

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri. in der Beschwerdesache N.N.KG, Adr.Bf., vertreten durch Z.Z. GmbH&CoKG, Adr.StB, über die Beschwerde vom 30. August 2019 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 17. September 2018 betreffend *Feststellung der Einkünfte § 188 BAO 2011 bis 2017 und Umsatzsteuer 211 bis 2017*, Steuernummer xxx, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde betr. Feststellung der Einkünfte gem. § 188 BAO 2011 bis 2017 wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die im Kalenderjahr 2011 erzielten Einkünfte werden gem. § 188 BAO festgestellt:
Einkünfte aus Gewerbebetrieb 10.381,42 Euro.

Die im Kalenderjahr 2012 erzielten Einkünfte werden gem. § 188 BAO festgestellt:
Einkünfte aus Gewerbebetrieb 16.368,73 Euro.

Die im Kalenderjahr 2013 erzielten Einkünfte werden gem. § 188 BAO festgestellt:
Einkünfte aus Gewerbebetrieb 14.935,56 Euro.

Die im Kalenderjahr 2014 erzielten Einkünfte werden gem. § 188 BAO festgestellt:
Einkünfte aus Gewerbebetrieb 10.750,88 Euro.

Die im Kalenderjahr 2015 erzielten Einkünfte werden gem. § 188 BAO festgestellt:
Einkünfte aus Gewerbebetrieb 10.195,22 Euro.

Die im Kalenderjahr 2016 erzielten Einkünfte werden gem. § 188 BAO festgestellt:
Einkünfte aus Gewerbebetrieb 12.040,00 Euro.

Die im Kalenderjahr 2017 erzielten Einkünfte werden gem. § 188 BAO festgestellt:
Einkünfte aus Gewerbebetrieb 31.060,87 Euro.

II. Der Beschwerde betr. Umsatzsteuer 2011 bis 2017 wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Die Umsatzsteuer wird für das Jahr 2011 festgesetzt mit 1.024,31 Euro.

Die Umsatzsteuer wird für das Jahr 2012 festgesetzt mit 642,22 Euro.

Die Umsatzsteuer wird für das Jahr 2013 festgesetzt mit 3.264,82 Euro.

Die Umsatzsteuer wird für das Jahr 2014 festgesetzt mit 2.077,64 Euro.

Die Umsatzsteuer wird für das Jahr 2015 festgesetzt mit 2.364,43 Euro.

Die Umsatzsteuer wird für das Jahr 2016 festgesetzt mit 437,02 Euro.

Die Umsatzsteuer wird für das Jahr 2017 festgesetzt mit 1.846,87 Euro.

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

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

Dieses Erkenntnis wirkt gegen alle Beteiligten, denen im Spruch Einkünfte zugerechnet bzw. nicht zugerechnet werden (§ 191 Abs. 3 BAO). Mit der Zustellung dieses Erkenntnisses an die nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person oder einen Zustellungsbevollmächtigten nach § 9 Abs. 1 ZustG gilt die Zustellung an alle Beteiligten als vollzogen (§ 101 Abs. 3 und 4 BAO).

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Bei der beschwerdeführenden Kommanditgesellschaft [in Folge: Bf.] fand eine die Jahre 2011 bis 2017 betreffenden **Außenprüfung** – Prüfungsbeginn bei der Bf. 07.05.2015, Prüfungsauftrag vom 13.03.2015 btr. Umsatzsteuer, einheitliche Gewinnfeststellung und zusammenfassende Meldung 2011 bis 2013, Nachschau Umsatzsteuer und zusammenfassende Meldung 2014; Erweiterungen des Prüfungszeitraums mit Prüfungsauftrag vom 25.01.2018 auf den Zeitraum bis 2016 und mit Prüfungsauftrag vom 26.07.2018 auf 2017 – gem. § 147 BAO statt. Während der Prüfung kam es – ab Prüfungsauftrag vom 25.01.2018 – zu einem Wechsel der Außenprüfungsorgans.

Nach Abschluss der Außenprüfung wurden vom Außenprüfungsorgan in der gemeinsamen Ausfertigung der **Niederschrift** gem. § 149 Abs. 1 BAO und des **Berichts** gem. § 150 BAO vom 17.09.2018 folgende streitgegenständliche Feststellungen getroffen:

Tz 1 Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen für das Jahr 2017:

Durch das geprüfte Unternehmen seien bisher keine Umsatzsteuererklärung und keine Erklärung über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO für das Jahr 2017 beim Finanzamt abgegeben worden. Im Verlauf der Betriebsprüfung seien durch den unbeschränkt haftenden Gesellschafter, Herrn X.N., ein Ordner mit Ausgangsrechnungen, Eingangsrechnungen und einigen Ausgabenbelegen für das Jahr 2017 vorgelegt worden. Durch die Bp seien daher die Besteuerungsgrundlagen anhand dieser vorgelegten Belege wie nachstehend angeführt ermittelt worden:

	2017
	€
innergemeinschaftliche Lieferungen lt vorliegender Ausgangsrechnungen	511.212,00
Umsätze netto 20% UST lt vorliegender Ausgangsrechnungen	13.411,00
Gesamtbetrag der Lieferungen usw. vor Zurechnung lt. Bp	524.623,00
innergemeinschaftliche Erwerbe lt vorgelegter Belege	484.196,50
Ausgaben netto 20% UST	4.886,31
Ausgaben ohne UST	579,32
Ausgaben gesamt	489.662,13
Jahreserfolg lt vorgelegter Belege	34.960,87
abziehbare Vorsteuer lt Bp	977,26

Tz. 2 Festgestellte Mängel lt. Bp:

Bei der Überprüfung der vorgelegten Unterlagen seien nachstehende Mängel festgestellt worden:

Tz. 2.1. Rohaufschläge 2011-2017:

Aus den vom geprüften Unternehmen erklärten Umsätzen/Einnahmen dividiert durch die Wareneinkäufe der einzelnen Jahre hätten sich folgende Rohaufschläge ergeben:

2011 0,25%

2012 3,33%

2013 1,03%

2014 3,58%

2015 5,94%

2016 8,60%

2017 7,18%

Der branchenübliche Rohaufschlag beim Verkauf von Eisenwaren (zB Schrauben, Winkel, usw.) bei Vergleichsbetrieben im Großhandel und Einzelhandel liege weit über 10%. Auch bei den Elektronikprodukten und bei Softwareprodukten liege der branchenübliche Rohaufschlag weit über 10%. Warum die Rohaufschläge so niedrig gewesen seien, dazu habe der unbeschränkt haftende Gesellschafter, Herr X.N., angegeben, dass nicht mehr möglich gewesen sei und zB 1% Rohgewinn ein schöner Verdienst sei. Die sich aus den erklärten Werten des geprüften Unternehmens ergebenden Rohaufschläge seien nicht glaubhaft und halten keinem Fremdvergleich stand = Umsatz-/Einnahmenerfassungsunsicherheit.

Tz. 2.2. Ausgangsrechnungsnummern:

Tz. 2.2.1. Fehlende Ausgangsrechnungsnummern 2011

Nach Angabe des Komplementärs des geprüften Unternehmens, Herrn X.N., sollten die Ausgangsrechnungen 2011/H03 und 2011/H16 aus finanziellen Gründen storniert worden sein. Unterlagen bzw. Schriftverkehr über die Stornierungen seien bis nicht vorgelegt worden = fehlende Grundaufzeichnungen, Umsatz-/Einnahmenerfassungsunsicherheit.

Tz. 2.2.2. Fehlende Ausgangsrechnungsnummer 2012/13

Durch die Bp sei die Ausgangsrechnung mit der Nummer 2012/13 mehrmals abverlangt

worden. In der E-Mail vom 30.08.2018 habe Herr X.N. einen fehlenden Beleg 2013/13 „siehe Anhang“ angeführt, aber es sei der E-Mail kein entsprechender Anhang beigelegt gewesen. Deshalb gelte die Ausgangsrechnung 2012/13 als bisher nicht vorgelegt = fehlende Grundaufzeichnung, Umsatz-/Einnahmenerfassungsunsicherheit.

Tz. 2.2.3. Ausgangsrechnungsnummerierung 2012 bis 2017

Nach Angabe der Ausgestaltung der Rechnungsnummerierung der Bf. führte das Außenprüfungsorgan aus:

Die Rechnung müsse eine fortlaufende Nummer mit einer oder mehrerer Zahlenreihen, die zur Identifizierung einmalig vergeben werde, enthalten. Rechnungsnummern dienten dazu, im Falle einer Finanzprüfung die Rechnungsführung nachvollziehbar aufzeigen zu können. Die Bestimmung erfolge nach dem § 14 Abs. 4 Umsatzsteuergesetz, wo festgehalten werde, dass Rechnungsnummern fortlaufend durch nummeriert sein müssten. Aus dieser Abfolge entstehe eben ein Nummernkreis. Als Nummernkreis werde eine fix definierte Abfolge von Zahlen innerhalb einer Gruppe zu ordnender Elemente bezeichnet. Im Unternehmeralltag spielten Nummernkreise insofern eine wichtige Rolle, als dass sie zum Vergeben einer eindeutigen Rechnungsnummer dienten. Diese dürfe nur einmal vergeben werden und diene dazu, Zahlungen bestimmten Rechnungen leichter zuordnen zu können.

Die Rechnungsnummern seien nicht fortlaufend nummeriert, weil diese jeden Monat bzw. jede Woche mit der Nummer 1 beginnen und nicht nachvollziehbar sei, wie viele Rechnungen pro Woche ausgestellt worden seien = Umsatz-/Einnahmenerfassungsunsicherheit.

Tz. 2.3. Nicht gedeckte Lebenshaltungskosten beim Komplementär X.N.:

Neben dem geprüften Unternehmen sei Herr X.N. noch an einigen Firmen in Ungarn und seit 2014 an einer Firma in Österreich (2014 Verluste, 2015-2016 sehr geringe Gewinne) beteiligt. Nach seinen Angaben habe er bisher keine Einkünfte aus den Firmen in Ungarn bezogen. Herr X.N. habe im Prüfungszeitraum noch geringfügige Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezogen. Seine Gattin habe im Prüfungszeitraum nur geringfügige Einkünfte (WGKK und Familienbeihilfe für zwei Kinder) lukriert. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen der Familie X.N. solle nach Angabe des Herrn X.N. seit einigen Jahren in Ungarn sein, womit eine doppelte Haushaltsführung einher gehe. Nach Angabe von Herr X.N. seien somit seine geringfügigen nichtselbständigen Einkünfte, die geringfügigen Einkünfte der Gattin und die Einkünfte aus dem geprüften Unternehmen die einzigen Einkunftsquellen der Familie X.N.. Bei der durch die Bp vorgenommenen Vermögensdeckungsrechnung seien durch die Bp Unterdeckungen festgestellt worden, die in den erklärten Werten von Herrn X.N. nicht die Deckung finden würden. Durch die Bp sei daher davon auszugehen, dass Herr X.N. im geprüften Unternehmen höhere Umsätze/Einnahmen erzielt habe, als dort erklärt worden seien, um die Lebenshaltungskosten der Familie X.N. abdecken zu können = Umsatz-/Einnahmenerfassungsunsicherheit.

Tz. 3 Umsatz- und Erfolgshinzurechnungen 2011 bis 2017 gem. § 184 BAO

Die in Tz. 1 [Anm. BFG: Korrekt „Tz 1“ und Tz 2“] dargestellten Mängel (fehlende Grundaufzeichnungen und Umsatz-/Einnahmenerfassungsunsicherheiten) seien

Nichtordnungsmäßigkeiten, die gem. § 184 BAO zur Schätzung berechtigen würden. Zum Ausgleich für diese Nichtordnungsmäßigkeiten seien daher durch die Bp griffweise Zuschätzungen (Sicherheitszuschläge) gem. § 184 BAO in der Höhe von 3% (gerundet auf 1.000,00) der erklärten Umsätze 2011 bis 2017 vorzunehmen. Die Aufteilung der zuzurechnenden Umsätze gem. § 184 BAO auf innergemeinschaftliche Lieferungen und Entgelte netto 20% USt erfolge nach dem Verhältnis der erklärten Werte in den jeweiligen Umsatzsteuererklärungen.

Unter Tz. 4 Kosten für Rechtsanwalt und Sachverständigen nach Verkehrsunfall, wurden die geltend gemachten Kosten in den Jahren 2011 und 2012 nicht anerkannt, da die Belege betreffend den Sachverständigen nicht vorgelegt worden seien, sondern lediglich Zahlungsbelege, auf denen die Wr. Städtische und das Bezirksgericht Innere Stadt als Auftraggeber der jeweiligen Zahlung aufscheinen würden. In der E-Mail des SV vom 05.03.2018 führe dieser an, dass er von Herrn X.N. keine Zahlungen in den Jahren 2010 und 2011 erhalten habe. Auf die Frage wie der Unfall passiert sei, habe Herr X.N. angegeben: Wenn ein Firmenfahrzeug für eine Geschäftsfahrt unterwegs sei, könne es sich nur um betriebliche Kosten handeln. Wann genau der Unfall passiert sei könne er nicht mehr sagen, das liege zu weit zurück, mit Sicherheit vor dem 22.06.2010. Der Unfall sei am Gürtel passiert, der andere Verkehrsteilnehmer habe den Unfall absichtlich verursacht, dies habe aber vor Gericht nicht bewiesen werden können, weshalb die Bf. den Gerichtstreit verloren habe. Daher habe es auch keine Zahlung vom Unfallgegner gegeben.

Schlussfolgerungen lt. Bp: Aufgrund der fehlenden Unterlagen über den Unfall könne nicht festgestellt werden, welches betriebliche Fahrzeug in den Unfall verwickelt gewesen sei und ob Herr X.N. für eine seiner anderen Firmen betrieblich unterwegs gewesen sei oder der Unfall während einer Privatfahrt passiert sei. Die Sachverständigenkosten seien bereits 2010 und 2011 durch die Wr. Städtische Versicherung und das Bezirksgericht Innere Stadt bezahlt worden. Ein Nachweis, dass Herr X.N. für das geprüfte Unternehmen die Kosten der Versicherung und dem Gericht erstattet habe, würden nicht vorliegen. Somit seien die im Jahr 2011 als Betriebsausgaben geltend gemachten Ausgaben für den Sachverständigen gem. § 4 (4) EStG nicht als Betriebsausgaben anzuerkennen.

Durch Herrn X.N. seien keine Unterlagen über den Unfall vorgelegt worden. Ob er eine Versicherungsentschädigung erhalten habe, habe Herr X.N. in Abrede gestellt, Unfallkosten seien dann abzugsfähig, wenn das Fehlverhalten und die sich daraus ergebenden Folgen der betrieblichen Sphäre zuzuordnen seien. Das ist idR der Fall, wenn der Betriebsinhaber in Ausübung seiner betrieblichen Tätigkeit aus Versehen oder einem sonstigen ungewollten Verhalten einen Schaden verursacht habe. Es sein eine sachliche, objektive Prüfung hinsichtlich des Verhaltens des Berufungswerbers zum Zeitpunkt des Unfalls anhand von Beweismitteln wie Polizeiprotokoll, Unfallbericht oder einer Unfallmeldung an die Versicherung vorzunehmen. Wenn die Unterlagen nicht vorgelegt werden könnten, könne die rechtliche Würdigung somit nicht erfolgen und die Kosten seien gem. § 4 (4) bzw. § 20 EStG nicht anzuerkennen.

Tz. 5 Weiterverrechnung PKW-Kosten:

Durch das geprüfte Unternehmen seien in den Jahren 2011 bis 2016 Treibstoffkosten und Reparaturkosten für das vermietete Fahrzeug Toyota RAV (Baujahr 1/2007) geltend gemacht worden, obwohl im vorgelegten Mietvertrag vom 19.01.2007 stehe, dass der Mieter (Firma 1 Kft., Firma von Herrn X.N. in Ungarn) selbst für die Treibstoffkosten, Servicekosten und Autobahngebühren aufkommen müsse. Die monatliche Miete für dieses Fahrzeug laut Vertrag betrage 626,06 Euro. Zu diesem Sachverhalt befragt, habe Herr X.N. angegeben, dass die genannten Kosten durch den Mieter selbst zu tragen gewesen seien und daher an den Mieter weiterverrechnet worden seien. Außer den Rechnungen an den Mieter seien bisher keine erläuternden Belege vorgelegt worden, aus denen ersichtlich sei, wie sich die Rechnung an den Kunden zusammensetze. Ob, so wie von Herrn X.N. behauptet, die Treibstoffkosten und die Servicekosten an den Mieter weiterverrechnet worden seien, könne daher durch die Bp nicht festgestellt werden. Außerdem würden sich aus der Gegenüberstellung der angeführten Kosten zu den erklärten Mieteinnahmen so geringe Differenzbeträge ergeben, die keinem Fremdvergleich bei der Vermietung von Fahrzeugen standhielten (durchschnittlich mtl. ca. 100,00 Euro je Monat). Durch die Bp seien daher die Treibstoffkosten und Servicekosten als bisher nicht an den Mieter weiter verrechnete Mieteinnahmen brutto den jeweiligen Jahreserfolgen hinzuzurechnen.

Tz. 6 Kleinmaterial 2011-2016:

Durch das geprüfte Unternehmen seien im Prüfungszeitraum Ausgaben für Kleinmaterial (zB Spax, Silikon, Teerentferner, Werkstattleuchte, Doppelnippel, Magnethalter, Lampenstock, Knicklichter, Einschraubhülse, Regentonnen, Rohrisolierung, Isolierung, Stabfeuerzeug, Uhr, Wand/Deckenfarbe, Betonestrich, usw.) betrieblich geltend gemacht worden. Die Frage der Bp nach der betrieblichen Notwendigkeit habe Herr X.N. wie nachstehend angeführt beantwortet: Alle Kleinmaterialien, die auf den aufgelisteten Rechnungen zu finden seien, seien unter anderem, aber nicht ausschließlich und nicht vollständig verwendet als Büromaterial, EDV Zubehör, Verbrauchsmaterial, Zubehör für Telefon, Klein- und Verbrauchsmaterial für die Vorführung und/oder Aufstellung der IPMS/CPMS Geräte, Test- und Versuchsmaterial für Test-, Vorführ- und Versuchsgerät, Materialien für den Transport dieser Geräte und notwendiges Werkzeug für die oben genannten Verwendungen. Welche dieser Artikel genau wofür verwendet worden seien, sei durch Herrn X.N. bisher nicht beantwortet worden. Die ausschließlich betriebliche Verwendung dieser Ausgaben habe durch das geprüfte Unternehmen nicht nachgewiesen werden können, daher seien durch die Bp aus verfahrensökonomischen Überlegungen für die Behauptungen des Herrn X.N. 80% dieser Ausgaben gem. § 4 (4) EStG nicht anzuerkennen.

Tz. 7 Bürokosten 2013-2016:

Durch das geprüfte Unternehmen sei für die Jahre 2013-2016 eine Büromiete in Höhe von 2.000,00 Euro (2013-2015) und 2.100,00 Euro (2016) betrieblich geltend gemacht worden. Auf die Frage der Bp nach der ausschließlich betrieblichen Nutzung habe Herr X.N. u.a. folgende Antwort gegeben: Diese Bürokosten habe er nach einem Gespräch und unter Abstimmung mit

dem ehemaligen Betriebsprüfer vom Finanzamt abgerechnet. 500,00 Euro für ein Büro inkl. Nebenkosten seien durchaus vollkommen realistisch. Diese Räumlichkeiten würden sich am Firmenstandort befinden und es sei dieses Zimmer ausschließlich betrieblich genutzt worden. Zwischenzeitlich verwende er das Zimmer auch anderweitig.

Welche Räumlichkeiten ausschließlich betrieblich genutzt worden seien, könne, da das Zimmer zwischenzeitig anders verwendet werde, durch die Bp nicht mehr festgestellt werden. Herr X.N. als Vermieter dieses angeblich ausschließlich genutzten Raumes habe in den Jahren 2013 bis 2016 unter seiner Steuernummer keine Mieteinnahmen erklärt. Die ausschließlich betriebliche Nutzung dieses Raumes könne durch das geprüfte Unternehmen nicht nachgewiesen werden. Daher seien die geltend gemachten Bürokosten gem. § 4 (4) EStG dem jeweiligen Jahreserfolg hinzuzurechnen.

In den Tz. 8 Anschaffung Drohne und Receiver 2012, Tz. 9 Einkauf bei Metro 2011, Tz. 10 Kosten Reisepass 2014, Tz. 11 Flugkosten 2016, Tz. 12 Geschäftsessen 2016 und Tz. 13 Reisekosten 2016 wurden die geltend gemachten Betriebsausgaben entweder mangels betrieblicher Notwendigkeit bzw. aufgrund Zurechnung zur privaten Lebensführung (Tz 8, Tz 11, Tz 13 bzw. Tz 10), oder mangels Nachweises (Tz 9, 12) nicht anerkannt.

Unter Tz. 14 wurde die Auswirkung auf die Umsatzsteuer, unter Tz. 15 und 16 die Auswirkungen auf die Festsetzung der Einkünfte gem. § 184 BAO dargestellt.

In Tz. 17 wurde eine Beschwerde angekündigt.

Die belangte Behörde nahm die Verfahren betreffend **Festsetzung der Einkünfte** 2011 bis 2013 wieder auf und setzte unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung mit **Bescheiden** vom 17.09.2028 die Einkünfte 2011 bis 2017 wie folgt fest:

Einkünfte aus selbständiger Arbeit 2011: 30.653,50 Euro (Erstbescheid: 6.149,33 Euro),
 Einkünfte aus selbständiger Arbeit 2012: 157.972,28 Euro (Erstbescheid: 11.109,48 Euro),
 Einkünfte aus selbständiger Arbeit 2013: 42.131,02 Euro (Erstbescheid: 7.281,22 Euro),
 Einkünfte aus selbständiger Arbeit 2014: 32.321,04 Euro,
 Einkünfte aus selbständiger Arbeit 2015: 23.682,35 Euro,
 Einkünfte aus selbständiger Arbeit 2016: 19.802,79 Euro,
 Einkünfte aus selbständiger Arbeit 2017: 49.960,87 Euro.

Als Begründung in den Sachbescheiden wurde jeweils ausgeführt: Die Veranlagung sei unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien, erfolgt.

Ebenso nahm die belangte Behörde die Verfahren btr. **Umsatzsteuer** 2011 bis 2012 wieder auf und setzte unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung mit **Bescheiden** vom 17.09.2028 die Umsatzsteuerbescheide 2011 bis 2017 wie folgt fest:

Umsatzsteuer 2011: 1.100,31 Euro (Erstbescheid: 412,51 Euro),
 Umsatzsteuer 2012: 722,22 Euro (Erstbescheid: 484,98 Euro),
 Umsatzsteuer 2013: 3.414,82 Euro,
 Umsatzsteuer 2014: 2.197,64 Euro,

Umsatzsteuer 2015: 2.508,43 Euro,

Umsatzsteuer 2016: 485,02 Euro,

Umsatzsteuer 2017: 1.794,94 Euro.

Als Begründung in den Sachbescheiden wurde auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien, verwiesen.

Zur Begründung der Wiederaufnahmebescheide verwies die belangte Behörde auf den Betriebsprüfungsbericht und auf die Niederschrift.

Gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahmen des Verfahrens wurde kein Rechtsmittel eingebracht.

Gegen die Umsatzsteuerbescheide 2011-2017 und die Bescheide über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO 2011-2017 der Bf., sowie gegen die Einkommensteuerbescheide 2011-2017 von Herrn X.N. erhob die steuerliche Vertretung der Bf. und von Herr X.N. mit Schreiben vom 30.08.2019 **Beschwerde**.

Zum Gang des Verfahrens wurde ausgeführt: Herr X.N. habe für die Bf. die Steuererklärungen (Umsatzsteuererklärung sowie Erklärung über die Feststellung der Einkünfte gem. § 188 BAO) der Jahre 2011 - 2016 elektronisch beim Finanzamt eingereicht. Die Veranlagung sei wenige Tage danach erfolgt.

Nach Veranlagung der Jahre 2011 und 2012 sei vom Finanzamt eine Betriebsprüfung über die Jahre 2011 und 2012 eröffnet worden. Im Laufe der Betriebsprüfung sei sowohl der Prüfungsumfang als auch der Zeitraum ausgedehnt worden. Schlussendlich seien die Umsatzsteuer 2011-2017, die einheitliche Gewinnfeststellung 2011-2017 sowie die zusammenfassenden Meldungen 2011-2017 Gegenstand der Prüfung gewesen.

Während der laufenden Betriebsprüfung habe Herr X.N. seine Steuererklärungen der Jahre 2013- 2016 eingereicht. Die Veranlagung sei aufgrund der laufenden Betriebsprüfung nicht erfolgt. Angesichts der laufenden Betriebsprüfung habe Herr X.N. für das Jahr 2017 keine Steuererklärungen abgegeben.

Am 17.09.2018 habe die Schlussbesprechung der Betriebsprüfung stattgefunden. Herr X.N. habe den Betriebsprüfungsbericht unter Vorbehalt unterzeichnet und darauf hingewiesen, dass er Beschwerde einreichen werde. Ebenfalls mit Datum 17.09.2018 seien die Bescheide der Jahre 2011-2017 vom Finanzamt erlassen worden.

Zur Rechtzeitigkeit der Bescheidbeschwerde gab die Bf. an, dass die Bescheide der Jahre 2011-2017 am 17.09.2018 ergangen seien, aufgrund eines technischen Fehlers beim Finanzamt jedoch nicht in die Databox zugestellt worden seien. Erst nachdem die Zusendung der Bescheide mehrfach von Herrn X.N. und der steuerlichen Vertretung beantragt worden sei, sei dieser Fehler beim Finanzamt aufgefallen. Daraufhin seien auf den Bescheiden mit Datum 17.09.2018 händisch das Bescheiddatum auf 23.05.2019 geändert worden, die Bescheide unterschrieben und postalisch an die steuerliche Vertretung übermittelt worden. Diese Bescheide seien am 28.05.2019 eingegangen, dem Antrag auf Verlängerung der

Beschwerdefrist bis 30.08.2019 sei vom Finanzamt stattgegeben worden und sei die Beschwerde somit innerhalb offener Beschwerdefrist erfolgt.

Unter dem Punkt „generelle Schätzungsberechtigung“ wurde hinsichtlich der Ordnungsmäßigkeit der Aufzeichnungen der Bf. der Durchführungserlass zu den §§ 126 ff der Bundesabgabenordnung zitiert und darauf verwiesen, dass die Bankauszüge der Bank Austria für sämtliche Jahre lückenlos vorliegen würden. Zusätzlich habe Herr X.N. Aufzeichnungen über die Einnahmen und Ausgaben geführt. Diese Aufzeichnungen habe Herr X.N. dem Betriebsprüfer vorgelegt. In den Aufzeichnungen von Herrn X.N. befinde sich weiters eine Aufstellung sämtlicher Bemessungsgrundlagen. Einerseits seien die Einnahmen mit den Ausgaben gegengerechnet, woraus sich der Gewinn der Bf. ergebe. Andererseits seien Bemessungsgrundlagen für die Umsatzsteuer sowie Vorsteuerbeträge gemäß der entsprechenden Kennzahlen der Umsatzsteuererklärung angegeben worden. Die Aufzeichnungspflichten nach § 131 BAO insbesondere in Verbindung mit § 126 Abs 2 BAO seien somit erfüllt. Im Zuge der Betriebsprüfung habe Herr X.N. seine Aufzeichnungen mitsamt aller Eingangs- und Ausgangsrechnungen sowie der Barbelege dem Betriebsprüfer vorgelegt. Auch dem Betriebsprüfungsbericht sei keine gegenteilige Darstellung zu entnehmen. Gemäß § 163 BAO hätten Aufzeichnungen, die den Vorschriften des § 131 BAO entsprechen würden, die Vermutung ordnungsgemäßer Führung für sich und seien der Erhebung der Abgaben zu Grunde zu legen. Da Herr X.N. entsprechende Aufzeichnungen geführt habe, die dem Grundsatz der materiellen Richtigkeit nach § 163 BAO entsprechen, gebe es zu keinem Zeitpunkt Anlass für eine Schätzungsbefugnis.

Unter „Schätzungsberechtigung im Speziellen“ wurden zur Hinzuschätzung zu den Einnahmen von 3% (Tz 3) die Mängel laut Betriebsprüfungsbericht Tz 1, Tz 2.1, Tz 2.2.1, Tz 2.2.2, Tz 2.2.3 und Tz 2.3 angeführt, und zu den einzelnen Tz die Schätzungsbefugnis wie folgt verneint:

a) Steuererklärungen 2017 (Tz 1): Die Steuererklärungen 2017 seien während der laufenden Betriebsprüfung nicht mehr eingereicht worden, weil bereits die vorher eingereichten Steuererklärungen nicht veranlagt worden seien.

b) Rohaufschläge 2011-2017 (Tz 2.1): Durch die Betriebsprüfung seien die jährlichen Rohaufschläge der Jahre 2011-2017 festgestellt worden. Diese Rohaufschläge seien mit Betrieben im Großhandel und Einzelhandel von Eisenwaren sowie mit Betrieben im Großhandel und Einzelhandel von Elektronik- und Softwareprodukten verglichen worden. Da die errechneten Rohaufschläge bei der Bf. unter jenen der Vergleichsbranche lagen und damit nach Ansicht der Finanzverwaltung keinem Fremdvergleich standhielten, seien in der Betriebsprüfung Umsatz-/Einnahmenerfassungsunsicherheiten festgestellt worden. Sämtliche Einnahmen- und Ausgangsrechnungen der Bf. würden vorliegen. Nachdem sich die Rohaufschläge des geprüften Unternehmens somit aus den internen Aufzeichnungen berechnen lassen würden, bestehe keine Grundlage, um für die Schätzung der Einnahmenhinzurechnungen einen externen Betriebsvergleich anzustellen. Darüber hinaus könne die Unternehmenstätigkeit der Bf. mit den im Betriebsprüfungsbericht angegebenen Branchen nicht sinnvoll verglichen werden. Folgende zwei Tätigkeiten habe die Bf. im

Prüfungszeitraum ausgeübt:

- Handel mit Multimarketinggeräten: Dabei handle es sich um sehr leistungsstarke Spezialcomputer, die sich direkt mit in der Umgebung befindlichen Geräten verbinden könnten und somit Werbung, digitale Flyer etc. verschicken würden und direkt auf andere Medien übertragen könnten. Solche Multimarketinggeräte würden zB bei Festivals und Großveranstaltungen aufgestellt. Laut Bf. seien bei diesen Multimarketinggeräten Rohaufschläge von nur rund 1% möglich. Im Veranstaltungsbereich herrsche ein großer Preisdruck, weshalb bei ohnehin schon teuren Produkten (bis zu 35.000,00 Euro) keine großen Handelsspannen mehr verrechnet werden könnten. Da es sich um Spezialgeräte handle, die deutlich leistungstärker sind als handelsübliche Computer, könnten diese in einem Fremdvergleich nicht mit „normalen“ Computern oder Softwareprodukten verglichen werden.

- Handel mit maßgefertigten Metallteilen: Bei den gehandelten Metallteilen handle es sich um Maßanfertigungen. Der Kunde schicke eine technische Zeichnung und gebe an, aus welchem Material der Spezialteil gefertigt sein müsse. Die Bf. kaufe dann bei einer Fertigungsfirma in Ungarn diese Teile ein und verkaufe sie an den Kunden weiter. Dabei handle es sich zum Beispiel um Teile, die in Roboter für die Autofertigung eingebaut würden. Die Stückzahl dieser Teile sei sehr gering und betrage meist zwischen 10 und maximal 3.000 Stück. Da es sich um Spezialteile handle, die in kleiner Stückzahl für den Kunden extra angefertigt würden, seien die Produktionspreise für diese Metallteile bereits verhältnismäßig sehr hoch und könnten daher keine hohen Rohaufschläge mehr verrechnet werden. Im Schnitt betrage der Rohaufschlag laut Bf. 4%. Spezialanfertigungen, die man in einer Eisenwarenhandlung nicht kaufen könne, könnten somit auch nicht mit anderen in Betrieben im Großhandel oder Einzelhandel erhältlichen Eisenwaren verglichen werden.

Da die Rohaufschläge der Bf. mit den im Betriebsprüfungsbericht genannten Branchen nicht vergleichbar seien, könne ein Fremdvergleich nicht als Begründung für Umsatz-/Einnahmenerfassungsunsicherheit herangezogen werden und könne eine Schätzungsbefugnis daraus nicht abgeleitet werden.

Anzumerken sei außerdem, dass die Rohaufschläge im Beobachtungszeitraum tendenziell gestiegen seien, und zwar von 0,25% im Jahr 2011 bis zu 8,6% im Jahr 2016 bzw. 7,18% im Jahr 2017. Somit könne davon ausgegangen werden, dass die Bf. nach anfänglichen Schwierigkeiten beim Markteintritt mit beiden Handelswaren einen soliden Gewinn erzielen konnte.

Die Bf. habe erst bei Bestellung eines Kunden die Waren bei seinem Lieferanten eingekauft. Damit würden keine Waren auf Lager liegen. Beahlt worden seien die Lieferanten erst nach Bezahlung durch den Kunden.

c) fehlende Ausgangsrechnungen (Tz 2.2): Herr X.N. habe dem Betriebsprüfer im Zuge der Betriebsprüfung Belegordner mit sämtlichen Eingangs- und Ausgangsrechnungen vorgelegt. Aus der Stornierung bzw dem Fehlen von drei Rechnungen im gesamten Prüfzeitraum 2011-2017 könne keine fehlende Grundaufzeichnung und somit auch keine Schätzungsbefugnis abgeleitet werden. Insbesondere könne aus stornierten oder fehlenden Rechnungen der Jahre 2011 und 2012 keine Schätzungsberechtigung für die anderen Jahre abgeleitet werden.

d) Ausgangsrechnungsnummerierung 2012-2017 (Tz 2.2.1 - 2.2.3): Im Betriebsprüfungsbericht sei festgehalten, dass die Rechnungen nicht fortlaufend nummeriert seien, weil diese jeden Monat bzw. jede Woche mit der Nummer 1 beginnen würden und nicht nachvollziehbar sei, wie viele Rechnungen pro Woche ausgestellt worden seien. Gemäß RZ 1551 der UStR 2000 könne jedoch der Zeitpunkt des Beginns der laufenden Nummer frei gewählt werden, solange diese systematisch sei. Auch ein täglicher Nummernbeginn sei zulässig. Gemäß § 163 BAO hätten Bücher und Aufzeichnungen, die den Vorschriften des § 131 BAO entsprechen, die Vermutung ordnungsgemäßer Führung für sich und seien der Erhebung der Abgaben zugrunde zu legen, wenn nicht ein begründeter Anlass gegeben sei, ihre sachliche Richtigkeit in Zweifel zu ziehen. Das Kriterium der Ordnungsmäßigkeit sei nicht mit einer bestimmten Buchführungsmethode oder einer bestimmten Organisation, einem bestimmten System oder einer bestimmten Technik des Erfassens und Festhaltens der Geschäftsvorfälle verbunden (vgl. VwGH 96/14/0118 vom 7.8.2001). Die Nummerierung der Ausgangsrechnungen sei von der Bf. systematisch vorgenommen worden. Diese Systematik sei im Betriebsprüfungsbericht ausführlich erläutert worden. Aus dem zulässigen monatlichen bzw. wöchentlichen Nummerierungsbeginn könne somit keine Umsatz-/Einnahmenerfassungsunsicherheit und damit keine Schätzungsberechtigung abgeleitet werden.

d) [Anm. BFG: korrekt e)] nicht gedeckte Lebenshaltungskosten (Tz 2.3): Herr X.N. habe in Österreich laut seinen eingereichten Steuererklärungen und Angaben folgende Einkünfte bezogen:

	Beteiligung an Bf.	nsA	so. Beteiligung	Summe Ek
2011	6.149,33	4.488,00	0,00	10.637,33
2012	11.109,48	4.512,00	0,00	15.621,48
2013	1.755,27	4.632,00	0,00	6.387,27
2014	1.882,64	4.740,00	-4.382,34	2.240,30
2015	6.313,68	4.860,00	487,62	11.661,30
2016	1.826,07	4.980,00	94,15	6.900,22
2017	1.560,00	5.100,00	673,15	7.333,15

Im Durchschnitt habe Herr X.N. rund 8.700,00 Euro pro Jahr in Österreich verdient. Inklusive Familienbeihilfe für zwei Kinder ergebe sich ein Einkommen von rund 1.000,00 Euro pro Monat, zuzüglich Einkünfte seiner Frau.

Kosten für eine doppelte Haushaltsführung – wie im Betriebsprüfungsbericht erwähnt – würden kaum anfallen. Laut Angaben von Herrn X.N. befinde sich sowohl die Wohnung in Wien als auch die Wohnung in Ungarn in seinem Eigentum – damit seien keine monatlichen Mietzahlungen zu leisten sondern lediglich die Betriebskosten. Da Herr X.N. sowohl in Wien als auch in Ungarn arbeite, seien regelmäßige Fahrten zwischen den beiden Ländern betrieblich bedingt und würden somit fast zur Gänze von seinem ungarischen Unternehmen getragen. Anzumerken sei außerdem, dass ein Familieneinkommen von rund 1.000,00 Euro monatlich nicht unüblich sei. Da sich die Familie zudem viel in Ungarn aufhalte und Dinge des täglichen Bedarfs fast ausschließlich in Ungarn kaufe, habe die Familie nur sehr geringe Lebenshaltungskosten. Außerdem habe die Familie laut Auskunft von Herrn X.N. einen sehr

sparsamen Lebensstil. Notfalls könne Herr X.N. noch auf Ersparnisse zurückgreifen.

Zusammenfassend wurde von der Bf. festgehalten, dass keine Schätzungsbefugnis bestehe, da

- btr. Rohaufschläge zwei unterschiedliche Produkte mit unterschiedlichen Märkten verglichen werden würden, und sich aus diesem Vergleich keine sachliche Unrichtigkeit der Aufzeichnungen abgeleitet werden könnte,
- drei stornierte Ausgangsrechnungen keine sachliche Unrichtigkeit darstellen würden,
- die Nummerierung der Ausgangsrechnungen den Vorschriften der RZ 1551 der UStR 2000 und dem Kriterium der Ordnungsmäßigkeit nach § 131 BAO entsprechen würden,
- die Lebenshaltungskosten in Ungarn deutlich niedriger als in Österreich seien, weshalb

aus einem durchschnittlichen Monatseinkommen von rund 1.000,00 Euro zuzüglich Einkünfte der Ehefrau von Herrn X.N. nicht auf fehlende Einnahmen geschlossen werden könnte.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes würde die sachliche Richtigkeit ordnungsgemäß geführter Bücher und Aufzeichnungen im Allgemeinen nur dann in Zweifel zu ziehen sein, wenn beim Umsatz das Ergebnis der Aufschreibungen um mehr als 10% von der auf allgemeinen Erfahrungssätzen aufgebauten Kalkulation abweiche (VwGH 2000/14/0199). Eine derartige Abweichung der Aufzeichnungen liege in diesem Fall nicht vor, sondern es wurde vom Finanzamt eine unbegründete Totalschätzung von 3% vorgenommen, obwohl Aufzeichnungen vorliegen würden.

Unter „Betriebsausgaben“ wurde einerseits ausgeführt, dass zu den Tz 8-13 im Zuge einer allfälligen mündlichen Verhandlung eingegangen werde, andererseits konkret zu den Positionen Kosten für Rechtsanwalt und Sachverständigen, sowie Weiterverrechnung von Pkw-Kosten (Tz 4 und Tz 5) ausgeführt: Bei sämtlichen Ausgaben betreffend PKW handle es sich um dasselbe Fahrzeug, nämlich einen Toyota RAV4. Die Bf. vermiete das gegenständliche Fahrzeug an das ungarische Unternehmen Firma1 Kft. Der zugrundeliegende Mietvertrag sei im Rahmen der Betriebsprüfung vorgelegt worden. Laut Mietvertrag trage der Mieter sämtliche Kosten des Fahrzeuges. Da das Fahrzeug aber in Österreich angemeldet sei unterliege es den österreichischen gesetzlichen Bestimmungen (zB. §57a-Überprüfung). Auch sämtliche Reparaturen und Serviceleistungen lasse die Bf. in Österreich vornehmen. Aus diesem Grund fahre die Bf. mit dem Auto regelmäßig nach Österreich und bezahle dann die in Österreich anfallenden Tankkosten und Servicekosten. Diese Kosten würden dann an den Mieter weiterverrechnet. Die Weiterverrechnung der zusätzlich in Österreich angefallenen PKW Kosten sei jedenfalls gerechtfertigt. Eventuelle Privatfahrten in Österreich seien mit einem geschätzten Privatanteil von 10% zu berücksichtigen.

Laut Auskunft von Herrn X.N. habe sich der Unfall ereignet, während er mit dem Fahrzeug auf dem Weg in die Werkstatt zum Service gewesen sei. Somit handle es sich um eine betrieblich veranlasste Fahrt. Daher seien auch die Kosten für den Rechtsanwalt, die im Jahr 2011 bezahlt worden seien, betrieblich bedingt.

Kleinmaterial 2011-2016 (Tz 6): Herr X.N. habe die verkauften Multimarketinggeräte auch an den Käufer geliefert und an Veranstaltungsorten aufgestellt. Dafür seien auf Grund der Gegebenheiten vor Ort oder auf Wunsch des Kunden oft noch diverse Kleinmaterialien

notwendig gewesen, um die Geräte aufstellen zu können. So habe Herr X.N. beispielsweise ein Multimarketinggerät bei einer Veranstaltung aufstellen sollen, bei der der Boden aufgrund von Regenfällen schlammig gewesen sei. Da das Multimarketinggerät auf einem solchen Untergrund nicht aufgestellt werden könne, habe Herr X.N. kurzerhand im Baumarkt Regentonnen besorgt, um das Multimarketinggerät darauf trocken aufstellen zu können. Ein Abschlag von 80% auf sämtliches Kleinmaterial, das laut Auskunft der Bf. als Büromaterial, EDV-Zubehör, Verbrauchsmaterial, Zubehör für Telefon, Klein- und Verbrauchsmaterial für die Vorführung und/oder Aufstellung der IPMS/CPMS Geräte, Test- und Versuchsmaterial für Test-, Vorführ- und Versuchsgeräte, Materialien für den Transport dieser Geräte und notwendiges Werkzeug für die oben genannten Verwendungen angeschafft worden sei, sei somit keinesfalls gerechtfertigt. Kleinmaterial, das für die Ausübung der Geschäftstätigkeit angeschafft worden sei, könne somit nur betrieblich bedingt sein. Laut Auskunft der Bf. sei nicht mehr klar feststellbar, welches Kleinmaterial exakt für welchen Zweck verwendet worden sei. Eine private Nutzung stehe jedoch außer Frage. Somit seien sämtliche Ausgaben für Kleinmaterial betrieblich bedingt und damit als Betriebsausgaben abzugsfähig.

Bürokosten (Tz 7): Herr X.N. habe für die betriebliche Tätigkeit in Wien kein eigenes Büro angemietet, sondern habe in seiner Eigentumswohnung in Wien einen eigenen Raum, der allen steuerlichen Vorschriften zur Verwendung als Arbeitszimmer entspreche. Solange die Bf. noch geschäftliche Tätigkeit ausgeübt habe, wurde dieser Raum ausschließlich betrieblich genutzt. Eine private Nutzung - wie im Betriebsprüfungsbericht erwähnt - habe Herr X.N. erst zum Zeitpunkt der Betriebsprüfung im Herbst 2018 ausgeübt. Er habe in der ursprünglichen Buchhaltung keine Ausgaben für die Nutzung eines Büros in der Eigentumswohnung angesetzt. Erst im Zuge der Betriebsprüfung, die ursprünglich für die Jahre 2011-2012 angesetzt worden sei, sei Herr X.N. vom damaligen Betriebsprüfer darauf aufmerksam gemacht worden, dass er diese Kosten als Ausgaben ansetzen könne. Der damalige Betriebsprüfer und Herr X.N. hätten sich im Zuge der damaligen Betriebsprüfung darauf geeinigt, dass ein Betrag von 500,00 Euro pro Quartal angemessen sei. Daraufhin habe Herr X.N. ab dem Jahr 2013 diese Kosten in vereinbarter Höhe als Betriebsausgaben geltend gemacht. Da diese Betriebsausgaben mit dem damaligen Betriebsprüfer abgesprochen gewesen seien und Herr X.N. sogar von diesem erst darauf aufmerksam gemacht worden sei, könne ein Ansatz dieser Kosten nicht unüblich bzw. unrichtig sein. Selbstverständlich werde die Nutzung des Arbeitszimmers in der Eigentumswohnung als Sonderbetriebseinnahmen bei Herrn X.N. zu berücksichtigen sein.

Gewinnfreibetrag: Die Bf. weise darauf hin, dass in den Bescheiden, die im Zuge der Betriebsprüfung festgesetzt worden seien, amtswegig keine Gewinnfreibeträge berücksichtigt worden seien. Der Grundfreibetrag sei bei einer Abänderung der Bescheide jedenfalls noch zu berücksichtigen. Somit seien die Bescheide allein schon auf Grund der Tatsache, dass der Grundfreibetrag nach § 10 EStG seit dem Jahr 2011 amtswegig festzusetzen sei, abzuändern. Abschließend wurden von der steuerlichen Vertretung die beantragten Änderungen für die Bf. in Tabellenform dargestellt. Ebenso wurde die Einkommensteuererklärung für Herrn X.N., StNr xyz, in Tabellenform dargestellt.

Der Beschwerde waren als Anhänge eine „Ermittlung Abschreibung Arbeitszimmer“ und eine Aufstellung „Sonderbetriebseinnahmen (Arbeitszimmer) X.N.“ beigefügt.

Die belangte Behörde erließ mit Schreiben vom 31.01.2020 ein **Ergänzungsersuchen** an die Bf. und Herrn X.N., in welchem

- eine Aufstellung über die Lebenshaltungskosten in detaillierter Form, inklusive Ausgaben für die Wohnung in Ungarn, für die Jahre 2011-2017 (jährliche Einnahmen Familienmitglieder inkl. Beihilfen, Ausgaben für Betriebskosten, