiz aufhält, auf Antrag ein Familienbonus Plus nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen zu:

Gemäß § 33 Abs. 3a Z 1 lit. a EStG 1988 idF. BGBl. Nr. 62/2018 beträgt der Familienbonus Plus bis zum Ablauf des Monats, in dem das Kind das 18. Lebensjahr vollendet, für jeden Kalendermonat 125 Euro.,

Gemäß § 33 Abs. 3a Z 3 lit. a EStG 1988 idF. BGBl. Nr. 62/2018 ist der Familienbonus Plus in der Veranlagung entsprechend der Antragstellung durch den Steuerpflichtigen für ein Kind, für das

im jeweiligen Monat kein Unterhaltsabsetzbetrag nach Abs. 4 Z 3 zusteht, wie folgt zu berücksichtigen:

- Beim Familienbeihilfenberechtigten oder dessen (Ehe-)Partner der nach § 33 Abs. 3a Z 1 oder Z 2 EStG 1988 idF BGBl. Nr. 62/2018 zustehende Betrag oder
- beim Familienbeihilfenberechtigten und dessen (Ehe-)Partner jeweils die Hälfte des nach § 33 Abs. 3a Z 1 oder Z 2 EStG 1988 idF BGBl. Nr. 62/2018 zustehenden Betrages.

Gemäß § 33 Abs. 3a Z 1 lit. c EStG 1988 idF. BGBl. Nr. 62/2018 ist die Aufteilung des Familienbonus Plus gemäß § 33 Abs. 3a Z 1 lit. a und b EStG 1988 idF. BGBl. Nr. 62/2018 bei gleichbleibenden Verhältnissen für das gesamte Kalenderjahr einheitlich zu beantragen. Wird von den Anspruchsberechtigten die Berücksichtigung in einer Höhe beantragt, die insgesamt über das nach § 33 Abs. 3a Z 1 oder Z 2 EStG 1988 idF. BGBl. Nr. 62/2018 Z zustehende Ausmaß hinausgeht, ist jeweils die Hälfte des monatlich zustehenden Betrages zu berücksichtigen.

Gemäß § 33 Abs. 3a Z 4 EStG 1988 idF. BGBl. Nr. 62/2018 ist (Ehe-)Partner im Sinne der § 33 Abs. 3a Z 3 EStG 1988 idF. BGBl. Nr. 62/2018 eine Person, mit der der Familienbeihilfenberechtigte verheiratet ist, eine eingetragene Partnerschaft nach dem Eingetragene Partnerschaft-Gesetz – EPG begründet hat oder für mehr als sechs Monate im Kalenderjahr in einer Lebensgemeinschaft lebt.

Der Familienbonus Plus soll erwerbstätige Steuerpflichtige, die Kinder haben, und dadurch weniger leistungsfähig sind als Kinderlose mit gleichem Einkommen, ab 1.1.2019 steuerlich entlasten (vgl. Jakom/*Kanduth-Kristen* EStG, 2024, § 33 Rz 30).

Bis Dezember 2021 betrug der Familienbonus Plus bis zum Ablauf des Monats, in dem das Kind das 18. Lebensjahr vollendet, für jeden Kalendermonat 125 € (1.500 € pro Jahr).

Da der Beschwerdeführer in den Jahren 2019 bis 2021 Familienbeihilfe für ein Kind, das das 18. Lebensjahr noch nicht vollendet hat, bezogen hat, war ihm in den Jahre 2019 bis 2021 ein Familienbonus Plus in Höhe von Jährlich 1.500,00 € zu gewähren.

3.1.5. Berechnung der geänderten Bemessungsgrundlagen:**3.1.5.1. Umsatzsteuer:****Zu versteuernde Umsätze:**

Jahr	2018	2019	2020	2021
Umsätze 10% lt. Erkl.	227.934,20 €	229.444,98 €	146.012,94 €	177.429,72 €
Hinzuschätzung	41.600,00 €	32.500,00 €	13.000,00 €	15.600,00 €
Ergibt Umsätze 10%	269.534,20 €	261.944,98 €	159.012,94 €	193.029,72 €
Umsätze 20% lt. Bescheid	15.062,41 €	10.926,12 €	9.718,49 €	13.336,73 €
Gesamtbetrag	284.596,61 €	272.871,10 €	168.731,43 €	206.366,45 €

3.1.5.2. Einkommensteuer:**Einkünfte aus Gewerbebetrieb:**

Jahr	2018	2019	2020	2021
Einkünfte lt. Bescheid	36.791,62 €	46.612,96 €	51.202,40 €	40.347,03 €
- Hinzuschätzung lt. BP	- 64.000,00 €	- 50.000,00 €	- 20.000,00 €	- 24.000,00 €
+ Hinzuschätzung	+ 41.600,00 €	+ 32.500,00 €	+ 13.000,00 €	+ 15.600,00 €
+ GFB lt. Bescheid	+ 3.900,00 €	+ 3.900,00 €	+ 3.900,00 €	+ 3.900,00 €
- Gewinnfreibetrag	- 2.377,91 €	- 3.900,00 €	- 3.900,00 €	- 3.900,00 €
Eink. a. Gw.-Betrieb	15.913,71 €	29.112,96 €	44.202,40 €	31.947,03 €

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.

Da in erster Linie über Sachverhaltsfragen zu entscheiden war und sich die daran knüpfende rechtliche Beurteilung an der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes orientiert bzw. sich unmittelbar aus dem Gesetz ergibt, war die Unzulässigkeit der ordentlichen Revision auszusprechen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 6. November 2024