

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***Ri1*** als Vorsitzende, den Richter ***Ri2*** sowie die fachkundigen Laienrichter ***SenLR2*** und ***SenLR1*** in der Beschwerdesache ***RA*** als Masseverwalter im Insolvenzverfahren über das Vermögen des ***Abpf1***, ***Bf1-Adr*** vertreten durch Mag. Gregor Kohlbacher, Keesgasse 11, 8010 Graz, über die Beschwerde vom 5. April 2018 gegen die Bescheide des Finanzamtes Judenburg ***O*** vom 9. Februar 2018 betreffend Einkommensteuer 2013 und Einkommensteuer 2014 zu Steuernummer xx xxx/xxxx nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 4. Juni 2025 sowie am 25. November 2025 in Anwesenheit der Schriftführerin ***Sf1*** und ***Sf2*** zu Recht erkannt:

- I. Der Beschwerde betreffend Einkommensteuer 2013 und betreffend Einkommensteuer 2014 wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

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 ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Abpf1 erzielte in den streitgegenständlichen Jahren Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, Einkünfte aus Gewerbebetrieb, Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit sowie Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Hinsichtlich Einkommensteuer 2013:

Die belangte Behörde erließ am **4.4.2016** erklärungsgemäß den **Einkommensteuerbescheid** für

das **Jahr 2013** basierend auf einem Gesamtbetrag der Einkünfte iHv. € 16.624,49 (Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft iHv. € 0,--, Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv. - € 4.036,59, Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit iHv. € 11.229,92 sowie Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung iHv. € 9.431,16) und setzte die Einkommensteuer iHv. € 1.686,-- fest.

Am **9.2.2018** wurde das Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer für das Jahr 2013 gemäß § 303 Abs. 1 BAO wiederaufgenommen und ein neuer **Einkommensteuerbescheid 2013** basierend auf einem Gesamtbetrag der Einkünfte iHv. € 42.759,61 (Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft iHv. € 0,--, Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv. - € 4.036,59, Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit iHv. € 11.229,92 sowie Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung iHv. € 35.566,28) erlassen. Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung hinsichtlich *****X***** wurden um € 26.135,12 erhöht. Die Einkommensteuer wurde iHv. € 12.414,-- festgesetzt. Die belangte Behörde führte in dem Einkommensteuerbescheid aus, dass laut vorliegenden Unterlagen die Stadtgemeinde *****Gemeinde***** im Jahr 2013 insgesamt € 36.243,90 für die Nutzung der Badeanlage *****X***** bezahlt habe, aber bisher lediglich € 7.248,78 als Einnahmen erklärt worden sind.

Hinsichtlich Einkommensteuer 2014:

Die belangte Behörde erließ am **4.4.2016** erklärungsgemäß einen **Einkommensteuerbescheid** für das **Jahr 2014** basierend auf einem Gesamtbetrag der Einkünfte iHv. € 2.041,39 (Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft iHv. € 0,--, Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv. - € 13.280,73, Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit iHv. € 11.320,04 sowie Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung iHv. € 4.002,08) und setzte die Einkommensteuer iHv. - € 78,-- fest.

Am **9.2.2018** wurde das Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer für das Jahr 2014 gemäß § 303 Abs. 1 BAO wiederaufgenommen und ein neuer **Einkommensteuerbescheid 2014** basierend auf einem Gesamtbetrag der Einkünfte iHv. - € 5.207,39 (Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft iHv. € 0,--, Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv. - € 13.280,73, Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit iHv. € 11.320,04 sowie Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung iHv. - € 3.246,70) erlassen. Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung hinsichtlich *****X***** wurden um € 7.248,77 verringert. Die Einkommensteuer wurde iHv. - € 78,-- festgesetzt. Die belangte Behörde führte in dem Einkommensteuerbescheid aus, dass die Stadtgemeinde *****Gemeinde***** im Jahr 2013 insgesamt Mietzahlungen iHv. € 36.243,90 für die Nutzung des *****X***** geleistet habe. Der vertragliche jährliche Mietzins der Stadtgemeinde *****Gemeinde***** habe € 7.248,78 betragen. Im Zahlungsbetrag 2013 seien demnach Mietvorauszahlungen der Folgejahre enthalten gewesen. Ab dem Jahr 2014 bis zum Liegenschaftsverkauf 2016 seien von der Stadtgemeinde auch keine Mietzahlungen mehr geflossen. Die im Jahr 2014 in der Steuererklärung enthaltene Mietzahlung iHv. € 7.248,78 sei daher auszuscheiden.

Wiedereinsetzungsanträge und Beschwerde

Mit Eingabe vom **5.4.2018** stellte der damalige Rechtsvertreter von *****Abpfl***** *****RV1***** **Wiedereinsetzungsanträge** betreffend die Erhebung der Beschwerde unter anderem gegen

den **Einkommensteuerbescheid 2013 sowie den Einkommensteuerbescheid 2014**, jeweils vom 9.2.2018, und erhob gleichzeitig **Beschwerde** unter anderem betreffend diese Bescheide. Der Vertreter von ***Abpfl*** stimmte der belangten Behörde zu, dass die Stadtgemeinde ***Gemeinde*** im Jahr 2013 eine Pachtvorauszahlung geleistet habe. Diese Vorauszahlung sei jedoch nicht für die Nutzung der Badeanlage ***X*** geleistet worden. Die Badeanlage ***X*** bestehe seit Jahrzehnten nicht mehr. Die Gemeinde ***Gemeinde*** habe lediglich Eintritt zur Liegewiese sowie Entgelte für Vermietung von Liegen etc. vereinnahmt. Diese Zahlung aus dem Jahr 2013 sei jedoch möglicherweise in der Einkommensteuererklärung 2013 geltend zu machen, sofern es sich um eine einkommensteuerpflichtige Einnahme handle. In der Beschwerde wurde ausgeführt, dass es zum selben Zeitpunkt ab 2012-2014 Abflüsse von den Konten des ***Abpfl*** bei der ***Bank*** gegeben habe, welche mit einem etwaigen Einkommen gegenzuverrechnen seien, sodass der Einkommensteuerbescheid auf € 0 zu berichtigen sei. Im Übrigen habe der ehemalige Steuerberater von ***Abpfl*** die Erklärungen für das Jahr 2013 und Folgejahre wissentlich falsch abgegeben. Der ehemalige Steuerberater habe faktisch die Geschäfte geführt und die Erklärungen im Alleingang erledigt, da ***Abpfl*** bis Februar 2017 dazu, bedingt durch Alkohol- und Medikamentensucht und MS Erkrankung, nicht in der Lage gewesen sei. In diesem Zeitraum sei der Schuldenstand von ***Abpfl*** um € 600.000,-- angewachsen. Es gäbe hierzu keine Unterlagen, sodass ***Abpfl*** nicht wisse, wer dieses Geld wohin transferiert hat. Der ehemalige Steuerberater gäbe keine Unterlagen an ***Abpfl*** heraus, weshalb es für ***Abpfl*** unmöglich sei, Erklärungen abzugeben. ***Abpfl*** habe jedoch das Recht negative Einkünfte aus den Vorjahren zu erklären. Der ehemalige Steuerberater habe 2013 vorsätzlich falsche Steuererklärungen abgegeben, indem er Pachtzahlungen der Stadtgemeinde ***Gemeinde*** im Jahr 2013 nur mit einem Teilbetrag in die Steuererklärung 2013 aufgenommen habe und 2014 Jahrespachteinnahme erklärt habe, die tatsächlich nicht in diesem Jahr zugeflossen sind, sondern bereits im Jahr 2013. Gleichzeitig seien keinerlei Ausgaben erklärt worden, obwohl sich der Schuldenstand von ***Abpfl*** um € 600.000,-- erhöht habe. Der Rechtsvertreter von ***Abpfl*** ***RV1*** brachte weiters vor, dass durch das Zusammenwirken unterschiedlicher Personen ein Kredit iHv. € 600.000,-- im Namen von ***Abpfl*** aufgenommen worden sei. Der Auszahlungsbetrag hierzu sei verschwunden. Wortwörtlich führte er dazu aus: *„Ein Teil vom maximal 100.000,- als Folge der auch steuerlich kriminellen Falschberatung – zwei Lokale mit Strohfrau **Tochter von Abpfl*** – der Rest von Euro 500.000,- schlicht einfach so.“*

Abpfl stellte den Antrag, den Einkommensteuerbescheid 2013 auf € 0 und den Einkommensteuerbescheid 2014 den tatsächlichen Verhältnissen entsprechend zu berichtigen.

Abweisungsbescheid hinsichtlich Wiedereinsetzungsanträge

Mit Bescheid vom 23.4.2018 wies die belangte Behörde die Wiedereinsetzungsanträge ab, da mangels korrekter Hinterlegung der Bescheide die Zustellung der Bescheide erst mit Abholung

der Schriftstücke am 5.3.2018 erfolgt sei. Damit seien die **Beschwerden vom 5.4.2018 rechtzeitig eingebracht**.

Vorhalt vom 30.7.2018

Mit Schreiben vom 30.7.2018 wurde *****Abpfl***** unter Hinweis auf § 138 BAO aufgefordert, die betroffenen Bankunterlagen beizubringen, getrennt nach den streitgegenständlichen Jahren bekannt zu geben, betreffend welcher Einkunftsquelle die beantragten Aufwendungen angefallen sind und wie sie geltend gemacht werden (als Betriebsausgaben, Werbungskosten, Sonderausgaben etc), die jeweiligen Empfänger gem. § 162 BAO namhaft zu machen, die betrieblichen Veranlassung gem. § 4 Abs. 4 EStG 1988 für den Fall von Betriebsausgaben nachzuweisen sowie für das behauptete Treuhandverhältnis mit der Tochter Nachweise zu erbringen sowie die Relevanz für das Begehren darzulegen.

