

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Schabetsberger Steuerberatung GmbH, Fischerstiege 9, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 11. Dezember 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 11. November 2019, Steuernummer ***BFStNr1***, betreffend Einkommensteuer 2016, zu Recht:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen und der angefochtene Bescheid wie mit Beschwerdeverentscheidung vom 19. Oktober 2022 abgeändert.
- II. Die Revision ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Bisheriger Verfahrensgang

Einleitend wird darauf hingewiesen, dass nur die Einkommensteuer 2016 verfahrensgegenständlich ist. Soweit in der Folge auch die Jahre 2015 und 2017 bzw die Einkommensteuer 2015 und 2017 erwähnt werden, dient dies allein zum besseren Verständnis des Verfahrensganges.

1. Betriebsprüfung der Jahre 2012-2017

Für die Jahre 2012 bis 2017 fand beim Beschwerdeführer eine Betriebsprüfung für Einkommen- und Umsatzsteuer statt. Am 27. September 2019 traf die belangte Behörde in Anwesenheit des Beschwerdeführers folgende Feststellungen:

„Tz. 1 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung

*Herr ***Bf*** erzielt Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung aus folgenden Vermietungen:*

*- Vermietung an den Verein ***2****

- Vermietung eines Büros in ***3***
- Vermietung von zwei Wohnungen in ***4*** vom 17.11.2004 KP 140.000,- Euro
- Vermietung einer Wohnung in ***5*** vom 16. Jänner 2012 KP 80.000,- Euro
- Vermietung von zwei Wohnungen in ***6*** KP 120.000,- Euro

Alle Liegenschaften wurden mittels Kreditfinanzierung angeschafft. In den Jahren 2015 bis 2017 wurden zusätzlich zu den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung, GF-Bezüge der Firma ***7*** GmbH (Herr ***Bf*** ist zu 100% Gesellschafts-/GF) als Einkünfte aus selbständiger Arbeit erklärt.

Tz. 2 Mängel in der Buchführung Einnahmenerfassung:

Die Einnahmen aller vermieteten Wohnungen werden auf einem Konto 4851 Miet- und Pächterträge 10% erfasst. Die Beträge wurden in den Jahren 2012, 2013, 2014 ohne Text gebucht, wonach sich eine Zuordnung der einzelnen Mieteinnahmen als äußerst schwierig darstellt. 2012, 2013, 2014 wurden die Wohnungen in 1020 Wien, ***12***, 1030 Wien, ***13*** und 1020, ***14*** und Top 56 vermietet. Ab 2015 wurde die Wohnung in 1160 Wien, ***15*** vermietet. Die Vermietung des Lokals in 1050 Wien, ***16*** wurde auf dem Konto 4852 Miet- und Pächterträge 20% Büro erfasst, die Vermietung des Vereins (***2***) auf dem eigenen Konto 4850 Miet- und Pächterträge 10% Verein.

Erfassung der Ausgaben:

In der Belegsammlung liegen deutlich erkennbar Belege der Privatsphäre von Herrn ***Bf*** (u.a. Arztrechnungen, private Versicherungen, Verkehrsstrafen, Aufwendungen für den privaten Wohnsitz) und ebenfalls deutlich erkennbar Belege weiterer eigenen Firmen (***19*** Invest Finanzierungs-gmbH, ***Bf*** KEG und der Firma ***8*** GmbH) vor.

Diese wurden teilweise auf dem vorliegendem Privatkonto erfasst oder als Aufwendungen auf diversen Aufwandskonten in die E/A Rechnung aufgenommen. Desweiteren sind die Belege nicht durchnummeriert.

Auf nahezu allen vorliegenden Konten insbesondere den Konten ,7230 Alle Betriebskosten', ,7200 Instandhaltung', ,7700 Versicherungen', ,7120 div. Abgaben', ,7650 Werbung' und 7600 ,Büromaterial' wurden private Aufwendungen und Aufwendungen der anderen eigenen Unternehmen erfasst.

Aufgrund des Belegumfanges ist es der Prüferin nicht möglich jeden einzelnen Beleg nach dessen betrieblichen oder privaten Zugehörigkeit zu beurteilen. Die Aufwendungen wurden nach Durchsicht der Belege im Schätzungswege entsprechend gekürzt. Die Aufstellung der ermittelten geschätzten und gekürzten Beträge ist aus der Beilage ersichtlich.

Bei den Aufwendungen liegt das Konto ,7230 Alle Betriebskosten' vor. Auf diesem Konto werden einerseits alle Betriebskosten der vermieteten Liegenschaften erfasst, des weiteren aber auch die Kosten des eigenen Wohnsitzes 2331 Vösendorf, ***17*** und Aufwendungen der Firma ***19*** Invest Finanzierungs-gmbH.

(...)

Buchungsjournal 2016

Die Buchungen erfolgten per 01. Jänner 2016 (EB-Buchungen) und per 31. Dezember 2016. Den Buchungen wurde nahezu kein "Text" hinzugefügt.

(...)

Zusammengefasst weist der Prüfungszeitraum keine einheitliche buchhalterische Vorgangsweise auf. Die Belegaufbereitung und die Vollständigkeit der Belege, die buchhalterische Erfassung der Geschäftsfälle und in weiterer Folge die Erstellung der Überschussrechnungen der einzelnen Vermietungen entsprechen im gesamten Prüfungszeitraum nicht den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung. Die Ermittlungen der steuerlichen Ergebnisse und die Eintragungen in die Jahreserklärungen und deren Beilagen sind unrichtig.

(...)

*Tz. 3 Fehlende Mieteinnahmen Für das vermietete Büro in 1050 Wien, ***18*** wurden in den Jahren 2013 und 2014 die Mieteinnahmen nicht erfasst, welche auf Basis der nachfolgenden Jahre mit 20.000,- Euro netto erfasst werden.*

(...)“

An die Niederschrift angefügt waren Beilagen in Form von Berechnungen der Betriebsprüferin.

2. Wiederaufnahme- und neue Sachbescheide

Unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung wurden am 11. November 2019 bescheidmäßig die Verfahren hinsichtlich "Umsatzsteuer 2014-2016", sowie hinsichtlich "Einkommensteuer 2012 sowie 2014-2016" gemäß § 303 Abs. 1 BAO wiederaufgenommen und neue Bescheide erlassen. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass die Wiederaufnahme aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen verfügt worden sei, da im vorliegenden Fall das Interesse an der Rechtsrichtigkeit das Interesse auf Rechtsbeständigkeit überwiege. Die steuerlichen Auswirkungen könnten auch nicht als bloß geringfügig angesehen werden.

Ebenso am 11. November 2019 wurden die vorläufigen Umsatzsteuerbescheide 2012 und 2013 sowie der Einkommensteuerbescheid 2013 für endgültig erklärt und die Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2017 erstmalig festgesetzt.

Der (nunmehr) **angefochtene Einkommensteuerbescheid 2016** ergab eine festgesetzte Einkommensteuer iHv 34.725,- Euro und aufgrund der bisher festgesetzten Einkommensteuer iHv 6.309,- Euro eine Abgabennachforderung iHv 28.416,- Euro. Die Diskrepanz ergibt sich aus den festgesetzten Einkünften aus Vermietung und Verpachtung iHv 62.769,15 Euro statt wie bisher 769,15 Euro. Die Begründung verweist auf die Niederschrift des Abschlussgespräches der Betriebsprüfung.

3. Beschwerde(n)

Am 11. Dezember 2019 erhob der Beschwerdeführer durch seine damalige steuerliche Vertretung (***9*** Steuerberatungs-GesmbH) Beschwerde gegen die

Einkommensteuerbescheide und Umsatzsteuerbescheide 2012-2017, die Umsatzsteuerbescheide 2009 und 2010, sowie gegen die Einkommensteuerbescheide 2009-2013 und die Anspruchsverzinsungsbescheide "von Jänner 2015" (gemeint: sämtliche vom Jänner 2015, sohin jene betreffend die Jahre 2009 und 2010). Begründend führte er an, Verlustvorträge seien nicht korrekt verrechnet worden.

Am 20. Februar 2020 wurde eine „Beschwerdeergänzung“ durch die neue, im Spruch dieser Entscheidung angeführte steuerliche Vertretung eingebracht. Diese führte hinsichtlich der festgesetzten Einkünfte aus selbstständiger Arbeit des Beschwerdeführers betreffend die Jahre 2015, 2016 und 2017 aus, dass dieser entgegen der Behauptung der Niederschrift des Prüfungsberichtes weder Gesellschafter noch Geschäftsführer der Firma ***7*** GmbH (nunmehr ***19*** GmbH) gewesen sei. Die Einkünfte aus selbstständiger Arbeit seien daher zu streichen.

Hinsichtlich der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung wurde vorgebracht, die Werbungskosten hätten nicht im Schätzungsweg gekürzt werden dürfen, da Belege vorhanden gewesen seien. Selbst wenn die Voraussetzungen zur Schätzung vorgelegen hätten, sei aus der Niederschrift keine Information hinsichtlich des gewählten Schätzungsverfahrens zu entnehmen. Die Kürzungen der Werbungskosten seien deutlich zu hoch.

4. Ergänzungersuchen der belangten Behörde und Antworten des Beschwerdeführers

Mit Schreiben vom 11. Mai 2020 wurde der Beschwerdeführer ersucht, das Vorbringen in der Beschwerde vom 11. Dezember 2019 hinsichtlich nicht korrekt verrechneter Verlustvorträge in den einzelnen Jahren näher zu erläutern. Zur Ergänzung der Beschwerde wurde seitens der Prüferin wie folgt Stellung genommen:

Hinsichtlich der Einkünfte aus selbstständiger Arbeit seien vonseiten der Prüferin keine Feststellungen getroffen worden. In der Niederschrift vom 27. September 2019 sei irrtümlich die falsche Firma für die bezogenen GF-Bezüge erwähnt worden. Tatsächlich habe der Beschwerdeführer Geschäftsführer-Bezüge für die Jahre 2015 bis 2017 von der Firma ***19*** Bauträger GmbH bezogen. In einer Beschreibung des Prüfungsablaufes wurde erläutert, dass die Prüferin am 8. Jänner 2019 mehrere Ordner pro Jahr mit Belegen erhalten habe. In diesen Ordnern hätten sich neben den Belegen aus den erklärten Vermietungen private Belege und Belege von anderen Firmen des Beschwerdeführers befunden. Die Prüferin habe per Mail um eine Belegaufbereitung und um eine Überschussrechnung pro vermietetes Mietobjekt gebeten. Am 7. Februar 2019 sei die Außenprüfung fortgesetzt worden. Vorgelegt worden seien Einzelnachweise der Umsätze und Vorsteuer (Umsätze 10% - ohne Buchungstext, Vorsteuer 20% ohne Buchungstext, Vorsteuer 10%), Summenblätter der Umsätze für USt-Erklärungen, Saldenlisten und Aufstellungen, E/A Rechnungen der VuV nach Mietobjekten, sowie Konten. Die Belegaufbereitung sei unverändert vorgefunden worden und es sei erneut um die Sortierung der Belege ersucht worden. Am 3. April 2019 habe die steuerliche

Vertretung die Vollmacht zurückgelegt. Am 24. April 2019 sei die Kontaktaufnahme mit der dann neuen steuerlichen Vertretung erfolgt. Der neue Steuerberater sei „sprachlos und erschüttert“ über die Belegaufbereitung, Buchführung und Buchhaltung in allen von ihm übernommenen Unternehmen gewesen.

Zu den formellen Mängeln der Buchführung wurde zusammengefasst ausgeführt, dass Bücher so geführt werden müssten, dass sich ein sachverständiger Dritter innerhalb einer angemessenen Zeit einen Überblick über die Geschäftsfälle und über die Lage des Unternehmens verschaffen könne. Die Geschäftsfälle müssten sich entsprechend verfolgen lassen (§ 190 Abs 1 UGB). Die Eintragungen in die Bücher und die sonstigen erforderlichen Aufzeichnungen müssten vollständig, richtig, zeitgerecht und geordnet vorgenommen werden (§ 190 Abs 3 UGB). Die im Zuge der Außenprüfung vorgefundene Belegaufbereitung und Buchführung entspreche in keiner Weise den gesetzlichen Vorgaben. Die Prüferin habe sich sehr wohl die zeitintensive Mühe gemacht, die vorhandenen Belege zu sichten und nach ihrer möglichen steuerlichen Anerkennung zu beurteilen. Die gekürzten Werbungskosten seien nicht wahllos geschätzt worden, sondern Aufwand für Aufwand belegmäßig ermittelt und steuerlich nach ihrer Anerkennung beurteilt worden. Angeschlossen wurden sieben Seiten Unterlagen, die sich mit den gekürzten Werbungskosten auseinandersetzen.

Mit Schreiben vom 24. August 2021 wurde ein als „Gegenäußerung zur Stellungnahme der Außenprüfung und Beschwerdeergänzung“ bezeichnetes Schriftstück seitens des Beschwerdeführers eingebracht. Vorgebracht wurde in Punkt 1. ein nicht verfahrensgegenständlicher Verlustvortrag für die Jahre 2012-2014, sowie ein nicht verfahrensgegenständlicher Antrag auf Regelbesteuerung hinsichtlich einer Grundstücksveräußerung im Jahr 2012.

Im Punkt 2. wurde auf die Geschäftsführerbezüge der Jahre 2015-2017 Bezug genommen: In der Einkommensteuererklärung seien aufgrund des Zuflusses der Geschäftsführerbezüge 2015 im Jahr 2016 Einnahmen in Höhe von 40.000,- Euro erklärt worden. Die Geschäftsführerbezüge 2015 seien daher doppelt erfasst. Als Einkünfte aus selbständiger Arbeit 2016 seien 30.416,88 Euro erklärt worden. Der aus der Niederschrift vom 27. September 2019 zu entnehmende Betrag von 44.000,- Euro als Geschäftsführerbezüge betreffend das 2017 sei nicht nachvollziehbar. Der Geschäftsführerbezug 2016 sei im Jahr 2017 in Höhe von 24.000,- Euro ausbezahlt worden. Dieser Betrag sei in der ***19*** Bauträger GmbH im Jahr 2016 als Aufwand erfasst.

Einkünfte aus selbständiger Arbeit für die Jahre 2016 bis 2017 seien daher wie folgt festzusetzen:

2016: bisher 30.981,40 Euro, neu -1.255,47 Euro

2017 (Anm. BFG: nicht verfahrensgegenständlich): bisher 31.100,- Euro, neu 18.129,78 Euro

Punkt 3. nimmt Bezug auf die Vermietung der ***18*** in den nicht verfahrensgegenständlichen Jahren 2013 und 2014.

Im Punkt 4. wurde festgehalten, dass gegen die von der Außenprüfung in der Aufstellung enthaltenen sonstigen Posten und der daraus resultierenden sonstigen Feststellungen keine Einwendungen vorgebracht werden könnten, da die zugrundeliegenden Unterlagen und Informationen trotz mehrmaliger Versuche, diese von den bisherigen steuerlichen Vertretungen zu erhalten, nicht vorgelegt worden seien.

In einem zweiten Ergänzungsersuchen vom 22. Oktober 2021 ersuchte die belangte Behörde, betreffend die Einkünfte aus selbstständiger Arbeit, um Übermittlung der Verrechnungskonten der ***19*** Bauräger GmbH betreffend den Beschwerdeführer (Geschäftsführer) für die Jahre 2012 bis 2020, sowie alle Aufwandskonten inklusive Buchungen der ***19*** Bauräger GmbH, in welchen die Gehaltsaufwendungen an den Geschäftsführer abgebildet seien.

Die ***19*** Bauräger GmbH müsse als Kapitalgesellschaft ihren Gewinn nach § 5 Abs. 1 EStG 1988, sohin nach den allgemeinen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung ermitteln. Aufgrund dieser Grundsätze habe die ***19*** Bauräger GmbH ihre Betriebsausgaben, also auch das aufwandsrelevante Geschäftsführergehalt an den Beschwerdeführer unabhängig vom Zeitpunkt der Bezahlung bereits mit dem Entstehen der Verbindlichkeit der Gesellschaft zu erfassen und dem jeweiligen Geschäftsjahr ihres Entstehens zuzuordnen (= periodengerechte Gewinnermittlung). Als alleiniger Gesellschafter-Geschäftsführer habe gemäß aktueller höchstgerichtlicher Judikatur und gängiger Finanzverwaltungspraxis der Abgabepflichtige somit über diesen Zeitraum beherrschende Stellung über die genannte Gesellschaft. Als einkommensteuerrechtliche Folge resultiere daraus, dass der Zuflusszeitpunkt mit der Fälligkeit der Forderung anzunehmen sei und es somit zu keiner Verschiebung des Wirtschaftsjahres aufgrund des tatsächlichen Auszahlungszeitpunktes kommen könne.

Als Nachweis der beantragten Geltendmachung von Mietaufwänden für das Geschäftslokal Nr. 3 in der ***16***/EG, in den Jahren 2012 bis 2017, wurden Belege der monatlichen Mietzahlungen, Zahlungsnachweise (z. B. Überweisungsbestätigungen) beziehungsweise Buchungsnachweise der internen Buchhaltung verlangt. Es wurde festgehalten, dass die Betriebsprüferin keine Änderungen der vom Abgabepflichtigen selbst geltend gemachten Mietaufwände vorgenommen habe. Das Konto 7400 Mietaufwand sei im Rahmen der Außenprüfung gesichtet und die Betriebsausgaben nicht verändert worden. Darauf befänden sich in den Jahren 2012 bis 2014 bereits geltend gemachte Mietaufwände für die Büroräumlichkeiten in 1050 Wien.

Infolge vier Fristverlängerungen wurde das Ergänzungsersuchen mit Schreiben vom 22. April 2022 beantwortet. Hinsichtlich der Geschäftsführerbezüge wurden die Ausführungen im Schreiben vom 24. August 2021 wiederholt:

Es werde die Auffassung geteilt, dass Geschäftsführerbezüge bei einem alleinigen Gesellschafter-Geschäftsführer für das Jahr zu berücksichtigen seien, für das sie bei der Gesellschaft aufwandsmäßig erfasst wurden. Für 2015 seien die Geschäftsführerbezüge daher in der von der Betriebsprüfung bei der ***19*** Bauträger GmbH dokumentierten Höhe erfasst und bereits dokumentiert. 2016 seien am Aufwandskonto Geschäftsführerbezüge von 24.000,- Euro erfasst worden, welche 2017 ausbezahlt worden seien. 2017 seien in der ***19*** Bauträger GmbH keine Geschäftsführerbezüge aufwandsmäßig erfasst.

Hinsichtlich der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung wurde bestätigt, dass das Konto Mietaufwand 7400 von der Betriebsprüferin gesichtet worden war und aus diesem ersichtlich sei, dass bereits Mietaufwendungen berücksichtigt worden waren. Aus der Niederschrift sei ersichtlich, dass seitens der Betriebsprüfung folgende Ausgabenkürzungen bei der Vermietung ***18*** vorgenommen wurden: 2012: -20.000,- Euro; 2015: -5.000,- Euro; 2016: -5.000,- Euro. Laut E1b für 2016 sei ersichtlich, dass unter der KZ 9530 Werbungskosten in Höhe von 5.797,- Euro beantragt worden seien. Unter Berücksichtigung der Kürzung der Ausgaben durch die Betriebsprüfung würden Ausgaben von 797,- Euro übrigbleiben. Der für das Jahr 2016 berechnete Mietaufwand würde jedoch 14.474,33. Euro betragen. Daraus könne abgeleitet werden, dass für dieses Jahr kein Mietaufwand als Werbungskosten berücksichtigt worden sei.

5. Schreiben vom 1. September 2022

Der Beschwerdeführer brachte in Folge einer Besprechung im Zuge einer Akteneinsicht an der Dienststelle Mödling am 26. Juli 2022 am 1. September 2022 ein Schreiben bei der belangten Behörde betreffend das nicht verfahrensgegenständliche Jahr 2017 ein:

Der Einkommensteuerbescheid 2017 sei mangelhaft begründet, da weder aus der Niederschrift noch aus der Stellungnahme der Betriebsprüfung ersichtlich sei, worauf sich die Festsetzung der selbständigen Einkünfte stütze bzw. aus welchen Unterlagen sich die festgestellten Geschäftsführerbezüge ableiten ließen. Die Geschäftsführerbezüge 2017 seien mit null und die Einkünfte in Höhe von -1,721,17 Euro festzusetzen. Zum Beweis werde ein Kontoblatt (3450 Verr.Kto. Gesellschafter) der ***19*** Bauträger GmbH betreffend das Jahr 2017 vorgelegt.

Hinsichtlich der Mietaufwendungen der ***10*** könne anhand der Detailaufstellungen abgeleitet werden, dass in den Jahren 2012 bis 2017 Mietaufwendungen als Werbungskosten berücksichtigt worden seien. Die errechneten Differenzen der Vorsteuerbeträge seien in einer Berechnung beigelegt.

Betreffend die Kürzung der Betriebskosten 2012 bis 2017 sei eine detaillierte Zuordnung der Kürzungen zu den einzelnen Liegenschaften aus der Niederschrift und den Detailaufstellungen nicht ersichtlich. Die Wohnung ***21*** werde touristisch vermietet. Die entsprechenden Umsätze mit einem Steuersatz von 13% seien aus den Umsatzsteuerbescheiden 2016 und 2017 ersichtlich. Die Ausgaben im Zusammenhang mit dieser Wohnung seien daher anzuerkennen.

Die Kürzungen der Betriebskosten für die Jahre 2012 bis 2017 würden anhand der Höhe der errechneten Betriebskosten für das Jahr 2018 iHv 19.337,34 Euro als nicht plausibel erscheinen. Die Schätzung der Kürzung für die Jahre 2015 bis 2017 sei an die Höhe der Betriebskosten 2018 anzupassen.

6. Beschwerdeverentscheidungen

Mit Beschwerdeverentscheidungen vom 19. Oktober 2022 (gesonderte Bescheidbegründung vom 20. Oktober 2022) wurde den Beschwerden vom 11. Dezember 2019 gegen die genannten Bescheide teilweise (soweit für das Beschwerdeverfahren relevant) stattgegeben und hinsichtlich der steuerlich gekürzten Werbungskosten aus den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung für die Kalenderjahre 2012 bis 2017 sowie nicht erklärter Mieteinnahmen aus den Jahren 2013 und 2014 wird begründend ausgeführt:

Der Beschwerdeführer habe zahlreiche Privatausgaben, wie auch Aufwendungen von den von ihm geführten Gesellschaften steuerlich in Abzug gebracht. Eine vollständige, lückenlose Buchhaltung bzw. Belegsammlung sei von Prüfungsbeginn (17. Dezember 2018) an, sohin seit knapp vier Jahren und trotz zwischenzeitlichem, zweimaligem Wechsel der steuerlichen Vertretung, nicht vorgelegt worden. Zahlreiche abverlangte Belege seien auch im Beschwerdeverfahren nicht vorgelegt worden. Da den Voraussetzungen zur Führung von Büchern und Aufzeichnungen gemäß §§ 124 ff BAO nicht Rechnung getragen worden sei, sei eine Schätzung der Einnahmen und Werbungskosten iSd § 184 Abs. 1 BAO für die Prüferin notwendig geworden. Das Schätzungsausmaß an den gekürzten Aufwänden umfasse, neben den aufgrund der zu Unrecht eingebuchten und in der Folge ausgeschiedenen Beträgen, ein untergeordnetes Maß. Mieteinnahmen für das vermietete Büroobjekt in 1150 Wien, ***18***, für die Jahre 2013 und 2014 seien gänzlich nicht erfasst gewesen.

Die verwehrten Betriebsausgaben sowie die nachträglich festgesetzten Mieteinnahmen seien weder in der Beschwerde vom 11. Dezember 2019, noch in der Beschwerdeergänzung vom 20. Februar 2020 inhaltlich beanstandet worden. Erst in dem nach über einem Jahr mit 24. August 2021 beantworteten Ergänzungsersuchen seien gegenüber den festgestellten Mieteinnahmen ganz generelle Werbungskosten iZm Mieteinnahmen iHv 12.900,- bis 14.900,- Euro pro Jahr beantragt worden. Nachweise hierzu habe der Beschwerdeführer in seiner Vorhaltsbeantwortung nicht vorgelegt. Die vom Beschwerdeführer selbst erklärten Mietaufwände seien von der Prüferin auf dem Kto. 7400 gesichtet und unverändert als Werbungskosten zugelassen worden. Die nach und nach vorgebrachten Argumente und Berechnungen der steuerlichen Vertretung seien mangels Vorlage von Belegen und Zahlungsnachweisen nicht glaubwürdig. Auch im Rahmen einer Besprechung an der Dienststelle Mödling mit der steuerlichen Vertretung am 26. Juli 2022 habe diese keine (neuen) Unterlagen hinsichtlich der Werbungskosten vorlegen können. Auch die erstmalige Behauptung, die Liegenschaft „***21***“ sei touristisch vermietet worden, sei nicht belegt

worden. Soweit der Beschwerdeführer erneut die Höhe des Mietaufwandes beanstandet habe, habe dieser außer einer Berechnung, wie sie seiner Meinung nach abzusetzen wären, nichts als Nachweis vorgelegt. Mangels Beweisen und der sich ständig wiederholenden Adaptierung des Sachverhaltes handle es sich bei dem Vorbringen des Beschwerdeführers um Schutzbehauptungen. Auf der vom Beschwerdeführer vorgelegten Zahlungsübersicht und dem Mieterkonto für die ***18*** sei nicht ersichtlich oder gar nachgewiesen, von welchem Konto diese Überweisungen stattgefunden hätten oder wer diese Überweisungen getätigt habe. Daher sei die Beschwerde hinsichtlich der gekürzten Werbungskosten und der festgesetzten Vermietungseinnahmen für die (hier nicht verfahrensgegenständlichen) Jahre 2013 und 2014 (***18***) abzuweisen.

Hinsichtlich der (im vorliegenden Beschwerdeverfahren relevanten) Einkünfte aus selbständiger Arbeit (Geschäftsführerbezüge) wurde begründend wie folgt ausgeführt:

Im Jahr 2015 habe der Beschwerdeführer Geschäftsführerbezüge iHv 40.000,- Euro durch die ***19*** Bauträger GmbH, deren alleiniger Gesellschafter-Geschäftsführer er gewesen sei, erhalten. Diese seien irrtümlich im Jahr des Zuflusses, also für 2016, erklärt worden. Dieser Umstand sei aus der Saldenliste aus 2016 ersichtlich, in welcher am Kto. 4900 „Eingang GF Bezug“ 40.000,- Euro als Einnahmen verbucht worden sei. Da der Beschwerdeführer diesen Betrag im weiteren Verfahren weitgehend außer Streit gestellt habe, ergäben sich die in der Beschwerdevorentscheidung abgebildeten Einkünfte aus selbständiger Arbeit unter Abzug von Sozialversicherungsbeitrag, Betriebsausgabenpauschale und Gewinnfreibetrag. Der Beschwerde sei daher in diesem Punkt ggü. Den Feststellungen in der AP teilweise stattzugeben.

Im **Jahr 2016** scheine auf dem besagten Konto in der angesprochenen Saldenliste ein Eingang für Geschäftsführerbezüge für 2017 iHv. 44.000,- Euro auf. Dabei sei der Beschwerdeführer hinsichtlich dieses Zeitraumes dem identen Irrtum wie bereits im Jahr 2015 unterlegen (2017=2016). In seiner Umsatzsteuererklärung 2017 habe der Beschwerdeführer in der Kz 011 steuerfreie Umsätze iHv. 44.000,- Euro erklärt. Dieser abgezogene Betrag sei der Prüferin auf Nachfrage als Geschäftsführerbezug für 2017 dargestellt worden. Dem wiederholten Ersuchen die Verrechnungskonten der GmbH und die dazugehörigen (Personal-) Aufwandskonten offenzulegen, sei mehrfach nicht entsprochen worden. Erst in der Eingabe vom 2. September 2022 habe der Beschwerdeführer das Verrechnungskonto der ***19*** Bauträger GmbH vorgelegt. Dies jedoch nur für das Jahr 2017 und ohne die dazugehörigen Aufwandskonten.

Die steuerliche Vertretung habe hinsichtlich des Geschäftsführerbezugs für 2016 mehrere, teils widersprüchliche Argumente vorgebracht. Einerseits handle es sich um eine Doppelerfassung der Geschäftsführerbezüge in den Jahren 2015 und 2016. Dies sei später wieder negiert worden und es wurde vorgebracht, es seien am Aufwandskonto der GmbH nur 24.000,- Euro als Geschäftsführerbezüge ausgewiesen. Die relevanten Konten seien nie vorgelegt worden.

Vorgelegt worden sei eine GuV-Rechnung von der ***19*** Bauträger GmbH für die Jahre 2016 und 2017, welche unter Punkt 3 - Personalaufwand - Gehälter iHv 24.000,- Euro ausgewiesen habe, die nunmehr als Geschäftsführerbezüge dargestellt worden seien. Die Beweiskraft dieses Dokumentes sei zu hinterfragen, da diese von demselben Bilanzbuchhalter erstellt worden seien, welcher auch für die mangelhafte Buchführung des Beschwerdeführers verantwortlich gewesen sei, die den neuen steuerlichen Vertreter zusammengefasst „sprachlos und erschüttert über die Belegaufbereitung, Buchführung und Buchhaltung in allen von ihm übernommenen Unternehmen machte“. Auch die neue steuerliche Vertretung habe in der gemeinsamen Besprechung vom 26. Juli 2022 das Bild des besagten Bilanzbuchhalters fortgeführt, wonach die von ihm geführten Unterlagen und die darauf basierende Buchführung „unvollständig, chaotisch und nachlässig“ seien. Die vorgelegten Rechnung ***19*** könne nicht einmal einen Hinweis und schon gar keinen seriösen Beweis über die Geschäftsführerbezüge liefern. Mangels Vorlagen von mehrfach abverlangten, stichhaltigen Nachweisen, Belegen, Zahlungsflüssen oder Konten sowie in Anbetracht der Praxis aus 2015 sei von der Richtigkeit der Saldenliste in diesem Punkt auszugehen und der gegenüber der Prüferin während der Außenprüfung getätigten Aussage zu glauben. Die Geschäftsführerbezüge seien daher als Einkünfte aus selbstständiger Arbeit mit 44.000,- Euro im Jahr 2016 anzusetzen und der angefochtene Bescheid daher mit der Beschwerdevorentscheidung unter Abzug von Sozialversicherungsbeitrag, Betriebsausgabenpauschale und Gewinnfreibetrag in diesem Punkt zu verbösern.

Hinsichtlich der (hier nicht gegenständlichen) Geschäftsführerbezüge 2017 sei mangels angeführter Beträge in der Saldenliste am Kto. 4900, etwaiger vorliegender Zahlungs- bzw. Überweisungsbelege an den Beschwerdeführer (zB durch Kontrollmitteilungen) oder sonstiger stichhaltiger Feststellungen in der Außenprüfung in diesem Punkt (Unterbleiben der Ansetzung von Geschäftsführerbezügen) der Beschwerde stattzugeben.

7. Vorlageantrag

Am 28. November 2022 wurde, nach Verlängerung der Vorlagefrist, der Vorlageantrag eingebracht. Dieser begehrte, die **Beschwerde vom 11. Dezember 2019 gegen die Einkommensteuerbescheide 2015 und 2016 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen**. Eine ergänzende Begründung wurde angekündigt, aber nicht eingebracht.

8. Vorhalt durch das Bundesfinanzgericht und Antwortschreiben des Beschwerdeführers

Am 19. Oktober 2023 wurde der Beschwerdeführer vor dem Hintergrund der angekündigten, jedoch nicht eingebrachten ergänzenden Begründung zum Vorlageantrag aufgefordert, zu Fragen des Bundesfinanzgerichtes Stellung zu nehmen:

Aus Sicht des Bundesfinanzgerichtes wurden die Betriebsausgaben im Zusammenhang mit der vorgebrachten touristischen Vermietung der Liegenschaft ***21*** bereits rechnerisch in dem

Einkommensteuerbescheid 2016 berücksichtigt. Der Beschwerdeführer wurde aufgefordert, sich dahingehend zu äußern und zu erklären, ob an dem Beschwerdepunkt weiterhin festgehalten werde.

Hinsichtlich der **Geschäftsführerbezüge im Jahr 2015** wurde der Beschwerdeführer aufgefordert, zu einer etwaigen Verböserung des Einkommensteuerbescheides 2015 aufgrund einer rechnerisch irrtümlich doppelten Berücksichtigung des Grundfreibetrages iSd § 10 EStG 1988 in Höhe von 3.900,- Euro, Stellung zu nehmen.

Betreffend die **Geschäftsführerbezüge 2016** wurde der Beschwerdeführer ersucht, die Diskrepanz der Beträge der vorgelegten Unterlagen im Jahr 2016, sowie die unterschiedlichen Höhen an Geschäftsführerbezügen in den einzelnen Jahren, unter Vorlage von Nachweisen schlüssig aufzuklären.

Der Beschwerdeführer wurde weiters aufgefordert Stellung zu nehmen, ob er gegen die Schätzung der Betriebsprüfung, die die Betriebskosten betragsmäßig höher als nachgewiesen zugunsten des Beschwerdeführers berücksichtigt hat, Einwände habe. Betreffend die Mietaufwendungen an die Firma ***10***, den Zinsaufwand, sowie die übrigen gekürzten Werbungskosten, wurde der Beschwerdeführer aufgefordert, Zahlungsbelege vorzulegen.

Mit Schreiben vom 15. Jänner 2024 nahm die steuerliche Vertretung des Beschwerdeführers dazu nach Schilderung des Verfahrensganges und **Zurücknahme der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2015** (das Verfahren wurde daraufhin mit hg. Beschluss vom 29.1.2024 für gegenstandslos erklärt) Stellung und schränkte das Beschwerdebegehren auf zwei Punkte ein:

Der Beschwerdepunkt, die Betriebskosten 2016 aus der Vermietung „***21***“ als Ausgabe zu berücksichtigen wurde zurückgezogen, da diese rechnerisch in der Beschwerdeentscheidung berücksichtigt worden sei.

Zum Beschwerdepunkt „Höhe des Geschäftsführerbezuges 2016“ wurde zunächst außer Streit gestellt, dass Geschäftsführerbezüge bei einem mehrheitlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer für das Jahr zu berücksichtigen sind, für das sie bei der Gesellschaft aufwandsmäßig erfasst wurden, unabhängig davon, wann sie dem Geschäftsführer tatsächlich zugeflossen sind. Daher seien die im Jahr 2016 zugeflossenen Geschäftsführerbezüge der ***19*** Bauräger GmbH dem Jahr 2015 zuzurechnen gewesen. Hinsichtlich der Höhe der Geschäftsführerbezüge 2016 wurde sodann der Verfahrensgang in Bezug auf die Geschäftsführerbezüge 2015 bis 2017 dargestellt und nochmals bestätigt, dass die 2017 zugeflossenen Bezüge, deren Höhe nunmehr einzig strittig ist, 2016 zu berücksichtigen seien.

Zum Beschwerdepunkt Werbungskosten 2016 wurde abschließend hinsichtlich der „Mietaufwendungen ***10***“ vorgebracht, der Beschwerdeführer sei Mieter der von der

10 vermieteten Wohnung ***16*** gewesen; er habe das Mietlokal an die ***19*** GmbH weitervermietet. Für das Jahr 2016 seien Mieteinnahmen von 21.600,- Euro sowie Mietaufwendungen von 4.784,04 erklärt und erklärungskgemäß von der Betriebsprüfung berücksichtigt worden. Abschließend hielt der Beschwerdeführer ausdrücklich fest, dass es außer dem Thema Geschäftsführerbezüge und dem Thema ***10*** keine weiteren Beschwerdepunkte gebe.

Die belangte Behörde teilte dazu mit, aus Sicht der Abgabenbehörde erübrige sich eine inhaltliche Stellungnahme, da abermals keine schlüssigen Beweise vorgebracht worden seien. Die steuerliche Vertretung beschränke sich der bisherigen Handhabung folgend auf Erklärungen, Ausführungen und Darstellungen, Stichhaltiges werde hingegen nicht vorgelegt.

II. Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Sachverhalt

Der entscheidungswesentliche Sachverhalt stellt sich wie folgt dar:

A. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung und Buchführungsmängel

Der Beschwerdeführer erzielte in den Jahren 2015 und 2016 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung aus folgenden Vermietungen:

- Vermietung an den Verein ***2***
- **Vermietung eines Büros in ***3*** (Stichwort „***10***“)**
- Vermietung von zwei Wohnungen in ***4*** vom 17. November 2004 KP 140.000,- Euro
- Vermietung einer Wohnung in ***5*** vom 16. Jänner 2012 KP 80.000,- Euro
- Vermietung von zwei Wohnungen in ***6*** KP 120.000,- Euro
- Vermietung einer Wohnung in ***15***

Alle Liegenschaften wurden mittels Kreditfinanzierung angeschafft.

Die Liegenschaft ***21*** wurde über die Buchungsplattform „Booking.com.“ touristisch vermietet. Der Beschwerdeführer erklärte in der Beilage E1a 002, zu der Einkommensteuererklärung 2016, mit der Branchenkenzahl 559 (Sonstige Beherbergungsstätten) Erlöse von 14.876,11 Euro, Provisionen iHv 1.898,25 Euro, sowie Betriebsausgaben von 12.413,34 Euro. Diese wurden durch das Finanzamt antragsgemäß als **Einkünfte aus selbstständiger Arbeit iHv 564,52 Euro** veranlagt und wurden daher bereits rechnerisch im Einkommensteuerbescheid 2016 berücksichtigt.

Für die Jahre 2012 bis 2017 begann am 17. Dezember 2018 beim Beschwerdeführer eine Betriebsprüfung für Einkommen- und Umsatzsteuer. Im Zuge der Prüfung legte die damalige steuerliche Vertretung der Prüferin pro Jahr mehrere Ordner mit Belegen vor. Die Grundsätze der ordnungsgemäßen Buchführung wurden im Hinblick auf die Belegaufbereitung und die Vollständigkeit der Belege, die buchhalterische Erfassung der Geschäftsfälle und in weiterer Folge die Erstellung der Überschussrechnungen der einzelnen Vermietungen entsprechen im gesamten Prüfungszeitraum nicht eingehalten.

In den der Betriebsprüfung vorgelegten Ordner befanden sich neben den Belegen aus den erklärten Vermietungen, private Belege und Belege von anderen Firmen des Beschwerdeführers. Die Prüferin ersuchte per Mail um eine Belegaufbereitung. Am 7. Februar 2019 setzte die Prüferin die Außenprüfung in der Kanzlei fort. Betreffend die Jahre 2015 und 2016 legte der Beschwerdeführer weitere Unterlagen vor:

- Einzelnachweis der Umsätze und Vorsteuer (Umsätze 10% - ohne Buchungstext, Vorsteuer 20% ohne Buchungstext, Vorsteuer 10%)
- Summenblatt der Umsätze für U-Erklärung 2015 und 2016
- Saldenliste Aufstellung E/A Rechnungen V u V nach Mietobjekten 2015 und 2016
- Konten 2015 und 2016

Die Belegaufbereitung wurde durch die Prüferin unverändert vorgefunden. Es wurde seitens der Prüferin erneut um die Sortierung der Belege ersucht. Am 3. April 2019 legte die steuerliche Vertretung die Vollmacht zurück. Am 24. April 2019 erfolgte die Kontaktaufnahme mit der neuen steuerlichen Vertretung.

In der Belegsammlung befanden sich Belege der Privatsphäre des Beschwerdeführers (u.a. Arztrechnungen, private Versicherungen, Verkehrsstrafen, Aufwendungen für den privaten Wohnsitz), sowie Belege weiterer Firmen (***19*** Invest FinanzierungsgmbH, ***Bf*** KEG und der Firma ***8*** GmbH).

Auf den Konten 7380 (Telefon) sowie 7381 (Telefon und Internet) wurden Verbindungsentgelte für Dragica ***Bf***, die Frau des Beschwerdeführers, erfasst.

Auf dem Konto 7200 (Instandhaltung) wurden für **2016** Instandhaltungskosten iHv 2.000 Euro ausgewiesen, hinsichtlich deren kein Beleg vorgelegt werden konnte.

Auf dem Konto 7230 (Betriebskosten Alle) wurden im Jahr 2015 und **2016** Betriebskosten verbucht, die der privaten Liegenschaft des Beschwerdeführers ***17*** zuzuordnen sind. Ebenfalls wurden Betriebskosten ohne vorliegende Belege und ohne Buchungstext verbucht.

Auf dem Konto 7700 (Versicherungen) wurden 2015 5.671,16 Euro und **2016 1.862,69 Euro** verbucht. Laut Belegen wurde dabei eine Versicherung betreffen den privaten Wohnsitz 2331, ***17***, eine Lebensversicherung und eine Versicherungsaufwendung für ***11*** verbucht. Die Versicherungsaufwendungen wurden in der Folge durch die Prüferin auf 1.000,- Euro für 2015 und **1.500,- Euro für 2016** geschätzt.

Auf dem **Konto 7400 (Mietaufwand)** wurden Mietaufwände für 2015 iHv 10.746,77 Euro sowie für **2016 iHv 4.784,04 Euro** verbucht (**betreffend ***10***/***16*****) und von der Betriebsprüfung erklärungsgemäß berücksichtigt.

Gestützt auf die Feststellungen der Betriebsprüfung wurden für das Jahr 2015 eine Aufwandskürzung und damit eine Zurechnung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 40.000,- Euro, **sowie für das Jahr 2016 in Höhe von 62.000,- Euro veranlagt.**

B. Geschäftsführerbezüge

Neben den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung erzielte der Beschwerdeführer in den Jahren 2015 und 2016 Einkünfte aus selbstständiger Arbeit. Der Beschwerdeführer vertritt seit 20. Mai 2009 als alleiniger Gesellschafter-Geschäftsführer die ***19*** Bauträger GmbH.

Im Zuge einer Betriebsprüfung der ***19*** Bauträger GmbH erfolgte eine Mitteilung an die zuständige Abgabenbehörde über einen Geschäftsführerbezug des Beschwerdeführers iHv 40.000,- Euro für das Wirtschaftsjahr 2015.

Dem Beschwerdeführer zugeflossen ist der Geschäftsführerbezug in besagter Höhe im Kalenderjahr 2016 und wurde in diesem Jahr auf dem Konto 4900 als „Eingang GF Bezug“ als Einnahme verbucht. Der Beschwerdeführer zahlte im Jahr 2015 als Sozialversicherungsbeitrag an die SVA den Betrag von 745,43 Euro.

Im Jahr 2016 bezog der Beschwerdeführer Geschäftsführerbezüge der *19*** Bauträger GmbH in Höhe von 44.000,- Euro.** Dieser Betrag ist ihm im Kalenderjahr 2017 zugeflossen und wurde auch erst im Jahr 2017 auf dem Konto 4900 als „Eingang GF Bezug“ als Einnahmen verbucht. Der Beschwerdeführer zahlte im Jahr 2016 als Sozialversicherungsbeitrag an die SVA den Betrag von 1.746,61 Euro; weiters hatte er im Jahr 2016 sonstige selbstständige Einkünften iHv 564,52 Euro.

Im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2016 vom 11. November 2019 setzte das Finanzamt die Einkünfte aus selbstständiger Arbeit in einer Höhe von 30.981,40 Euro fest. Mit Beschwerde vorentscheidung vom 19. Oktober 2022 hinsichtlich Einkommensteuer 2016 setzte das Finanzamt die Einkünfte aus selbstständiger Arbeit aus Geschäftsführerbezügen iHv 44.000 Euro unter Berücksichtigung von sonstigen selbstständigen Einkünften iHv 564,52 Euro nach Abzug von Sozialversicherungsbeiträgen iHv 1.746,61 Euro, des Betriebsausgabenpauschale iHv 5.280 Euro und des Gewinnfreibetrages iHv 3.900 Euro mit 33.637,91 Euro fest.

2. Beweiswürdigung

A. Mangelhafte Buchführung und Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung

Die Feststellung, dass die Buchführung äußerst mangelhaft war, gründet sich auf den Betriebsprüfungsakt, den in Aktenvermerken festgehaltenen Aussagen der steuerlichen Vertretungen des Beschwerdeführers im Zuge der mündlichen Besprechungen mit der Betriebsprüfung, sowie den schriftlichen Anbringen.

Die Feststellungen zu den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung ergeben sich aus dem im Verwaltungsakt enthaltenen Betriebsprüfungsakt inklusive Beilagen, sowie den Schreiben vom 24. August 2021 und 1. September 2022 der steuerlichen Vertretung des Beschwerdeführers.

Betreffend die Feststellung zu den geltend gemachten Aufwendungen ist zunächst darauf hinzuweisen, dass Voraussetzung für die steuerliche Berücksichtigung von (betrieblichen) Aufwendungen grundsätzlich ist, dass solche aus dem behaupteten Veranlassungszusammenhang heraus überhaupt angefallen sind. Dem Abgabepflichtigen obliegt es hierbei, den entscheidungsrelevanten Sachverhalt darzutun und die geltend gemachten Kosten dem Grunde und der Höhe nach zu belegen oder zumindest durch geeignetes Vorbringen und zweckdienliche Unterlagen glaubhaft zu machen. Nach § 119 Abs. 1 BAO sind nämlich die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. In diesem Zusammenhang sieht § 138 Abs. 1 BAO vor, dass die Abgabepflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen haben. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

§ 138 Abs. 1 BAO betrifft vor allem die Feststellung solcher Verhältnisse, die für die Abgabenbehörde nur unter Mithilfe des Abgabepflichtigen aufklärbar sind, also Umstände, denen der Abgabepflichtige hinsichtlich der Beweisführung nähersteht als die Abgabenbehörde. Aus diesem Grund wurde der Beschwerdeführer von der belangten Behörde im Zuge der Betriebsprüfung und in diversen Ergänzungsersuchen, aber auch vom Bundesfinanzgericht aufgefordert, die von ihm geltend gemachten Aufwendungen nicht nur dem Grunde, sondern auch der Höhe nach zu belegen und geeignete Unterlagen dazu vorzulegen.

Im Rahmen der Betriebsprüfung, mehreren Ergänzungsersuchen der belangten Behörde vom 15. Mai 2020 und vom 27. Oktober 2021, sowie einem Erörterungstermin am 26. Juli 2022, als auch durch den Vorlagebericht, welchem Vorhaltecharakter zukommt, wurde der

Beschwerdeführer aufgefordert beziehungsweise ihm die Möglichkeit gegeben, sich zu den einzelnen, von der Betriebsprüfung versagten Betriebskosten und Werbungskosten, zu äußern bzw. diese dem Grunde und der Höhe nach zu belegen, oder zumindest durch geeignetes Vorbringen und zweckdienliche Unterlagen glaubhaft zu machen. Mangels genauer Belege und Nachweise durch den Beschwerdeführer, einem Umstand, der der mangelnden Buchführung geschuldet ist, ist ihm der nach den obigen Vorschriften geforderte Nachweis bzw. die Glaubhaftmachung, insbesondere hinsichtlich des **Beschwerdepunktes ***10***/***16*****, letztlich nicht gelungen: Der Beschwerdeführer hat mit seiner Stellungnahme vom 15. Jänner 2024 nochmals die Unterlagen vorgelegt, die er bereits der belangten Behörde am 1. September 2022 übermittelt hat. Weitere Nachweise wurden nicht beigebracht. Für das Bundesfinanzgericht ist daher – im Einklang mit der belangten Behörde – mangels Vorliegens von eindeutig belegten Zahlungsflüssen oder Abrechnungsbelegen nicht ersichtlich, von welchem Konto die Überweisungen stattgefunden haben oder wer diese Überweisungen tatsächlich tätigte.

Die Behörde hat die Feststellung hinsichtlich der gekürzten Werbungskosten aus den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung mit den Ausführungen des Betriebsprüfungsberichts bzw. der darin enthaltenen Niederschrift begründet. Aus der Niederschrift und den Beilagen der Betriebsprüfung betreffend die Jahre 2015 bis 2016 lassen sich nachvollziehbare Aufschlüsselungen der Aufwandskürzungen gewinnen, die 2015 zu einer Zurechnung von 40.000,- Euro sowie 2016 zu einer Zurechnung von 62.000,-Euro führen.

Die Feststellungen zu den Einkünften aus Vermietung zu der touristischen Vermietung der Liegenschaft *****21***** ergeben sich aus dem Einblick in die dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2016 vom 11. November 2019 zugrundeliegenden Daten, aus dem Vorbringen des Beschwerdeführers vom 1. September 2022, in dem auf die Umsatzsteuerbescheiden 2016 und 2017, insbesondere auf die Umsätze mit dem Steuersatz von 13% verwiesen wird, sowie dem Konto 7540 (Provisionen) der Saldoliste.

B. Geschäftsführerbezüge

Die Feststellungen zu den Bezügen als Gesellschafter Geschäftsführer ergeben aus dem im Verwaltungsakt enthaltenen Firmenbuchauszug der Firma *****19***** Bauräger GmbH, der SVA-Zahlungsbestätigungen und der vorgelegten Saldenliste, in welcher auf dem Konto 4900 als „Eingang GF Bezug“ 40.000,- Euro im Jahr 2016, sowie 44.000,- Euro im Jahr 2017 verbucht sind. Des Weiteren ergeben sich die Feststellungen aus der Umsatzsteuererklärung 2017, in welcher der Beschwerdeführer in der Kennzahl 011 steuerfreie Umsätze iHv 44.000,- Euro erklärte.

Die widersprüchlichen Aussagen des Beschwerdeführers (im Schreiben vom 24. August 2021: *„Geschäftsführerbezüge 2016: In der Einkommensteuererklärung 2016 wurden aufgrund des Zuflusses der Geschäftsführerbezüge 2015 im Jahr 2016 Einnahmen in Höhe von 40.000,- Euro*

erklärt. Die Geschäftsführerbezüge 2015 sind daher doppelt erfasst.“; bzw. im Schreiben vom 22. April 2022: „2016 wurden am Aufwandskonto Geschäftsführerbezüge von 24.000,- Euro erfasst, welche 2017 ausbezahlt wurden.“) lassen im Gesamtbild darauf schließen, dass die steuerliche Vertretung im Hinblick auf die mangelhafte Buchhaltung und fehlender Unterlagen (siehe Ausführungen der Beschwerdeergänzung vom 24. August 2021: *„Wir erlauben uns festzuhalten, dass wir gegen die von der Außenprüfung in der Aufstellung enthaltenen sonstigen Posten und der daraus resultierenden sonstigen Feststellungen keine Einwendungen Vorbringen können, da uns die zugrundeliegenden Unterlagen und Informationen trotz mehrmaliger Versuche, diese von den bisherigen steuerlichen Vertretungen Bilanzbuchhalter ***20*** sowie ***9*** zu erhalten, nicht vorgelegt wurden.“)* nicht in der Lage war, den behaupteten Sachverhalt aufzuklären und glaubhaft nachzuweisen. Auch das Vorbringen in der Stellungnahme vom 15. Jänner 2024 war dazu nicht geeignet.

Trotz mehrmaliger Aufforderungen im Verfahren wurden die relevanten Aufwandskonten der GmbH nicht vorgelegt. Die vorgelegte GuV der ***19*** GmbH, welche einen Personalaufwand von 24.000,- Euro ausweist und dem Kontoblatt „Verrechnungskonto 2017“ kommt im Gesamtbild auf Grund der Tatsache, dass sie vom Bilanzbuchhalter erstellt wurde, der auch für die mangelhafte Buchhaltung des Beschwerdeführers verantwortlich war, sowie der Tatsache, dass weitere Belege, Zahlungsflüsse oder Konten bezüglich dem Jahr 2016 nicht beigebracht werden konnten, eine geringere Beweiskraft zu. Es wird somit den getätigten Aussagen gegenüber der Prüferin während der Betriebsprüfung, der Umsatzsteuererklärung 2017, sowie der vom Beschwerdeführer selbst vorgelegten Saldenliste mehr Glauben geschenkt und von einem Betrag iHv 44.000 Euro ausgegangen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/Abänderung)

A. Werbungskosten aus Vermietung und Verpachtung im Jahr 2016

Vorweg ist nochmals festzuhalten, dass der Beschwerdeführer im gegenständlichen Verfahren nur mehr den Einkommensteuerbescheid 2016 im Wesentlichen mit der Begründung bekämpft, hinsichtlich des Jahres 2016 sei es zu unzutreffenden Feststellungen auf Grund der Betriebsprüfung für die Jahre 2012 bis 2017 in Zusammenhang mit der Höhe der selbstständigen Einkünfte aus Geschäftsführerbezügen im Jahr 2016, sowie den gekürzten Werbungskosten im Zusammenhang mit den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung hinsichtlich Mietaufwendungen ***10*** (**16**) gekommen.

Werbungskosten sind gemäß § 16 Abs. 1, erster Satz EStG 1988 Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. Nach herrschender Lehre und Rechtsprechung muss der Abgabepflichtige die als Werbungskosten geltend gemachten

Aufwendungen grundsätzlich über Verlangen der Abgabenbehörde nach Art und Umfang nachweisen, oder wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft machen (VwGH 22.12.2011, 2008/15/0164). Werbungskosten sind im Allgemeinen durch schriftliche Belege nachzuweisen.

Dem gegenüber dürfen gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988 Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen nicht abgezogen werden.

Abgabepflichtige haben jene Aufzeichnungen zu führen, die nach Maßgabe der einzelnen Abgabenvorschriften zur Erfassung der abgabepflichtigen Tatbestände dienen (§ 126 Abs. 1 BAO). Gemäß § 126 Abs. 2 BAO haben Abgabepflichtige, soweit sie weder nach §§ 124 und 125 BAO zur Führung von Büchern verpflichtet sind, noch ohne gesetzliche Verpflichtung Bücher führen und soweit Abgabenvorschriften nichts Anderes bestimmen, für Zwecke der Erhebung der Abgaben vom Einkommen und Ertrag ihre Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben aufzuzeichnen und zum Ende eines jeden Jahres zusammenzurechnen.

Vom Beschwerdeführer wurden Mieteinnahmen von 21.600 Euro sowie Mietaufwendungen von 4.784,04 Euro erklärt und von der Betriebsprüfung erklärungsgemäß berücksichtigt. Auf Grund der getroffenen Feststellungen und der Beweiswürdigung, wonach für das Bundesfinanzgericht nicht erwiesen ist, dass höhere Aufwendungen in Zusammenhang mit der Miete ***10*** angefallen sind, ergeben sich für das Bundesfinanzgericht keine Anhaltspunkte „für die Berücksichtigung der Ausgaben für Mieten im Jahr 2016 in Höhe der von der ***10*** bestätigten Zahlungseingänge“. Die Beschwerde war daher in diesem Punkt abzuweisen.

B. Geschäftsführerbezügen:

Betreffend den Zuflusszeitpunkt von Gesellschafterbezügen hat der Verwaltungsgerichtshof wiederholt (so zB auch im Erkenntnis vom 30. Oktober 2014, 2012/15/0143) ausgesprochen, dass

„(b)ei Leistungsabrechnungen eines Gesellschafter-Geschäftsführers gegenüber seiner Kapitalgesellschaft nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes für die Frage deren Zuflusses - abgesehen von der Zuleitung des Barbetrages - insbesondere zwei mögliche zuflussbegründende Umstände zu unterscheiden (sind), die beide für sich einen Zufluss beim Gesellschafter-Geschäftsführer bewirken können und daher getrennt zu prüfen sind, wobei der frühere Zeitpunkt den Zufluss bewirkt. Zum einen ist auf den Gutschriftszeitpunkt durch die Kapitalgesellschaft abzustellen. Nimmt eine Kapitalgesellschaft eine Gutschrift zu Gunsten ihres Geschäftsführers etwa auf dem Verrechnungskonto vor, geht die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes von einem Zufluss aus, wenn die GmbH zahlungsfähig ist. Der Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft hat grundsätzlich die tatsächliche Verfügungsmacht über die zu seinen Gunsten ausgestellten Gutschriften (vgl. nochmals das hg. Erkenntnis vom

26. Februar 2013, 2010/15/0061, mit den dort angeführten weiteren Nachweisen). Da es für den Zuflusszeitpunkt auf das Erlangen der Verfügungsmacht des Geschäftsführers im Sinne des § 19 EStG 1988 ankommt, ist dabei jedoch nicht die allfällige Erfassung der Gutschrift mit einem rückwirkenden Buchungstag im Rechenwerk der Kapitalgesellschaft, sondern der Zeitpunkt der tatsächlichen Einbuchung der Gutschrift seitens der Kapitalgesellschaft maßgebend. Zum anderen kommt für den Fall, dass ein Steuerpflichtiger gleichzeitig Mehrheitsgesellschafter jener GmbH ist, die sein Schuldner ist, noch einem weiteren Umstand Bedeutung zu. So nimmt die Rechtsprechung in diesem Fall einen Zufluss auch bereits an, sobald die Forderung fällig ist, vorausgesetzt die GmbH ist nicht zahlungsunfähig (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 23. März 2010, 2007/13/0037, und vom 28. Juni 2006, 2002/13/0175). Für die Beurteilung der Zahlungsfähigkeit ist es dabei ausreichend, wenn der Kapitalgesellschaft die Kreditwürdigkeit zur Aufnahme von Fremdmitteln zukommt (vgl. das hg. Erkenntnis vom 25. Juni 2007, 2007/14/0002).“

Wie die belangte Behörde ausführte und der Beschwerdeführer bestätigte, hatte dieser in den relevanten Jahren 2015 – 2016 eine beherrschende Stellung über die ***19*** Bauträger GmbH. Die ***19*** Bauträger GmbH muss als Kapitalgesellschaft ihren Gewinn nach § 5 Abs. 1 EStG 1988, sohin nach den allgemeinen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung ermitteln. Aufgrund dieser Grundsätze hat die ***19*** Bauträger GmbH ihre Betriebsausgaben, also auch den aufwandsrelevanten Geschäftsführerbezug an den Beschwerdeführer unabhängig vom Zeitpunkt der Bezahlung bereits mit dem Entstehen der Verbindlichkeit der Gesellschaft zu erfassen und dem jeweiligen Geschäftsjahr ihres Entstehens zuzuordnen (= periodengerechte Gewinnermittlung). Da die ***19*** Bauträger GmbH 2015 und 2016 jedenfalls eine Gutschrift zugunsten ihres Geschäftsführers verbucht hat, ist bereits von einem Zufluss in diesen Jahren auszugehen.

Der festgestellte Geschäftsführerbezug 2016 in Höhe von 44.000,- Euro ,welcher dem Beschwerdeführer erst im Jahr 2017 tatsächlich zugeflossen ist, ist daher nach den obigen Ausführungen dem Wirtschaftsjahr 2016 zuzurechnen und in diesem zu veranlagern. Der angefochtene Bescheid war daher wie mit Beschwerdeverentscheidung vom 19. Oktober abzuändern und die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

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.

Dass Geschäftsführerbezüge bei einem alleinigen Gesellschafter-Geschäftsführer für das Jahr zu berücksichtigen seien, für das sie bei der Gesellschaft aufwandsmäßig erfasst wurden, ist unstrittig und ergibt sich aus der zitierten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes. Die Höhe

der Bezüge ergibt sich aus dem festgestellten Sachverhalt und der durchgeführten Beweiswürdigung, die nicht revisibel ist.

Wien, am 5. Jänner 2026