

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr Wolfgang Pagitsch in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch WTH Steuerberatung KG, Dresdner Straße 87, Tür A21, 1200 Wien, über dessen Beschwerde vom 5. Oktober 2017 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich (vormals Finanzamtes Wien 4/5/10) vom 25. September 2017 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2011 bis 2013, Steuernummer ***BF1StNr2***, zu Recht erkannt:

- I.) Der Beschwerde wird gem § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Umsatz- und Einkommensteuer sind 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

Verfahrensgang

Am 25.9.2017 wurden die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2013 abweichend von den eingereichten Abgabenerklärungen erlassen und die Verfahren betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2011 und 2012 wiederaufgenommen sowie neue Sachbescheide verfügt, da es im Zuge einer Außenprüfung im Wesentlichen zu einer Hinzuschätzung aufgrund einer Vermögensunterdeckung gekommen und Fremdleistungen nicht anerkannt worden seien.

Mit Schriftsatz vom 5.10.2017 erhob der Beschwerdeführer gegen diese Bescheide Beschwerde und begründete diese im Wesentlichen damit, dass die Deckung der

Lebenserhaltungskosten durch Darlehen gewährleistet gewesen sei, die Hinzurechnung mit 20% Umsatzsteuer nicht nachvollziehbar sei, da es im Prüfungszeitraum beinahe keine umsatzsteuerpflichtigen Umsätze gegeben habe und die Fremdleistungen anzuerkennen seien, da diese erbracht worden seien. Zugleich beantragte der Beschwerdeführer die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 20.12.2017 wies die belangte Behörde die Beschwerde gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2011 bis 2013 als unbegründet ab.

Am 12.1.2018 reichte der Beschwerdeführer einen Vorlageantrag samt ausführlicher Begründung ein und ersuchte die Beschwerde vom 5.10.2017 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen. Mit Schriftsatz vom 24.1.2018 ergänzte er seinen Vorlageantrag.

Mit Vorlagebericht vom 9.4.2018 legte die belangte Behörde die Beschwerde samt wesentlicher Aktenteile dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte die Beschwerde abzuweisen.

Mit Verfügung vom 30.7.2020 wurde die gegenständliche Beschwerdesache der Gerichtsabteilung 1022 infolge Versetzung der Richterin in den Ruhestand gem § 9 Abs 9 BFGG abgenommen und der Gerichtsabteilung 1080 zugewiesen, wobei der ausgewiesene Richter diese Gerichtsabteilung mit 1.2.2021 übernahm.

Am 26.5.2026 fand ein Erörterungstermin statt. Bei diesem wurde zunächst der Streit bezüglich der Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2011 und 2012 beigelegt, indem der Beschwerdeführer die dahingehende Beschwerde, für welche noch keine Beschwerdeverentscheidung erlassen wurde, zurückzog. Zudem forderte das Bundesfinanzgericht die Parteien zur Vorlage ergänzender Unterlagen bzw Beweise auf. Dieser Aufforderung kamen die Parteien nach.

Mit Schriftsatz vom 23.7.2026 zog der Beschwerdeführer den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurück und legte am 3.8.2026 auszugsweise Rechnungen der Fremdleistungsfirmen vor.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen

Festgestellter Sachverhalt

Der Beschwerdeführer war ab 2007 bei seiner Lebensgefährtin ***Name1*** (nunmehr **Name2**) angestellt, welche einen Autohandel betrieb. 2011 machte sich der Beschwerdeführer im Autohandel - (vorerst) nebenbei - selbständig und übernahm schließlich mit Schenkungsvertrag vom 8.3.2013 das Unternehmen seiner Lebensgefährtin. Ab diesem Zeitpunkt war der Beschwerdeführer ausschließlich selbständig tätig. Der

Unternehmensgegenstand war im Wesentlichen der Einzelhandel mit Kraftfahrzeugen und die Vermietung von Luxusfahrzeugen. Jährlich wurden in den Streitjahren ca 1000 Fahrzeuge gehandelt. Die Anbahnung erfolgte auch über diverse Plattformen („***Name3***“, „***Name4***“). Die Kunden waren in den Streitjahren ca 70% Osteuropäer.

Der Beschwerdeführer erklärte in den Streitjahren erhebliche Verluste aus seinem Gewerbebetrieb, und zwar im Jahr 2011 iHv € 50.374,05, im Jahr 2012 iHv € 71.910,88 und im Jahr 2013 iHv € 33.914,78.

Die nicht steuerbaren Umsatzerlöse betrugen im Jahr 2011 € 1.136.632,53, die Umsatzerlöse mit einem Steuersatz von 20% € 31.047,39, somit 3 % der gesamten Umsatzerlöse. Die nicht steuerbaren Umsatzerlöse betrugen im Jahr 2012 € 552.950,00, die Umsatzerlöse mit einem Steuersatz von 20% € 31.333,31, somit 5 % der gesamten Umsatzerlöse. Die nicht steuerbaren und steuerfreien Umsatzerlöse betrugen im Jahr 2013 € 3.642.391,26, die Umsatzerlöse mit einem Steuersatz von 20% € 763.688,05, somit 17 % der gesamten Umsatzerlöse.