Eingabe vom 2.8.2018

Mit Schreiben vom 2.8.2018 wies der ehemalige Rechtsvertreter von *****Abpfl***** auf die Amtswegigkeit des Abgabeverfahrens und der bloßen Offenlegungspflicht des Abgabepflichtigen hin und brachte vor, dass aus dem Zivilrechtsakt *****Abpfl***** gegen seine Tochter ****Tochter von Abpfl***** (AZ *****123*****) hervorgehe, dass diese in Angelegenheiten des *****Lokal1***** und des *****Lokal2***** Strofrau von *****Abpfl***** gewesen sei. Daraus schloss der Rechtsvertreter von *****Abpfl*****, dass aufgrund der wirtschaftlichen Betrachtungsweise im Steuerrecht das Steuersubjekt tatsächlich *****Abpfl***** und nicht ****Tochter von Abpfl***** gewesen sei. Für den Rechtsvertreter sei fraglich, wie sich die Tochter die Aufwendungen im Zusammenhang mit dem *****Lokal1***** und dem *****Lokal2***** hätte leisten können. Falls die Mittelherkunft hierfür durch Schenkungen von *****Abpfl***** zu erklären seien, wären die Schenkungen der Abgabenbehörde zu melden gewesen. Jedoch hätten keine Schenkungen stattgefunden. Im oben genannten Zivilverfahren habe die Tochter in Abrede gestellt, dass sie irgendein Darlehen von *****Abpfl***** erhalten habe. Dieser Sachverhalt sei amtswegig von der Abgabenbehörde zu erheben. Die Abgabenbehörde habe die Pflicht, den ehemaligen Steuerberater zur Übergabe der Unterlagen aufzufordern. Der ehemalige Steuerberater sowie weitere in dem Schreiben genannte Personen seien zwingend von der Abgabenbehörde zu vernehmen.

Vorhalt vom 7.8.2018

Mit Vorhalt vom 7.8.2018 ersuchte die belangte Behörde *****Abpfl***** neuerlich um Vorlage von Unterlagen betreffend Schuldenanstieg sowie hinsichtlich des behaupteten Treuhandverhältnisses. *****Abpfl***** wurde aufgefordert das behauptete Treuhandverhältnis konkret zu beschreiben und nachzuweisen.

Dieser Vorhalt der belangten Behörde blieb unbeantwortet. Unterlagen wurden keine vorgelegt.

Beschwerdevorentscheidung

Daraufhin wies die belangte Behörde mit **Beschwerdevorentscheidungen vom 5.11.2018** die Beschwerden gegen die Einkommensteuerbescheide 2013 sowie 2014 als unbegründet ab. Die belangte Behörde führte hierzu aus, dass es gegenständlich für die Jahre 2013 und 2014 um die Frage der steuerlichen Zuordnung von Einkünften für zwei Gastronomiebetriebe in ***Gemeinde*** ginge. Diese Einkünfte (hier Verluste) seien bisher von der Tochter von ***Abpfl*** erklärt und auch ihr erklärungskgemäß bescheidlich zugeordnet worden. ***Abpfl*** und seine Tochter seien zu dem damaligen Zeitpunkt von demselben Steuerberater gegenüber der belangten Behörde vertreten worden. ***Abpfl*** begehre nun die Verlustzuweisungen, da der ehemalige Steuerberater für beide damaligen Klienten falsche Steuererklärungen eingereicht habe. Die Steuererklärungen und Steuerbescheide seien deswegen falsch, weil die Tochter als Strohfrau für ihren Vater agiert habe, folglich steuerlich die Verluste nicht der Tochter, sondern ihrem Vater zuzuweisen seien.

Das äußere Erscheinungsbild stelle sich laut belangte Behörde folgendermaßen dar:

*„**Tochter von Abpfl*** war beginnend 2012 sowie während der gegenständlichen Streitjahre 2013 und 2014 Gewerbeinhaberin für das Gastgewerbe zu 3 von ihr in ihrem Heimatort ***Gemeinde*** gepachteten Betrieben: ***Lokal3***“, ***Lokal1*** „***Lokal1***“ und ***Lokal2***“, was auch gegenüber dem Finanzamt am 4.5.2012 in einer „Niederschrift über die Nachschau anlässlich einer Neuaufnahme“ von ***Tochter von Abpfl*** unterschriftlich bestätigt wurde.*

Während dieser Zeit war sie auch bei der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft gemeldet.

Auch war sie beim Finanzamt zur Umsatzsteuer und Einkommensteuer steuerlich erfasst. Umsatzsteuervoranmeldungen wurden eingereicht, Abgabentrichtungen wie laufende Lohnabgaben für ihre Dienstnehmer sind erfolgt. Jahressteuererklärungen wurden eingereicht und die Jahresbescheide sind erklärungskgemäß ergangen.

*In der Ortszeitung „***Y***“, Ausgabe Ende Juni 2012, wurde auf Seite 4 unter „Wer macht sich selbständig“ Frau **Tochter von Abpfl*** bezüglich ihrer damaligen Eröffnung der beiden Betriebe ***Lokal2*** und ***Lokal1*** veröffentlicht, sowie auf der dortigen Seite 10 unter „Aus der Wirtschaft“ die beiden Betriebe samt Belegschaft mittels 2 Farbfotos und Text näher vorgestellt.*

*In einer Farbannoncen der Regionalzeitung „***Y1***“ aus dem Sommer 2012 heißt es: „Liebe **Tochter von Abpfl***! Zur bestandenen ausgezeichneten Matura gratulieren dir deine Mitarbeiter vom ***Lokal2***, vom ***Lokal1***, und von der ***Lokal3*** auf das Allerherzlichste.“*

*In einer weiteren Farbannoncen der Regionalzeitung „***Y1***“ aus Oktober 2012 heißt es: „Gasthof ***Lokal2*** — Das Speiselokal für alle ***Gäste***! Ich, **Tochter von Abpfl***, Absolventin der HLW ***Gemeinde***, habe mir zum Ziel gemacht ***Y*** ***Lokal2*** zu einem typischen ***Gemeinde*** Gasthaus zu etablieren. Meine Mitarbeiter und ich stehen Ihnen täglich ... zur Verfügung. Täglich wechselndes 3-Gänge-Menü ... Auf Ihren Besuch freut*

*sich **Tochter von Abpfl*** und Team.“*

*Eine ähnliche Einschaltung erfolgte im Jänner 2013. „***Lokal2*** ... Schnitzel-Woche ... Auf Ihren Besuch freuen sich **Tochter von Abpfl*** und Team.“*

*Im Frühjahr 2013 wurde ein Antrag auf Konkursöffnung gegen **Tochter von Abpfl*** gestellt. Im dortigen gerichtlichen Verhandlungsprotokoll vom 14.5.2013 zu GZ ***456*** heißt es: „***Abpfl*** gibt an: Ich bin der Vater der Antragsgegnerin und lege eine Vollmacht vor, ausgestellt von meiner Tochter, dass ich sie in diesem Verfahren vertreten darf. Meine Tochter kann aus gesundheitlichen Gründen nicht kommen. Sie betreibt im Rahmen eines Einzelunternehmens drei Gasthäuser. Insgesamt hat sie vier Angestellte. Alle drei Standorte sind noch operativ tätig. Einer der Betriebe ist ein Sommerbetrieb, der erst jetzt wieder eröffnet. 2012 war das erste Jahr ihrer selbständigen Tätigkeit. Sie macht einen Jahresumsatz ... bis 50.000 €. 2012 wurde kein Gewinn erwirtschaftet, hingegen ein Verlust von ca. 24.000 €. Ich lege ein Vermögensverzeichnis vor, welches ich vor dem Richter namens der Antragsgegnerin unterfertige. ...“*

Es sei unzweifelhaft ersichtlich, dass Frau **Tochter von Abpfl*** nach außen hin gegenüber jedermann wie Behörden bzw. Gerichte, Kunden und Lieferanten, Mitarbeitern, Verpächter etc. im eigenen Namen als Unternehmerin dreier Betriebe aufgetreten sei. Dieses Auftreten von **Tochter von Abpfl*** sei auch ihrem Vater ***Abpfl*** bewusst gewesen, ansonsten wäre er nicht vor dem Konkursgericht mit Vollmacht seiner Tochter erschienen, hätte dort **Tochter von Abpfl*** nicht als Einzelunternehmerin dreier Gasthäuser bezeichnet, und hätte er nicht ihre selbstständige Tätigkeit bestätigt.

Betreffend die Einkünfte-dispositionen führte die belangte Behörde aus, dass die Unternehmer-eigenschaft (iSd UStG) der Tochter von ***Abpfl*** durch ihr Auftreten nach außen bewiesen werde und dies auch ihrer Eigenschaft als Einkünftezurechnungs-subjekt indiziere. Nichts anderes ergäbe sich aus dem Auftreten von ***Abpfl*** im Namen seiner Tochter vor dem Konkursgericht. Eine zwischen Vater und Tochter errichtete Urkunde über einen vertraglichen Abschluss mit dem Inhalt einer offenen oder verdeckten Treuhand gäbe es nicht. Für die Einkünftezurechnung sei maßgeblich, wer im Innenverhältnis unternehmerisch tätig geworden ist, also funktional und wirtschaftlich bedeutende Arbeiten, wie insbesondere laufende Verwaltung- und Personalführungsaufgaben verrichtet habe. Es gäbe keine Hinweise, dass eine solche Unternehmerinitiative bei ***Abpfl*** gelegen sei. Weiters gäbe es keine Indizien oder gar Beweise dafür, dass ***Abpfl*** wirtschaftlich über jene die von seiner Tochter gepachteten Geschäftslokale und zwar über die Art der Einkünfteerzielung und damit über diese Einkünfte disponieren hätte können. Zurechnungs-subjekt der Einkünfte sei jedoch diejenige Person, die die Möglichkeit besitze, die ihr bietende Marktchancen zu nutzen, und die entscheiden könne, Leistungen schon oder nicht zu erbringen. Für die Einkünftezurechnung reiche die teilweise Zurverfügungstellung von Geld nicht, ansonsten wäre jeder Kredit gewährenden Bank die Bank Kundeneinkünfte steuerlich zuzurechnen. Es seien darüber hinaus operative Aktivitäten bei der Abwicklung der laufenden betrieblichen Geschäftsfälle, wie

bezüglich Behörden, Kunden, Lieferanten, Dienstnehmer notwendig. Solche Aktivitäten seien jedoch bereits aufgrund des vom Vertreter von ***Abpfl*** beschriebenen nicht prozess- und nicht geschäftsfähigen Zustandes von ***Abpfl*** nicht möglich gewesen. Sowohl ein an das Landesgericht ***N*** gerichtetes Schreiben vom 1.5.2018 als auch ein an das Bundesministerium für Finanzen gerichtetes Schreiben vom 19.5.2018 sollen diese Sichtweise belegen. In diesem Schreiben werde die Tochter von ***Abpfl*** als „vollhaftende Einzelunternehmerin“ beschrieben, die eine „vollhaftende Strohfraufunktion“ ausübe und „vom ersten Tag an persönlich haftbar“ war. ***Abpfl*** werde in diesen Schreiben als „alkoholkranker, nicht geschäftsfähiger Mandant“ beschrieben, der „aufgrund des Alkoholmissbrauchs, der Medikamenteneinnahme, der Depressionen und der multiplen Sklerose, aber auch rechtlich gesehen, weder in der Lage noch befugt war, derartige Geschäftstätigkeiten zu entfalten“. Aufgrund des Auftretens von **Tochter von Abpfl*** nach außen hin im eigenen Namen und der Ausführungen des Vertreters von ***Abpfl***, wonach **Tochter von Abpfl*** selbst vollhaftend und auf eigene Rechnung agiert habe, war es für die belangte Behörde unzweifelhaft, dass diese auch Trägerin des ertragssteuerlichen Unternehmensrisikos und damit Zurechnungssubjekt aller drei Pachtbetriebe bzw. dieser Einkunftsquellen gewesen sei.

