

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden ***Vorsitzender***, den Richter ***Ri*** sowie die fachkundigen Laienrichter ***LR-2*** und ***LR-1*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Pölzleithner Wirtschaftstreuhand KG Steuerberatungsgesellschaft, Stadtplatz 22, 4690 Schwanenstadt, über die Beschwerde vom 19. Februar 2019 gegen die Bescheide des Finanzamtes Braunau Ried Schärding, nunmehr Finanzamt Österreich, vom 18. Jänner 2019 betreffend Einkommensteuer 2016 und Umsatzsteuer 2016, Steuernummer ***BF1StNr1***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 24. März 2026 in Anwesenheit der Schriftführerin ***Schriftfuehrung*** zu Recht erkannt:

- I. Der Beschwerde des Beschwerdeführers betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer für das Jahr 2016 wird **teilweise stattgegeben**. Der Bescheid betreffend Einkommensteuer wird für endgültig erklärt.

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

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

In diesem Verfahren geht es um die Frage, ob dem Bf. (restlich) EUR 200.000,00 ungeklärte Vermögenszuwächse zugeflossen sind und dieser Umstand sowohl in der Einkommensteuer, als auch in der Umsatzsteuer zu berücksichtigen ist.

Der Beschwerdeführer (im Folgenden „Bf.“) brachte seine Einkommensteuererklärung für das Jahr 2016 am 29.03.2018 elektronisch mittels FinanzOnline beim Finanzamt Braunau Ried Schärding, Stadtplatz 60, 5280 Braunau am Inn, nunmehr Finanzamt Österreich, Postfach 260, 1000 Wien (im Folgenden: „belangte Behörde“), ein und wurde zunächst nicht veranlagt.

Auf Grund von Meldungen über mehrfache Kapitalabflüsse nach dem Kapitalabfluss-Meldegesetz, BGBl. Nr. 116/2015 idgF, an den Bundesminister für Finanzen, fand beim Bf. eine Außenprüfung bezüglich Einkommen- und Umsatzsteuer statt.

Mit Bescheid über einen Prüfungsauftrag (OZ 29, AS 65 ff) der belangten Behörde vom 09.11.2017, zu Auftragsbuch-Nr.: ***AB-Nr***, wurde der Bf. verpflichtet, eine Außenprüfung iSd § 147 Bundesabgabenordnung (BAO)) zu dulden und seinen Mitwirkungspflichten gegenüber dem genannten Prüforgan nachzukommen, wobei der Prüfungszeitraum sowohl für die Umsatzsteuerprüfung, als auch die Einkommensteuerprüfung wie folgt festgesetzt wurde: 01.01.2013–31.12.2015.

Mit Nachschauauftrag (OZ 29, AS 67) der belangten Behörde vom 09.11.2017, zu Auftragsbuch-Nr.: ***AB-Nr***, wurde der Bf. verpflichtet, eine Nachschau gemäß § 144 Bundesabgabenordnung (BAO)) zu dulden und seinen Mitwirkungspflichten gegenüber den genannten Personen nachzukommen, wobei der Nachschauzeitraum für die Einkommensteuer wie folgt festgesetzt wurde: 01.01.2016–31.12.2017.

Im Rahmen dieser von 09.11.2017 bis 02.01.2019 dauernden Außenprüfung und Nachschau wurden umfassende Prüfungshandlungen durchgeführt, unter anderem eine Kontenregisterabfrage in Folge einer Konteneinschau. Darüberhinaus ergaben sich folgende wesentlichen Kontakte mit dem Bf. und seinem steuerlichen Vertreter:

Mit Vorhalt vom 15.05.2018 (OZ 54, AS 421 ff) teilte die belangte Behörde mit, dass es mehrere Bankkonten gebe, für die der Nachweis über die Herkunft von Geldmitteln fehle. Die betreffenden Konten und Beträge seien 1) ***Kto-1*** über EUR 250.000,00 (Immobilienumbau) und EUR 125.000,00 (Bar-Einzahlung); 2) ***Kto-2*** EUR 100.000,00 (Gesellschafterdarlehen); und 3) ***Kto-3***: EUR 10.000,00 (Eigenerlag) und EUR 15.000,00 (Einzahlungen). Weiters fehlten noch zwei weitere Bankkonten, bei denen der Bf. als zeichnungsberechtigte Person angeführt sei, die vorgelegt werden müssten. Es werde eine Frist bis zum 05.06.2018 gewährt, um die fehlenden Konten vorzulegen und den Nachweis über die Herkunft der Geldmittel zu erbringen. Wenn dies nicht erfolge, würden die betreffenden Beträge als Einnahmen behandelt und es werde ein Antrag auf Konteneinschau bei Gericht gestellt.

Mit Eingabe vom 05.06.2018 (OZ 55, AS 423) beantragte der Bf., vertreten durch ***stV-Alt***, eine Fristverlängerung bezüglich des Vorhaltes vom 15.05.2018 bis zum 25.06.2018.

Mit Eingabe vom 11.06.2018 (OZ 56, AS 424 ff) teilte der Bf. bezüglich des Vorhaltes vom 15.05.2018 und der angesprochenen finanziellen Transaktionen, vertreten durch ***stV-Alt***, mit, dass eine Zahlung von EUR 250.000 für den Kauf einer kroatischen Immobilie verwendet wurde, wobei ein Großteil dieses Betrages weitergeleitet und ein Teil in bar ausgezahlt worden sei. Bei den zwei Bareinzahlungen im Jahre 2017 habe es sich um Übertragungen vom Darlehenskonto auf Girokonten gehandelt. Eine Zahlung betreffe ein Firmenkonto der ***Ges-HR***, das Teil der dortigen Gewinnermittlung gewesen sei und bei der kroatischen Finanzverwaltung vorgelegt worden sei. Eine Zahlung betreffe ein Firmenkonto der ***Ges-DE***, das Teil der dortigen Gewinnermittlung gewesen sei und bei der deutschen Finanzverwaltung vorgelegt worden sei.

Mit Bescheid des (seinerzeitigen) Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 03.07.2018 wurde für die Erhebung der in § 20 Abs. 2 und 3 angeführten Abgaben das Finanzamt Braunau Ried Schärding gemäß § 3 AVOG 2010 als zuständig bestimmt (OZ 60, AS 450 f).

Mit Ersuchen um Vorlage weiterer Unterlagen vom 07.09.2018 (OZ 61, AS 452 f) teilte die belangte Behörde mit, dass bis zum 31.10.2018 zum Nachweis der Geldmittelherkunft bei der laufenden Betriebsprüfung der belangten Behörde folgende Unterlagen vorzulegen seien: 1) der Kreditvertrag von Frau ***MA-ZN*** in der Höhe von EUR 200.000,00 samt Angabe auf welches Konto die Kreditsumme überwiesen wurde; 2) 4 Lebensversicherungspolizzen ***Polizze-1***, ***Polizze-2***, ***Polizze-3*** samt den dazugehörigen Auszahlungsbestätigungen mit Angabe auf welches Konto die Auszahlungsbeträge überwiesen wurden; 3) das Girokonto ***Kto-4*** beim ***Kto-4-Bank***, der Firma ***Ges-HR-Alt*** für den Zeitraum 2013 bis laufend; 4) das Girokonto ***Kto-5*** beim ***Kto-4-Bank***, der Firma ***Bf-ZN*** Freilassing für den Zeitraum 2013 bis laufend.

Der steuerliche Vertreter teilte der belangten Behörde, welche hierüber eine Niederschrift vom 07.09.2018 aufnahm, im Rahmen einer persönlichen Vorsprache bezüglich des Ersuchens um Vorlage weiterer Unterlagen vom 07.09.2018, aber auch bezüglich des Vorhaltes vom 15.05.2018, mit wie folgt: Es gehe um die Finanzierung von Gesellschafterdarlehen und Bareinzahlungen durch verschiedene Konten und Kredite. Der Abstattungskredit bei der ***Bank-1*** über EUR 100.000,00 habe das Gesellschafterdarlehen finanziert. Weitere Finanzierungen seien von einem Kreditvertrag aus dem Jahre 2013 gekommen, weiteren Entnahmen im Jahre 2015 und dem Ablauf von Lebensversicherungen in Höhe von EUR 121.000,00. Es habe auch einen Privatkredit in Höhe von EUR 200.000,00 gegeben. Einige Bankkonten, an denen der Bf. zeichnungsberechtigt sei, seien nicht vorgelegt worden, da sie Teil einer Gewinnermittlung in Kroatien und Deutschland gewesen seien. Die belangte Behörde gewährte abschließend eine Frist bis zum 31.10.2018, um die angesprochenen, aber fehlenden Unterlagen, wie Kreditverträge, Barzahlungsbelege und Lebensversicherungspolizzen vorzulegen (OZ 62, AS 454 ff).