Der Beschwerdeführer hatte in den Streitjahren erhebliche Ausgaben. So zahlte er bspw im Jahr 2011 für einen Lamborghini und einen Chrysler insgesamt € 157.000,00. Zudem erwarb er am 31.5.2013 die Liegenschaft ***Bf1-Adr*** um € 500.000,00, wobei er € 110.000,00 bar und den Rest mittels Kredit bezahlte. Der monatliche Rückzahlungsbetrag betrug rund € 1.600,00. Des Weiteren hatte er für einen Haushalt mit zwei Erwachsenen und zwei Kindern zu sorgen.

Aus diesem Grund ergab sich im Jahr 2011 eine Unterdeckung an Lebenshaltungskosten von € 129.000,00, im Jahr 2012 iHv € 45.000,00 und im Jahr 2013 iHv € 63.000,00. Der Beschwerdeführer hat diese Unterdeckung nicht durch Aufnahme von Darlehen von seinem Großonkel ***Name5*** am 14.2.2011 iHv € 220.000,00, von seinem Großcousin ***Name6*** am 14.2.2011 iHv € 90.000,00 und von seiner Mutter ***Name7*** am 25.11.2010 iHv € 70.000,00 ausgeglichen bzw wurde die Deckung der Lebenshaltungskosten nicht durch die oa Darlehen finanziert.

Die im Jahr 2013 am Konto 5700 des Beschwerdeführers ausgewiesenen Fremdleistungen betreffend ***Firma1*** iHv € 16.485,00, ***Firma2*** iHv € 11.320,50 und ***Firma3*** iHv € 15.720,00 wurden nicht an das Einzelunternehmen des Beschwerdeführers erbracht.

Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich im Wesentlichen aus den vorgelegten Unterlagen der belangten Behörde, insbesondere den Feststellungen der Außenprüfung (Bericht vom 14.9.2017 zu ABNr ***Zahl1***), den Jahresabschlüssen sowie den nachgereichten Unterlagen der Abgabenbehörde und des Beschwerdeführers.

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

Nach § 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 Rspr 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 (zB VwGH 23.9.2010, 2010/15/0078; VwGH 28.10.2010, 2006/15/0301; VwGH 26.5.2011, 2011/16/0011; VwGH 20.7.2011, 2009/17/0132). Daher muss die Abgabenbehörde, wenn die Partei eine für sie nachteilige Tatsache bestreitet, den Bestand dieser Tatsache nicht "im naturwissenschaftlich-mathematisch exakten Sinn" nachweisen (vgl VwGH 26.5.2011, 2011/16/0011; VwGH 9.9.2004, 99/15/0250; mwN).

Nach § 138 Abs 1 BAO haben die Steuerpflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119 BAO) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Die Anerkennung der betrieblichen Veranlassung der Zahlungen hat im Zweifelsfall eine konkrete und detaillierte Beschreibung der erbrachten Leistungen zur Voraussetzung.

Ist ein Beweis nach den Umständen nicht zumutbar, so genügt die Glaubhaftmachung. Eine Glaubhaftmachung setzt eine schlüssige Behauptung der maßgeblichen Umstände voraus. Der vermutete Sachverhalt muss von allen anderen denkbaren Möglichkeiten die größte Wahrscheinlichkeit für sich haben (vgl VwGH 14.11.1990, 86/13/0059).

Gem § 131 BAO sind die Aufzeichnungen und Nachweise so zu führen, dass sie einem sachverständigen Dritten innerhalb angemessener Zeit einen Überblick über die Geschäftsvorfälle vermitteln können. Die Geschäftsvorfälle sollen sich in ihrer Entstehung und Abwicklung verfolgen lassen können.

Gem § 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 Mitwirkung des Abgabepflichtigen, wie beispielsweise bei Auslandssachverhalten, eingeschränkt. Nach der Rspr liegt eine erhöhte Mitwirkungspflicht der Partei (eine in den Hintergrund tretende amtswegige Ermittlungspflicht) ua dann vor, wenn Sachverhaltselemente ihre Wurzeln im Ausland haben; die Mitwirkungs- und Offenlegungspflicht der Partei ist in dem Maß höher, als die behördlichen Ermittlungsmöglichkeiten geringer sind (VwGH 23.2.1994, 92/15/0159). Die Abgabenbehörde trägt daher zwar die Feststellungslast für alle Tatsachen, die vorliegen müssen, um einen Abgabenanspruch geltend machen zu können, doch befreit dies die Partei nicht von ihrer Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht (VwGH 28.1.1998,

95/13/0069; VwGH 23.2.2010, 2007/15/0292). Die Pflicht zur amtswegigen Ermittlung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes findet daher dort ihre Grenze, wo nach Lage des Falles nur die Partei Angaben zum Sachverhalt machen kann (VwGH 25.10.1995, 94/15/0131; VwGH 15.12.2009, 2006/13/0136). Für Auslandssachverhalte - wie gegenständlich - ergibt sich daher eine erhöhte Mitwirkungs- und Dokumentationspflicht (vgl VwGH 28.10.2010, 2006/15/0326).

Gem § 184 Abs 1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen, wobei alle Umstände zu berücksichtigen sind, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Gem § 184 Abs 2 BAO ist insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Erklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs 1) wesentlich sind. Gem § 184 Abs 3 BAO ist ferner zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt, oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formellen Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Ziel der Schätzung ist, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen, dh jene Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, welche die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben. Eine gewisse Ungenauigkeit ist jeder Schätzung immanent.

Schätzungsberechtigung besteht für die Behörde sowohl bei materiellen als auch bei formellen Unzulänglichkeiten der Aufzeichnungen. Der Umstand, dass Aufzeichnungen nicht vorhanden sind, stellt einen gravierenden Verstoß gegen die Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung dar, wodurch die Schätzungsbefugnis der Behörde begründet wird.

Ist die Berechtigung zur Schätzung gegeben, so steht die Wahl der Schätzungsmethode der Behörde grundsätzlich frei. Letztlich ist jene Schätzungsmethode die richtige, deren mögliches Ergebnis nach den Gegebenheiten, nach der Lebenserfahrung, nach dem Maßstab des wirtschaftlich Möglichen und Vernünftigen beurteilt die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich zu haben scheint.

Der Abgabepflichtige muss daher in dem Ausmaß, in dem Unklarheiten oder Ungewissheiten in Bezug auf den tatsächlichen Sachverhalt auf eine Verletzung des Offenlegungsgebotes durch den Abgabepflichtigen zurückzuführen sind, die mit den Ungewissheiten, Unklarheiten und Ungenauigkeiten verbundenen Wirkungen der Schätzung hinnehmen (Stoll, BAO-Kommentar, 1945).

Wie bereits die belangte Behörde unter Verweis auf die Rspr richtig ausgeführt hat, kann zu den Umständen, die für die Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen wesentlich sind, auch ein Vermögenszuwachs gehören, dessen Nichtaufklärung durch die Partei zur Schätzung führen

kann (VwGH 27.5.1998, 95/13/0282; VwGH 23.2.2010, 2008/15/0077) sowie die Tatsache, dass die Deckung des Lebensaufwandes ungeklärt ist (VwGH 24.2.1998, 95/13/0083; VwGH 29.6.2005, 2000/14/0047).

Gegenständlich konnte sich das Gericht hinsichtlich der festgestellten Unterdeckung auf die nachvollziehbaren und schlüssigen Ausführungen und Berechnungen der Außenprüfung zu den Lebenshaltungskosten stützen und wurde diese vom Beschwerdeführer sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach nicht bestritten. Vielmehr stellten die Parteien beim Erörterungstermin die Höhe der jährlichen Bruttohinzurechnung iHv € 129.000,00 für 2011, € 45.000,00 für 2012 und € 63.000,00 für 2013 außer Streit und gab es auch für das Gericht keine Anhaltspunkte an dieser Zuschätzung dem Grunde und der Höhe nach zu zweifeln (siehe Niederschrift Erörterungstermin vom 26.5.2026). Darüber hinaus konnte der Einwand des Beschwerdeführers im Vorlageantrag zur Umsatzsteuer bezüglich „Berechnung der Unterdeckung als Netto- oder Bruttobetrag“ im Zuge des Erörterungstermins geklärt werden und ist dahingehend die Berechnung der belangten Behörde als „Bruttohinzurechnung“ richtig.

Wenn der Beschwerdeführer einwendet, er hätte diese Unterdeckung durch Aufnahme von Darlehen bei Verwandten ausgeglichen, so ist dies für das Bundesfinanzgericht aus nachfolgenden Gründen nicht glaubhaft.

Die vom Beschwerdeführer vorgelegten Unterlagen sind kein ausreichender Nachweis der Mittelherkunft sowie des Zahlungsflusses. Wenn so hohe Bargelddbeträge als Darlehen in Empfang genommen werden, erfordern allein schon die Grundsätze des Wirtschaftslebens eine ausreichende Dokumentation. Gegenständlich wurde der Beschwerdeführer zudem noch gesondert auf eine entsprechende schriftliche Dokumentation von seinem steuerlichen Vertreter hingewiesen. Darüber hinaus werden solche Vorgänge in den geschäftlichen Büchern aufgenommen, zumal der Beschwerdeführer angab, die Darlehensbeträge teilweise auch unternehmerisch verwendet zu haben. Gegenständlich wurden die Darlehen weder in den Geschäftsbüchern aufgenommen noch wurden Darlehensverträge errichtet. Vielmehr existieren lediglich Quittungen und nachträgliche Erklärungen der Darlehensgeber, welche erst aufgrund der Außenprüfung des Finanzamtes im Jahr 2017, somit fünf Jahre nach Darlehenshingabe, erstellt worden sind. Bezüglich ***Name6*** wurde zum Zeitpunkt der angeblichen Darlehenshingabe überhaupt nichts Schriftliches festgehalten (auch keine Quittung) und war es lt. Beschwerdeführer eine „Handschlagsvereinbarung“. Eine derartige Vorgehensweise ist im Wirtschaftsleben nicht üblich und lässt erhebliche Zweifel am Zustandekommen der Darlehen aufkommen.

Hinsichtlich der Erklärungen der angeblichen Darlehensgeber wird zudem ausgeführt, dass der Inhalt der Erklärungen entgegen den Ausführungen in der Beschwerde nicht beglaubigt wurde, sondern der öffentliche Notar mit der Beglaubigung dieser Urkunden lediglich die Unterschrift der Parteien bestätigt hat und ausdrücklich nicht für den Inhalt der Urkunden die Haftung

übernommen hat. Zudem sind die Erklärungen vom 17.10.2017 betreffend ***Name5*** und ***Name6*** beinahe inhaltsgleich und wurde nicht einmal die Einheitsmartikelzahl des Bürgers ***Zahl2*** geändert.

Darüber hinaus wird ***Name5*** in der Erklärung als Cousin und im Schreiben vom 6.4.2017 als Großvater bezeichnet. Selbst im Erörterungstermin war sich der Beschwerdeführer über das Verwandtschaftsverhältnis zu ***Name5*** nicht sicher und wurde deshalb vom steuerlichen Vertreter ein Stammbaum nachgereicht, wonach es sich beim mittlerweile verstorbenen ***Name5*** um den Großonkel des Beschwerdeführers handle.

Des Weiteren sind bezüglich des angeblichen Darlehens von ***Name5*** unterschiedliche Rückzahlungsfristen angegeben. Während in der Quittung vom 14.2.2011 die Rückzahlung innerhalb von 2 Jahren zu erfolgen hat, ist in der Erklärung vom 17.10.2017 eine Rückzahlungsfrist bis 31.12.2018 angegeben. Zudem lässt sich nicht erklären, warum eine Darlehensgewährung an den Beschwerdeführer günstiger und sicherer sein soll, als das Geld auf einer serbischen Bank zu geben, wurden doch keine Darlehenszinsen verrechnet.

Darüber hinaus wurden sämtliche Darlehen bis heute nicht zurückgezahlt. Es ist äußerst ungewöhnlich, dass alle angeblichen Darlehensgeber ihr Geld nicht zurückgefordert haben, außer sie haben ohnehin nie ein Darlehen gewährt. Wenn der Beschwerdeführer im Erörterungstermin behauptet, ***Name7*** habe ihm den Darlehensbetrag iHv € 90.000,00 vor ca fünf Jahren geschenkt, so gibt es darüber weder eine Schenkungsmeldung gem § 121a BAO noch konnte der Beschwerdeführer dahingehend trotz Aufforderung Nachweise vorlegen. Zudem ist auffällig, dass die Darlehensgeber keine Darlehenszinsen vereinbart haben, und entspricht dies nicht den kaufmännischen Gepflogenheiten.

Bezüglich des Zahlungsflusses gab der Beschwerdeführer an, dass er die Beträge – teilweise in Tranchen – bar von Serbien nach Österreich transportiert habe. Dazu konnte der Beschwerdeführer aber keine Zollnachweise vorlegen, zumal seit 2005 aufgrund einer Verordnung des EU-Ministerrates zur Kontrolle der Bargeldbewegung, Bargeldbeträge über € 10.000,00 bei der Einreise in die Europäische Union mit dem Formular 292 beim Zoll zu erklären sind. Wenn der Beschwerdeführer argumentiert, er habe das Bargeld in Tranchen unter € 10.000,00 bar nach Österreich eingeführt oder andere namentlich nicht genannte Personen damit beauftragt, so ist dies nicht glaubhaft und lebensfremd. Darüber hinaus stellt sich die Frage, wo der Beschwerdeführer in der Zwischenzeit die erhaltenen Darlehensbeträge in Serbien aufbewahrt hätte. Auch darüber gibt es keine Angaben oder Nachweise. Zudem ist die Liste der Ein- und Ausreisen bzw Einträge in den Reisepässen kein überzeugender Beweis für die Darlehenshingabe, zumal der Beschwerdeführer einen guten geschäftlichen Kontakt zu serbischen Geschäftspartnern pflegte oder er einfach seine Verwandten in Serbien besucht haben könnte. Weiters hat der Beschwerdeführer auch keine Nachweise erbracht, wie und wo er das Geld in Österreich aufbewahrt hat, wäre es doch im wirtschaftlichen Verkehr üblich

gewesen, das Geld bis zur Investition bzw Verwendung auf die Bank oder auf ein Sparbuch zu geben.

Darüber hinaus ist fraglich, ob die angeblichen Darlehensgeber finanziell überhaupt in der Lage gewesen wären, solche hohen Darlehen über einen so langen Zeitraum zu gewähren. Der Beschwerdeführer konnte dahingehend keine geeigneten Nachweise erbringen und reichen Strom- oder Grundsteuerabrechnungen und Fotos von der angeblichen Liegenschaft des ***Name5*** dahingehend nicht aus. Doch selbst wenn die genannten Darlehensgeber über ausreichendes Vermögen verfügt hätten, ist dies noch kein Nachweis für die behaupteten Darlehen. Bezüglich ***Name7*** wird zudem angemerkt, dass diese als Hausbesorgerin und Assistenzkraft im Spital tätig war, seit 2015 im Haushalt des Beschwerdeführers wohnt und über eine monatliche Pension von lediglich ca € 800,00 verfügt.

