

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** vertreten durch Vertretung über die Beschwerde vom 15. Jänner 2016 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 14. Dezember 2015 betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2014, Einkommensteuer für die Jahre 2011 bis 2014, sowie Festsetzung von Anspruchszinsen für die Jahre 2011 bis 2013 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2014 wird abgeändert.

Die Umsatzsteuer für das Jahr 2014 wird in Höhe von **4.526,13 Euro** festgesetzt.

Die angefochtenen Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2011 bis 2014 werden abgeändert.

Die Einkommensteuer für das Jahr 2011 wird auf Basis des gemäß § 295 Abs. 1 BAO abgeänderten Bescheides vom 19. Jänner 2013 sprich sohin in Höhe von **122,00 Euro** festgesetzt.

Die Einkommensteuer für das Jahr 2012 wird auf Basis des Bescheides vom 4. September 2013, sprich sohin in Höhe von **0,00 Euro** festgesetzt.

Die Einkommensteuer für das Jahr 2013 wird auf Basis des Bescheides vom 6. Oktober 2014, sprich sohin in Höhe von **0,00 Euro** festgesetzt.

Die Einkommensteuer für das Jahr 2014 wird in Höhe von **206,00 Euro** festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben (Umsatz- und Einkommensteuer 2014) sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Die angefochtenen Bescheide betreffend die Festsetzung von Anspruchszinsen für die Jahre 2011 bis 2013 werden aufgehoben.

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. Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2011 bis 2013

Zunächst wurde die im gesamten Streitzeitraum als „selbständige Friseurin“ tätige Bf. gemäß den gelegten Abgabenerklärungen zur Einkommensteuer für die Jahre 2011 bis 2013 veranlagt, wobei die Abgabenbescheide vom 18.1.2013 (2011), vom 4.9.2013 (2012) sowie vom 6.10.2014 zunächst in Rechtskraft erwuchsen.

2. Außenprüfung

Tz 2 Grundaufzeichnungen

Im Rahmen einer die Umsatzsteuer 2014 sowie die Einkommensteuer für Jahre 2011 bis 2014 umfassenden Außenprüfung vertrat die Prüferin die Auffassung, dass die der auf Basis eines Stuhlmietvertrages im Friseursalon ***1*** selbständig tätige Bf. im Rahmen der Erlöserfassung zwar Computerausdrucke betreffend im Nachhinein erfasster Umsätze präsentiert habe jedoch weder Bedienzettel noch Strichlisten geführt habe, sodass eine Vollständigkeit der erklärten Erlöse nicht gewährleistet sei.

Tz. 3 Sicherheitszuschlag (Umsatzsteuer 2014, Einkommensteuer 2011 bis 2014)

Den in Tz 2 dargelegten Dokumentationsmängel sei im Rahmen einer griffweisen Schätzung mit der Verhängung eines Sicherheitszuschlages in Höhe von 8.000,00 Euro zu den Erlösen sowie den Gewinnen zu begegnen.

Tz 4 Nichtabzugsfähige Aufwendungen (Einkommensteuer 2011 bis 2014)

Unter Hinweis auf eine im Rahmen der Schlussbesprechung mit der vormaligen steuerlichen Vertretung im Detail stattgefundener rechnerischer Akkordierung seien aus dem Titel „Privatanteil PKW und Telefon“ die geltend gemachten Betriebsausgaben um **980,00 Euro (2011)**, um **2.140,00 Euro (2012)**, um **1.880,00 Euro (2013)** sowie um **1.700,00 Euro (2014)** zu erhöhen.

3. Am 14. Dezember 2015 erfolgte Erlassung eines Umsatzsteuerbescheides für das Jahr 2014, von Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 2011 bis 2014 sowie Anspruchszinsen für die Jahre 2011 bis 2013 festsetzende Bescheide

Obigen Feststellungen der Prüferin folgend erließ die belangte Behörde am 14.12.2015 - im wiederaufgenommenen Verfahren neue Sachbescheide betreffend die Einkommensteuer für die Jahre 2011 bis 2013, Erstbescheide betreffend die Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 2014 sowie Anspruchszinsen für die Jahre 2011 bis 2013 festsetzende Bescheide.

4. Beschwerde vom 15. Jänner 2016

Mit Eingabe vom 15.1.2016 wurde gegen die unter Punkt 3 angeführten Bescheide von der nunmehrigen steuerlichen Vertretung der Bf. Beschwerde erhoben und – neben der Stellung des Antrages auf Erledigung des Rechtsmittels durch den Senat unter Anberaumung einer mündlichen Verhandlung - nachstehendes ausgeführt:

„Die Beschwerde richtet sich gegen

I. Die Rechtswidrigkeit des Inhaltes der angefochtenen Bescheide bezüglich

- die Hinzurechnung eines Sicherheitszuschlages für die Jahre 2011 bis 2014 von jeweils EURO 8.000.
- die Berechnung eines Privatanteiles von den Ausgaben für die Privatnutzung eines nicht dem Betriebsvermögen gehörenden PKW.
- Die Berechnung eines erheblichen Privatanteiles für ein fast zur Gänze betrieblich genutzten Telefons.

II. Die Rechtswidrigkeit in Folge der Verletzung von Verfahrensvorschriften, da

- Die belangte Behörde den, den gegenständlichen Bescheiden zugrunde gelegten Sachverhalt mangelhaft ermittelt hat;
- Die belangte Behörde das Parteiengehör verletzt hat, weil eine Würdigung der Beweismittel und der rechtlichen Argumente mangels persönlicher Vorsprache durch den Steuerpflichtigen nicht stattgefunden hat; It. Auskunft des damaligen Steuerberaters wurde das Angebot der persönlichen Vorsprache von der Behörde nicht angenommen und auch der gewünschten Anwesenheit der Steuerpflichtigen bei der Niederschrift wurde nicht Folge geleistet;
- Die auf Basis der aktenkundigen Beweismittel vorgenommene Beweiswürdigung den logischen Denkgesetzen bzw. der allgemeinen Lebenserfahrung widerspricht;

- Die belangte Behörde den gegenständlichen Bescheiden damit einen aktenwidrigen Sachverhalt zugrunde gelegt hat;
- Die Bescheide betreffend Einkommensteuer 2011 bis 2014 sowie Umsatzsteuer 2011 bis 2014 mangelhaft begründet sind, weil die Erwägung der belangten Behörde, auf Basis welcher konkreten Beweismittel und welcher daraus gezogenen logischen Schlussfolgerungen sie zu dem Sachverhalt gelangt ist, den sie der Abgabenfestsetzung zugrunde gelegt hat, daraus nicht ersichtlich ist;
- Die Bescheide betreffend Einkommensteuer 2011 bis 2014 sowie Umsatzsteuer 2011 bis 2014 auch deshalb mangelhaft begründet sind, weil die belangte Behörde es unterlassen hat, darzustellen, auf Basis welcher getroffenen Feststellungen sie zu der Ansicht gelangte, dass eine Ermittlung bzw. Berechnung der Besteuerungsgrundlagen nicht möglich wäre und daher eine schätzungsweise Berücksichtigung vorzunehmen wäre sowie von auf Betriebsausgaben Basis welcher Sachverhaltsfeststellungen und darauf basierender Überlegungen sie die in Ansatz gebrachten Beträge errechnet hat;

Zur Begründung wird ausgeführt:

1. Die Behauptung der Betriebsprüfung, dass Einnahmen im Nachhinein erfasst wurden, ist tatsachenwidrig und es ist völlig unerklärlich, wie es zu dieser Feststellung kommen konnte.
2. Alle Einnahmen werden laufend und gleichzeitig mit der Vereinnahmung jeden Geschäftsfalles in einem zumindest von der Pflichtigen nicht manipulierbaren Computersystem erfasst (hätte sich die Prüferin die Mühe einer Betriebsbesichtigung gemacht bzw. die Pflichtige persönlich gesprochen, hätte sie sich davon überzeugen können!!). Jedenfalls liegen schwerwiegende Verfahrensmängel insbesondere zur amtswegigen Erhebungspflicht aber auch hinsichtlich der Dienstvorschriften zu Betriebsprüfungen vor.
3. Sicherheitszuschläge unterliegen nach Maßgabe des Paragraphen 93 Abs. 3 I A BAO der Pflicht zur Begründung. Die Begründung hat die für die entsprechenden Umstände gewählte Schätzungsmethode, die der Schätzung zugrunde gelegt wurde, darzulegen. Insbesondere muss eine schlüssige Berechnung des Sicherheitszuschlages vorgelegt werden. Eine „griffweise“ Festlegung eines Sicherheitszuschlages ohne jegliche Erläuterung zur Berechnung des Sicherheitszuschlages und noch dazu mit einer tatsachenwidrigen Begründung ohne nachvollziehbare Begründung ist rechtswidrig.
4. Der PKW der Pflichtigen wird mit mehr als 50 % privat genutzt. Demnach ist das KFZ nicht dem Betriebsvermögen zuzurechnen und es sind die tatsächlichen direkten Ausgaben nicht als Betriebsausgaben abzusetzen.

Demgegenüber ist der KFZ-Aufwand in Form von Kilometergeld hinsichtlich der betrieblichen Fahrten zu verrechnen. Die Pflichtige fährt durchschnittlich 2.500 Km aus betrieblicher

Veranlassung (Fahrten Wohnsitz zum Betrieb, Kundenabholungen und Rücktransport, Einkauf, Steuerberater u.a.).

5. Hinsichtlich des Telefons ergibt sich nur eine sehr geringfügige private Mitverwendung. Das Telefon ist für den Betrieb unentbehrlich, da z.B. fast alle Terminvereinbarungen über das Telefon erfolgen.“

5. Beschwerdestellungnahme

In der Folge wurde seitens der belangten Behörde eine dem BFG vorgelegte– undatierte, respektive nicht unterfertigte - Rechtsmittelstellungnahme nachstehenden Inhalts erstattet:

Zur Verletzung von Verfahrensvorschriften:

- Eine mangelhafte Ermittlung des Sachverhaltes wird zurückgewiesen, die konkrete Begründung für die Anwendung eines Sicherheitszuschlages wird nachstehend dargestellt.
- Eine Verletzung des Parteiengehörs liegt in keinem Fall vor, die Abgabepflichtige hat aufgrund der damaligen gültigen Vollmacht die ***2*** bevollmächtigt, die steuerlichen Agenden - auch das Prüfungsverfahren abzuwickeln. Bei der Behauptung, dass eine persönliche Vorsprache der Abgabepflichtigen von der Prüferin nicht angenommen bzw. dass der gewünschten Anwesenheit bei der Unterfertigung der Niederschrift nicht Folge geleistet wurde, handelt es sich definitiv um eine unwahre Aussage bzw. um eine Verdrehung der Tatsachen. Natürlich hätte die Abgaben Pflichtige jederzeit ohne Zurückweisung bei der Prüferin vorstellig werden können, aber zum damaligen Zeitpunkt wurde das ganze Verfahren mit der Sachbearbeiterin und dem Seniorchef der Kanzlei ***3*** abgewickelt (wie bei den meisten Betriebsprüfungen). Eine Visitenkarte mit Telefonnummer und Mailadresse der Prüferin wurde zu Prüfungsbeginn überreicht, wenn diese Daten nicht weitergegeben wurden, liegt dies nicht in der Verantwortung der Prüferin.

Begründung für die Anwendung des Sicherheitszuschlages:

- Lt. Nutzungsvertrag vom 27. Februar 2008 (Punkt 1.7.2.) vereinbaren die Vertragsparteien unter anderem, dass die Nutzungsberechtigte Frau ***7*** für die Erbringung ihrer Dienstleistungen jene Materialien und Produkte verwendet, die ihr vom Geschäftsinhaber zur Verfügung gestellt werden. Im Prüfungszeitraum wurden vereinzelt Einkäufe bei der Fa. ***4*** Frisörbedarf getätigt - die daraus resultierenden Umsatzerlöse wurden demnach nicht im Geschäft in der ***5*** erzielt (wo dann ???), da hier sämtliche Produkte des Frisiersalons ***6*** (richtig wohl ***1***) zu verwenden waren. Eine Kundenabfrage bei der Fa. ***4*** ergab, dass im Laufe der Jahre regelmäßig Einkäufe mit der Kundenkarte der Frau ***7*** getätigt wurden - diese Einkäufe finden auch keinen Niederschlag in den Aufzeichnungen, daher wurde die Vollständigkeit der erklärten Erlöse von der Prüferin zu Recht angezweifelt. Eine kalkulatorische Hochrechnung der nicht erklärten Wareneinkäufe

(z. B. im Jahr 2014 waren die nicht erklärten Einkäufe bei der Fa. ***4*** € 940,-) ergäbe eine Zuschätzung von mehr als € 10.000,- da auch damit verbundene Erlöse, wie Waschen, Schneiden, Föhnen, Frisieren etc (also fast keine Materialkosten), erzielt wurden. In mehreren Besprechungen wurde die Problematik der nicht erklärten Einkäufe mit den steuerlichen Vertretern diskutiert, wobei schließlich im gegenseitigen Einvernehmen die Anwendung eines jährlichen Sicherheitszuschlages in der Höhe von € 8.000 beschlossen wurde. Jedenfalls liegen keine schwerwiegenden Verfahrensmängel zur amtswegigen Erhebungspflicht vor. Der Vorwurf der Verletzung der Dienstvorschriften bei Betriebsprüfungen müsste noch klarer und exakter definiert werden - die floskelhaften Formulierungen können demnach nicht konkret beantwortet werden.

Begründung für die Nichtanerkennung von Aufwendungen gern § 20 Z 2 lit. a EStG:

- Ein den steuerlichen Bestimmungen entsprechendes Fahrtenbuch wurde nicht vorgelegt. Es widerspricht außerdem den Erfahrungen des tägl. Lebens, dass Kunden vom Frisör abgeholt und rücktransportiert werden. Lt. Buchhaltung wurden jedoch nur Umsätze im Friseurgeschäft „***6***“ erklärt, eine mobile Tätigkeit wurde nicht erklärt - dies würde allerdings die Fahrt zum Kunden rechtfertigen. Die Ausgaben für KFZ und Telefon wurden auch pauschal gekürzt, einerseits, weil die Jahreskarte für die öffentlichen Verkehrsmittel jährlich steuerlich abgesetzt wurde, andererseits besteht am Betriebssitz Kurzparkzone, ein Parken ohne Parkpickerl oder Kurzparkscheine ist demnach nicht möglich. Die Telefonrechnungen beinhalten auch private Internetverbindungen und Privatgespräche (aufgrund der Rechnungen Uhrzeit etc.) - deshalb wurde auch hier im Einvernehmen ein Pauschalbetrag dem erklärten Gewinn hinzugerechnet.

Nach der Schlussbesprechung wurde vom damaligen Steuerberater mitgeteilt, dass Frau ***7*** mit den Zurechnungen und der Anwendung des Verkürzungszuschlages einverstanden sei.