Mit Eingabe vom 24.10.2018 übermittelte der Bf. bezüglich der offenen Punkte aus dem Gespräch vom 07.09.2018, vertreten durch ***stV-Alt***, 1) die Vereinbarung über die Führung der Geschäftsbuchhaltung und die Erstellung der Jahresabschlüsse zwischen der ***Ges-HR2***, ***Ges-HR2-Addr***, Vertreterin ***Ges-HR2-Vertr***, und der ***Ges-HR3***, ***Ges-HR3-Addr***, vertreten durch ***Ges-HR3-Vertr*** einerseits und ***Bf-ZN*** MARKETING D.O.O., ***Ges-HR4-Addr*** vertreten durch Direktor ***Bf1***, vom 01.06.2016; 2) das Bestätigungsschreiben der ***Ges-HR3*** und der ***Ges-HR2*** „über die Einsicht in das Konto Nr. ***Kto-4***“. Dieses laute auf die ***Bank-2*** und diene zur Hinterlegung einer Kautions bei der öffentlichen Kasse ***Kasse***; 3) Umsatzanlistung von 2015-01-01 bis 2015-12-31 bezüglich des Kontos ***Kto-DE-1*** / EUR vom 23.10.2018; 4) einen Kontoauszug IBAN ***Kto-5*** von 2016-01-01 bis 2016-12-31 / 1 vom 23.10.2018; 5) einen Kontoauszug IBAN ***Kto-5*** von 2017-01-01 bis 2017-12-31 / 1 vom 23.10.2018; 6) einen Kontoauszug IBAN ***Kto-5*** von 2018-01-01 bis 2018-10-23 / 1 vom 23.10.2018; und teilte mit, dass Bezug auf das Gespräch vom 07.09.2018 genommen werde und in Zusammenhang mit den offenen Punkten folgende Informationen mitgeteilt werden: Es habe Zahlungseingänge beim Bf. durch die ***Polizze-2-Alt***, die ***Polizze-3-Alt***, sowie die ***Polizze-1*** im Rahmen von Lebensversicherungspolizzen gegeben. Da der Bf. die Originalpolizzen an die Versicherungsgesellschaften übermittelt habe, als die Laufzeit der Versicherungen geendet habe, verfüge er nicht mehr über die Urkunden für diese Eingänge. Allerdings erteile der Bf. rechtsverbindlich die Vollmacht, die entsprechenden Versicherungsurkunden bei den Versicherungsgesellschaften einzuholen, falls dies notwendig sein sollte. Darüber hinaus sei in Bezug auf den Privatkredit zwischen ***MA-VN*** ***MA-ZN*** und dem Bf. festgestellt worden, dass die Finanzierung des Kredits in Höhe von EUR 200.000,00 wie folgt aufgeteilt sei: EUR 150.000,00 stammten von einem Privatkredit bei ***HR-Kreditgeber-ZN*** ***HR-Kreditgeber-VN***, während EUR 50.000 Euro aus ersparten Mitteln des Bf. und seiner Gattin kämen, was zu einer Gesamtsumme des Kredits von EUR 200.000,00 führe (OZ 65, AS 466 ff).

Mit Niederschrift über die Schlussbesprechung gemäß § 149 Abs. 1 BAO anlässlich der Außenprüfung beim Bf. am 17.12.2018 (OZ 67, AS 474 ff) wurden die Prüfungsfeststellungen, 1) Allgemein; und 2) ungeklärte Geldmittelherkunft – Hinzurechnung; wie folgt besprochen: Bezüglich des Jahres 2016 sei beim Bf. festgestellt worden, dass nicht alle notwendigen Bankbelege vorgelegt werden können und Nachweise über die Geldmittelherkünfte fehlten. Die belangte Behörde habe den Bf. aufgefordert, die fehlenden Unterlagen nachzureichen. Der steuerliche Vertreter habe Auskunft über die ungeklärten Geldzuflüsse auf den Bankkonten gegeben und habe eine Stellungnahme vorgelegt, wonach, Frau ***MA-VN*** ***MA-ZN***, eine Angestellte der Firma ***Ges-AT-1***, Herrn ***Bf-ZN*** einen Privatkredit in Höhe von EUR 200.000,00 zur Verfügung gestellt habe. Dieser Kredit sei durch einen Kredit bei einem Herrn ***HR-Kreditgeber-ZN*** ***HR-Kreditgeber-VN*** in Kroatien, sowie durch Ersparnisse finanziert worden. Das Finanzamt habe diesen Privatkredit jedoch

nicht anerkannt, da kein schriftlicher Kreditvertrag zwischen Frau ***MA-ZN*** und ihrem Kreditgeber vorgelegen sei, die Zahlungsflüsse nicht belegt werden haben können und das geringe Einkommen von Frau ***MA-ZN*** eine sehr geringe Bonität aufgewiesen habe. Außerdem sei die Rückzahlung des Kredites nicht glaubwürdig erschienen. Die belangte Behörde sei davon ausgegangen, dass ein Teil der Zahlungen auf das Bankkonto des Bf. von Firmen gelangte, bei denen er beteiligt gewesen sei oder immer noch sei, und dass diese Gelder bisher steuerlich nicht erfasst worden waren. Da die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermittelt werden haben können, habe die belangte Behörde nach § 184 Abs. 1 BAO im Schätzungswege vorzugehen gehabt. Das Ergebnis der Schätzung sei, dass der Bf. Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von EUR 200.000,00 für das Jahr 2016 lukriert habe, was zu einer entsprechenden Änderung der Einkommensteuer und Umsatzsteuer geführt habe. Die steuerbaren Umsätze seien auf EUR 200.000,00 geschätzt worden. Die Prüfungsfeststellungen seien ausführlich besprochen worden.

Im Bericht gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung vom 02.01.2019 wurden die in der Niederschrift vom 17.12.2018 angesprochenen Prüfungsfeststellungen festgehalten (OZ 68, AS 478 ff). Die Außenprüfung und die Nachschau dauerten bis 02.01.2019 und waren damit abgeschlossen.

Am 18.01.2019 erließ die belangte Behörde den Einkommensteuerbescheid 2016 (OZ 2, AS 23 ff). Hierbei wurden aus der Außenprüfung und Nachschau von 09.11.2017 bis 02.01.2019 nachfolgende zusätzlichen Umstände hinsichtlich der ungeklärten Vermögenszuwächse berücksichtigt: I. Einkünfte aus Gewerbebetrieb: I.a. Erlöse ohne § 109a [Kennzahl 9040] iHv EUR 166.666,67; I.b. Grundfreibetrag [Kennzahl 9221] iHv EUR 3.900,00.

Am 18.01.2019 erließ die belangte Behörde den Umsatzsteuerbescheid 2016 (OZ 3, AS 28 ff). Hierbei wurden aus der Außenprüfung und Nachschau von 09.11.2017 bis 02.01.2019 nachfolgende zusätzlichen Umstände hinsichtlich der ungeklärten Vermögenszuwächse berücksichtigt: steuerbarer Umsatz [Kennzahl 000] iHv EUR 166.666,67; 20% Normalsteuersatz [Kennzahl 022] iHv EUR 166.666,67.

Mit Eingabe vom 19.02.2019, eingelangt am 21.02.2019, erhob der Bf., vertreten durch ***stV-Alt***, Beschwerde gegen die Abgabenbescheide bezüglich Einkommensteuer 2016 und Umsatzsteuer 2016, jeweils vom 18.01.2019, beantragte 1) „die Einkünfte aus Gewerbebetrieb 2016 sowie den USt-Bescheid auf 0 Euro abzuändern“; 2) weiters in eventu neben dem Grundfreibetrag noch zusätzlich die Betriebsausgabenpauschale in Höhe von 12 % steuerlich abzusetzen; 3) die Aussetzung der Einhebung; 4) die Direktvorlage an das Bundesfinanzgericht; sowie 4) die Durchführung einer mündlichen Verhandlung; legte weitere Unterlagen vor und brachte weiter vor wie folgt: Die belangte Behörde habe im Rahmen einer Außenprüfung den Zeitraum von 2013 bis 2015, sowie den Nachschauzeitraum von 2016 bis 2017 geprüft, und festgestellt, dass Geldmittelherkünfte in Höhe von EUR 200.000,00 ungeklärt geblieben seien.

Der Bf. könne die Mittelherkunft jedoch nachweisen: Zwischen 2006 und 2011 habe er ein Einkommen aus selbständiger Tätigkeit und seine Frau ***Bf-Gattin-VN*** ***Bf-ZN*** aus nichtselbständiger Tätigkeit gehabt, die in Sparbüchern thesauriert worden seien. Der Gesamtbetrag betrage EUR 93.517,11. Während der Bankenkrise seien die Realisate im hauseigenen Safe verwahrt worden. Zwischen 2012 und 2016 hätten der Bf. und seine Frau Barvermögen in Höhe von EUR 77.000,00 angespart. Darüber hinaus habe Herr ***HR-Kreditgeber-ZN*** ***HR-Kreditgeber-VN*** dem Bf. einen Privatkredit in Höhe von EUR 30.000,00 gewährt. Die Finanzierungsstruktur bestehe mithin aus Ersparnissen von 2006 bis 2011, Ersparnissen von 2012 bis 2016 und dem Darlehen von Herrn ***HR-Kreditgeber-VN***. Die belangte Behörde habe den Betrag von EUR 200.000 Euro als „Einnahme“ subsumiert und entsprechende Konsequenzen im Bereich der Einkommensteuer und Umsatzsteuer gezogen. Der Bf. argumentiere, dass es sich nicht um steuerpflichtige Vermögenszuwächse handle (OZ 1, AS 4 ff).