Darüber hinaus wäre - da es im wirtschaftlichen Leben nicht gewöhnlich ist, dass derartig hohe Beträge von den vermeintlichen Darlehnsgebern zu Hause aufbewahrt werden - ein Nachweis der Bankabhebungen durch die Darlehensgeber zweckdienlich gewesen. Wenn der Beschwerdeführer dazu ausführt, dass die Darlehensgeber eine Offenlegung (zB Vorlage der korrespondierenden Bankabhebungen, Vorlage der Steuerbescheide) verweigert hätten, so wäre es aber zumindest zumutbar gewesen eine schriftliche Bestätigung über die Ablehnung vorzulegen.

In Zusammenschau all dieser Umstände und in Anbetracht der erhöhten Mitwirkungs- und Dokumentationspflicht bei Auslandssachverhalten erscheint es daher für das Gericht in freier Beweiswürdigung nicht glaubhaft, dass diese Darlehen tatsächlich gewährt worden sind bzw ist es mit größter Wahrscheinlichkeit so gewesen, dass diese Darlehenshingaben nur vorgetäuscht wurden.

Hinsichtlich der angeblichen Fremdleistungen von ***Firma1***, ***Firma2*** und dem ***Firma3*** wird ausgeführt, dass zunächst zu überprüfen war, ob die genannten Firmen überhaupt bestanden haben. Diesbezüglich legte der Beschwerdeführer von den streitgegenständlichen Firmen Ausdrucke aus dem Internet vor. Diese Ausdrucke waren wie Übrigens auch jene von der belangten Behörde teilweise unleserlich oder konnte deren Quelle nicht immer eindeutig zugeordnet werden. Dieser Umstand hat das Beweisverfahren wesentlich erschwert. Schlussendlich haben diese Auszüge (zB Gewerberegister, Businessregister, Webseiten) und Abfrageergebnisse zwar einen Aufschluss über die Existenz der Firmen gegeben, nicht aber, ob die in den Rechnungen ausgewiesenen Leistungen tatsächlich an das Unternehmen des Beschwerdeführers erbracht wurden.

Demnach lassen sich die Beweisergebnisse hinsichtlich der Existenz der Firmen in den Streitjahren wie folgt zusammenfassen:

Das Einzelunternehmen ***Firma1*** (**Adresse1**) hatte die Steueridentifikationsnummer DIC: ***Zahl3*** und die Firmenbuchnummer ICO: ***Zahl4***, aber keine UID-Nummer. Die Firma war seit 1.9.2009 eingetragen und hatte als Geschäftszweig „Sonstiger Einzelhandelsverkauf von Neuwaren in Fachgeschäften“. Zudem war ***Firma1*** seit 9.4.2015 Geschäftsführerin der ***Firma4***, an gleicher Adresse, mit dem Geschäftszweig „Einzelhandel mit sonstigen Neuwaren“ (Firmenbuchnummer ICO: ***Zahl5***). Weiters gab es einen Autohändler namens ***Name8***, welcher dieselbe Adresse aufweist, aber in keinen öffentlichen Register aufscheint.

Das Einzelunternehmen ***Firma3*** (**Adresse2**), hatte die Betriebsnummer ***Zahl6*** und die UID-Nummer ***Zahl7*** (NIP), welche aber nur bis 31.3.2006 gültig war. Als Geschäftszweig war bei ***Firma3*** ***Name9*** geführt, was auf einen Friseur- und Kosmetikbetrieb hindeutet. Die Firma ***Firma5*** hatte die Betriebsnummer ***Zahl8*** und die UID-Nummer ***Zahl9***, und befand sich an der gleichen Adresse. Die Firma ***Firma6*** hatte die Betriebsnummer ***Zahl10*** und die UID-Nummer ***Zahl11*** auf und firmierte ebenfalls an dieser Adresse.

Firma2 (**Adresse3**) betrieb eine KFZ-Reparaturwerkstatt und einen Abschleppdienst. Aus dem slowakischen Gewerberegister geht hervor, dass die Firma ***Firma2*** seit 1.5.2000 bestand und mit der Firmenbuchnummer ICO: ***Zahl12*** und der Steueridentifikationsnummer DIC: ***Zahl13*** registriert war. Sie hatte keine aufrechte UID-Nummer.

Aufgrund dieser Ergebnisse geht das Bundesfinanzgericht in freier Beweiswürdigung davon aus, dass die genannten Fremdleistungsfirmen ***Firma1***, ***Firma2*** und dem ***Firma3*** in den Streitjahren wohl existiert haben müssen, auch wenn sie nicht alle über eine aufrechte UID-Nummer verfügt haben.

Wesentlich und entscheidungsrelevanter ist aber, dass der Beschwerdeführer trotz mehrmaliger Aufforderung (zuletzt ausdrücklich beim Erörterungstermin) hinsichtlich der angeblichen Fremdleistungen von ***Firma1***, ***Firma2*** und dem ***Firma3*** keine ausreichenden Unterlagen hinsichtlich der Leistungserbringung vorlegen konnte (zB Verträge oder Vereinbarungen über die Leistung, Nachweise über den betrieblichen Zusammenhang, Bestätigungen über die Zahlungen). So gibt es keine Anbote, Verträge, Gesprächsnotizen oder schriftliche Korrespondenzen und auch keine ausreichenden Nachweise über den Zahlungsfluss, da nach Angaben des Beschwerdeführers die Bezahlung bar erfolgte und alles mündlich über ***Firma2*** abgewickelt worden sei. Derartige Sachverhalte erfordern aber entsprechende schriftliche Aufzeichnungen, umso mehr, wenn sich die Geschäftspartner im Ausland befinden. Selbst nach Aufforderung durch das Bundesfinanzgericht hat der Beschwerdeführer hinsichtlich der Leistungserbringung keine weiteren Nachweise - bis auf die Rechnungen - beibringen können.