6. Gegenäußerung vom 24.6.2016 zu der unter Punkt 5 dargelegten Stellungnahme

Mit Eingabe vom 24.6.2016 erstattete die steuerliche Vertretung der Bf. eine Replik nachstehenden Inhalts:

„Mit Schreiben vom 1. Juni 2016 wurden wir ersucht, eine Gegenäußerung zur Stellungnahme betreffend die Beschwerde vom 15. Jänner 2016 gegen die Einkommensteuer- und Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2011 bis 2014 einzubringen. Wir nehmen hierzu wie folgt Stellung:

Ad . Verletzung der Verfahrensvorschriften:

Wie bereits in der Beschwerde vom 15.01.2016 dargelegt ist die Behauptung der Betriebsprüfung, dass Einnahmen im Nachhinein erfasst wurden, tatsächenswidrig. Alle Einnahmen werden laufend und gleichzeitig mit der Vereinnahmung jeden Geschäftsfalles

(Tag- und Uhrzeitgenau) in einem zumindest von der Pflichtigen nicht manipulierbaren Computersystem erfasst.

Die Prüferin hat weder Einsicht in das von der Steuerpflichtigen verwendete Computerprogramm genommen, noch sich vor Ort davon überzeugt, wie die Erfassung der Einnahmen tatsächlich erfolgt. Insofern liegt eine mangelhafte Ermittlung des Sachverhaltes bzw. Verfahrensmängel zur amtswegigen Erhebungspflicht vor.

Beiliegend übermitteln wir beispielhaft die lückenlose Einnahmenerfassung für die Monate Jänner sowie Oktober des Jahres 2014. Bei Bedarf können auch die Daten anderer Zeiträume jederzeit vorgelegt werden.

Betreffend die Verletzung des Parteiengehörs weisen wir darauf hin, dass die Steuerpflichtige zum damaligen Zeitpunkt zwar von der Kanzlei ***9***, die zu diesem Zeitpunkt eine Vollmacht hatte, vertreten wurde, diese aber nicht im Auftrag von Fr. ***7*** gehandelt hat. Der Wunsch einer persönlichen Vorsprache bei der Prüferin und Vorlage der Aufzeichnungen bzw. einer persönlichen Anwesenheit bei Unterfertigung der Niederschrift wurde jedenfalls nicht Folge geleistet.

Seitens der ***8*** wurde unter Darlegung des Sachverhaltes versucht, noch vor Bescheiderlaß eine persönliche Vorsprache bei der Prüferin zu erwirken, auch diesem Ersuchen wurde nicht stattgegeben.

Ad. Begründung für die Anwendung des Sicherheitszuschlages

Gemäß Vereinbarung über die Überlassung eines Bedienplatzes (Stuhlmietvertrag) vom 27.02.2008 vereinbarten die Vertragsparteien in Pkt. 1.7.2, dass die Nutzungsberechtigte jene Materialien und Produkte verwendet, die ihr vom Geschäftsinhaber zur Verfügung gestellt werden. Es ist jedoch Fr. ***7*** nicht untersagt, eigene Produkte oder Materialien zusätzlich selbst anzuschaffen, die nicht vom Geschäftsinhaber zur Verfügung gestellt, vom Kunden aber ausdrücklich gewünscht werden. Dies hätte der Geschäftsinhaber gegenüber der Prüferin in einem persönlichen Gespräch bestätigt. Fr. ***7*** hat daher im Prüfungszeitraum vereinzelt auch selbst Produkte oder Waren bei der Fa. ***4*** gekauft und diese im Salon verwendet. Dies ist in der Einnahmen-Ausgaben Rechnung entsprechend ersichtlich. Im Jahr 2014 beispielsweise betrug der erklärte Waren- und Materialeinsatz insgesamt EUR 138,17 netto (brutto 165,80).

Die daraus resultierenden Umsatzerlöse wurden sehr wohl im Geschäft erzielt und entsprechend in die Steuererklärungen aufgenommen. Die Behauptung der 2 Behörde, dass die gesamten Einkäufe bei der Firma ***4*** keinen Niederschlag in den Aufzeichnungen finden, ist daher unrichtig und nicht nachvollziehbar.

Auch die Behauptung der Behörde, dass im Laufe der Jahre „regelmäßig Einkäufe mit der Kundenkarte der Fr. ***7*** getätigt wurden, die keinen Niederschlag in den Aufzeichnungen finden" entspricht in keiner Weise den Tatsachen. Eine uns durch die Fa. ***4*** übermittelte Abfrage ergab, dass im Jahr 2013 - erst ab diesem Jahr ist eine Kundenzuordnung überhaupt möglich ein Einkauf in Höhe von insgesamt EUR 40,32 netto durch Fr. ***7*** getätigt wurde, wovon EUR 22,90 ein Glätteisen, also kein Verbrauchsmaterial betreffen.

Einzig im Jahr 2014 weist die Kundenabfrage durch die Fa. ***4*** einen etwas höheren Betrag von EUR 783,17 netto auf. Dass die Behörde hier auf den Bruttobetrag von EUR 940,00 verweist ist ebenso unverständlich (die Steuerpflichtige ist Vorsteuerabzugsberechtigt) wie die Tatsache, dass diese Einkäufe auf jedes Jahr des Prüfungszeitraumes 2011 bis 2014 bezogen wurden und das Jahr 2014 „beispielhaft" für die Zuschätzung aller Jahre herangezogen wurde. Die Behörde hat es unterlassen, abgesehen von der richtigen Ermittlung des tatsächlich erfassten Wareneinsatzes für jedes Jahr in Abstimmung mit den Wareneinkäufen bei ***4*** diese im Detail zu prüfen und stattdessen eine rein pauschale Schätzung auf Basis eines einzigen Jahreseinkaufes vorgenommen.

Insofern liegt auch hier eine mangelhafte Ermittlung des Sachverhaltes durch die Behörde vor.

Wie bereits erläutert wurden von den gesamten Einkäufen im Jahr 2014 (netto EUR 783,17) Waren im Wert von EUR 138,17 für betriebliche Zwecke verwendet und in den Aufzeichnungen erfasst. Die betreffenden Artikel haben wir in beiliegender Aufstellung im Detail dargestellt. Weiters haben wir die dazugehörigen Belege in Kopie übermittelt. Neben den betrieblichen Einkäufen hat Fr. ***7*** ihren Privatbedarf an Friseurartikel sowie den ihres engeren Familienkreises bei der Fa. ***4*** abgedeckt. Diese Einkäufe wurden weder als Betriebsausgabe angesetzt, noch wurde hierfür eine Vorsteuer geltend gemacht.

Aus beiliegender Aufstellung ist zudem ersichtlich, dass die Privateinkäufe betragsmäßig auf ein ganzes Jahr bezogen nicht wesentlich sind und nicht über die üblichen Haushaltsmengen hinausgehen. Neben dem eigenen Bedarf an Verbrauchsartikel (wie z.B. Haarfarbe „Igora Royal 5-0 bis 7-0" von Fr. ***7***) wurden unter anderem ein „Glätteisen-Geschenkset" (Einkaufswert EUR 115,52 netto) sowie ein Haarföhn (EUR 51,58) für den Privatgebrauch angeschafft. Das reine Verbrauchsmaterial beträgt im Jahr 2014 insgesamt netto EUR 280,71, wobei in der Detailaufstellung der Fa. ***4*** auch Retourwaren aufgelistet sind, die nicht in die Gesamteinkaufssumme eingeflossen sind.

Der Restbetrag lässt sich wie folgt erklären: Da aufgrund der Kassenumstellung bei der Fa. ***4*** in den Jahren 2011/2012 ein Einkauf zu günstigen Konditionen ohne Kundenkarte ab dem Jahr 2013 nicht mehr möglich war, war es üblich, die Karte auch Kollegen oder Kunden für ihre privaten Einkäufe zu überlassen. Die Fa. ***4*** hat dies bisher akzeptiert, es wurde bei Vorweis der Karte weder ein Ausweis noch eine Vollmacht des Karteneigentümers verlangt. Es entspricht den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass Einkäufe im Großhandel auch von

Privatpersonen vorgenommen werden, die Zugang zu einer Berechtigungskarte haben. Von den gesamten Einkäufen, die auf der Karte registriert sind, auf den Gesamtumsatz von Fr. ***7*** zu schließen, entbehrt daher jeder Grundlage.