Mit Beschwerdevereinscheidungen, jeweils vom 18.12.2019, gab die belangte Behörde den Beschwerden vom 21.02.2019, sowohl bezüglich des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2016 vorläufig, als auch dem Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2016, teilweise Folge und führte weiter aus wie folgt: Anlässlich einer Betriebsprüfung sei auf Grund hoher Kapitalabflüsse eine Kontenregisterabfrage durchgeführt worden. Dabei sei letztlich ein Betrag von EUR 200.000,00 nicht aufgeklärt worden. Zunächst sei im Zuge der Erhebungen behauptet worden, dass ***MA-VN*** ***MA-ZN*** dem Bf. die Summe von EUR 200.000,00 zur Verfügung gestellt habe. Diese wiederum habe dafür einen Privatkredit bei einem gewissen ***HR-Kreditgeber-ZN*** ***HR-Kreditgeber-VN*** aus Pula in der Höhe von EUR 150.000,00 aufgenommen und eigene Ersparnisse von EUR 50.000,00 herangezogen. Unterlagen über diese Transaktionen seien nicht vorgelegt worden. Da diese Version infolge der „Vermögensverhältnisse“ der ***MA-VN*** ***MA-ZN*** nicht anerkannt worden sei, sei nunmehr in der Beschwerde behauptet worden, dass ***HR-Kreditgeber-ZN*** ***HR-Kreditgeber-VN*** dem Bf. einen Kredit von EUR 30.000,00 gewährt habe und der Rest aus eigenen Ersparnissen, die in einem Safe aufbewahrt worden seien, stammten. Diesen Einwendungen habe jedoch steuerlich ebenfalls nichts abgewonnen werden können. Den Eventualanträgen sei hingegen stattgegeben worden (OZ 4, AS 30 ff; OZ 5, AS 35 f). Dies hatte zur Folge, dass

- 1) der Einkommensteuerbescheid 2016 vom 18.01.2019 (OZ 2, AS 23 ff) bezüglich der Außenprüfung und Nachschau von 09.11.2017 bis 02.01.2019 wie folgt geändert wurde: I. Einkünfte aus Gewerbebetrieb: I.a. Erlöse ohne § 109a [Kennzahl 9040] iHv EUR 166.666,67; I.b. Grundfreibetrag [Kennzahl 9221] iHv EUR 3.900,00; I.c. übrige Aufw./Betriebsausg. [Kennzahl 9230] iHv EUR 20.000,00; I.d. Übergangsgewinn/-verlust [Kennzahl 9010] iHv EUR -20.292,46. Dieser Bescheid wurde vorläufig erlassen, da noch nicht mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit feststehe, ob der Betrieb Ende 2016 tatsächlich eingestellt wurde. Es seien diesbezüglich die Kapitalabflüsse der Folgejahre zu

prüfen. Erst dann könne eine Endgültigerklärung erfolgen oder allenfalls eine Bescheidänderung vorgenommen werden (OZ 4, AS 30 ff).

- 2) der Umsatzsteuerbescheid 2016 vom 18.01.2019 (OZ 3, AS 28 ff) bezüglich der Außenprüfung und Nachschau von 09.11.2017 bis 02.01.2019 wie folgt geändert wurde: steuerbarer Umsatz [Kennzahl 000] iHv EUR 166.666,67; 20% Normalsteuersatz [Kennzahl 022] iHv EUR 166.666,67; Vorsteuern (ohne EUST) [Kennzahl 060] iHv EUR 3.000,00 (OZ 5, AS 35 ff).

Mit elektronisch mittels Telefax eingebrachtem Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht (Vorlageantrag) vom 14.01.2020, eingelangt am 29.01.2020, beantragte der Bf. durch seinen Vertreter, *****stV-Alt*****, 1) „die Einkünfte aus Gewerbebetrieb 2016 sowie den USt-Bescheid auf 0 Euro abzuändern“; 2) die Aussetzung der Einhebung; 3) die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung; und 4) die Entscheidung durch den gesamten Senat; und brachte weiter vor wie folgt: Die belangte Behörde habe im Rahmen einer Außenprüfung den Zeitraum 2013 bis 2015, sowie den Nachschauzeitraum 2016 bis 2017, geprüft. Es seien Einkünfte in Höhe von EUR 200.000,00 ungeklärt geblieben. Der Bf. könne die Mittelherkunft jedoch nachweisen. Die Mittelherkunft betrage EUR 200.000,00 und könne durch Sparbücher und andere Unterlagen belegt werden. Die Einkünfte stammten aus selbständiger Tätigkeit des Bf. und nichtselbständiger Tätigkeit von Frau *****Bf-Gattin-VN***** *****Bf-ZN*****, die zwischen 2006 und 2011 thesauriert worden seien. Im Jahr 2011 seien die Realisate im hauseigenen Safe verwahrt worden. Im Zeitraum 2012 bis 2016 habe das Ehepaar *****Bf-VN***** und *****Bf-Gattin-VN***** *****Bf-ZN***** Barvermögen in Höhe von EUR 77.000,00 angespart. Die jährliche Sparquote betrage etwa EUR 15.000,00. Darüber hinaus habe Herr *****HR-Kreditgeber-ZN***** *****HR-Kreditgeber-VN***** Herrn *****Bf-ZN***** einen Kredit in Höhe von EUR 30.000,00 gewährt. Die belangte Behörde habe den Betrag von EUR 200.000,00 im Jahr 2016 als „Einkommen aus Gewerbebetrieb“ qualifiziert und entsprechende Konsequenzen im Bereich der Einkommensteuer und Umsatzsteuer gezogen. Die Anträge auf Anerkennung des Betriebsausgabenpauschales, des Vorsteuerpauschales und des Übergangsverlustes seien bereits im Rahmen der Berufungsvorentscheidung berücksichtigt worden, sodass diesbezüglich eine Beschwerdeeinschränkung vorgenommen werde. Da die Bescheidbeschwerde jedoch darauf abgezielt habe, den Einkommensteuer- und Umsatzsteuerbescheid aufzuheben, werde gemäß § 212a BAO ein Antrag auf Aussetzung der Einhebung gestellt (OZ 6, AS 37 ff).

Die belangte Behörde legte die Beschwerde am 05.02.2020 dem Bundesfinanzgericht vor (OZ 71), beantragte deren Abweisung und führte weiter aus wie folgt: Im Rahmen einer Betriebsprüfung sei festgestellt worden, dass ein Betrag von EUR 200.000,00 nicht erklärt werden habe können. Zunächst sei behauptet worden, dass das Geld von *****MA-VN***** *****MA-ZN***** stamme, die dieses durch einen Kredit und eigene Ersparnisse besorgt haben solle, aber keine Unterlagen dafür vorgelegt werden haben können. Später habe man die

Argumentationslinie geändert und behauptet, dass ein Teil des Geldes von ***HR-Kreditgeber-ZN*** ***HR-Kreditgeber-VN*** als Kredit stamme und der Rest aus eigenen Ersparnissen käme. Man habe jedoch auch diesbezüglich keine steuerlich anerkannten Beweise vorlegen können. Da die Herkunft des Geldes nicht geklärt werden habe können, seien EUR 200.000,00 den Umsätzen und dem Gewinn für das Jahr 2016 hinzugerechnet worden. Es werde beantragt, die Beschwerden als unbegründet abzuweisen.

Am 24.03.2026 fand in der gegenständlichen Rechtssache eine mündliche Verhandlung statt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf. war im Zeitraum von 2013 bis 2017 mit Hauptwohnsitz an der Adresse ***Addr-1***, gemeldet. Mit Nebenwohnsitz war er an der Adresse ***Addr-2***, gemeldet. Er war von 29.11.2012 bis 31.12.2013 Geschäftsführer der ***Ges-AT-1*** (***)Ges-AT-1-FN***), wobei er von 11.12.2012 bis 13.04.2013 auch EUR 26.250,00 des EUR 35.000,00 betragenden Stammkapitales dieser Gesellschaft hielt. Im Anschluss war er – über den 31.12.2017 hinaus, Prokurist dieser Gesellschaft. In diesem Zeitraum war er als Angestellter beim zuständigen Krankenversicherungsträger angemeldet. Von 09.09.2014 bis 11.01.2018 war er auch Gesellschafter der ***Ges-AT-2***. Weitere Beteiligungsverhältnisse oder Funktionen sind aus dem Firmenbuch nicht ersichtlich.

Seine Ehegattin, Frau ***Bf-Gattin-VN*** ***Bf-ZN***, geb. ***Bf-Gattin-GebDat***, war im Zeitraum von 2013 bis 2017 mit Hauptwohnsitz an der Adresse ***Addr-2***, gemeldet.

Frau ***MA-VN*** ***MA-ZN***, geb. ***MA-GebDat***, war von 21.01.2015 bis 12.04.2016 – ebenfalls, wie der Bf. selbst – mit Hauptwohnsitz an der Adresse ***Addr-1***, gemeldet, wobei sie ab 12.04.2016 bis 29.12.2017 nach ***Adresse-3***, verzog. Ab 29.01.2019 – währenddessen, also von 30.12.2017 bis 28.01.2019, hatte sie im Inland keinen gemeldeten Wohnsitz, jedoch eine durchgehende Beschäftigung bei der ***Ges-AT-1*** als geringfügig beschäftigte Arbeiterin – ab 29.01.2019 war sie wieder mit Hauptwohnsitz an der Adresse ***Addr-1***, gemeldet, wo sie zumindest bis zum 13.12.2023 gemeinsam mit dem Bf. an der gleichen Adresse wohnte, ehe dieser verzog.

Auf Grund von Kapitalabflussmeldungen des ***Bank-3*** vom 15.03.2016 bezüglich des dem Bf. zurechenbaren Kontos ***Kto-1*** iHv EUR 180.000,00 und vom 04.04.2016 bezüglich des dem Bf. zurechenbaren Kontos ***Kto-1*** iHv EUR 75.000,00 wurde beim Bf. – wie im Verfahrensgang dargestellt – eine Außenprüfung für den Zeitraum 01.01.2013–31.12.2015 und eine Nachschau für den Zeitraum 01.01.2016–31.12.2017 durchgeführt.