Darüber hinaus gab der Beschwerdeführer beim Erörterungstermin selbst an, dass er die Namen oa Personen („die Fremdleister“), einschließlich ***Firma2***, nicht kenne, wobei dies möglicherweise auch auf die lang zurückliegende Zeit zurückzuführen sei. Jedenfalls konnte er weder im Zuge der Außenprüfung (siehe Fragekatalog) noch im Beschwerdeverfahren ausreichende Angaben zu den Personen machen und seien lt schriftlicher Stellungnahme vom 6.4.2017 die genannten Geschäftsverbindungen angeblich allesamt über ***Firma2*** zustande gekommen. Der Beschwerdeführer hat daher mit ***Firma1*** und den Betreibern der Firma ***Firma7*** weder gesprochen noch sie oder deren Geschäftsräumlichkeiten gesehen. Dazu passt, dass aus einer Abfrage hervorgeht, dass der Beschwerdeführer im Jahr 2013 keine UID-Bestätigungsverfahren durchgeführt hat. Darüber hinaus hat der Beschwerdeführer bereits bei der Außenprüfung die Fragen des Außenprüfers nur sehr spärlich beantwortet und beschränkte sich darauf, dass alles über ***Firma2*** mündlich vereinbart worden wäre und auch die Rechnungsübergabe und Barzahlung mit diesem erfolgte. Wenn der Beschwerdeführer angibt, dass es vorgekommen sei, dass er manchmal Fahrzeuge nach Slowakei zur Reparatur gegeben habe, ist nichts gewonnen, zumal Rechnungen von anderen slowakischen Firmen sehr wohl anerkannt wurden.

Bei den nochmals vorgelegten beispielhaften Rechnungskopien - die Rechnungen wurden nach der Außenprüfung dem Beschwerdeführer zurückgegeben - ist auffällig, dass die Paragons betreffend ***Firma1*** und ***Firma3*** nicht einmal einen Leistungsempfänger aufweisen, sodass völlig offenbleibt, wer diese Leistungen bezogen hat. Zudem wurden auch Rechnungen von ***Name8*** vorgelegt, welcher gar nicht als Fremdleister, geführt wurde, wohl aber eine ***Firma1*** mit gleicher Adresse. Zudem lässt sich auf der Rechnung vom 23.6.2013 der Firma ***Firma3*** - wie bereits oben ausgeführt - der Vermerk „Slowacja“ nicht erklären und deutet dies eher auf einen slowakischen Zusammenhang hin.

Wenn auf den Rechnungen von ***Firma2*** die Fahrzeugtypen (zB Citroen Grand C4 Picasso oder Fiat 500 Abarth) genannt werden, so ist es nicht nachvollziehbar, warum der Beschwerdeführer keine geschäftlichen Aufzeichnungen bezüglich dieser Fahrzeuge vorlegen konnte, welche den betrieblichen Zusammenhang dokumentieren, ist es doch gerade im KFZ-Handel allein schon wegen Gewährleistungs- und Schadenersatzansprüchen essenziell solche zu führen. Auch konnte der Beschwerdeführer keine Unterlagen vorlegen, wie er die Leistungen weiterverrechnet hat und was mit den Fahrzeugen in weiterer Folge geschehen ist. Aufgrund dieser Umstände kommt der Schlussfolgerung der belangten Behörde, dass diese Leistungen an das Unternehmen des Beschwerdeführers nicht erbracht wurden, Berechtigung zu.

Dahingehend wird auf die Rechtsprechung des VwGH verwiesen, wonach es den Erfahrungen des täglichen Lebens entspricht, dass ein Unternehmer, der sich zur Durchführung eines ihm erteilten Auftrags eines (ausländischen) Subunternehmers bedient, auch über Unterlagen verfügt, die den Leistungsaustausch zwischen Unternehmer und Subunternehmer

dokumentieren können. Bei gänzlichen Fehlen derartiger Unterlagen ist die Schlussfolgerung zulässig, dass ein diesbezüglich behaupteter Leistungsanspruch nicht stattgefunden hat. Zahlungen an Subunternehmer in nicht unbeachtlicher Höhe, die - ohne Vorhandensein von ordentlichen Aufzeichnungen, Unterlagen oder Dokumentationen zu Leistungen - lediglich auf Grund von Rechnungen erfolgen, sind im Wirtschaftsleben als ungewöhnlich zu bezeichnen und unglaubwürdig (vgl VwGH 17.11.2005, 2001/13/0247). Für die Ermittlung des Rechtsgrundes einer Leistung kommt der Dokumentation durch den Steuerpflichtigen in seinen Büchern daher wesentliche Bedeutung zu (VwGH 21.7.1993, 91/13/0109).