Der Steuerpflichtigen war zu diesem Zeitpunkt nicht bewusst, dass die Überlassung der Karte an Kunden abgabenrechtliche Konsequenzen nach sich ziehen könnte. In beiliegender Aufstellung wurden jene Artikel aufgelistet, die von einer Kundin von Fr. ***7*** gekauft wurden und von dieser auch bestätigt werden können. Diese Einkäufe beliefen sich im Jahr 2014 auf netto EUR 246,55. Auch hier sind eventuelle Retourwaren enthalten, die noch in Abzug zu bringen sind.

Ad. Begründung für die Nichtanerkennung von Aufwendungen gem. § 20 Z 2 lit. a EStG:

Gemäß Nutzungsvereinbarung vom 27.02.2008 hat die Nutzungsberechtigte für einen eigenen Telefonanschluss zu sorgen. Es wurde ausdrücklich vereinbart, dass Kunden, die sich direkt an den Friseursalon ***1*** persönlich oder telefonisch wenden, nicht zum Kundenstamm des Nutzungsberechtigten zählen.

Fr. ***7*** musste daher für einen eigenen Telefonanschluss sorgen, auf dem sie für die Kunden verfügbar ist, wobei sich die Kunden bei Terminvereinbarungen oft nicht an die üblichen Geschäftszeiten halten. Dies entspricht durchaus den Erfahrungen des täglichen Lebens. Dass ein überwiegender Teil der Telefonkosten durch die Behörde dem privaten Bereich zugerechnet wurde, ist aus diesem Gesichtspunkt heraus nicht schlüssig nachvollziehbar.

Es wird auch darauf hingewiesen, dass Fr. ***7*** im Prüfungszeitraum in ihren privaten Räumlichkeiten ein PC-Standgerät sowie einen Drucker installiert hatte, mit dem sie regelmäßig Tagesabschlüsse und Monatsabrechnungen für die steuerliche Vertretung in Form von Ausdrucken vorbereitete und auch Terminvereinbarungen über das Internet abwickelte, wobei sie weder die Kosten der Geräte bzw. deren Installation noch jene für den betrieblich genutzten Arbeitsbereich geltend machte.

Hinsichtlich der betrieblichen Nutzung des KFZ sei erwähnt, dass zwar am Betriebssitz Kurzparkzone besteht, dies aber nur für die Wochentage, nicht aber am Wochenende gilt, die Steuerpflichtige im Prüfungszeitraum aber gewöhnlich auch samstags im Salon tätig war und gelegentlich auch Kurzparkscheine gelöst hat. Da das KFZ überwiegend privat genutzt wird, ist der KFZ-Aufwand in Form von Kilometergeld hinsichtlich der betrieblichen Fahrten zu verrechnen.

Zusammenfassend lässt sich festhalten, dass die belangte Behörde den Sachverhalt aus o.g. Gründen äußerst mangelhaft und oberflächlich ermittelt hat und den in der Beschwerde vom

15.01.2016 genannten Bescheiden daher einen aktenwidrigen Sachverhalt zugrunde gelegt hat.“

7. Beschwerdeentscheidung (BVE) vom 16.11.2016

Mit BVE vom 16.11.2016 wurde die gegen den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2014, die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2011 bis 2014 sowie die für die Jahre 2011 bis 2013 Anspruchszinsen festsetzende Bescheide erhobene Beschwerde mit nachstehender Begründung abgewiesen:

1) Erfassung von Einnahmen im Nachhinein

Es steht außer Streit, dass die Abgabepflichtige das Computersystem zur elektronischen Erfassung der Einnahmen nicht manipulieren kann. Im Zuge der Außenprüfung wurde dies auch nicht bemängelt, sondern, dass die Steuerpflichtige keine Grundaufzeichnungen geführt hat, wie es gem. § 131 BAO in Verbindung mit § 124 und § 126 BAO erforderlich wäre.

Auf diesen Punkt wurde weder in der Beschwerde noch in der Stellungnahme zur Gendarstellung eingegangen, sondern lediglich schematisch eine Verletzung der Verfahrensvorschrift behauptet. Auch, dass die Prüferin nicht vor Ort gewesen sei, ist in diesem Fall unerheblich, da diese Grundaufzeichnungen im Interesse der Abgabenerhebung zu führen und aufzubewahren sind, und gegebenenfalls im Zuge einer Prüfung vorzulegen sind. Die überreichten, und wie in der Stellungnahme bezeichnet, beispielhaften, lückenlosen, Einnahmeerfassungen sind Computerausdrucke, die auch schon während der BP überprüft wurden. Grundaufzeichnungen (wie Bedienzettel, Strichlisten, Reservierungskalender etc.) wurden wieder nicht vorgelegt, sodass es immer noch keine Gewährleistung für die Vollständigkeit der erklärten Erlöse gibt.

2) Verletzung des Parteiengehörs

Die Beschwerdeführerin behauptet, dass die Bescheide auf Grund von Verletzungen von Verfahrensvorschriften rechtswidrig seien, da das Parteiengehör nicht gewahrt wurde.

Dazu ist folgendes auszuführen: Im Zuge der Prüfung wurden Unterlagen abverlangt, die darin gefundenen Unklarheiten mit der damaligen steuerlichen Vertretung ***9***, diskutiert und ausgeräumt. Ein Ansuchen um persönliche Vorsprache lag nach Rücksprache mit der Prüferin nicht vor; das Prüfungsverfahren wurde durch die steuerliche Vertretung abgewickelt. Die Abgabepflichtige hätte durchaus die Möglichkeit gehabt mit der zuständigen Prüferin in Kontakt zu treten, da diese zu Beginn der Prüfung der steuerlichen Vertretung ihre Visitenkarte überreicht hat, bzw. als letzte Möglichkeit bei der Schlussbesprechung. Beide Möglichkeiten wurden nicht wahrgenommen, sodass das Verfahren durch die Steuerberatung zu einem Abschluss gebracht wurde.

Erst nachdem das Verfahren abgeschlossen war, die Niederschriften unterzeichnet waren, wechselte die Abgabepflichtige die steuerliche Vertretung, die sogleich das abgeschlossene Verfahren wiederaufrollen wollte.

3) Begründung für die Anwendung des Sicherheitszuschlages

Wie die Beschwerdeführerin selbst angibt, muss, gemäß Stuhlmietvertrag vom 27.02.2008, die Nutzungsberechtigte, also Fr. ***7***, jene Materialien und Produkte verwenden, die ihr der Geschäftsinhaber zur Verfügung stellt. Und weiter (Punkt 1.7.3 des Vertrages): Im Falle des Verkaufes von Waren des Friseursalons ***1*** durch die Nutzungsberechtigte an Ihre Kunden, erhält sie eine Provision von 4% (in Worten: vier Prozent) vom Warenverkaufswert.

Dass es Fr. ***7*** nicht untersagt ist, eigene Produkte oder Materialien zusätzlich selbst anzuschaffen, die nicht vom Geschäftsinhaber zur Verfügung gestellt werden aber vom Kunden ausdrücklich gewünscht werden, diese „Erlaubnis“ lässt sich aus dem Vertrag nicht herauslesen oder in irgendeiner Form herleiten. Die Behauptung aber, dass der Geschäftsinhaber dies gegenüber der Prüferin in einem persönlichen Gespräch bestätigt kann nicht der Wahrheit entsprechen; nach Rücksprache mit der Prüferin wurde bestätigt, dass es ein solches Gespräch nie gegeben hat.

Der Wareneinkauf bei der Fa. ***4*** lassen sich in den vorgelegten Einnahmen-Ausgaben Rechnungen 2011-2014 nicht finden. Es wurden im Zuge des Beschwerdeverfahrens Rechnungen vorgelegt die belegen, dass Material bei der Firma ***4*** eingekauft wurde, es wurde aber nicht nachgewiesen, zu welchem Zweck eingekauft wurde. Die vorgelegte Aufstellung „Einkäufe bei Fa. ***4*** 2014 im Detail“ ist nicht dazu beschaffen die Schätzung des Sicherheitszuschlages zu entkräften. Die Behauptung der Beschwerdeführerin, dass die Aufwendungen, die die Abgabepflichtige in den Einnahmen-Ausgabenrechnungen 2011-2014 erklärt hat und die damit in Zusammenhang stehenden Erlöse auch der Richtigkeit entsprechen ist nicht nachvollziehbar, da auch wie schon in Punkt 1 der Beschwerdevorentscheidung dargelegt, Grundaufzeichnungen fehlen. Auch ist die Behauptung der Beschwerdeführerin, dass Einkäufe im Großhandel auch von Privatpersonen vorgenommen werden eine Erfahrung des täglichen sei, nicht nachvollziehbar. Da Fr. ***7*** als Einzelunternehmerin tätig ist, hätte Sie hier, wenn Sie Ihre Kundenkarte an Personen ihres Verwandten- oder Bekanntenkreis oder sogar an ihre Kunden verleiht eine strikte Trennung zwischen betrieblichen und Privaten Bereich vorzunehmen. Diese Trennung ist offensichtlich nicht geschehen, und es ist dabei unerheblich ob die Fa. ***4*** eine Überprüfung der Identität des Karteninhabers vornimmt oder nicht. Darüber hinaus konnte die Beschwerdeführerin immer noch nicht nachweisen, ob sich die aus den Wareneinkäufen ergebenden Erlöse bereits in den erklärten Erlösen befinden, somit entzieht sich der geschätzte Sicherheitszuschlag auch von dieser Seite einer Anfechtung.

4) Begründung für die Nichtanerkennung von Aufwendungen gem. § 20 Z 2 lit. a EStG

Es ist unbestritten, dass die Abgabepflichtige laut Vertrag für einen eigenen Telefonanschluss zur Entgegennahme von Aufträgen zu Sorgen hat. Im Zuge der Betriebsprüfung wurde allerdings festgestellt, dass dieser Telefonanschluss auch für private Zwecke verwendet wird. Der Argumentation, dass Kunden sich bei Terminvereinbarungen oft nicht an die üblichen Geschäftszeiten halten, kann nicht gefolgt werden, da es sich bei diesen Gesprächen um eingehende Anrufe gehandelt haben muss. Es ist nicht davon auszugehen, dass Fr. ***7*** ihre Kunden aktiv außerhalb der Geschäftsöffnungszeiten für eine Terminvereinbarung angerufen hat. Analog zum privaten Gebrauch des Telefons steht auch der Gebrauch des PCs. Der Nachweis zur ausschließlichen betrieblichen Nutzung wurde nicht erbracht.

Für die Nutzung eines betrieblich genutzten Privat-PKWs ist grundsätzlich ein Fahrtenbuch zu führen (vergl. VwGH 21.2.1996, 93/14/0167). Sollte, wie in gegenständlichen Fall, der Abgabepflichtige keine Aufzeichnungen über die betrieblichen Kfz-Kosten führen sind diese der Höhe nach zu schätzen (vergl. dazu VwGH 19.5.1993, 91/13/0045). Da laut BP kein Fahrtenbuch geführt wurde bzw. nicht vorgelegt wurde, waren die Ausgaben entsprechend zu schätzen.“

8. Vorlageantrag vom 18.12.2016

In der Folge wurde gegen die unter Punkt 7 dargestellte BVE mit Eingabe vom 18.12.2016 ein Vorlageantrag nachstehenden Inhalts erhoben:

„Mit Beschwerdevorentscheidung vom 16.11.2016, eingegangen am 22.11.2016, wurde die Beschwerde gegen die oben angeführten Bescheide als unbegründet abgewiesen. Innerhalb offener Frist gem. § 264 BAO wird nun die Vorlage an das Bundesfinanzgericht beantragt. Betreffend die Beschwerdegründe wird auf die Ausführungen in der Beschwerde verwiesen. Ergänzend hierzu nehmen wir zu der Beschwerdevorentscheidung wie folgt Stellung:

Ad 1) Erfassung von Einnahmen im Nachhinein:

Die Behörde behauptet, dass die Steuerpflichtige keine Grundaufzeichnungen geführt hat, da die lückenlosen zeitnah erfassten elektronischen Aufzeichnungen, die im Zuge der Außenprüfung sowie im Rahmen der Beschwerde vorgelegt wurden, nicht den Anforderungen der § 131 BAO i.V.m. § 124 und § 126 BAO entsprechen würden. Es wäre daher keine Gewährleistung für die Vollständigkeit der Erlöse gegeben.

Gemäß § 131 BAO sind die gem. §124 oder §125 BAO zu führenden Bücher und Aufzeichnungen so zu führen, dass sie einem sachverständigen Dritten innerhalb angemessener Zeit einen Überblick über die Geschäftsvorfälle vermitteln können.

Die einzelnen Geschäftsvorfälle sollen sich in ihrer Entstehung und Abwicklung verfolgen lassen. Abgabepflichtige, die gemäß § 126 Abs. 2 BAO verpflichtet sind, ihre

Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben aufzuzeichnen, sollen alle Bareinnahmen und Barausgaben einzeln festhalten.

Die vorgelegte EDV-mäßige Erfassung der Einnahmen der Steuerpflichtigen zeigt für jeden Kalendertag Uhrzeit-genau jeden einzelnen Geschäftsvorfall, die jeweils hierfür erbrachten Teilleistungen, den Namen des jeweiligen Leistungsempfängers sowie den Bargeldbestand am Beginn und am Ende eines jeden Kalendertages.

Dass die Behörde behauptet, diese Aufzeichnungen würden nicht den Kriterien der erforderlichen Grundaufzeichnungen entsprechen, ist vollkommen unverständlich und nicht nachvollziehbar. In welcher Form die Grundaufzeichnungen erfolgen sollen, lässt das Gesetz offen. Die von der Behörde geforderten Aufzeichnungen wie Bedienzettel oder Strichlisten sind seit der EDV-mäßigen Erfassung von Geschäftsvorfällen und Kundendaten in der Branche nicht mehr üblich und längst überholt.

Ad 2) Verletzung des Parteigehörs:

Die Behörde behauptet, dass die Abgabepflichtige durchaus die Möglichkeit gehabt hätte, mit der Prüferin in Kontakt zu treten, da die Prüferin zu Beginn der Prüfung ihre Daten bei der Kanzlei ***3*** Wthg GmbH hinterlegt hätte. In unserer Stellungnahme vom 23. Juni 2016 haben wir aber bereits ausgeführt, dass der Wunsch der Steuerpflichtigen, mit der Prüferin persönlich in Kontakt zu treten, seitens der Kanzlei ***3*** nicht Folge geleistet wurde und diese nicht im Auftrag der Steuerpflichtigen gehandelt hat. Darüber hinaus sei angemerkt, dass die Niederschrift von Hrn. ***11*** unterzeichnet wurde, der zum damaligen Zeitpunkt weder eine Gesellschafterstellung, noch eine offizielle Vertretungsbefugnis für die ***3*** Wthg GmbH innehatte und auch keine Berufsbefugnis besaß, somit auch keine steuerliche Vertretungsbefugnis für die Steuerpflichtige haben konnte.

Unserem Ersuchen, eine persönliche Vorsprache vor dem Erlassen des Bescheides zustande zu bringen, um die Tatsachen richtig zu stellen, wurde seitens der Behörde nicht stattgegeben, in der Beschwerdevorentscheidung wurde dies lediglich als Versuch einer „Wiederaufrollung des Verfahrens“ dargestellt. Es müsste wohl auch im Interesse der Behörde liegen, den tatsächlichen Sachverhalt wahrheitsgetreu zu ermitteln.

Ad 3) Begründung für die Anwendung des Sicherheitszuschlages

Fr. ***7*** hatte vom Geschäftsinhaber die ausdrückliche Erlaubnis, auch eigene Produkte und Materialien zu verwenden, die von Kunden gewünscht und im Salon des Geschäftsinhabers nicht vorhanden waren. Hätte die Prüferin eine Betriebsbesichtigung vorgenommen und den Geschäftsinhaber hierzu befragt, so hätte dieser die Vereinbarung bestätigt. Es wurde niemals behauptet, wie in der Beschwerdevorentscheidung angeführt, dass

ein solches Gespräch stattgefunden hat. Im Gegenteil hätte bei ordnungsgemäßer Ermittlung seitens der Behörde solch ein Gespräch jedenfalls stattfinden müssen.

In unserer Stellungnahme vom 23. Juni 2016 haben wir weiters eine detaillierte Überleitung der Wareneinkäufe bei der Firma ***4*** auf den Wareneinsatz laut Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für das Jahr 2014 vorgenommen, um aufzuzeigen, dass die Wareneinkäufe i.H.v. brutto EUR 164,80 sehr wohl in der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung 2014 enthalten sind. Die Behörde behauptet in der Beschwerdevorentscheidung dennoch völlig willkürlich, die Wareneinkäufe würden sich nicht in der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung wiederfinden. Auf den Beschwerdepunkt, dass die Behörde die Einkäufe eines einzigen Jahres, nämlich des Jahres 2014, auf den gesamten Prüfungszeitraum 2011-2014 bezogen hat, und das Jahr 2014 für die Zuschätzung aller Jahre herangezogen hat, wurde in der Beschwerdevorentscheidung überhaupt nicht eingegangen. Die Grundlage für die Schätzung wurde auch in der Beschwerdevorentscheidung nicht offengelegt.

Die Behörde führt weiters aus, dass keine strikte Trennung zwischen betrieblichem und privatem Bereich vorgenommen wurde, da auch Privateinkäufe bei der Fa. ***4*** getätigt wurden. Diese Schlussfolgerung ist in keiner Weise nachvollziehbar, da es wohl in jedem Betrieb üblich ist, bezogene Waren bei Bedarf auch für den privaten Gebrauch zu entnehmen. Die privat entnommenen Waren waren zu jeder Zeit evident, wie auch die Aufstellung in der Stellungnahme vom 23. Juni 2016 zeigt, wurden weder steuerlich geltend gemacht, noch wurde eine Vorsteuer hierfür in Abzug gebracht. Die strikte Trennung von betrieblichem und privatem Bereich ist damit gegeben.

Ad 4) Begründung für die Nichtanerkennung von Aufwendungen gem. § 20 Z 2 lit a EStG

Das Argument der Behörde, dass es sich bei den Telefonaten um eingehende Anrufe gehandelt haben muss, ist völlig irrelevant, da die Telefonkosten über einen monatlichen Pauschalbetrag abgedeckt werden, unabhängig davon, ob die Anrufe aktiv oder passiv zustande kommen.

Betreffend die Nutzung des Privat-PKW ist anzumerken, dass die Steuerpflichtige einen Zweitwohnsitz in ***10*** hat und gelegentlich auch von ihrem Zweitwohnsitz zu dem Betrieb fahren musste. Die in der Berufung angeführte jährliche Fahrtstrecke bewegt sich daher jedenfalls im Rahmen des tatsächlichen Aufwandes. Ein Fahrtenbuch wurde zwar nicht geführt, ist aber nach der Judikatur keine Bedingung für die Anerkennung von Fahrtspesen, sofern diese in anderer Weise glaubhaft gemacht werden können. Ein fehlendes Fahrtenbuch berechtigt die Behörde noch nicht, eine Schätzung der Ausgaben vorzunehmen.

9. Beschwerdeergänzung vom 20.11.2024

Mittels per Telefax übermittelter Eingabe vom 20.11.2024 stellte die steuerliche Vertretung der Bf. den Antrag einerseits den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2014 sowie die

Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2011 bis 2014 auf Basis des Veranlagungsstandes vor der Betriebsprüfung festzusetzen, respektive die Anspruchszinsen für die Jahre 2011 bis 2013 festsetzenden Bescheide aufzuheben.

10. Rücknahme des Antrages auf Behandlung der Beschwerde durch den Senat unter Anberaumung einer mündlichen Verhandlung vom 5.12.2024

Mit beim BFG per Telefax eingebrachten Eingabe vom 5.12.2024 hat die steuerliche Vertretung den in der Beschwerde vom 15.1.2016, bzw. wiederholend zuletzt im Vorlageantrag vom 18.12.2016 gestellten Antrag auf Behandlung der Beschwerde durch den Senat unter Anberaumung einer mündlichen Verhandlung zurückgenommen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Im Zuge einer bei der via Stuhlmiete in einem (fremdem) Friseursalon selbständig als Friseurin tätigen Bf. erfolgten Außenprüfung wurden mit der Begründung im Nachhinein erfasster Umsätze bzw. fehlender Grundaufzeichnungen, sprich Bedienzettel und Strichlisten der erklärte Umsatz des Jahres 2014 sowie die für die Jahre 2011 bis 2014 deklarierten Einnahmen einerseits um einen- rechnerisch zwar nicht näher spezifizierter, aber als Substrat von mit dem vormaligen steuerlichen Vertreter gepflogener Besprechungen akkordierte - Sicherheitszuschläge von **8.000,00 Euro** per anno erhöht, respektive die Betriebsausgaben der Jahre 2011 bis 2014 ob einer ebenfalls nicht näher spezifizierten Privatnutzung von Telefon und KFZ eine Erhöhung - um ebenfalls vom vormaligen steuerlichen Vertreter goutierte – ansonsten aber in rechnerischer Weise nicht ableitbare - Pauschalbeträge erfahren.

Die auf vorgenannten Feststellungen basierenden ertragsteuerlichen Nachforderungen für die Jahre 2011 bis 2013 mündeten ihrerseits wiederum in die – für nämliche Jahre verfügte - Festsetzung von Anspruchszinsen.

Den in der Beschwerde von der nunmehrigen Vertretung der Bf. erhobenen Einwänden, demgemäß eine ordnungsgemäße Sachverhaltsermittlung unterblieben sei, die Verhängung des - zwingend einer Begründungspflicht im Sinne des § 93 Abs. 1 lit. a BAO unterliegenden, in schlüssiger und nachvollziehbarer Art und Weise darzustellenden Sicherheitszuschlages wurde in der Rechtsmittelstellungnahme der belangten Behörde entgegengehalten, dass mit der Kundenkarte der Bf. vereinzelt, in den Aufzeichnungen der Bf. nicht erfasste Einkäufe bei der Fa. *****4***** getätigt worden, wobei diesen ob vertraglich zwingend zu erfolgreicher Verwendung der Artikel des Salons *****1***** keine erklärten Umsätze entgegengestanden seien, bzw. ob im Jahre 2014 bei vorgenanntem Unternehmen in Höhe von **940,00 Euro**

erfolgter Einkäufe sich eine Zuschätzung von mehr als 10.000,00 Euro ergeben hätte. Die Pauschalkürzungen der Betriebsausgaben ob Nichtvorlage eines Fahrtenbuches seien rechters erfolgt wobei wiederholend betont wurde, dass die Höhe sämtlicher Hinzurechnungen im Einverständnis mit der vormaligen steuerlichen Vertretung erfolgt seien.

In der zur Stellungnahme der belangten Behörde erstatteten Replik vom 24. 6. 2016 wurde neben einer die Monate Jänner und Oktober des Jahres 2014 umfassende Darlegung der EDV-mäßigen Erfassung der Einnahmen inklusive der daraus resultierenden Änderungen der Bargeldbestände sowie der Kundendaten, die bei der Fa. ***4*** im Jahr 2014 getätigten Einkäufe von **738,17 Euro** (netto) nur im betrieblich getätigten Ausmaß von **138,17 Euro** Eingang in das Rechenwerk der Bf. gefunden hat, sprich sohin der – auf **Eigenverbrauch der Bf. (498,97 Euro** darin enthalten ein Glätteisenset von **115,52 Euro** und ein Föhn von **41.58 Euro**) sowie auf mit der von der Bf. überlassener Kundenkarte getätigter Einkäufe von Kollegen und Kunden (**246,55 Euro**) basierende – Restbetrag - weder umsatz-, noch ertragsteuerlich geltend gemacht worden ist. Des Weiteren wurde dem Pauschalabzug der Betriebsausgaben die vertraglich bedungene Notwendigkeit der Finanzierung eines eigenen Telefonanschlusses sowie jene der Tätigkeit betrieblicher Fahrten mit dem privaten KFZ entgegengehalten.

Ungeachtet vorgenannter Einwendungen wurde in der abweisenden BVE die Rechtmäßigkeit der Verhängung der Sicherheitszuschläge von **8.000,00 Euro** per anno wiederum mit dem Fehlen von als Grundaufzeichnungen zu titulierender Bedienzettel und Strichlisten sowie der nichterfolgten Trennung der Einkäufe bei der Fa. ***4*** begründet, respektive die pauschale Kürzung der Betriebsausgaben für Telefon und KFZ mit der ausschließlichen Berücksichtigung eingehender von Kunden der Bf. getätigter Anrufe und der Nichtführung eines Fahrtenbuches gerechtfertigt.

Im Vorlageantrag wurde – unter grundsätzlicher Bezugnahme auf die bisherigen Ausführungen - der in der BVE vertretenen Rechtsansicht der belangten Behörde neben der nach wie vor fehlenden Bekanntgabe der Grundlagen des Schätzungsverfahrens, die tatsachenwidrige Behauptung der nicht erfolgten Trennung der Einkäufe bei der Fa. ***4***, die in Unabhängigkeit zum Eingang bzw. Ausgang der Anrufe Platz greifende pauschale Abrechnung der Telefonkosten sowie die Möglichkeit der Glaubhaftmachung von nicht - durch ein Fahrtenbuch - belegten KFZ Kosten entgegengehalten.

2. Beweiswürdigung

Obiger Sachverhalt ist unstrittig und basiert dieser auf dem, mit 25.11.2015 datierten kombinierten Bericht betreffend die Außenprüfung sowie die Niederschrift über die Schlussbesprechung, dem Beschwerdeschriftsatz vom 15.12.2016, der undatierten Rechtsmittelstellungnahme der belangten Behörde, der hierzu erstatteten Gegenäußerung

vom 24.6.2016, der mit 16.11.2016 datierten BVE sowie den ergänzenden Ausführungen im Vorlageantrag vom 18.12.2016.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

3.1.1. Streitgegenstand

Vor dem Hintergrund des unter Punkt 1 dargelegten Sachverhaltes steht die Rechtmäßigkeit der Verhängung der Sicherheitszuschläge bzw. der pauschalen Kürzung der Telefonkosten sowie für jener für das KFZ der Bf. auf dem Prüfstand des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens.

3.1.2. Rechtsgrundlagen

Nach der Bestimmung des § 93 Abs. 3 lit. a BAO hat ein Bescheid ferner eine Begründung zu enthalten, wenn ihm ein Anbringen (§ 85 Abs. 1 oder 3) zugrunde liegt, dem nicht vollinhaltlich Rechnung getragen wird, oder wenn er von Amts wegen erlassen wird.

Die Bestimmung des § 184 Abs. 1 erster BAO normiert, dass soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen hat.

Nach Abs. 3 leg. cit. ist ferner zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Nach der Bestimmung des § 205 Abs. 1 BAO sind Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen (Abs. 3) oder mit der bisher festgesetzten Abgabe ergeben, sind für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheid zu verzinsen.

Hierbei normiert Abs. 2 leg. cit., dass die Anspruchszinsen pro Jahr 2 % über dem Basiszinssatz betragen, wobei nach dem zweiten Satz leg. cit. Anspruchszinsen, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, nicht festzusetzen sind.

Nach § 205 Abs. 2 dritter Satz BAO sind Anspruchszinsen für einen Zeitraum von höchstens 48 Monate festzusetzen.

3.1.3. Schätzungsberechtigung nach § 184 Abs. 3 BAO

3.1.3.1 Allgemeine Ausführungen

Die Befugnis (Verpflichtung) zur Schätzung beruht allein auf der objektiven Voraussetzung der Unmöglichkeit, die Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln oder zu berechnen (Stoll, BAO, 1912; VwGH 28.2.1995, 94/14/0157; 19.3.2003, 2002/16/0255; 3.8.2004, 2001/13/0022; 1.6.2006, 2002/15/0174; 23.2.2010, 2008/15/0027; vgl VwGH 4.12.2003, 2003/16/0148, Schätzung als ultima ratio), nicht aber bloße „Schwierigkeiten“ sachlicher oder rechtlicher Natur. Deren Überwindung mag Mühe kosten, die aber aufzuwenden ist (zB. VwGH 13.9.2006, 2002/13/0105).

§ 184 Abs. 2 und 3 BAO nennt keine eigenständigen Gründe, sondern Beispiele, woraus sich eine solche Unmöglichkeit ergeben kann. § 184 Abs. 2 und 3 hat daher keine eigenständige normative Bedeutung.

Formelle Mängel von Büchern oder Aufzeichnungen berechtigen nur dann zu einer Schätzung, wenn sie derart schwerwiegend sind, dass das Ergebnis der Bücher bzw. Aufzeichnungen nicht mehr glaubwürdig erscheint (Hofians in Jahrbuch, 265; VwGH 2.6.1992, 87/14/0160).

3.1.3.2. Vorliegen formeller und materieller Aufzeichnungsmängel – Rechtmäßigkeit der Verhängung von Sicherheitszuschlägen

Ausgehend von den in Punkt 3.3.1. getätigten Ausführungen hatte das Verwaltungsgericht über das Vorliegen- formeller und/oder materieller Mängel der Aufzeichnungen der Bf. verbunden mit einer Schätzungsbefugnis in Form der Verhängung von Sicherheitszuschlägen zu befinden, wobei die Rechtmäßigkeit des Schätzungsverfahrens aus nachstehenden Erwägungen zu verneinen ist.

Zurückkehrend zu dem unter Punkt 1 dargelegten Sachverhalt wurde seitens der belangten Behörde – ohne Benennung eines konkreten Einzelfalles - die Nichtordnungsmäßigkeit der Aufzeichnungen verbunden mit der Folge der rechtmäßigen Verhängung von Sicherheitszuschlägen zu den Entgelten des Jahres 2014 sowie den Erlösen der Jahre 2011 bis 2014, in den angefochtenen Bescheiden zunächst einzig allein damit, dass die Tageskassenübersichten titulierten präsentierten Erlösaufzeichnungen als im Nachhinein erfolgte Erfassung einzelner Umsätze zu qualifizieren und diese somit bei gleichzeitiger Nichtvorlage von Strichlisten, Bedienzettel und Reservierungskalender keine Gewähr für die Vollständigkeit der erklärten Erlöse böten, begründet.

In weiterer Folge wurde – offenbar als Reaktion auf die Ausführungen im Beschwerdeschriftsatz, wonach die Einnahmenerfassung auf einem nicht manipulierbaren Computersystem fuße – in der Stellungnahme des Finanzamtes nunmehr ungeklärte Einkäufe bei der Fa. ***4*** als Grundlage für die Verhängung von Sicherheitszuschlägen rechtfertigende Aufzeichnungsmängel ins Treffen geführt.

Ungeachtet nachgereichter, die Trennung der „beanstandeten Einkäufe des Jahres 2014“ dartuender Unterlagen, wurde in der BVE diese Trennung mit dem Hauptargument, wonach die Verwendung der Kundenkarte der Bf. durch Privatpersonen nicht mit den Erfahrungen des täglichen Lebens korreliere in der BVE negiert und diese Einkäufe sowie - ungeachtet zugestandener Nichtmanipulierbarkeit der elektronischen Einnahmenerfassung - wiederum das Fehlen der Grundaufzeichnungen (Bedienzettel, Strichlisten und Reservierungskalender) als Grundlage des Schätzungsverfahrens für den gesamten Prüfungszeitraum herangezogen.

Nach Auffassung des BFG spricht das an oberer Stelle erschöpfend beschriebene Agieren der Abgabenbehörde geradezu für die Schlüssigkeit und Nachvollziehbarkeit der Einwände in den Beschwerdeausführungen, wonach im Rechtsmittelverfahren eine ordnungsgemäße Auseinandersetzung mit den Argumenten der Bf. nicht nur nicht Platz gegriffen hat, sondern die belangte Behörde die Rechtmäßigkeit des Schätzungsverfahrens und der Pauschalkürzung im Wesentlichen mit einer – samt und sonders nicht dokumentierten - Einigung mit dem vormaligen steuerlichen Vertreter begründet hat.

Ungeachtet der Tatsache, dass die angefochtenen Bescheide keinen einzig konkreten – die Initiierung eines Schätzungsverfahrens rechtfertigenden Anlassfall beinhalten ist auch das Argument wonach Schätzungsergebnisse schon per se der in § 93 Abs. 3 lit. a BAO statuierten Begründungspflicht unterliegen zutreffend, zumal der Verwaltungsgerichtshof in diesem Zusammenhang in zahlreichen Erkenntnissen ausgesprochen hat, dass die Begründung die für die Schätzungsbefugnis sprechende Umstände, die Schätzungsmethode, die der Schätzung zugrunde gelegten Sachverhaltsannahmen und die Ableitung der Schätzungsergebnisse (Darstellung der Berechnung) darzulegen hat (u. a. VwGH 25.3.2004, 2002/16/0290; 23.2.2005, 2002/14/0152; 29.7.2010, 2007/15/0229; 28.10.2010, 2007/15/0040).

Der Vollständigkeit halber ist die belangte Behörde darauf hinzuweisen, dass der Hinweis, wonach die Ergebnisse der Schätzung mit dem vormaligen steuerlichen Vertreter akkordiert worden seien, eine im Sinne vorstehender Ausführungen zu gestaltende Begründung nicht zu ersetzen vermag.

Aus obgenannten Gründen erfolgte die Verhängung der Sicherheitszuschläge zu Unrecht, wobei seitens des BFG diesem Umstand im Zuge der Neufestsetzung der angefochtenen Abgaben (Punkt 3.1.5.) Rechnung getragen wird.

3.1.4. Rechtmäßigkeit der pauschalen Kürzung der Betriebsausgaben

Unter Bezugnahme auf die in Punkt 3.1.3.2. getätigten Ausführungen ist zur Rechtmäßigkeit der pauschalen Kürzung der Betriebsausgaben ist festzuhalten, dass diesen in Ermangelung der Darstellung rechnerischer Grundlagen, sondern diese wiederum lediglich auf eine mit der vormaligen Vertretung Absprache stützen und ebenfalls ein Begründungsmangel anhaftet.

In Ansehung der Tatsache der schlüssigen Ausführungen in der Beschwerde, lang rückliegender Veranlagungszeiträume und der Berücksichtigung des „Umfangs“ der gewerblichen Tätigkeit der Bf. sah sich das Verwaltungsgericht nicht veranlasst ergänzende Ermittlungen betreffend das „exakte Ausmaß“ der betrieblichen Veranlassung der Aufwendungen für Telefon und KFZ, respektive umgekehrt gesprochen das etwaige Ausscheiden eines Privatanteils zu pflegen.

Demzufolge waren im Rahmen der Neufestsetzung der Einkommensteuer für die Jahre 2011 bis 2014 die in Streit stehenden Kürzungen in vollem Ausmaß rückgängig zu machen.

3.1.5. Neuberechnung der Umsatzsteuer für das Jahr 2014 sowie der Einkommensteuer für die Jahre 2011 bis 2014

3.1.5.1. Umsatzsteuer 2014 (laut Erklärung der Bf.)

Entgelte	38.228,32
20% Normalsteuersatz	7.645,66
Vorsteuern	- 3.119,53
Zahllast	4.526,13

3.1.5.2. Einkommensteuer für die Jahre 2011 bis 2013

In Ansehung der Rückgängigmachung der Zurechnungen für obige Zeiträume waren die Abgaben vom Verwaltungsgericht auf Basis des gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderten Bescheides vom 18.1.2013 mit **122,00 Euro** (2011) sowie auf Basis der Bescheide vom 4.9.2013 (2012) und vom 6.10.2014 jeweils mit **0,00 Euro** festzusetzen.

3.1.5.3. Neufestsetzung der Einkommensteuer für das Jahr 2014 (laut Erklärung der Bf.)

Gewinn	13.725,37
GFB (13 %)	- 1.784,29
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	11.941,08
Sonderausgaben (Viertel Topfsonderausgaben)	-376,53
Einkommen	11.564,55

Einkommensteuer $(11.564,55 - 11.000) \times 5.110,00/14.000,00$	206,06
Rundung gemäß § 39 Abs. 3 EStG 1988	-0.06
Festgesetzte Einkommensteuer	206,00

3.1.6. Anspruchszinsen für die Jahre 2011 bis 2013

Basierend auf den Neufestsetzungen der Einkommensteuer für die Jahre 2011 bis 2013 waren die angefochtenen Anspruchszinsen für die Jahre 2011 bis 2013 festsetzende Bescheide aufzuheben, da die Anspruchszinsen betreffend das **Jahr 2011** unter Berücksichtigung der im dritten Satz des § 205 Abs. 2 BAO statuierten Laufzeit von **48 Monaten** auf **9,16 Euro** lautet (Differenzbetrag $122,00 \times 291 \text{ Tage} \times 0,0065\% = 1,74 \text{ Euro}$ zuzüglich Differenzbetrag $122,00 \times 1.1169 \text{ Tage} \times 0,0052\% = 7,42 \text{ Euro}$) und sohin den im zweiten Satz leg. cit. normierten Grenzbetrag von **50,00 Euro** nicht erreicht, respektive bei der nunmehr jeweils auf den Betrag von **0,00 Euro** lautenden Einkommensteuer für die **Jahre 2012 und 2013** eine Festsetzung von Anspruchszinsen ebenfalls nicht Platz greift.

Zusammenfassend war daher wie im Spruch zu befinden.

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. Eine derartige Rechtsfrage liegt nicht vor, da im Verfahren nur Sachverhaltsfragen zu klären waren. Demzufolge war eine ordentliche Revision nicht zuzulassen.

Wien, am 19. Dezember 2024