Dies ergab, dass der Bf. über mehrere Bankkonten, darunter Girokonten, Losungswortsparbücher, etc. verfügte und auf verschiedensten Bankkonten anderer Personen zeichnungsberechtigt war. Darunter waren nachstehende Konten mit Gesamtgutbuchungen in Höhe von EUR 500.000,00 verfahrensgegenständlich:

- 1) Bankkonto ***Kto-1***, auf welchem es zu nachfolgenden Gutbuchungen kam:
 - a. 13.03.2016 in Höhe von EUR 250.000,00 als Bareinzahlung mit dem Buchungstext „Für Zahlung Immobilienumbau ***Buchungstext-1***“ und am
 - b. 18.10.2017 zu einer Gutbuchung in Höhe von EUR 125.000,00 mit dem Buchungstext „BAR EINZAHLUNG ***Buchungstext-2***“ kam.
- 2) Bankkonto ***Kto-2***, auf welchem es zu nachfolgenden Gutbuchungen kam:
 - a. 05.05.2017 in Höhe von EUR 100.000,00 mit dem Buchungstext „Übertragung Gesellschafterdarlehen“.
- 3) Bankkonto ***Kto-3***, auf welchem es zu nachfolgenden Gutbuchungen kam:
 - a. 12.08.2014 in Höhe von EUR 10.000,00 mit dem Buchungstext „Eigenerlag“ und am
 - b. 03.02.2016 in Höhe von EUR 15.000,00 mit dem Buchungstext „082 Einzahlungen“

Im Rahmen der Außenprüfung und der Nachschau konnten die Gutbuchungen zu 1.b., 2.a., 3.a. und 3.b. gegenüber dem Prüforgang nachvollziehbar dargestellt werden. Hinsichtlich der Gutbuchung 1.a. konnten nur EUR 50.000,00 nachgewiesen werden. EUR 200.000,00 verblieben als ungeklärte Vermögenszugänge.

Der Bf. war im Jahre 2016, jedoch auch bereits lange zuvor, in verschiedensten Positionen und Rollen, insbesondere im Reinigungsgewerbe tätig, hielt flankierend auch Beteiligungen, etwa an Immobilienverwaltungsgesellschaften. Insbesondere arbeitete er für oder mit nachfolgenden Gesellschaften: 1) ***Ges-AT-3***, 2) ***Ges-AT-4***, 3) ***Ges-AT-1***, 4) ***Ges-AT-2***, 5) ***Ges-DE***, 6) ***Ges-AT-5*** (Gebäudereinigung), 7) ***Ges-AT-6***, 8) ***Ges-AT-7***, 9) ***Ges-AT-8***, 10) ***Ges-AT-9***, 11) ***Ges-AT-10*** und zwar in einer selbständigen, nachhaltigen Betätigung, die mit Gewinnabsicht unternommen wurde und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellte, wobei die Betätigung weder als Ausübung der Land- und Forstwirtschaft noch als selbständige Arbeit anzusehen war.

Die Bareinzahlung vom 13.03.2016 (Punkt 1.a.) stammte zum Teil, nämlich in Höhe von EUR 127.433,39 (ursprünglich EUR 200.000,00), aus bisher nicht der Besteuerung unterworfenen Zuflüssen im Zusammenhang mit den soeben erwähnten Gesellschaften, außer der ***Ges-AT-

2***, der ***Ges-AT-1*** und der ***Ges-DE***, wobei das genaue Ausmaß nicht festgestellt werden kann.

2. Beweiswürdigung

Gemäß § 269 Abs. 1 BAO haben die Verwaltungsgerichte im Beschwerdeverfahren die Obliegenheiten und Befugnisse, die den Abgabenbehörden auferlegt und eingeräumt sind.

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Nach ständiger Rechtsprechung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (VwGH 23.09.2010, 2010/15/0078; VwGH 28.10.2010, 2006/15/0301; VwGH 26.05.2011, 2011/16/0011; VwGH 20.07.2011, 2009/17/0132).

Die Feststellungen bezüglich der Wohnsitze, der Beschäftigungen und der Beteiligungen des Bf., seiner Ehegattin und Frau ***MA-VN*** ***MA-ZN*** ergaben sich sowohl aus dem zentralen Melderegister, dem Datenbestand des Dachverbandes der österreichischen Sozialversicherungsträger und aus dem Firmenbuch bzw. dem Handelsregister. Die Kapitalabflussmeldungen ergaben sich aus dem Datenbestand des Bundesministeriums für Finanzen, insbesondere der Verbundkomponente sonstige Anbringen. Das Gericht hegte an den daraus entnehmbaren Informationen keinerlei Bedenken.

Die Höhe der Gutbuchungen auf den Bankkonten ***Kto-1***, ***Kto-2*** und ***Kto-3*** ergaben sich aus den im Außenprüfungsakt erliegenden Auszügen, welche von der belangten Behörde, und zum Teil auch vom Bf., vorgelegt wurden. Da sich die festgestellten Werte auch aus vom Bf. vorgelegten Unterlagen ergaben, diese im gesamten bisherigen Verfahren unbestritten geblieben sind, hatte das Gericht keine Bedenken, diese seinen Feststellungen zu Grunde zu legen.

Die Tatsache, dass die Gutbuchungen zu den Feststellungen unter 1.b., 2.a., 3.a. und 3.b. nachvollziehbar dargestellt werden konnten, bezüglich 1.a. nur zum Teil nachvollziehbar dargestellt werden konnten, und mithin nicht mehr als ungeklärte Vermögenszugänge gelten, ergab sich insbesondere aus den Ausführungen des steuerlichen Vertreters des Bf. vom 11.06.2018 zum Vorhalt vom 15.05.2018 und der persönlichen Vorsprache des steuerlichen Vertreters bei der belangten Behörde vom 07.09.2018, über welche eine Niederschrift abgefasst wurde. Die so vorgetragenen Argumente, welche insbesondere im Lichte des Prüfungsbeginnes am 05.12.2017 als erstmals erteilte Auskünfte bzw. Konkretisierungen

gelten, konnten vor dem Hintergrund, dass es sich teilweise um bloße Umschichtungen von Vermögenswerten auf andere Konten, auch in Zusammenhang mit Krediten von Banken, handelte, den Feststellungen zu Grunde gelegt werden.

Der Umstand, dass es sich bei den involvierten Gesellschaften um solche des Reinigungsgewerbes handelte, konnte aus mehreren Umständen, nämlich dem gesamten Verfahrensgeschehen, abgeleitet werden, aber auch aus Kontenbezeichnungen, aus Unternehmensgegenständen, welche im Firmenbuch genannt waren, aus E-Mail-Adressen, E-Mail-Signaturen (OZ 5, AS 386), Buchungstexten und etwa Firmenbezeichnungen auf Kontoauszügen. Zuletzt auch auf Grund der eigenen Angaben des Bf. in der mündlichen Verhandlung vom 24.03.2026.

Die Feststellung, wonach die Bareinzahlung vom 13.03.2016 (Punkt 1.a.) zum Teil, nämlich in Höhe von EUR 127.433,39 (ursprünglich EUR 200.000,00), aus bisher nicht der Besteuerung unterworfenen Zuflüssen im Zusammenhang mit den obigen Gesellschaften stammt, außer der ***Ges-AT-1***, der ***Ges-AT-2*** und der ***Ges-DE***, ergibt sich aus nachstehenden Überlegungen: Zunächst wurde in Folge der Mitteilung über die erfolgte Kontenregisterabfrage vom 05.12.2017 seitens der belangten Behörde mitgeteilt, dass weitere Details benötigt werden. Diese Details bzw. die Aufstellung über die Konten wurde am 02.03.2018 unvollständig übermittelt. Bereits am 15.05.2018 ersuchte das Prüforgang um Mitteilung aller in den Feststellungen ersichtlichen Vermögenszugängen, mithin jener vom 14.03.2016, vom 18.10.2018, vom 05.05.2017, vom 12.08.2014 und vom 03.02.2016. Hierfür wurde eine Frist bis zum 05.06.2018 gewährt. Diese Frist wurde in Folge eines Antrages auf Fristverlängerung vom 05.06.2018 verlängert.

Die Antwort auf den Vorhalt vom 15.05.2018 wurde am 11.06.2018 erteilt und zwar sohingehend, dass zu den ursprünglich ungeklärten EUR 250.000,00 vom 14.03.2016 angegeben wurde, dass „am 14.03.2016 eine Einzahlung in Höhe von EUR 250.000,00 auf das Girokonto durchgeführt worden sei. Hierbei handle es sich um einen Kaufpreis für eine Immobilie in Kroatien. Am 15.03.2016 sei der Großteil dieses Kaufpreises, nämlich EUR 180.000,00 auf das entsprechende Girokonto weitergeleitet worden. Am 04.04.2016 sei eine Barauszahlung dieses Kaufpreises in Höhe von EUR 75.000,00 an Herrn ***Bf-VN*** ***Bf-ZN*** erfolgt. Da diese Antwort die gestellte Frage – wenn überhaupt – nur sehr oberflächlich beantwortet, sah sich die belangte Behörde verpflichtet, weitere Ermittlungsschritte zu pflegen.

Diese mündeten letztlich in einer Vorsprache des steuerlichen Vertreters am 07.09.2018 bei der belangten Behörde, wobei dieser bezüglich der verfahrensgegenständlichen Bargutbuchung vom 14.03.2016 angab, dass „sich die Finanzierung der Einzahlung vom 14. März 2016 wie folgt zusammensetze: Kreditvertrag vom 10.4.2013 - Entnahme 2.5.2013 € 150.000,00 - davon wurden € 50.000,00 für die Immobilieneinzahlung vom 14.3.2016

verwendet. Kreditvertrag ***Kreditvertrag-Nr*** ***Ges-AT-2*** Entnahme 23.04.2015 von € 60.000,00 in Anrechnung für Zahlung für Immobilienumbau (14.3.2016). Ablauf von 4 Lebensversicherungen in Summe € 121.000,00 in diesem Zeitraum. Die Lebensversicherungen werden nachgereicht. Die Auszahlungen werden selbstverständlich ebenfalls nachgereicht. Zusätzlich gab es einen Privatkredit von Frau ***MA-ZN*** in der Höhe von € 200.000,-. Die Unterlagen liegen bei Herrn ***Bf-ZN*** und werden ebenfalls nachgereicht.“

Bereits in diesem Zusammenhang ist festzuhalten, dass wenn Barzahlungen bzw. – wie der Bf. es nennt ‚Zwischenverwahrungen‘ – von Krediten erfolgen, dies eine durchaus unübliche Vorgehensweise darstellt, dennoch, wenn diese – wie hier – zumindest zum Teil lückenlos nachgewiesen werden kann, dagegen keine Einwände erhoben werden können.