Zum Schuldenanstieg führte die belangte Behörde aus, dass die Tochter von ***Abpfl*** ihre selbstständige Tätigkeit Ende Februar 2014 eingestellt habe. Bei Betriebsaufgabe seien noch restliche Betriebsschulden an Lieferanten und Verpächter ausständig gewesen. Am 21.2.2014 habe ***Abpfl*** einen Abstattungskreditvertrag über € 450.000,-- mit dem Verwendungszweck „Umfinanzierungslandes-Hypo, Kreditzusammenlegung, Regelung der Verpflichtungen **Tochter von Abpfl***“ bei seiner Hausbank abgeschlossen. ***Abpfl*** habe somit in der Absicht, Betriebsschulden seiner Tochter abzudecken, seine Tochter am Ende ihrer Selbstständigkeit finanziell unterstützen und ihr damit den Start in eine neue Zukunft ermöglichen wollen. Diese Zuwendung sei eine klassische Schenkung eines Vaters an seine Tochter gewesen. Dies gelte unabhängig von dazu unterbliebenen Schenkungsmeldungen und unabhängig von der Finanzierungsart. Somit seien die in der Beschwerde mit insgesamt „max. € 100.000“ bezifferten Zuwendungen des Vaters an seine Tochter gemäß § 20 EStG steuerlich nicht absetzbar.

Zu den in der Beschwerde angeführten restlichen € 500.000 führt die belangte Behörde aus, dass dem von der belangten Behörde an ***Abpfl*** gerichteten Vorhaltsauftrag vom 30.7.2018 nicht nachgekommen worden sei bzw. dass auf den Vorhalt vom 7.8.2018 gar keine Reaktion erfolgt sei. In beiden Vorhalten sei auf die bestehende Mitwirkungspflicht von ***Abpfl*** (wegen der hier behaupteten verdeckten Treuhandenschaft) sowie ermessensgerecht auf dessen Zumutbarkeit zur Besorgung von Bankunterlagen und der damit einhergehenden Empfängerbenennung durch ***Abpfl*** (wegen rund € 100,-- Bankspesen im Verhältnis zu rund € 100.000,-- von ***Abpfl*** bisher sonst eingegangene Rechtskosten und € 500.000,-- begehrte Steuerabzugsposten) hingewiesen worden. Bei der massiven Passivität von ***Abpfl*** lägen keinerlei Nachweise für den zusätzlichen Ansatz irgendwelcher

Steuerabschreibeposten vor, und sei schon gemäß § 162 Abs. 2 BAO jegliche steuerliche Absetzbarkeit zu versagen.

Vorlageantrag

Mit Eingabe vom **7.12.2018** stellte der ehemalige Rechtsvertreter von *****Abpfl***** *****RV1*****

Vorlagenanträge hinsichtlich der Beschwerden vom 5.4.2018 gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer 2013 und Einkommensteuer 2014, jeweils vom 9.2.2018.

Die Beschwerden wurden dem Bundesfinanzgericht am 16.4.2019 zur Entscheidung vorgelegt.

Mit tt.mm.jjjj wurde über das Vermögen von *****Abpfl***** ein Schuldenregulierungsverfahren ohne Eigenverwaltung zu Aktenzeichen 4 *****789***** eröffnet und mit Beschluss vom 12.11.2020 *****RA***** als Insolvenzverwalter eingesetzt.

Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses des Bundesfinanzgerichts vom 28.2.2023 wurde die gegenständliche Rechtssache mit 1.3.2023 der Gerichtsabteilung 5010 zugewiesen.

Am 18.3.2024 stellte der Insolvenzverwalter den Antrag auf Akteneinsicht. Am 15.4.2024 nahm *****MA1***** mit Vollmacht des Insolvenzverwalters Einsicht in den Akt.

Mit **Vorhalt vom 9.9.2024** ersuchte das Bundesfinanzgericht um Darstellung, wie sich die in der Beschwerde genannten Betriebsausgaben iHv. gesamt € 600.000,-- auf die Jahre 2013 und 2014 aufteilen und zu welcher Einkunftsquelle diese angefallen sind, sowie um Bekanntgabe der Empfänger der geltend gemachten Beträge. Im Zusammenhang mit dem von *****Abpfl***** genannten Treuhandverhältnisses zwischen ihm und seiner Tochter verwies das Bundesfinanzgericht auf die höchstgerichtliche Judikatur. Eine Frist zur Beantwortung und zur Vorlage von Unterlagen wurde bis 7.10.2024 eingeräumt.

Einlangend mit 9.10.2024 gab Rechtsanwalt Dr. Gregor Kohlbacher seine Vollmacht bekannt und ersucht um Fristerstreckung und neuerlich um Akteneinsicht.

Die Akteneinsicht fand am 4.12.2024 statt. Aufgrund einer Vollmacht des nunmehrigen Rechtsvertreters nahm *****MA2***** Einsicht in den Akt.

Auch nach den vom Bundesfinanzgericht stillschweigend gewährten Anträgen des Rechtsvertreters auf Fristverlängerung zur Vorlage von Nachweisen, einerseits eingelangt beim Bundesfinanzgericht am 27.12.2024 mit Ersuchen um Fristerstreckung bis Ende Jänner 2025 sowie andererseits eingelangt beim Bundesfinanzgericht am 3.2.2025 mit Ersuchen um Fristerstreckung bis Ende Februar 2025, erfolgte weder die Beantwortung von Fragen noch die Vorlage von Unterlagen.

Mit **Vorhalt vom 28.4.2025** forderte das Bundesfinanzgericht den Beschwerdeführer erneut zur Vorlage von Unterlagen und Beantwortung von Fragen mit Hinweis auf die von *****Abpfl***** beantragte mündliche Verhandlung auf.

Mit Schreiben vom 30.4.2025 wurden die Parteien zu der am 4.6.2025 anberaumten Verhandlung geladen.

In der Eingabe vom 3.6.2025 ersuchte der Rechtsvertreter des Beschwerdeführers um Akteneinsicht beim Finanzamt und um Abberaumung der mündlichen Verhandlung. Er stellte Anträge auf Zeugeneinvernahmen und Beischaffung des Steueraktes des ***Abpfl***. Erstmals wurde vorgebracht, dass die Pachtvorauszahlungen der Gemeinde ***Gemeinde*** nicht ***Abpfl***, sondern **Tochter von Abpfl*** zugeflossen seien, da das Bankkonto in ihrem wirtschaftlichen und steuerlichen Eigentum gestanden sei.

In der **mündlichen Verhandlung am 4.6.2025** brachte der Vertreter des Beschwerdeführers erstmals vor, dass der ehemalige Steuerberater zum Zeitpunkt der Abgabe des Steuererklärung 2013 nicht mehr zur steuerlichen Vertretung bevollmächtigt war.

Im Übrigen habe das Verfahren vor dem LG ***Z*** gezeigt, dass **Tochter von Abpfl*** nicht wirtschaftliche Eigentümerin der Betriebe ***Lokal1*** und ***Lokal2*** gewesen sei. Das Lokal ***Lokal1*** (***Lokal1***) werde als Vermietungsobjekt von ***Abpfl*** angesehen und die Pachtzahlungen der Gemeinde werden ihm zugerechnet. Betriebsausgaben müssen daher auch ***Abpfl*** zugerechnet werden.

Die extralegale Konstruktion müsse festgestellt werden.

Aus den dem Rechtsvertreter vorliegenden Unterlagen sei ersichtlich, dass mit dem in den Jahren 2012 bis 2015 aufgenommenen Geld iHv. € 600.000,-- zum Teil diese Betriebe finanziert worden sei.

Ein offenes und legales Treuhandverhältnis habe es nie gegeben. Die Scheinkonstruktion habe aus einer von der Tochter an ***Abpfl*** erteilten Generalvollmacht bestanden, mit welcher die Tochter nach außen hin als wirtschaftliche Eigentümer der Betriebe ***Lokal2*** und ***Lokal1*** aufgetreten sei und ***Abpfl*** diese geführt habe. Weiters habe sich ***Abpfl*** bereit erklärt, seine Tochter in diesem Zusammenhang in allen Belangen schad- und klaglos zu halten.

Der Rechtsvertreter erklärte, dass der Beschwerdeführer nunmehr zum Teil in der Lage sei, die betrieblich veranlassten Ausgaben im Zusammenhang mit den strittigen Betrieben summarisch darzulegen. Er ersuchte um Setzung einer Frist zur Vorlage der Unterlagen.

In der Verhandlung wurde von den Vertretern des Beschwerdeführers eingeräumt, dass bereits Akteneinsicht in den Steuerakt beim Finanzamt genommen worden sei.

Der Vertreter der belangten Behörde gab zu Protokoll, dass der belangten Behörde bis dato weder Unterlagen über die geltend gemachten Betriebsausgaben noch über die Generalvollmacht und Schad- und Klagloserklärung vorliegen.

Der Vertreter des Beschwerdeführers brachte vor, dass er bis dato nur Kenntnis von einem Konto lautend auf ***ehemalige Ehefrau von Abpfl*** - ***Abpfl*** hätten. Zu diesem Konto seien sowohl ***ehemalige Ehefrau von Abpfl*** als auch ***Abpfl*** zeichnungsberechtigt

gewesen. Über dieses Konto seien sämtliche Aktivitäten (Verpachtung der ***Lokal3***, gastgewerbliche Betriebe ***Lokal1*** und ***Lokal2***) gelaufen.