Auf Grund der Tatsache, dass der Beschwerdeführer trotz ausdrücklicher Aufforderung durch das Bundesfinanzgericht keine weiteren Unterlagen betreffend der streitgegenständlichen Leistungen, deren Beauftragung, deren Bezahlung und den betrieblichen Zusammenhang vorlegte, ist der Schluss naheliegend, dass derartige Aufzeichnungen nicht geführt wurden und solche Unterlagen nicht existieren. Muss aber von der Nichtexistenz derartiger Nachweise ausgegangen werden, ist es absolut unglaubwürdig, über tatsächlich von Fremdfirmen geleistete Arbeiten keine Aufzeichnungen zu führen, weil damit jegliche Kontrolle der geleisteten Arbeiten zum Scheitern verurteilt ist und dies den wirtschaftliche Gepflogenheiten völlig widerspricht. Auch die Übergabe sämtlicher Rechnungsbeträge an ***Firma2***, ist unglaubwürdig, da nur Zahlungen an nachweislich zur Entgegennahme von Geldbeträgen beauftragte Personen schuldbefreiende Wirkung zu entfalten vermögen und Nachweise über eine Beauftragung nicht vorgelegt wurden.

Da außer den vorhandenen Eingangsrechnungen keinerlei Unterlagen beigebracht wurden, die einen tatsächlichen Leistungsaustausch zwischen dem Beschwerdeführer und den Fremdleistungsfirmen hätten dokumentieren können (zB Kostenvoranschläge, Auftragsbestätigungen, Verträge, Gesprächsnotizen, Zahlungsbestätigungen, etc) muss davon ausgegangen werden, dass ein Leistungsaustausch zwischen dem Beschwerdeführer und den angeführten Fremdleistungsfirmen nicht stattgefunden hat (vgl VwGH 29.11.2000, 95/13/0029).

In freier Beweiswürdigung und in Zusammenschau sämtlicher Beweisergebnisse ist es daher für das Gericht im gegenständlichen Fall von allen denkbaren Möglichkeiten weniger wahrscheinlich, dass diese Leistungen an das Unternehmen des Beschwerdeführers erbracht wurden. Die Schlussfolgerung der belangten Behörde, dass die im Jahr 2013 am Konto 5700 des Beschwerdeführers ausgewiesenen Fremdleistungen betreffend ***Firma1*** iHv € 16.485,00, ***Firma2*** iHv € 11.320,50 und ***Firma3*** iHv € 15.720,00 nicht erbracht wurden, ist daher nachvollziehbar. Der Beschwerdeführer hat weder nachgewiesen noch ausreichend glaubhaft gemacht, dass ihm die in Rede stehenden Aufwendungen tatsächlich entstanden sind, sodass das Gericht in freier Beweiswürdigung zum Ergebnis kommt, dass mit einer größeren Grad an Wahrscheinlichkeit ein Leistungsaustausch zwischen dem

Unternehmen des Beschwerdeführers und den genannten Fremdleistungsfirmen im oben genannten Ausmaß nicht stattgefunden hat.

Rechtliche Beurteilung

Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Gem § 4 Abs 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind. Betriebsausgaben sind im Allgemeinen durch schriftliche Belege nachzuweisen, die der Behörde auf Verlangen zur Einsicht vorzulegen sind.

Aufwendungen sind dann betrieblich veranlasst, wenn die Leistung, für die die Ausgaben erwachsen, aus betrieblichen Gründen (im Interesse des konkreten Betriebs) erbracht wird (vgl VwGH 15.2.2006, 2001/13/0291; VwGH 30.3.2006, 2002/15/0120).

Nach § 138 BAO haben die Steuerpflichtigen sowie die Abfuhr- und Zahlungspflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung. Erhöhte Mitwirkungspflichten bestehen nach der Judikatur - wie bereits oben ausgeführt - bei Auslandsbeziehungen (VwGH 1.6.2006, 2004/15/0066).

Da gegenständlich aufgrund des durchgeführten Beweisverfahrens festgestellt wurde, dass die streitgegenständlichen Leistungen nicht für das Unternehmen des Beschwerdeführers erbracht wurden, waren Fremdleistungen betreffend ***Firma1*** iHv € 16.485,00, ***Firma2*** iHv € 11.320,50 und ***Firma3*** iHv € 15.720,00 als Betriebsausgaben nicht anzuerkennen.

Bezüglich der Frage, mit welchem Umsatzsteuersatz die Bruttoerlöshinzurechnung zu versteuern ist, gelten ebenfalls die bereits oben dargelegten Grundsätze der Schätzung nach § 184 BAO. Demnach soll die Schätzung die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben und sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Gegenständlich darf daher der Umstand, dass der Beschwerdeführer in den Streitjahren größtenteils nicht steuerbare/steuerfreie Umsätze tätigte, nicht außer Acht gelassen werden. Es ist daher den Ausführungen des Beschwerdeführers zu folgen und scheint eine Umlegung der Umsatzsteuersätze analog den erklärten Umsätzen die größte Wahrscheinlichkeit für sich zu haben, zumal das Beweisverfahren keine anderen Anhaltspunkte hervorgebracht hat. Zudem konnte auch die belangte Behörde nicht ansatzweise aufzeigen, dass sämtliche nichterklärten Umsätze der mit einem Steuersatz von 20% zu unterwerfenden KFZ-Vermietung zuzurechnen seien. Wenn die belangte Behörde, die von ihr vorgenommene Besteuerung sämtlicher geschätzter Umsatzerlöse mit einem Umsatzsteuersatz von 20% damit begründet, dass der Beschwerdeführer weder einen Ausfuhrnachweis noch andere Unterlagen vorlegen konnte, durch die die Ausfuhr zweifelsfrei nachgewiesen werden könne, so ist das ein

Widerspruch in sich, zumal diesfalls (bei Vorhandensein von Nachweisen) die Voraussetzungen für eine Hinzuschätzung gar nicht gegeben gewesen wären. Zudem ist der Ausfuhrnachweis keine materiell-rechtliche Voraussetzung für die Steuerfreiheit (vgl VwGH 26.3.2014, 2011/13/0038).

Das Bundesfinanzgericht kommt daher den Grundsätzen des § 184 BAO folgend und in freier Beweiswürdigung zum Ergebnis, dass für die Hinzuschätzung jene Umsatzsteuersätze analog den erklärten Umsatzerlösen anzuwenden sind. Dies bedeutet, dass im Jahr 2011 3%, im Jahr 2012 5% und im Jahr 2013 17% der jeweiligen Bruttohinzuschätzung dem 20%igen Umsatzsteuersatz unterliegt. Hingegen ist der jeweilige andere Teil (2011: 97%, 2012: 95%, 2013: 83%) der Hinzuschätzung den 0%prozentigen Umsatzerlösen zuzurechnen.

Für 2011 erhöhen sich somit die 20%igen Umsatzerlöse um € 3.429,98, für 2012 um € 2.413,21 und für 2013 um € 10.919,54 gegenüber den bisher erklärten Umsatzerlösen.

Korrespondierend war auch die Nettohinzurechnung neu zu berechnen und ergibt sich daraus eine solche für 2011 iHv € 128.428,34, für 2012 iHv € 44.597,80 und für 2013 iHv € 61.180,08 (siehe Berechnungstabelle nachfolgend).

Quelle	Titel	2011	2012	2013
Erklärungen	Einkünfte aus Gewerbebetrieb vor BP KZ 330	-50.374,05	-71.910,88	-33.914,78
	Steuerbarer Umsatz vor BP KZ 000	31.355,91	34.009,53	948.308,08
BP-Bericht Tz 1	BP Hinzurechnungen TZ 1.2 und 1.3	0,00	0,00	53.383,07
	BP Erlöshinzurechnung brutto	129.000,00	45.000,00	63.000,00
	BP Erlöshinzurechnung 20% USt	21.500,00	7.500,00	10.500,00
	BP Erlöshinzurechnung netto	107.500,00	37.500,00	52.500,00
	BP steuerbarer Umsatz KZ 000	138.855,91	71.509,53	1.000.808,08
	BP Einkünfte Gewerbebetrieb KZ 330 ohne GFB	57.125,95	-34.410,88	71.968,29
Gewinn- und Verlustrechnung	Erlösumsätze 0%	1.136.632,53	552.950,00	3.642.391,26
	Erlösumsätze 20%	31.047,39	31.333,31	763.688,05
	Erlösumsätze 0% Anteil in %	97	95	83
	Erlösumsätze 20% Anteil in %	3	5	17
BFG	geschätzte Erlöshinzurechnung 0%ige Umsätze	125.570,02	42.586,79	52.080,46
	geschätzte Erlöshinzurechnung 20%ige Umsätze	3.429,98	2.413,21	10.919,54
	davon 20% Umsatzsteuer	571,66	402,20	1.819,92
	Erlöszurechnung netto 20%ige Umsätze	2.858,31	2.011,01	9.099,61
	Erlöszurechnung netto Gesamt	128.428,34	44.597,80	61.180,08
	steuerbarer Umsatz KZ 000	34.214,22	36.020,54	957.407,69
	Gewinnfreibetrag	3.900,00	0,00	3.900,00
	Einkünfte aus Gewerbebetrieb KZ 330	74.154,29	-27.313,08	76.748,37

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen integrierten Bestandteil dieser Entscheidung. Im Jahr 2012 errechnete sich nunmehr ein Verlust der Einkünfte iHv € 11.595,80, welcher analog der Berechnung der belangten Behörde vom 23.6.2026 im Jahr 2013 mit den positiven Einkünften iHv € 79.476,65 (inkl. Einkünfte aus selbständiger Arbeit) gegenverrechnet wurde.

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 vorliegenden Beschwerdefall wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art 133 Abs 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Das Bundesfinanzgericht orientierte sich bei den zu lösenden Rechtsfragen an der einheitlichen höchstgerichtlichen Judikatur. Darüber hinaus hing die Entscheidung im Wesentlichen von den Umständen des Einzelfalls sowie von auf der Ebene der Beweiswürdigung zu beantwortenden Sachfragen ab. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher nicht zulässig.

Wien, am 4. September 2026