Wogegen jedoch sehr wohl Einwände erhoben werden können ist der Umstand, dass zunächst vom Ablauf von vier Lebensversicherungen die Rede war, welche zu keiner Zeit belegmäßig nachgewiesen werden konnten. Es ist unüblich, wenn solche Zahlungen nicht nachgewiesen werden können. Selbst wenn hierüber keine Banküberweisungsbelege mehr vorhanden sind, so kann sicherlich von der jeweiligen Versicherungsgesellschaft eine entsprechende Bestätigung erlangt werden, dies auch noch Jahre nach deren Auszahlung. Alles andere ist unglaublich. Darüber hinaus wären – selbst wenn die Polizze der Versicherungsgesellschaft zurückgestellt werden müsste – auch andere Beweismittel (Versicherungsantrag, Prämienzahlungen, etc.) geeignet, solche Umstände unter Beweis zu stellen. Es kann der belangten Behörde somit nicht entgegengetreten werden, wenn sie den weiteren vom Bf. vorgetragenen Argumentationslinien mit einer gewissen Skepsis gegenübersteht. Ergibt sich doch aus dem weiteren Vorbringen des steuerlichen Vertreters in der gleichen Vorsprache bei der belangten Behörde, dass eine Frau ***MA-VN*** ***MA-ZN*** offenbar einen Privatkredit in Höhe von EUR 200.000,00 zur Verfügung gestellt haben soll. Bedenkt man, dass diese am ***MA-GebDat*** geboren wurde und zum Zeitpunkt der Gutbuchung am 13.03.2016 27 Jahre alt war, und zu diesem Zeitpunkt geringfügig bei der ***Ges-AT-1*** als Arbeiterin beschäftigt war, und dies seit dem 25.07.2012, also seit sie 24 Jahre alt ist, kann von einem derartigen Vermögensaufbau mit einiger Wahrscheinlichkeit nicht gesprochen werden.

Noch abenteuerlicher erwies sich jedoch die Argumentationslinie des Bf. mit Beantwortung des hierüber erstellten Vorhaltes vom 07.09.2018. Darin wird von der belangten Behörde der soeben genannte Kreditvertrag, die vier Lebensversicherungspolizzen, und weitere Umstände bis zum 31.10.2018 abverlangt. Mit Eingabe vom 24.10.2018 wurde mitgeteilt, dass die Lebensversicherungspolizzen nicht mehr vorhanden seien, und der Privatkredit in Höhe von EUR 50.000,00 durch Frau ***MA-VN*** ***MA-ZN*** selbst finanziert wurde, die verbleibenden EUR 150.000,00 seien durch einen ihrerseits von Herrn ***HR-Kreditgeber-VN*** ***HR-Kreditgeber-ZN*** aufgenommenen Privatkredites finanziert worden. Es ist nun wirklich schwerlich nachvollziehbar, dass Frau ***MA-VN*** ***MA-ZN***, noch derart jung an Jahren, derart hohe Kapitalbeträge aus Eigenem aufbringen könnte. Wäre dies der Fall,

könnte sie zumindest eine Buchungs- und Abhebungsbestätigung einer Bank vorlegen. Noch nicht einmal das konnte jedoch vorgelegt werden. Dies macht den so dargestellten Ablauf der Dinge jedoch weniger wahrscheinlich, zumal in diesen Geleitzug auch ein unbeteiligter Dritter, nämlich Herr ***HR-Kreditgeber-VN*** ***HR-Kreditgeber-ZN***, der ja noch dazu in Kroatien wohnhaft ist und sich überhaupt die Frage stellt, woher er Frau ***MA-VN*** ***MA-ZN***, eine griechische Staatsbürgerin, überhaupt kennt und ihr EUR 150.000,00 an Privatkredit gewährt. Es gibt überhaupt keine Anhaltspunkte, die die so vorgetragenen vermeintlichen Geschehensabläufe in irgendeiner Weise verplausibilisieren ließen. Es gab noch nicht einmal einen Kreditvertrag.

Sehr wohl gab es jedoch einen Kreditvertrag in Bezug auf ein Privatarlehen des Herrn ***HR-Kreditgeber-VN*** ***HR-Kreditgeber-ZN*** an den Bf. vom 15.02.2016 über EUR 30.000,00. Hieraus ergibt sich die nächste – und zugleich letzte Argumentationslinie des Bf. hinsichtlich des ungeklärten Vermögenszuwachses in Höhe von EUR 200.000,00 aus der Beschwerde vom 19.02.2019, wonach aus beigelegten Sparbüchern über die Jahre 2006 bis 2011 ein Einkommen von 93.517,11 durch den Bf. selbst und seine Ehegattin lukriert worden seien. Weitere Ersparnisse aus den Jahren 2012 bis 2016 seien in Höhe von EUR 77.000,00 lukriert worden, weiters sei das Darlehen von Herrn ***HR-Kreditgeber-VN*** ***HR-Kreditgeber-ZN*** in Höhe von EUR 30.000,00 zugezählt worden. Das ergebe insgesamt EUR 200.517,11. In diesem Zusammenhang ist jedoch bereits vorab darauf hinzuweisen, dass dies die vierte mögliche Argumentationslinie ist, die der Bf. vertritt. Dabei darf auch nicht übersehen werden, dass plötzlich ein Kreditvertrag vom 15.02.2016 auftaucht, der nunmehr nicht zwischen Frau ***MA-VN*** ***MA-ZN***, sondern dem Bf. und Herrn ***HR-Kreditgeber-VN*** ***HR-Kreditgeber-ZN***, abgeschlossen wurde. Dieser hätte bedeutend früher im Verfahren vorgelegt werden können. Aus diesem Grund kann diesem Beweisergebnis kein Glauben geschenkt werden. Im Übrigen ist festzuhalten, dass die beigelegten Bankkonten Lösungswortsparbücher sind, die auf die Namen „***Bf-Gattin-VN***“, „***Bf1***“, „***Bf-Enkel-VN***“ und „SPARBUCH“ lauten. Zwar ergibt sich aus diesen Sparbüchern, dass im Monat Mai 2011 tatsächlich insgesamt EUR 93.517,11 behoben wurden, jedoch ging Frau ***Bf-Gattin-VN*** ***Bf-ZN*** in dieser Zeitspanne einer Arbeiterinnentätigkeit nach und hatte beispielsweise in den Jahren 2010 und 2011 eine sozialversicherungsrechtliche Jahresbeitragsgrundlage von etwa EUR 15.500,00 und EUR 2.500,00 an Sonderzahlungen. Das entspräche einem Nettoverdienst von etwa EUR 1.000,00 pro Monat. Zwischen dem 01.01.2006 und dem 31.12.2011 liegen 72 Monate (6 Jahre). Geht man von weiteren 12 Sonderzahlungen in sechs Jahren aus, ergäben EUR 1.000,00 abzüglich EUR 783,00 (Ausgleichszulagenrichtsatz 2010) EUR 217,00, die monatlich für Sparen zur Verfügung stünden. Das wären in sechs Jahren (72 Monaten plus sechs Sonderzahlungen) $\times 78$ etwa EUR 17.000,00. In diesem Zeitraum hätte sie mit den aus Datenbeständen evidenten Verdienstmöglichkeiten noch nicht einmal ein Drittel zu den EUR 93.517,11 beitragen können. Der Bf. hingegen war in diesem Zeitraum gewerblich selbständig erwerbstätig und

erwirtschaftete eine Jahresbeitragsgrundlage von EUR 2.613,37 – etwa im Jahre 2010. Dass diese Verprobung – selbst bei absoluter Anspannung – nicht zu Gunsten der geführten Argumentationslinie für die Jahre 2006 bis 2011 ausschlagen kann, ergibt sich von selbst und bedarf keiner weiteren Ausführungen. Aber auch vor dem Hintergrund der widersprüchlichen Angabe in der mündlichen Verhandlung, wonach die Sparbücher im Jahre 2011 realisiert wurden und das Geld zunächst für Investitionen herangezogen wurde und in weiterer Folge die Argumentationslinie dahingehend geändert wurde, dass diese dann doch wieder im hauseigenen Safe „zwischenverwahrt“ wurden, da anderenfalls eine Einzahlung am 14.03.2016 dieser Realisate ja nicht denkbar gewesen wäre, ließ beim erkennenden Gericht keinen Zweifel darüber bestehen, dass es sich um eine unzutreffende Darstellung handelte. Im Übrigen konnte der Bf. dem Gericht auch nicht erklären, weshalb die Realisate von 2011 bis 2016 – auch noch dazu in dieser großen Höhe – in einem Safe verblieben sind.

Bezüglich des Zeitraumes von 2012 bis 2016 wurden im Rahmen der mündlichen Verhandlung vom 24.03.2026 weitere Unterlagen vorgelegt, nämlich nachfolgende Sparbücher mit nachfolgenden Behebungen zu nachfolgenden Datumswerten ***Kto-6*** [EUR 14.506,75; 18.05.2015], ***Kto-7*** [EUR 14.504,94; 01.06.2015], ***Kto-8*** [EUR 14.504,78; 20.05.2015], ***Kto-9*** [EUR 14.550,13; 24.07.2015], und ***Kto-10*** [EUR 14.500,01; 08.07.2015]. Insgesamt konnten somit Behebungen im Zeitraum Mai bis Juli 2015 in Höhe von EUR 72.566,61 nachgewiesen werden. Die Einlagen und nachfolgend auch die Realisate seien insgesamt aus einem Kredit der Oberbank vom 07.03.2012 in Höhe von EUR 150.000,00 gespeist worden. Nicht zuletzt auf Grund der zeitlichen Nähe der soeben dargestellten Realisate und der Einlage auf dem Konto ***Kto-1***, war die Argumentation für das Gericht nachvollziehbar. Zwar wurde dieser Umstand erstmals im Rahmen der mündlichen Verhandlung vorgetragen, doch erklärte sich der Bf. mit einem Brand an der Adresse ***Addr-1***, mit Nachweisen durch einen Bericht auf ORF Salzburg und der Nachbeschaffung dieser Unterlagen. Im Übrigen war für das Gericht ersichtlich, dass der Bf. tatsächlich über viele Spareinlagen verfügte. Unterlagen hierüber brachte er in der mündlichen Verhandlung mit, sodass insgesamt jedenfalls davon auszugehen war, dass die so unter Beweis zu stellenden Umstände zumindest nicht jeder Nachvollziehbarkeit entbehren. Im Übrigen sagte die belangte Behörde bezüglich dieses Nachweises aus, dass sie diese Umstände im Rahmen des Außenprüfungsverfahrens akzeptiert hätte, wenn sie bereits seinerzeit auf diese Art und Weise – insbesondere mit dem im Hintergrund stehenden Kredit – glaubhaft gemacht worden wäre.

Ein Nachweis der Herkunft der Geldmittel zur Finanzierung der EUR 200.000,00 vom 14.03.2016 konnte somit in Bezug auf weitere EUR 72.566,61 nachgewiesen werden. Hinsichtlich der verbleibenden EUR 127.433,39 ist er jedoch misslungen. Es handelt sich daher insoweit um einen ungeklärten Vermögenszuwachs.

Das genaue Verteilungsausmaß konnte deshalb nicht festgestellt werden, da teilweise und für bestimmte Zeiträume abhängige Beschäftigungen, etwa zur ***Ges-AT-1***, vorlagen,

teilweise Beteiligungsverhältnisse, etwa zur ***Ges-AT-2***, bestanden. Der Umstand, dass Rechtsbeziehungen zu Gesellschaften bestanden und diese Tatsachen – teilweise auch öffentlich – verschriftlicht wurden, ermöglichte es, etwa der belangten Behörde, diese Verbindungen auf ihre Rechtskonformität hin zu überprüfen, sodass eine gewisse Exposition dieser Verbindung für den Bf. evident war. Dies manifestiertes ich auch darin, dass die Kapitalabflussmeldung erst im Rahmen des privaten Girokontos evident wurde. Das Gericht ist mithin der Ansicht, dass hinsichtlich der eingangs erwähnten Gesellschaften seitens des Bf. eine gewisse Vorsicht am Platze war und die Vermögenszuwächse mithin von den festgestellten Gesellschaften lukriert wurden, da die Exposition der Geschäftsbeziehungen zu diesen Gesellschaften weniger evident war.

Dass es sich um eine selbständige, nachhaltige Betätigung, die mit Gewinnabsicht unternommen wurde und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellte, wobei die Betätigung weder als Ausübung der Land- und Forstwirtschaft noch als selbständige Arbeit anzusehen war, ergab sich eindeutig aus der Tatsache, dass von Geschäftspartnern im Reinigungsgewerbe für derartige Leistungen keine Zahlungen geleistet worden wären, wenn diese Umstände nicht alle vorlägen. Die ungeklärten Vermögenszuwächse ergaben sich für das Gericht zweifelsohne aus Reinigungsleistungen an Dritte im Rahmen der oben dargestellten Unternehmen. Andere Betätigungsfelder hat der Bf. weder behauptet, noch unter Beweis gestellt. Die Feststellung, wonach sich die auf dem gegenständlichen Konto eingegangenen Beträge mithin auf die gewerbliche Tätigkeit als Reinigungsdienstleister bzw. generell auf die Gebäudereinigungsbranche beziehen, gründet sich deshalb darauf, dass sich die Tätigkeit des Bf. vorwiegend auf diesen Bereich bezog und die Gelder daher mit größter Wahrscheinlichkeit auch aus diesem Bereich stammten.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Teilweise Stattgabe)

3.1.1. Allgemeines

Gemäß § 279 Abs. 1 BAO hat das Verwaltungsgericht, außer in den Fällen des § 278, immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

Gemäß § 269 Abs. 1 BAO haben die Verwaltungsgerichte im Beschwerdeverfahren die Obliegenheiten und Befugnisse, die den Abgabenbehörden auferlegt und eingeräumt sind.

3.1.2. Einkommensteuer

Gemäß § 2 Abs. 1 EStG 1988 ist der Einkommensteuer das Einkommen zugrunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat.

Gemäß § 2 Abs. 3 Z 3 EStG 1988 unterliegen der Einkommensteuer Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 23).

Gemäß § 2 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 sind Einkünfte im Sinne des Abs. 3 der Gewinn (§§ 4 bis 14) bei Land- und Forstwirtschaft, selbständiger Arbeit und Gewerbebetrieb.

Gemäß § 23 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 sind Einkünfte aus Gewerbebetrieb Einkünfte aus einer selbständigen, nachhaltigen Betätigung, die mit Gewinnabsicht unternommen wird und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt, wenn die Betätigung weder als Ausübung der Land- und Forstwirtschaft noch als selbständige Arbeit anzusehen ist.

Zumal sich die Tätigkeit des Bf. im Wesentlichen auf gewerbliche Reinigungsdienstleistungen bzw. generell auf die Reinigungsbranche bezog, erfolgte die vorgenommene Zuordnung zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb rechtmäßig (VwGH 26.05.1993, 90/13/0155, wonach die Zurechnung zu jener Einkunftsart zu erfolgen hat, in deren Rahmen die Beträge unter den gegebenen Umständen am wahrscheinlichsten verdient wurden).

Betreffend Einkommensteuer war der Beschwerde – wie im Folgenden noch zu zeigen sein wird –, soweit sie einen ungeklärten Vermögenszuwachs in Höhe von EUR 72.566,61 von insgesamt (noch) gegenständlichen EUR 200.000,00 betreffend das Konto ***Kto-1*** betrafen, teilweise Folge zu geben. Seitens des Gerichtes war der angefochtene Bescheid somit gemäß § 279 BAO sohingehend abzuändern, dass die ausgewiesenen Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Bezug auf die Beschwerdevereinscheidung vom 18.12.2019 um EUR 72.566,61 zu vermindern waren.

3.1.3. Umsatzsteuer

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 unterliegen der Umsatzsteuer die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt.

Gemäß § 2 Abs. 1 UStG 1994 ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt.

Gemäß § 3a Abs. 1 UStG 1994 sind sonstige Leistungen Leistungen, die nicht in einer Lieferung bestehen. Eine sonstige Leistung kann auch in einem Unterlassen oder im Dulden einer Handlung oder eines Zustandes bestehen.

Gemäß § 4 Abs. 1 UStG 1994 wird der Umsatz im Falle des § 1 Abs. 1 Z 1 nach dem Entgelt bemessen. Entgelt ist alles, was der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung aufzuwenden hat, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten (Solleinnahme).

Betreffend Umsatzsteuer war der Beschwerde – wie im Folgenden noch zu zeigen sein wird –, soweit sie einen ungeklärten Vermögenszuwachs in Höhe von EUR 72.566,61 von insgesamt (noch) gegenständlichen EUR 200.000,00 betreffend das Konto ***Kto-1***, teilweise Folge zu geben. Seitens des Gerichtes war der angefochtene Bescheid somit gemäß § 279 BAO sohingehend abzuändern, dass die sonstigen Leistungen in Bezug auf die Beschwerdeentscheidung vom 18.12.2019 um den Betrag von EUR 72.566,61 zu vermindern waren.

3.1.4. Abgabenrechtliche Pflichten

Gemäß § 115 Abs. 1 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Diese Verpflichtung wird durch eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen, wie beispielsweise bei Auslandssachverhalten, eingeschränkt.

Gemäß § 119 Abs. 1 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Die Offenlegung muß vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.

Gemäß § 119 Abs. 2 BAO dienen der Offenlegung insbesondere die Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Abrechnungen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen, für die Festsetzung der Abgaben, für die Freistellung von diesen oder für Begünstigungen bilden oder die Berechnungsgrundlagen der nach einer Selbstberechnung des Abgabepflichtigen zu entrichtenden Abgaben bekanntgeben.

Gemäß § 166 BAO kommt im Abgabenverfahren als Beweismittel alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist.

Zwar trifft idR die Abgabenbehörde die Feststellungslast für alle Tatsachen, die vorliegen müssen, um einen Abgabenanspruch geltend machen zu können. Dieser Grundsatz befreit die Partei jedoch nicht von ihrer Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht (VwGH 28.01.1998, 95/13/0069; VwGH 07.06.2005, 2001/14/0187; VwGH 23.02.2010, 2007/15/0292). Sofern Sachverhaltselemente ihre Wurzeln im Ausland haben, besteht auf Grund der gewöhnlich geringeren behördlichen Ermittlungsmöglichkeiten überdies eine erhöhte Mitwirkungspflicht

der Steuerpflichtigen, die eine Beweismittelbeschaffungspflicht und eine Vorsorgepflicht beinhaltet (VwGH 25.05.1993, 93/14/0019; VwGH 28.05.2009, 2008/15/0046).

Ein teilweiser Auslandssachverhalt liegt gegenständlich vor, zumal der Bf. einen Kreditvertrag mit Herrn ***HR-Kreditgeber-VN*** vom 15.02.2016 behauptet. Weiters hat er Progressionseinkünfte aus Deutschland aus einer unselbständigen Erwerbstätigkeit.

Eine erhöhte Mitwirkungspflicht besteht weiters, wenn ungewöhnliche Verhältnisse vorliegen (VwGH 28.05.2002, 97/14/0053; VwGH 09.09.2004, 99/15/0250; VwGH 13.09.2006, 2002/13/0091; VwGH 25.06.2007, 2004/17/0105), die nur der Abgabepflichtige aufklären kann, oder wenn die Behauptungen des Abgabepflichtigen mit den Erfahrungen des täglichen Lebens in Widerspruch stehen (VwGH 22.01.1992, 90/13/0200; VwGH 07.06.2001, 95/15/0049; VwGH 30.09.2004, 2004/16/0061). Aber auch der Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen sind Grenzen gesetzt durch die Notwendigkeit (Erforderlichkeit), Verhältnismäßigkeit, Erfüllbarkeit und Zumutbarkeit der Mitwirkung (VwGH 24.06.2021, Ra 2021/16/0014).

In diesem Zusammenhang ist insbesondere die sich wechselnde Argumentationslinie des Bf. hinsichtlich der ungeklärten Vermögenszuwächse angesprochen. In diesem Zusammenhang wird – um Wiederholungen zu vermeiden – auf die diesbezüglichen Ausführungen in der Beweiswürdigung verwiesen. Festhalten wird jedoch, dass mit dem Vorbringen in der mündlichen Verhandlung der Beweis gelungen ist, dass ungewöhnliche Verhältnisse durchaus nachweisbar sind und dem Gericht gegenüber plausibel erklärt werden können, sodass die Vermögenszuwächse in festgestellter Höhe von EUR 72.566,61 als geklärt gelten.

Angemerkt sei, dass es Sache des Bf. gewesen wäre, von der allgemeinen Lebenserfahrung abweichende Behauptungen darzutun, und nicht Sache der Behörde oder des Gerichts, die Unrichtigkeit von derartigen Behauptungen zu beweisen (VwGH 30.05.1995, 92/13/0200). Insbesondere hat, wie im vorliegenden Fall, derjenige, der „dunkle und undurchsichtige Geschäfte tätigt und das über diesen lagernde Dunkel auch nachträglich nicht durch eine lückenlose Beweisführung zu erhellen vermag, [...] das damit verbundene abgabenrechtliche Risiko zu tragen“ (VwGH 24.11.1987, 86/14/0098).

Dies manifestierte sich letztlich in der Nichtanerkennung der im Vorlageantrag vom 14.01.2020 behaupteten Finanzierungsstruktur bezüglich EUR 93.517,11 (Ersparnisse 2006 bis 2011) und EUR 30.000,00 (Kredit), zumal die Ersparnisse 2011 abgehoben und bis 2016 zwischenverwahrt werden hätten müssen. Dieser ungewöhnliche Umstand konnte nicht nachgewiesen werden, sodass das Gericht von einer offensichtlichen Diskontinuität der Beweiskette ausging. Die Behauptung der Krediteinräumung durch Herrn ***HR-Kreditgeber-VN*** wurde im Rahmen des Verfahrens mit der anfänglichen Behauptung, dieser wäre Frau ***MA-ZN*** eingeräumt worden, in weiterer Folge dann doch dem Bf., dermaßen überspannt, dass diesen Ausführungen nun wirklich kein Glauben mehr zu schenken war.

Zu verweisen ist in diesem Zusammenhang auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs, wonach die Frage, ob ein Vermögenszuwachs als aufgeklärt oder ungeklärt geblieben anzusehen ist, eine auf der Ebene der Beweiswürdigung zu lösende Sachfrage ist (VwGH 25.10.1994, 90/14/0181). Bleibt die Herkunft bestimmten Vermögens trotz Ausschöpfung aller Erkenntnismittel – wie im gegenständlichen Fall – im Unklaren, so kann angenommen werden, dass beim Abgabepflichtigen tatsächlich mehr Einnahmen aus den steuerpflichtigen Quellen zur Verfügung standen, als er erklärte, womit die Berechtigung zur Schätzung iSd § 184 BAO sehr wohl dem Grunde und auch der Höhe nach gegeben ist. Der gegenständlich festgestellte Vermögenszuwachs rechtfertigte somit die Annahme, dass die Vermehrung des Vermögens zum Teil aus nicht einbekannten Einkünften herrührt (VwGH 19.10.2022, Ra 2022/13/0079).

3.1.5. Schätzung

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

Gemäß § 184 Abs. 2 BAO ist insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

Ein Vermögenszuwachs, der durch die Partei (§ 78 BAO) nicht aufgeklärt werden kann, führt zu einer Schätzung (VwGH 27.05. 1998, 95/13/0282; VwGH 29.01. 2003, 97/13/0056; VwGH 29.01. 2004, 2001/15/0022; VwGH 11.05. 2005, 2001/13/0039; VwGH 23.02.2010, 2008/15/0077; VwGH 24.09.2014, 2012/13/0107). Dies gilt auch, wenn die Deckung des Lebensaufwandes ungeklärt ist (Ritz, BAO7 § 184 Rz 7; VwGH 24.02.1998, 95/13/0083; VwGH 26.04.2000, 2000/14/0047; VwGH 31.07.2002, 98/13/0194).

Die Abgabenbehörde hat die Grundlagen der Abgabenerhebung zu schätzen, wenn sich aus den Umständen des Einzelfalles ergibt, dass ein beim Abgabepflichtigen eingetretener Vermögenszuwachs weder aus seinem erklärten Einkommen noch aus sonstigen Einnahmen, die der Einkommensteuer (Körperschaftsteuer) nicht unterliegen, herrühren kann. Eine solche – auf § 184 Abs. 2 BAO beruhende – Schätzung hat in einer dem unaufgeklärten Vermögenszuwachs entsprechenden Zurechnung zu den vom Abgabepflichtigen erklärten Einkünften zu bestehen (VwGH 13.10.1993, 91/13/0058).

Dass der Vermögenszuwachs zum Teil nicht aufgeklärt werden konnte, ergibt sich bereits aus den Feststellungen. Auf Grund der zitierten Judikatur war eine Schätzung anzustellen. Wie im Folgenden zu zeigen sein wird, war die Schätzung an Hand des Vermögenszuwachses vorzunehmen.

Die Abgabenbehörde hat die Grundlagen der Abgabenerhebung auch dann zu schätzen, wenn sich aus den Umständen des Einzelfalles ergibt, dass ein beim Abgabepflichtigen eingetretener Vermögenszuwachs weder aus seinem erklärten Einkommen noch aus sonstigen Einnahmen, die der Einkommensteuer nicht unterliegen, herrühren kann (VwGH 03.06.1992, 90/13/0139). Bei der Schätzung an Hand des Vermögenszuwachses oder des Geldverkehrs handelt es sich um Schätzungsmethoden, die als solche durchaus zur Feststellung der den tatsächlichen Gegebenheiten entsprechenden Besteuerungsgrundlagen geeignet sind (VwGH 27.02.2014, 2009/15/0212).

Das Gericht hat auf alle substantiiert vorgetragenen, für die Schätzung relevanten Behauptungen einzugehen und sich damit auseinanderzusetzen, auch wenn die Richtigkeit der Behauptungen erst durch weitere Erhebungen geklärt werden muss (Ritz, BAO 7 § 184 Rz 20; VwGH 31.07.2002, 98/13/0194; VwGH 28.10.2004, 2001/15/0137; VwGH 27.10.2008, 2005/17/0199; VwGH 27.06.2012, 2012/13/0015; VwGH 02.10.2014, 2012/15/0123).

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung hat der Bf. weitere Vorbringen hinsichtlich der Vermögenszuwächse erstattet, wobei er im Wesentlichen seine zuletzt vorgetragene Argumentationslinie beibehalten hat. Er hat jedoch Beweisangebote vorgetragen, wonach ein Teil der Vermögenszuwächse aus Realisaten von Sparbüchern stammten. Hierüber wurden die Sparbücher selbst, aber auch ein Kreditvertrag vorgelegt. Obgleich diese Variante, wonach man zunächst einen Kredit aufnimmt, um das Kreditvolumen zunächst abzuschöpfen und dann auf Sparbüchern zu verwahren, zunächst ungewöhnlich anmutet, konnte der Bf. diese Vorgehensweise aus von ihm präferierten Gründen darstellen. Das ist ihm auch gelungen. Nicht nur das Gericht glaubte den so vorgelegten Nachweisen, sondern auch die belangte Behörde, welche in der mündlichen Verhandlung aussagte, dass sie den Argumenten – wären sie in der Prüfungshandlung so vorgelegt worden – Glauben geschenkt hätte.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist dann, wenn in einem mängelfreien Verfahren ein Vermögenszuwachs festgestellt wird, den der Abgabepflichtige nicht aufklären kann, die Annahme gerechtfertigt, dass der unaufgeklärte Vermögenszuwachs aus nicht einbekannten Einkünften stammt. Das Vorliegen eines unaufgeklärten Vermögenszuwachses löst diesfalls die Schätzungsbefugnis der Behörde nach § 184 Abs. 2 BAO aus, wobei eine solche Schätzung in einer dem ungeklärten Vermögenszuwachs entsprechenden Zurechnung zu den vom Abgabepflichtigen erklärten Einkünften zu bestehen hat (VwGH 22.02.2000, 95/14/0077).