Mit **Vorhalt vom 25.6.2025** wurde der Beschwerdeführer nochmals unter Verweis auf §§ 138 sowie 162 BAO ersucht, die vom Gericht angeforderten sowie die aus seiner Sicht relevanten Unterlagen bis 15.9.2025 vorzulegen sowie Fragen zur in der mündlichen Verhandlung erwähnten Generalvollmacht zu beantworten.

Mit Schreiben vom 15.9.2025, beim Bundesfinanzgericht am 22.9.2025 eingelangt, beantragte der Beschwerdeführer die Einvernahme von ***Tochter von Abgfl*** und ***ehemalige Ehefrau von Abgfl***, sowie von ***ehemaliger StB von Abgpfl*** und ***RA2***. Unterlagen wurden keine vorgelegt, weder die vom Vertreter des Beschwerdeführers in der mündlichen Verhandlung in Aussicht gestellten noch die vom Gericht angeforderten.

Die Gemeinde ***Gemeinde*** übermittelte nach Vorhalt des Bundesfinanzgericht Pachtverträge betreffend den ***X*** samt angrenzenden Flächen in den streitgegenständlichen Jahren mit ***Abpfl*** als Verpächter und gab bekannt, dass für die Jahre 2013 bis 2017 im Jahr 2013 eine Pachtvorauszahlung iHv. € 36.243,85 auf das Kto ***987*** bei der ***Bank*** geleistet wurde.

Das Bundesfinanzgericht forderte beim LG ***N*** zum Verfahren ***Z*** „***Abpfl*** gegen ***ehemaliger StB von Abgpfl***“ Niederschriften der Parteieneinvernahmen sowie der Zeugeneinvernahmen von ***Tochter von Abpfl***, ***ehemalige Ehefrau von Abgfl*** und ***M*** an. Weiters nahm es Einsicht in den Konkursakt im gegen ***Abpfl*** laufenden Insolvenzverfahren beim BG ***O***.

In der **mündlichen Verhandlung am 25.11.2025** wurden ***ehemaliger StB von Abgpfl*** sowie ***Zg2*** einvernommen. Die geladenen Zeuginnen ***Tochter von Abpfl*** und ***ehemalige Ehefrau von Abgfl*** machten von ihrem Zeugnisverweigerungsrecht aufgrund ihrer Angehörigeneigenschaft mit ***Abpfl*** Gebrauch. Der vom Bundesfinanzgericht geladene Zeuge ***RA2*** verstarb vor dem Verhandlungstermin.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Strittig ist, wem die Pachtvorauszahlung der Gemeinde ***Gemeinde*** im Jahr 2013 als Einnahme zuzurechnen ist, ob ***Abpfl*** die aus den Betrieben ***Lokal1*** und ***Lokal2*** stammenden Verluste in den Jahren 2013 und 2014 zuzurechnen sind sowie ob Betriebsausgaben iZm dem behaupteten Schuldenzuwachs iHv. € 600.000,-- bei ***Abpfl*** zu berücksichtigen sind.

1. Sachverhalt

Abpfl erzielte in den streitgegenständlichen Jahren Einkünfte aus Gewerbebetrieb, Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Sozialversicherungsanstalt der Bauern) sowie Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Beginnend mit 1.1.1971 wurden der ***X*** mit angrenzenden Flächen sowie die am See stehende Badeanstalt vom damaligen Eigentümer ***Abpfl*** junior (geb. tt.mm.jjjj) bis 31.12.1990 mit Pachtvertrag vom 15.6.1971 an die Gemeinde ***Gemeinde*** verpachtet. Die an den See angrenzenden Flächen, die Gegenstand des Pachtvertrages waren, wurden zwischen den Vertragsparteien in der Natur einverständlich festgelegt und auf einem Lageplan verzeichnet. Vereinbart war, dass die Pachtflächen eingezäunt werden, um sie von den übrigen landwirtschaftlich genutzten Flächen des Verpächters abzugrenzen.

Am 16.5.1986 wurde ein Nachtrag zum ursprünglichen Pachtvertrag aus dem Jahr 1971 errichtet. Dieser Nachtrag wurde zwischen ***Mutter des Abpfl*** als Verpächterin und wiederum der Gemeinde ***Gemeinde*** als Pächterin unter Beitritt des Sohnes der Verpächterin ***Abpfl*** (Abgabepflichtiger im streitgegenständlichen Verfahren) abgeschlossen. Der Pachtgegenstand wurde im Vergleich zum ursprünglichen Pachtvertrag um eine Fläche erweitert, welche bisher als Parkplatz genutzt wurde. Das Pachtverhältnis wurde mit diesem Nachtrag bis 31.12.2010 verlängert.

Ein weiterer Nachtrag wurde am 2.3.2006 zwischen ***Abpfl*** (Abgabepflichtiger im streitgegenständlichen Verfahren) und der Gemeinde ***Gemeinde*** abgeschlossen. Das Pachtverhältnis wurde mit diesem Nachtrag bis 31.12.2020 verlängert. Die vom Pachtverhältnis umfassten Grundstücke waren die Grundstücke ***5*** sowie Teile des Grundstückes ***4*** der EZ ***3***. Es handelte sich dabei um Park-, Liege- und Badeflächen.

Für den Zeitraum 2013 bis 2017 überwies die Gemeinde ***Gemeinde*** am 5.3.2013 € 36.243,85 an ***Abpfl*** auf das Konto mit der Nr. ***987***. Grundlage der Auszahlung war der Beschluss des Stadtrates der Gemeinde ***Gemeinde*** am 19.2.2013, der aufgrund eines Schreibens von ***Abpfl*** vom 8.1.2013 gefasst wurde. Die Verhandlungen hierzu wurden von ***Abpfl*** geführt und er war Ansprechpartner für die Gemeinde. Die Nutzung dieser an die Gemeinde verpachteten Flächen war keine land- und forstwirtschaftliche, sondern eine touristische.

Ab dem Jahr 2010 bis zumindest 2013 verpachtete ***Abpfl*** seinen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb an seine damalige Ehefrau ***ehemalige Ehefrau von Abpfl***.

Im Jahr 2012 traf ***Abpfl*** mit seiner Tochter **Tochter von Abpfl*** vor Eröffnung der Betriebe ***Lokal1*** und ***Lokal2*** die mündliche Vereinbarung, dass **Tochter von Abpfl*** als Treuhänderin für ***Abpfl*** als Treugeber nach außen hin als Pächterin und Betreiberin der Gastronomielokale ***Lokal1*** und ***Lokal2*** auftreten soll. Im Rahmen dieser Vereinbarung kamen die beiden überein, dass **Tochter von Abpfl*** aus dieser

Tätigkeit kein finanzieller oder sonstiger Schaden erwachsen soll. Damit ***Abpfl*** jedoch, ohne diese Vereinbarung Dritten gegenüber offenlegen zu müssen, nach außen hin verbindlich für **Tochter von Abpfl*** im Zusammenhang mit den Betrieben tätig werden konnte, stellte **Tochter von Abpfl*** ***Abpfl*** eine Vollmacht aus.

Die Treuhandvereinbarung zwischen ***Abpfl*** und **Tochter von Abpfl*** wurde im Vorhinein bzw. zeitnah weder dem Finanzamt noch dem ehemaligen Steuerberater ***ehemaliger StB von Abpfl*** offengelegt, sondern kam erst im Zuge des Beschwerdeverfahrens zutage.

Abpfl traf sämtliche Personalentscheidungen und führte die operativen Geschäfte im Zusammenhang mit den Gastronomiebetrieben ***Lokal1*** und ***Lokal2***. Tatsächlich trug ***Abpfl*** auch das unternehmerische Risiko aus den genannten Lokalen und hielt **Tochter von Abpfl*** letztlich schad- und klaglos.

Die Betriebe ***Lokal1*** und ***Lokal2*** erzielten im Jahr 2013 Verluste iHv. gesamt € 80.000,-- und im Jahr 2014 Verluste iHv. gesamt € 80.000,--.

Abpfl war in den streitgegenständlichen Jahren nicht geschäftsfähig.

Am 19.6.2013 nahm ***Abpfl*** einen einmal ausnützbaren Kredit iHv. € 200.000,-- mit einem Zinssatz von 5,75% p.a. und Verzugszinsen von 8% p.a. zur Kontenzusammenlegung und Konsolidierung bei der ***Bank*** auf. Mit einem Teil dieser Kreditsumme wurden die Verluste der Betriebe ***Lokal1*** und ***Lokal2*** des Jahres 2013 iHv. € 80.000,-- beglichen.

Am 21.2.2014 nahm ***Abpfl*** einen einmal ausnützbaren Kredit iHv. € 450.000,-- mit einem Zinssatz von 3,75% p.a. und Verzugszinsen von 9,2% p.a. zur Umfinanzierung Landes-Hypo, Kreditzusammenlegung und Regelung der Verpflichtungen von seiner Tochter **Tochter von Abpfl*** bei der ***Bank*** auf. Dieser Kredit diente neben der Umfinanzierung von Schulden bei der ***Bank2*** und Kreditzusammenlegungen auch der Begleichung von aus den Betrieben ***Lokal1*** und ***Lokal2*** stammenden Schulden des Jahres 2014 iHv. € 80.000,-- .

Für diese mit den Betrieben ***Lokal1*** und ***Lokal2*** im Zusammenhange stehenden Kreditbeträgen iHv. gesamt € 160.000,-- fielen im Jahr 2013 Zinsen iHv. € 3.419,18 und im Jahr 2014 Zinsen iHv. € 11.888,22 an.

Der von ***Abpfl*** angegebene Schuldenzuwachs iHv. € 600.000,-- in den Jahren 2012 bis 2014 steht lediglich im Ausmaß von rund € 160.000,-- in Zusammenhang mit seinen betrieblichen oder außerbetrieblichen Einkunftsquellen in den hier streitgegenständlichen Jahren.

Die Steuererklärung für das Jahr 2013 wurde postalisch am 29.3.2016 durch Steuerberater ***ehemaliger StB von Abgpf*** beim Finanzamt Judenburg ***O*** eingebracht.

Die Steuererklärung für das Jahr 2014 langte am 3.12.2015 elektronisch bei der belangten Behörde ein.

Steuerberater ***ehemaliger StB von Abgpf*** war als steuerlicher Vertreter ab 30.9.2010 bis 11.1.2017 des ***Abpf*** gegenüber der belangten Behörde vertretungsbefugt.

Ab 5.2.2018 übernahm ***RV1*** die steuerliche Vertretung von ***Abpf*** gegenüber der belangten Behörde.

Zum Zeitpunkt der Abgabe der streitgegenständlichen Steuererklärungen war die Vollmacht des ***ehemaliger StB von Abgpf*** zur Vertretung von ***Abpf*** vor der Abgabenbehörde aufrecht.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen hinsichtlich der Einkunftsquellen von ***Abpf*** gründen auf der Einsichtnahme des Bundesfinanzgericht in das Abgabeninformationssystem des Bundes.

Die Feststellungen betreffend das Pachtverhältnis, insbesondere betreffend Inhalt des Pachtverhältnisses, wie verpachtete Flächen und Zeitraum, ergeben sich aus den Verträgen und Nachträgen, welche zwischen der Gemeinde ***Gemeinde*** und den jeweiligen Verpächtern abgeschlossen wurden.

Dass eine Pachtvorauszahlung für den Zeitraum 2013 bis 2017 von der Gemeinde ***Gemeinde*** an ***Abpf*** geleistet wurde, wird einerseits im Beschwerdevorbringen des ehemaligen Rechtsvertreters von ***Abpf*** selbst zugestanden und erst im Laufe des Beschwerdeverfahrens, nämlich mit dem Anbringen vom 5.6.2025, bestritten, und andererseits auch durch die Vorlage der Auszahlungsanordnung der Gemeinde ***Gemeinde*** vom 21.2.2013 auf das Konto ***987*** bestätigt. In einem Verfahrenshilfeantrag an das BG ***O*** zu ***I*** gibt ***Abpf*** an, dass seine Pensionszahlungen auf diesem Konto (Nr. ***987***) einlangen. Dass andere Personen, außer ***Abpf***, zu diesem Konto zeichnungsberechtigt waren bzw. Zugriff hatten, konnte das erkennenden Gericht im Zuge des Beschwerdeverfahrens nicht feststellen und blieb das dahingehende Vorbringen des Beschwerdeführers auf der bloßen Behauptungsebene. Aus der Aussage der **Tochter von Abpf*** im Verfahren im Verfahren ***Z*** beim LG ***N*** ergab sich vielmehr, dass sich ausschließlich ***Abpf*** um seine finanziellen Dinge gekümmert hat (*„Wenn ich gefragt werde, ob ich Einblicke in die finanzielle Lage des Klägers hatte, gebe ich an: Da hatte ich nicht wirklich Einblick. Es war so, dass über Finanzen nie geredet worden ist, das hat auch immer alles mein Vater geregelt.“*). Dies wird nochmals in der Aussage von ***ehemalige Ehefrau von Abpf*** im Verfahren ***Z*** beim LG ***N*** bestätigt (*„Ich hatte nie eine Bankvollmacht, die ganzen Bankdinge hat er geregelt.“* sowie *„Ich hatte keine eigene Kontokarte für das Konto. Ich hatte überhaupt keinen Zugang zum Konto.“*).

Aufgrund der Parteieneinvernahme von ***ehemaliger StB von Abgpf*** im Verfahren

Z beim LG ***N*** und den damit übereinstimmenden Ausführungen der Gemeinde ***Gemeinde*** im Schreiben vom 31.7.2025 kam der erkennende Senat zum Schluss, dass ***Abpfl*** im Zusammenhang mit der Verpachtung der genannten Flächen sowohl Ansprechpartner als auch Verhandlungspartner für die Gemeinde ***Gemeinde*** war. Die Zeugenaussagen von **Tochter von Abpfl*** und ***ehemalige Ehefrau von Abgfl*** im Verfahren ***Z*** beim LG ***N*** bestätigen diese Feststellung. **Tochter von Abpfl*** gab damals an, dass mit den Verhandlungen zu den Pachtvorauszahlungen nur ***Abpfl*** zu tun hatte und auch nur er von diesen wusste. ***ehemalige Ehefrau von Abgfl*** verneinte damals auch, dass sie selbst in die Vertragsverhandlungen mit der Stadtgemeinde ***Gemeinde*** eingebunden war.

Dass die Nutzung der an die Gemeinde ***Gemeinde*** verpachteten Flächen keine land- und forstwirtschaftliche war, sondern es sich hierbei um Badehütten, Badestege, Liegewiesen und Parkplätze handelt, basiert auf den Aussagen von **Tochter von Abpfl*** im Verfahren ***Z*** beim LG ***N*** und der Zeugenaussage von ***ehemaliger StB von Abgfl*** in der mündlichen Verhandlung am 25.11.2025 und den von der Gemeinde ***Gemeinde*** vorgelegten Pachtvertrag samt Nachträgen und Anhängen.

Die Feststellung betreffend die Verpachtung des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes an ***ehemalige Ehefrau von Abgfl*** in den Jahren 2010 bis 2013 basiert auf der Parteieneinnahme von ***ehemaliger StB von Abgfl*** im Verfahren ***Z*** sowie auf seiner Zeugeneinvernahme in der Verhandlung am 25.11.2025.

Die zwischen ***Abpfl*** und **Tochter von Abpfl*** getroffenen Vereinbarungen betreffend ***Lokal1*** und ***Lokal2*** ergeben sich für den erkennenden Senat aus den glaubwürdigen Zeugenaussagen von **Tochter von Abpfl*** und ***ehemalige Ehefrau von Abgfl*** im Verfahren ***Z***. Aus der Zeugenaussage von **Tochter von Abpfl*** und der Parteieneinvernahme von ***ehemaliger StB von Abgfl*** im Verfahren ***Z*** geht insbesondere auch hervor, dass sämtliche aus dem Betrieb der Lokale ***Lokal1*** und ***Lokal2*** im Zusammenhang stehenden Verbindlichkeiten schlussendlich von ***Abpfl*** übernommen worden sind. Sowohl **Tochter von Abpfl*** als auch ***ehemalige Ehefrau von Abgfl*** geben übereinstimmend an, dass diese Lokale auf Initiative von ***Abpfl*** hin eröffnet und sämtliche Aufgaben, wie Wareneinkäufe, in den Lokalen von ihm bzw. von von ihm eingestellten Personal erledigt wurden und er sämtliche Personalentscheidungen getroffen hat. ***Abpfl*** war auch für die finanzielle Gebarung dieser Lokale zuständig. Im Sinne des § 167 Abs. 2 BAO kommt der erkennende Senat unter Zugrundelegung der oben angeführten Beweise mit überwiegender Wahrscheinlichkeit zum Schluss, dass ***Abpfl*** die Dispositionsbefugnis über die Gastronomielokale ***Lokal1*** und ***Lokal2*** als Treugeber inne hatte.

Der Beschwerdeführer bestätigte im Anbringen vom 5.6.2025, dass der Behörde gegenüber der steuerlich relevante tatsächliche Sachverhalt betreffend Lokale ***Lokal1*** und

Lokal2 erst durch das Einschreiten des ehemaligen Vertreters von ***Abpfl***
 RV1, somit im April 2018 (Zeitpunkt der Beschwerde), offenbart wurde. Dass auch der
 Steuerberater ***ehemaliger StB von Abgpfl*** über den steuerlich relevanten tatsächlichen
 Sachverhalt im Unklaren gelassen wurde, ergibt sich einerseits aus der Zeugenaussage von
 ehemalige Ehefrau von Abgpfl im Verfahren ***Z*** und andererseits aus der
 Zeugenaussage von **Tochter von Abpfl*** im Verfahren ***Z***. Beide geben an, dass mit
 ehemaliger StB von Abgpfl über die gewählte Konstruktion nicht geredet wurde bzw.
 dass ***Abpfl*** ihm gegenüber die Situation so dargestellt hat, dass ***Abpfl*** die Lokale
 für seine Tochter pachten wollte, ohne ihn über den tatsächlichen Sachverhalt aufzuklären.
 Dies bestätigt ***ehemaliger StB von Abgpfl*** in seiner Parteieneinvernahme im Verfahren
 Z.

Dass ***Abpfl*** in den streitgegenständlichen Jahren nicht geschäftsfähig war, ist dem
 Vorbringen des Beschwerdeführers zu entnehmen. Diesem Vorbringen wurde von der
 belangten Behörde nicht widersprochen, sondern geht auch sie von dieser Tatsache aus. Das
 im Zuge des Verfahrens vor dem Bundesfinanzgericht vorgelegte Gutachten bestätigt ebenso
 eine fehlende Geschäftsfähigkeit im Jahr 2016. Der Gutachter führte hierzu aus, dass sich
 Abpfl ab dem Jahr 2012 durchgängig in anti-depressiver Therapie befand, und ab
 diesem Zeitpunkt ein Alkoholmissbrauch stattfand, der im Jahr 2014 zu einem Aufenthalt im
 LKH Graz samt Entzugstherapie führte. Im Jahr 2015 war wegen psychotischer Tendenzen eine
 Verschreibung von hochdosierten Psychopharmaka notwendig. Da die im vorgelegten
 Gutachten beschriebenen Ereignisse in zeitlicher Nähe zu den streitgegenständlichen Jahren
 stattfanden und sich für das Bundesfinanzgericht keine gegenteiligen Anhaltspunkte ergaben,
 steht für den erkennenden Senat eine Geschäftsunfähigkeit von ***Abpfl*** in den
 streitgegenständlichen Jahren unter Zugrundelegung der oben angeführten Argumente mit
 überwiegender Wahrscheinlichkeit und unter Anwendung des Grundsatzes der freien
 Beweiswürdigung fest.

Die Höhe der in den streitgegenständlichen Jahren festgestellten Verluste iHv. jeweils
 € 80.000,-- aus den Lokalen ***Lokal1*** und ***Lokal2*** basiert auf den Aussagen des
 ehemaliger StB von Abgpfl in seiner Parteieneinvernahme im Verfahren ***Z***. Er
 führte in diesem Verfahren aus, dass bereits Ende des Jahres 2013 Verbindlichkeiten
 betreffend die Betriebe ***Lokal1*** und ***Lokal2*** iHv. € 80.000,-- bestanden haben, die
 zu diesem Zeitpunkt von ***Abpfl*** beglichen wurden und dass weitere Verbindlichkeiten
 iHv. € 80.000,-- im Jahr 2014 durch die endgültige Entschuldung der **Tochter von Abpfl***
 von ***Abpfl*** übernommen wurden. Auch **Tochter von Abpfl*** gab in ihrer
 Zeugeneinvernahme im Verfahren ***Z*** an, dass im Jahr 2014 Verbindlichkeiten aus den
 Betriebe ***Lokal1*** und ***Lokal2*** iHv. € 80.000,-- aushafteten.

Zum Vorbringen von ***Abpfl***, dass weitere Ausgaben (Betriebsausgaben, Werbungs-
 kosten) aufgrund des Schuldenzuwachses im Zeitraum 2012 bis 2014 iZm mit seinen

Einkunftsquellen angefallen seien, hält das Bundesfinanzgericht fest, dass ***Abpfl*** in diesem Zusammenhang die Behauptungsebene nicht verlässt.

Wenn der Beschwerdeführer weiteren Schuldenzuwachs und daraus erwachsene Betriebsausgaben behauptet, weist der erkennende Senat darauf hin, dass es sowohl am Nachweis aber auch schon an der Glaubhaftmachung fehlt, dass den behaupteten zusätzlichen Aufwendungen eine Veranlassung mit einer betriebliche bzw. außerbetriebliche Einkunftsquelle zugrunde liegt. Selbst ***Abpfl*** gibt in einer Eingabe vom 19.5.2018 auf Seite 7 an, dass er keine Kenntnis davon habe, an wen und wann die Gelder geflossen sind. Er wisse nur anhand des aktuellen Schuldenstandes, dass dieser Betrag verschwunden sei. Hinsichtlich des Vorbringens von ***Abpfl***, dass die belangte Behörde eine Ermittlungspflicht treffe, hält das Bundesfinanzgericht fest, dass die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln haben, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Die amtswegige Ermittlungspflicht der Abgabenbehörden besteht aber nur innerhalb der Grenzen ihrer Möglichkeiten und des vom Verfahrenszweck gebotenen und zumutbaren Aufwandes (VwGH 18.3.1992, 88/14/0028, 0029). Die Abgabenbehörde trägt zwar die Feststellungslast für alle Tatsachen, die vorliegen müssen, um einen Abgabensanspruch geltend machen zu können, doch befreit dies die Partei nicht von ihrer Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht (VwGH 23.2.1994, 92/15/0159). Die Mitwirkungspflicht besteht neben der amtswegigen Ermittlungspflicht.

Die betriebliche Veranlassung von Ausgaben ist zwar grundsätzlich von Amts wegen festzustellen, den Steuerpflichtigen trifft jedoch eine Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht. So hat die Partei der Abgabenbehörde über Verlangen den betrieblichen Zusammenhang der Aufwendungen nachzuweisen oder, wenn ihr dies nicht zumutbar bzw. möglich ist, diesen zumindest glaubhaft zu machen. Liegen ungewöhnliche Verhältnisse vor, die nur der Abgabepflichtige aufklären kann, oder stehen die Behauptungen des Abgabepflichtigen mit den Erfahrungen des täglichen Lebens im Widerspruch, besteht für die Partei eine erhöhte Mitwirkungspflicht, Zweifel am Sachverhaltsvorbringen zu beseitigen (Ritz/Koran, BAO⁸ § 115 BAO Rz 13, UFSF 11.12.2006, RV/0267-F/03).

Den Abgabepflichtigen trifft eine erhöhte Mitwirkungspflicht im Abgabeverfahren, wenn die Möglichkeiten der Abgabenbehörde zur amtswegigen Ermittlung des Sachverhaltes eingeschränkt sind, wie dies beim Bankgeheimnis der Fall ist (VwGH 16.9.1986, 86/14/0020).

Die Anregung bei der Behörde, sie möge in bestimmte Bankkonten Einsicht nehmen, stellt keine Entbindung der Bank vom Bankgeheimnis dar. Vielmehr wäre es Sache der Beschwerdeführerin gewesen, im Rahmen ihrer Mitwirkungspflicht gemäß § 138 BAO die erforderlichen Nachweise zu erbringen (VwGH 6.4.1995, 93/15/0060).

Dies trifft insbesondere im streitgegenständlichen Fall im Hinblick darauf zu, dass dem Vertreter des Beschwerdeführers, wie er in der mündlichen Verhandlung am 4.6.2025 angab, Bankunterlagen zumindest zum Teil vorgelegen sind. Diese dem Beschwerdeführer vorliegenden Unterlagen wurden trotz Aufforderung des Bundesfinanzgericht am 25.6.2025 bis

zum Ende des Verfahrens nicht übermittelt. Weiters unterbleibt eine vom Vertreter des Beschwerdeführers in dieser Verhandlung angekündigte Darstellung der vom Beschwerdeführer behaupteten betrieblichen Aufwendungen.

Verletzt die Partei ihre erhöhte Mitwirkungspflicht im Abgabenverfahren, so hat die belangte Behörde den maßgebenden Sachverhalt im Rahmen ihrer freien Beweiswürdigung (§ 167) festzustellen (VwGH 23.2.1994, 92/15/0159).

Im Übrigen nimmt die Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen im Abgabenverfahren in dem Maß zu, in dem die amtswegigen Ermittlungsmöglichkeiten aus Gründen eingeschränkt sind, die der Sphäre des Steuerpflichtigen zugehören (VwGH 19.2.1992, 91/14/0216).

Wer ungewöhnliche und unwahrscheinliche Verhältnisse behauptet, hat hierfür den Nachweis zu erbringen (VwGH 31.7.1996, 92/13/0020).

Aus dem Vorbringen von *****Abpfl***** ergibt sich die Behauptung, dass das Geld aus dem angeblichen Schuldenzuwachs iHv. € 600.000,-- verschwunden sei und dies lediglich betrieblich veranlasst sein könne, obwohl er in der Beschwerde in RZ 19 angibt, dass *“***Abpfl*** bis Februar 2017 nicht in der Lage gewesen war, sich um seine finanziellen Angelegenheiten im notwendigen Ausmaße zu besorgen“*. Die Behauptung, dass der Schuldenzuwachs lediglich betrieblich veranlasst sein könne, widerspricht den Erfahrungen des täglichen Lebens und insbesondere auch dem Vorbringen von *****Abpfl*****, denn kann ein Schuldenzuwachs im gleichen Ausmaß ebenso durch die private Lebensführung verursacht sein und bringt *****Abpfl***** in seiner Beschwerde in RZ 20 selbst vor, dass *„er nicht weiß, wer dieses Geld wohin transferiert hat“*, sowie auf Seite 7 der Eingabe vom 19.5.2018, dass *„mit dem Betrag etwas gezahlt wurde, das betriebliche Gründe hatte, oder sich jemand um diesen Betrag bereichert hat.“* *****Abpfl***** gibt in dieser Eingabe auf Seite 5 auch entsprechend seiner Bereicherungsvermutung an, dass er gegen seinen ehemaligen Steuerberater einen Prozess wegen Schadenersatz beim LG *****N***** zu *****321***** führt, sodass er wohl selbst die Wahrscheinlichkeit einer Bereicherung durch eine andere Person für wahrscheinlicher hält als eine betriebliche Veranlassung des behaupteten Schuldenzuwachses, ansonsten die Prozessführung gegen den Steuerberater sinnlos wäre.

Da es nach ständiger Rechtsprechung genügt, 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 (Ritz/Koran, BAO⁸ § 167 BAO Rz 8, mit Verweis auf zB VwGH 23.9.2010, 2010/15/0078; VwGH 28.10.2010, 2006/15/0301), kam der erkennende Senat unter Zugrundelegung der oben dargestellten Beweiswürdigung zum Schluss, dass die behaupteten zusätzlichen Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten iHv. € 600.000,-- lediglich im Ausmaß der im Jahr 2013 angefallenen Zinsenbelastung iHv. € 3.419,18 und der im Jahr 2014 angefallenen Zinsenbelastung iHv. € 11.888,22 für die mit den aus dem Betrieben *****Lokal1***** und *****Lokal2***** stammenden Schulden iHv. € 160.000,-- vorlagen und im Jahr 2013 bzw. 2014 als zusätzliche Betriebsausgaben geltend gemacht werden können.

Der Zinsaufwand im Jahr 2013 ergibt sich unter Zugrundelegung der kaufmännischen Zinsrechnung für die Tage ab 19.6.2013 für eine Kreditsumme iHv. € 80.000,-- bei einem Zinssatz von 8 % pro Jahr. Der Zinsaufwand im Jahr 2014 ergibt sich unter Zugrundelegung der kaufmännischen Zinsrechnung für das gesamte Jahr für eine Kreditsumme iHv. € 80.000,-- (€ 6.400,--) sowie für die Tage ab 21.2.2014 für eine Kreditsumme iHv. € 80.000,-- (€ 5.488,22) bei einem Zinssatz von 8 % pro Jahr.

Ein Nachweis der betrieblichen Veranlassung für darüberhinausgehende Beträge wurde somit für den erkennenden Senat in keiner Weise erbracht, sondern wurden lediglich Mutmaßungen bzw. Behauptungen von Seiten des Beschwerdeführers aufgestellt.

In der aufgetragenen Äußerung vom 1.5.2018 im Verfahren ***123*** beim LG ***N*** führt ***Abpfl*** auf Seite 9 aus, dass er Opfer von unredlichen Schädigungshandlungen geworden sei. Es wurde weder im Vorhalteverfahren vor der belangten Behörde noch vor dem Bundesfinanzgericht belegt, dass der von ***Abpfl*** behauptete Schuldenzuwachs iHv. mehr als € 160.000,-- (nämlich € 600.000) in den streitgegenständlichen Jahren aus Veranlassung mit einer betrieblichen bzw. außerbetrieblichen Einkunftsquelle erfolgte. Weiters unterblieb eine Konkretisierung durch ***Abpfl***, wofür der Geldbetrag verwendet und, trotz Aufforderung gemäß § 162 BAO, an wen das Geld bezahlt worden ist.

Abpfl bzw. dem Beschwerdeführer gelang mit Ausnahme des Zinsaufwandes im Jahr 2013 iHv. € 3.419,18 und im Jahr iHv. € 11.888,22 aufgrund der Kreditsummen iHv. € 160.000,-- weder der Nachweis noch die Glaubhaftmachung zusätzlicher angefallener Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten.

Die postalisch Einreichung der Jahreserklärung 2013 durch den ehemaligen Steuerberater ***ehemaliger StB von Abgpfl*** am 29.3.2016 gründet sich auf die im Zuge des Beschwerdeverfahrens durch die belangte Behörde vorgelegte Jahreserklärung. Die elektronische Einreichung der Jahreserklärung 2014 am 3.12.2015 wurde durch die Einsichtnahme der Bundesfinanzgericht in das Abgabensinformationssystem des Bundes festgestellt.

Dass der ehemalige Steuerberater zum Zeitpunkt der Einbringung der Jahreserklärung vertretungsbefugt war, gesteht der ehemalige Vertreter von ***Abpfl*** ***RV1*** in seiner Eingabe vom 18.5.2018 selbst ein und steht dies in Einklang mit der Parteieneinvernahme des ehemaligen Steuerbersaters ***ehemaliger StB von Abgpfl*** im Verfahren ***Z*** sowie den Daten der Finanzanwendungen, in welche das Bundesfinanzgericht Einsicht genommen hat. Das widersprechende Vorbringen in der Verhandlung am 4.6.2025 durch den Vertreter des Beschwerdeführer entbehrt jeder Grundlage und ist er hierfür entsprechende Beweise schuldig geblieben.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

§ 2 Abs. 1 EStG 1988 lautet: „Der Einkommensteuer ist das Einkommen zugrunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat.“

Gemäß § 2 Abs 3 EStG 1988 unterliegen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (§28) der Einkommensteuer.

Für die Zurechnung von Einkünften kommt es entscheidend darauf an, wer wirtschaftlich über die Einkunftsquelle und so über die Art der Erzielung der Einkünfte und damit über die Einkünfte disponieren kann (VwGH 29. 5. 1990, 90/14/0002).

Zurechnungssubjekt ist derjenige, der aus der Tätigkeit das Unternehmerrisiko trägt, der also die Möglichkeit besitzt, die sich ihm bietenden Marktchancen auszunützen, Leistungen zu erbringen oder zu verweigern (Ruppe in Tipke, Einkunftsquellen, 18).

Im Zusammenhang mit den Grundstücken, die an die Gemeinde verpachtet wurden, liegt nach den Feststellungen des erkennenden Gerichts die Verfügungsmacht über die Leistungserbringungen bei ***Abpfl***, denn er schloss die Verträge mit der Gemeinde ab, war Verhandlungspartner gegenüber der Gemeinde und Ansprechpartner für die Gemeinde. Er stellte die Bedingungen, unter welchen die Verträge verlängert wurden. Im Übrigen wurden die Pachtzahlungen von der Gemeinde auf sein Konto bezahlt. Er hatte es in der Hand den Vertragspartner auszusuchen. Er trat nach außen hin als Leistender der Verpachtung auf.

Die an die Gemeinde verpachteten Flächen sind nicht Teil des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes, werden doch die an die Gemeinde verpachteten Flächen von der Gemeinde als Pächterin auf Dauer (seit 1971) nicht mehr landwirtschaftlich genutzt, sodass diese Flächen nicht mehr zum Betriebsvermögen, sondern zum Privatvermögen von ***Abpfl*** gehören (vgl. Hammerl in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁵ § 21 Rz 2/1 [Stand 1.1.2025, rdb.at]).

Die Zurechnung der Einkünfte aus dem Pachtverhältnis mit der Gemeinde durch die belangte Behörde erfolgte somit zu Recht an ***Abpfl***, da er die Dispositionsbefugnis inne hatte. Die vom Beschwerdeführer begehrte Zurechnung dieser Einkünfte an die Pächterin des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes von ***Abpfl*** scheiterte einerseits an deren fehlender Dispositionsbefugnis, aber auch an der Tatsache, dass diese nur den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb als solchen gepachtet hatte.

Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung sind gemäß § 2 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§§ 15 und 16). Einnahmen sind gemäß § 19 Abs. 1 EStG 1988 in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind.

*****Abpfl*** sind im Jahr 2013 Pachtzahlungen iHv. € 36.243,85 und im Jahr 2014 keine Pachtzahlungen iZm mit den an die Gemeinde verpachteten Flächen zugeflossen**, somit erzielte er im Jahr 2013 neben den in seiner Steuererklärung angegebenen Einnahmen Einnahmen iHv. € 26.135,12 iZm der Vermietung und Verpachtung des Grundstückes an der Adresse *****XY*****. Im Jahr 2014 fielen um € 7.248,77 verringerte Einnahmen iZm mit der Vermietung und Verpachtung des Grundstückes an der Adresse *****XY***** im Vergleich zu dem von ihm in seiner Steuererklärung angegebenen Einnahmen an.

Hinsichtlich der vom Beschwerdeführer immer wieder angeführten nicht legalen Strohfrau konstruktion betreffend die Betriebe *****Lokal1***** und *****Lokal2***** ist auf die höchstgerichtliche Rechtsprechung hinzuweisen, wonach als Strohmann im Allgemeinen derjenige bezeichnet wird, der einen (verdeckten) Treuhandauftrag ausführt. Die Treuhandenschaft stellt nach herrschender Auffassung kein Scheingeschäft dar (VwGH 5.3.1990, 89/15/0125).

Im Treuhandverhältnis verbleibt die Dispositionsbefugnis über die Einkünfte aus einem Treuhandvermögen im Innenverhältnis grundsätzlich beim Treugeber (VwGH 20.9.1988, 87/14/0167).

Die Treuhandenschaft ist ebenso erhöht beweisdürftig wie sonstige an sich irreguläre Phänomene auch, sollen sie mit besonderen Besteuerungsfolgen verknüpft werden. Bei der Prüfung, ob ein Treuhandverhältnis tatsächlich gegeben ist, ist daher ein strenger Maßstab anzulegen. Besonders an den Nachweis von Treuhandschaften zwischen Angehörigen werden strenge Anforderungen gestellt. Sollen zwischen nahen Angehörigen steuerliche Folgen nicht willkürlich herbeigeführt werden, müssen sie den Abgabenbehörden gegenüber ausreichend, und zwar pro futuro zum Ausdruck gebracht werden (Jappel, Treuhandschaften, Seite 102). Das Treuhandverhältnis muss auf ernst gemeinten und klar nachweisbaren Vereinbarungen beruhen und tatsächlich durchgeführt werden. Das Handeln des Treuhänders im fremden Interesse muss wegen der vom zivilrechtlichen Eigentum abweichenden Zurechnungsfolge eindeutig erkennbar sein (UFSF 4.8.2005, RV/0319-F/02).

Auch für ein Treuhandverhältnis, das ebenso wie andere für die Abgabenfestsetzung maßgebende Umstände gemäß § 120 BAO, § 121 BAO dem Finanzamt anzuzeigen ist, mögen damit auch wirtschaftliche Nachteile verbunden sein, gelten, wenn es angeblich zwischen nahen Angehörigen bestanden haben soll, die von der Rechtsprechung entwickelten Grundsätze für die steuerliche Anerkennung von Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen. Diese haben zwar nur im Rahmen der Beweismwürdigung Bedeutung (VwGH 15.6. 1988, 85/13/0218; 7.12.1988, 88/13/0009), sie erlauben es aber der Behörde, wenn die diesen Grundsätzen entsprechenden Voraussetzungen nicht erfüllt sind, der Behauptung über das angebliche Vorliegen einer Vereinbarung zwischen nahen Angehörigen den Glauben zu versagen (VwGH 16. 3. 1989, 89/14/0024). Um anerkannt zu werden, ist auch ein verdecktes

Treuhandverhältnis vom Abgabepflichtigen zeitnah gemäß §§ 120, 121 BAO unter Schilderung der wesentlichen Punkte pro futuro offen zu legen (VwGH 16. 3. 1989, 89/14/0024). Ein Treuhandverhältnis muss zeitnah durch eine klare vertragliche Abmachung über den Umfang des Treuhandvertrages offengelegt und nachgewiesen werden, denn nur dann, wenn die betreffende Vereinbarung der Abgabenbehörde gegenüber ausreichend und pro futuro bekannt gegeben wird, kann eine den tatsächlichen Gegebenheiten entsprechende steuerliche Beurteilung bzw. Berücksichtigung erfolgen (BFG 3.3.2023, RV/7103526/2017).

Die Feststellungslast für das Bestehen eines Treuhandverhältnisses trägt derjenige, der sich auf das Treuhandverhältnis beruft. Die erst im Nachhinein gemachten Ausführungen naher Angehöriger reichen als Beweis nicht aus. Gleiches gilt für (verdeckte) Treuhandverhältnisse zwischen Angehörigen (VwGH 16.3.1989, 89/14/0024 mwN, BFG 28.05.2014, RV/7103848/2009).

Da der Inhalt angeblicher (verdeckter) Treuhandverhältnisse den Abgabenbehörden (denen sie nicht angezeigt wurden) nicht bekannt sein kann, trifft die Partei die Darlegungspflicht hinsichtlich des Inhaltes. Einen Erkundungsbeweis sieht das Gesetz nicht vor. Zwischen Fremden wird ein Treuhandverhältnis nicht ohne eindeutige Festlegung seines Inhaltes über Gegenstand, Dauer, Beendigung und beiderseitige Rechte und Pflichten eingegangen (VwGH 5.3.1990, 89/15/0125).

Im gegenständlichen Fall unterließ es ***Abpfl*** zwar den Inhalt des Treuhandverhältnisses gegenüber der belangten Behörde pro futuro offenzulegen, jedoch kann ihm dieses Verhalten nicht zum Vorwurf gemacht werden und zum Nachteil gereichen, war er doch zu dieser Zeit geschäftsunfähig. Bereits im Beschwerdeverfahren als auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht konkretisierte er dieses Verhältnis näher und war dieses somit anzuerkennen. Eine mangelnde Fremdüblichkeit konnte das Gericht nicht feststellen.

Somit sind *Abpfl*** aus dem Betrieb ***Lokal1*** und ***Lokal2*** im Jahr 2013 Verluste iHv. € 80.000,-- und im Jahr 2014 Verluste iHv. € 80.000,-- zuzurechnen.**

Gemäß § 4 Abs. 4 Satz 1 EStG 1988 *sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.*

§ 16 Abs. 1 Satz 1 EStG 1988 lautet: „*Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.*“

Nach der Rechtsprechung ist für die Anerkennung von Betriebsausgaben Voraussetzung, dass ein Veranlassungszusammenhang zur jeweiligen Tätigkeit vorliegt (VwGH 19.10.2016, Ra 2014/15/0031). Werbungskosten liegen nur in dem Fall vor, wenn ein Veranlassungszusammenhang der Aufwendungen mit einer außerbetrieblichen Einkunftsquelle vorliegt

(VwGH 19.10.2016, Ra 2014/15/0031). In diesem Sinn sind die Begriffe Werbungskosten und Betriebsausgaben deckungsgleich (Doralt in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁴ § 16 Rz 1).

Nach der gesetzlichen Definition im § 4 Abs. 4 EStG 1988 ist nicht ausschlaggebend, ob durch aus anderen (privaten) Gründen veranlasste Aufwendungen und Ausgaben eine Einkunftsart gefördert wird, sondern kommt es darauf an, dass die Aufwendungen und Ausgaben durch die konkrete Einkunftsquelle veranlasst werden (VwGH 28.11.2007, 2004/15/0128).

In der gegenständlichen Rechtssache konnte ein Veranlassungszusammenhang von Ausgaben mit den Betrieben ***Lokal1*** und ***Lokal2*** lediglich im Ausmaß der Zinsen iHv. gesamt € 15.307,40 aus den die Betriebe ***Lokal1*** und ***Lokal2*** betreffenden Darlehenssummen iHv. € 160.000,-- (€ 80.000,-- stammend aus dem Darlehensvertrag vom 19.6.2013 und € 80.000,-- stammend aus dem Darlehensvertrag vom 21.2.2014) im Jahr 2013 (Zinsaufwand iHv. € 3.419,18) und 2014 (Zinsaufwand iHv. € 11.888,22) glaubhaft gemacht werden.

Nach der Rechtsprechung des VwGH kann der widerrechtliche Entzug von Geld - Bargeld wie Buchgeld (z.B. Guthaben auf einem Bankkonto) - sowohl im Rahmen des Betriebsvermögensvergleichs als auch beim Einnahmen-Ausgabenrechner zu einer Betriebsausgabe führen. Auch beim Einnahmen-Ausgabenrechner ist allerdings Voraussetzung für die Anerkennung von Geldverlusten als Betriebsausgaben, dass das widerrechtlich entwendete Geld Betriebsvermögen war (vgl. VwGH 28.6.1988, 87/14/0118).

Beim Betriebsvermögensvergleich wird die Zugehörigkeit von Bargeld wie Buchgeld zum Betriebsvermögen durch die Buchführung dokumentiert. Bei der Einnahmen-Ausgabenrechnung fehlt hingegen die Möglichkeit, Buch- oder Bargeld über die Bücher klar und nachprüfbar dem Betriebsvermögen zuzuordnen. Die eindeutige Zuordnung von Geld zum Betriebsvermögen ist aber unabdingbares Erfordernis für die Annahme einer durch den Verlust von Betriebsvermögen bewirkten Betriebsausgabe. Das bedeutet, dass beim Einnahmen-Ausgabenrechner zwar nicht aus einer Buchführung, aber doch auf andere Weise klar ersichtlich sein muss, dass das Geld nicht Teil des Privatvermögens ist, sondern von diesem abge sondert dem Betrieb dient. Bargeld kann aus dieser Sicht nur dann als Betriebsvermögen angesehen werden, wenn eine von der privaten Geldgebarung deutlich getrennte Betriebskassenführung besteht. Von einer Betriebskassenführung kann aber nur die Rede sein, wenn in ihrem Rahmen nicht nur die Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben, sondern sämtliche Geldbewegungen - also auch Einlagen und Entnahmen festgehalten werden und sich so ein betrieblicher Bargeldbestand (Kassenbestand) feststellen lässt, dessen (teilweiser) Verlust als Verlust von Betriebsvermögen (teilweise) eine Betriebsausgabe bildet (vgl. VwGH 28.6.1988, 87/14/0118 mit zahlreichen weiteren Nachweisen).

Der gebotenen Trennung von Betriebs- und Privatvermögen entspricht der Einnahmen-Ausgabenrechner trotz einer solchen Kassenführung allerdings nicht, wenn er über die

"Betriebskasse" auch seine private Geldgebarung verrechnet. Es muß vielmehr - wie nochmals zu betonen ist - eine von der Privatgeldgebarung deutlich gesonderte Betriebskassenführung vorliegen. Gleiches ist auch hinsichtlich der Führung der Geldkonten (Bankkonten) zu fordern, sodaß diese Konten nur dann zum Betriebsvermögen zu zählen sind, wenn sie, abgesehen von gelegentlichen Einlagen und Abhebungen, die der Anpassung des Kontenstandes an den Bedarf des Betriebes dienen, nur Gut- oder Lastschriften enthalten, die sich aus der Führung des Betriebes selbst ergeben (VwGH 28.06.1988, 87/14/0118 Rn 3 mwN).

Wenn man dem Vorbringen von ***Abpfl*** folgt, dass es deshalb zu weiteren Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten in den Jahren 2012-2014 gekommen sei, weil ein Schuldenzuwachs stattgefunden habe, ist es laut der im vorigen Absatz zitierten Rechtsprechung zur Anerkennung als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten Voraussetzung, dass eine von der Privatgeldgebarung getrennte Kontoführung vorliegt. Dies konnte jedoch von ***Abpfl*** bzw. Beschwerdeführer nicht nachgewiesen werden. Bankunterlagen wurden, obwohl sie laut Auskunft des Vertreters des Beschwerdeführers diesem zumindest zum Teil zur Verfügung standen, nicht vorgelegt.

Die zeitliche Zuordnung von Einnahmen und Ausgaben hatte folglich nach dem in § 19 EStG 1988 geregelten Zu- und Abflussprinzip zu erfolgen. Nach § 19 Abs. 2 EStG 1988 sind Ausgaben für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind.

Der für die zeitliche Zuordnung von Ausgaben im Gesetz verwendete Begriff "leisten" ist im Sinn von Übertragen der tatsächlichen und rechtlichen (besser wirtschaftlichen) Verfügungsmacht über Geld oder Geldeswert zu verstehen. Maßgeblich für den Abfluss ist dabei jener Zeitpunkt, zu dem der geleistete Betrag aus dem Vermögen des Steuerpflichtigen ausgeschieden ist und dieser die wirtschaftliche Verfügungsmacht über den Betrag verloren hat (vgl. Mayr/Hayden in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn [Hrsg], Kommentar zum EStG [18. Lfg 2016] § 19 EStG Rz 31, 32, mit Verweis VwGH 24.9.1986, 84/13/0214; 22.4.1998, 95/13/0148).

Trotz Vorhalts wurde von ***Abpfl*** bzw. dem Beschwerdeführer nie konkretisiert, zu welchen Zeitpunkten das Geld abgeflossen ist.

Mangels Veranlassung von weiteren Aufwendungen aufgrund einer betrieblichen bzw. außerbetrieblichen Einkunftsquelle liegen mit Ausnahme der erwähnten **Zinsenaufwendungen iHv. € 3.419,18,-- im Jahr 2013 und iHv. € 11.888,22** keine weiteren Betriebsausgaben iSd § 4 Abs. 4 EStG 1988 bzw. weiteren Werbungskosten iSd. § 16 EStG 1988 im Zusammenhang mit dem vom Beschwerdeführer behaupteten Geldabfluss vor.

Im Übrigen kam er auch der von der belangten Behörde am 30.7.2018 geforderten Empfängerbenennung gemäß § 162 BAO nicht nach.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wenn ***Abpfl*** vorbringt, dass sein ehemaliger Steuerberater gegen seinen Willen gehandelt habe, so ist ihm die höchstgerichtliche Rechtsprechung entgegenzuhalten, wonach der Steuerpflichtige gegenüber der Abgabenbehörde seine eigenen Handlungen und Unterlassungen, aber auch die Handlungen und Unterlassungen derjenigen Personen zu vertreten hat, deren er sich zur Erfüllung seiner steuerlichen Pflichten bedient (VwGH 21.12.1999, 99/14/0293) und wonach es sich bei einem gewillkürten Vertreter des Abgabepflichtigen iSd § 83 f BAO – sofern dies nicht im Einzelfall ausgeschlossen ist – um den Fall einer direkten Stellvertretung handelt, bei der die Erklärung des Vertreters unmittelbare Wirkungen in der Person des Vertretenen erzeugt (VwGH 28.2.2007, 2006/16/0180).

Die von ***Abpfl*** beschriebenen Unstimmigkeiten zwischen ihm und seinem ehemaligen Steuerberater sind von diesen im Zivilrechtswege zu klären und nicht Bestandteil des Abgabeverfahrens.

Hinsichtlich der von ***Abpfl*** beantragten Zeugeneinvernahmen wird ausgeführt, dass ordnungsgemäße Beweisanträge nach der Rechtsprechung des VwGH das Beweismittel, ein konkretes Beweisthema und im Falle von Zeugen auch deren Adresse anzugeben haben (vgl. VwGH 19.03.2008, 2008/15/0017; 21.06.2013, 2012/02/0144; 25.11.2015, Ra 2015/09/0074; 24.10.2016, Ra 2016/02/0189 bis 0191).

Mangels Angabe von Adressen der einzuvernehmenden Zeugen konnte das Bundesfinanzgericht von der Einvernahme der Zeugen, insb. ***M***, Abstand nehmen bzw. stellte das Begehren auf Vernehmung eines „informierten Vertreters“ keinen tauglichen Beweisantrag dar, weil es Sache der Partei ist, Namen und Anschrift jener Person der Behörde bekannt zu geben, deren Vernehmung sie wünscht (VwGH 7.7.2004, 99/13/0159).

Zum Antrag des Beschwerdeführers, auf Beischaffung des Steueraktes von ***Abpfl***, wird auf die höchstgerichtliche Rechtsprechung verwiesen, wonach ein Beweisantrag auf Aktenbeischaffung untauglich ist, weil die Berufung auf einen Akt schlechthin kein zulässiges Beweisanbot darstellt (vgl. VwGH 13.9.1991, 91/18/0088; 22.4.1992, 91/14/0232; 27.3.2003, 99/15/0148; 23.4.2004, 2003/17/0084).

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.

Im gegenständlichen Beschwerdefall lagen keine Rechtsfragen vor, denen grundsätzliche Bedeutung zukam. Die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen beschränken sich nicht

über den Einzelfall hinausgehende Sachverhaltsfragen bzw. die Beweiswürdigung (Zurechnung von Einkünften, Vorhandensein eines Treuhandverhältnisses, Nachweis von Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten). Im Übrigen ist das Bundesfinanzgericht der angeführten höchstgerichtlichen Rechtsprechung gefolgt.

Graz, am 7. April 2026