Dabei ist der Betrag des Vermögenszuwachses – da das Ziel jeder Schätzung in der weitestmöglichen Annäherung an das sachlich richtige Ergebnis besteht – jener Einkunftsart zuzurechnen, in deren Rahmen er am wahrscheinlichsten verdient wurde (VwGH 26.05.1993, 90/13/0155). Vor dem Ansatz hinzugeschätzter Einkünfte unter einer bestimmten Einkunftsart (als Akt der rechtlichen Beurteilung) war somit die auf der Tatsachenebene (Beweisebene)

liegende Frage (Sachfrage) zu beantworten, ob die hinzugeschätzten Einkünfte auf eine – rechtlich dieser Einkunftsart zuzuordnende – tatsächliche Weise am wahrscheinlichsten erzielt wurden (VwGH 24.09.1996, 95/13/0214). Bei Bejahung dieser Sachfrage ist die Behörde des Nachweises der konkreten Geschäfte, mit denen der Abgabepflichtige den ungeklärten Vermögenszuwachs verdient hat, enthoben (VwGH 23.02.1994, 90/13/0075). Für die Zuschätzung des nicht aufgeklärten Vermögenszuwachses reicht es nach der höchstgerichtlichen Rechtsprechung aus, Feststellungen über das Vorliegen von Einkünften zu treffen. Nicht erforderlich ist es, konkrete Feststellungen über die einzelnen, den Vermögenszuwachs verursachenden Vorgänge zu treffen (VwGH 30.04.2003, 98/13/0097).

An diese Rechtsprechung hat sich das Gericht gehalten. Wie aus den Sachverhaltsfeststellungen ersichtlich, konnte festgestellt werden, dass es zu ungeklärten Vermögenszuwächsen beim Bf. gekommen ist. Am Wahrscheinlichsten ist es, dass diese Einkünfte im Rahmen eines Gewerbebetriebes im Zusammenhang mit den unter den Sachverhaltsfeststellungen genannten Unternehmen, verdient wurden. Es ist dem Bf. somit entgegenzuhalten, dass nicht das Gericht – oder zuvor die belangte Behörde – den betreffenden Gewerbebetrieb genau zu bezeichnen hätte, vielmehr wäre es so gewesen, dass der Bf. das Nichtbestehen eines solchen unter Beweis zu stellen gehabt hätte. Das ist ihm nicht gelungen. Vielmehr ist es der belangten Behörde gelungen, das Vorliegen des in Rede stehenden Gewerbebetriebes nachzuweisen. Das Vorbringen im Rahmen der mündlichen Verhandlung, wonach die Einkünfte solchen aus Vermietung und Verpachtung zuzurechnen gewesen wären, konnte nicht überzeugen. Zum einen handelt es sich um eine Nebeneinkunftsart, welche gegenüber den Haupteinkunftsarten als subsidiär zu betrachten ist, andererseits ist es in der Reinigungsbranche, in welcher – wie im konkreten Sachverhalt – Personen in Personalwohnungen, die dem Bf. gehören, wohnen, in aller Regel so, dass Sachbezugswerte im Rahmen der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit festgesetzt werden, um die geldwerten Vorteile aus der Überlassung von Wohnraum ertragsteuerlich zu erfassen und es nicht zu einer Zahlung der Mitarbeitenden an den Vermieter direkt kommt, sodass die so vorgetragenen Argumente als weniger wahrscheinlich anzusehen waren. Wahrscheinlicher war es, dass Einkünfte aus Reinigungsleistungen lukriert wurden, die entsprechend vereinnahmt wurden, sodass abgabenrechtliche Folgen dadurch ausgelöst wurden.

Die Befugnis zur Schätzung allein beruht auf der objektiven Voraussetzung der Unmöglichkeit der Ermittlung oder Berechnung der Besteuerungsgrundlagen (VwGH 20.11.2014, 2013/16/0085). Im Besteuerungsverfahren besteht die Schätzung darin, Besteuerungsgrundlagen, bei denen trotz Bemühens um Aufklärung eine sichere Feststellung ihrer Höhe nach nicht möglich ist, mit Hilfe von Wahrscheinlichkeitsüberlegungen zu ermitteln und festzulegen (VwGH 20.11.2014, 2013/16/0085). Bei der Schätzung sollen abgabenrechtliche Sachverhalte mittels indirekter Beweisführung ermittelt werden (Ellinger/Sutter/Urtz, BAO3 § 184 Anm 7). Ist eine Schätzung grundsätzlich zulässig, so steht die Wahl der anzuwendenden Schätzungsmethode der Abgabenbehörde im Allgemeinen frei, doch

muss das Schätzungsverfahren einwandfrei abgeführt werden, müssen die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge schlüssig und folgerichtig sein und muss das Ergebnis, das in der Feststellung der Besteuerungsgrundlagen besteht, mit der Lebenserfahrung im Einklang stehen. Das gewählte Verfahren muss stets auf das Ziel gerichtet sein, diejenigen Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, die die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben.

Die Behörde muss im Rahmen des Schätzungsverfahrens auf alle vom Abgabepflichtigen substantiiert vorgetragenen, für die Schätzung relevanten Behauptungen eingehen (VwGH 28.21.10.2015, 2012/13/0097; VwGH 28.06.2012, 2009/15/0201).

Entsprechend obiger Feststellungen liegt beim Bf. ein nicht aufgeklärter Vermögenszuwachs vor. Im Jahre 2016 zahlte er in bar EUR 250.000,00 auf das ihm zuzurechnende Konto ***Kto-1*** ein. Hiervon verblieben für die belangte Behörde EUR 200.000,00 bis zuletzt ungeklärt. Der Bf. vermochte den Vermögenszuwachs auch im gerichtlichen Verfahren, insbesondere in der mündlichen Verhandlung, nicht zur Gänze aufzuklären. Er vermochte einen nachvollziehbaren Bezug betreffend (weiteren) EUR 72.566,61 zwischen den angegebenen Herkunftsquellen und den vorgenommenen Einzahlungen herzustellen, nicht jedoch bezüglich der verbleibenden EUR 127.433,39. Zumal der Bf. diese Herkunft nicht glaubhaft erklären konnte, blieb der bewirkte Vermögenszuwachs unaufgeklärt und rechtfertigt daher die Annahme, dass er aus nicht einbekannten Einkünften stammt, womit die Schätzungsbefugnis nach § 184 Abs 2 BAO bezüglich den Einkünften aus Gewerbebetrieb gegeben war (VwGH 19.10.2022, Ra 2022/13/0079; VwGH 27.02.2014, 2009/15/0212).

Es ist darauf hinzuweisen, dass, entgegen der offenbaren Auffassung des Bf., die Abgabenbehörde bzw das Bundesfinanzgericht nicht verhalten war, ihm nachzuweisen, wie er die Zuwächse verdienen hätte können (VwGH 24.11.1987, 86/14/0098). Vielmehr wäre es an ihm gelegen gewesen, den unaufgeklärten Vermögenszuwachs durch entsprechend konkrete Angaben aufzuklären. Die diesbezüglichen Angaben des Bf. erwiesen sich dabei hinsichtlich des verbleibenden Betrages jedoch entsprechend obiger Feststellungen als unschlüssig und widersprüchlich und somit als ungeeignet.

Die vorgenommene Schätzung muss im Übrigen auch nicht mit absoluter Gewissheit den tatsächlich erzielten Einnahmen/Umsätzen entsprechen. Es genügt nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, wenn nach den Denkgesetzen und der Lebenserfahrung angenommen werden kann, dass, wie im vorliegenden Fall, die geschätzten Einnahmen bzw. Umsätze gegenüber den Behauptungen des Bf. den größeren Grad der Wahrscheinlichkeit für sich haben (VwGH 08.09.1992, 89/14/0014).

Die Zurechnung eines ungeklärten Vermögenszuwachses setzt die eindeutige Feststellung einer Vermögensvermehrung im betreffenden Zeitraum sowie den Ausschluss der Mittelherkunft aus steuerlich nicht relevanten Quellen voraus. Diese Sachverhaltsfragen waren durch ein

mängelfreies Verfahren auf der Beweisebene zu klären (VwGH 29.01.2004, 2001/15/0022, VwGH 29.01.2003, 97/13/0056, VwGH 27.02.2002, 97/13/0201). Das Ergebnis des Vorliegens eines ungeklärten Vermögenszuwachses war – auch dessen Höhe betreffend – mit keinerlei ungeklärten Momenten belastet.

3.1.4. Einschränkung des Beschwerdebegehrens

Das Verwaltungsgericht ist verpflichtet, den angefochtenen Bescheid auch außerhalb der Beschwerdepunkte auf seine Rechtsrichtigkeit zu überprüfen und erforderlichenfalls entsprechende Ermittlungen vorzunehmen bzw. vornehmen zu lassen (VwGH 27.06.2016, Ra 2015/13/0048).

Der Bf. gab im Vorlageantrag vom 14.01.2020 die Erklärung ab, die Beschwerde bezüglich der Anerkennung der Betriebsausgabenpauschale, der Vorsteuerpauschale und des Übergangsverlustes um diese Beschwerdepunkte einzuschränken. Die Erklärung war ihrem Inhalt nach bestimmt. Diese Zurücknahme dieser Beschwerdepunkte ist als Einschränkung des Beschwerdebegehrens anzusehen, die zum Verlust des Anspruchs auf Entscheidung im Umfang der Einschränkung führt (VwGH 16.10.1986, 86/16/0156).

Die von der belangten Behörde diesbezüglich vorgenommenen Änderungen bleiben somit unverändert bestehen.

3.1.5. Zusammenfassung

Auf Grund der obigen Ausführungen ergab sich eine teilweise Stattgabe der Beschwerde in Höhe der im Rahmen der mündlichen Verhandlung vom 24.03.2026 nachgewiesenen EUR 72.566,61.

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.

Das obige Erkenntnis ergeht in Einklang mit den angeführten gesetzlichen Bestimmungen, als auch der oben dargestellten Judikatur. Eine über den Einzelfall hinausgehende Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor. Die Zulässigkeit der ordentlichen Revision war somit zu versagen.

Feldkirch, am 31. März 2026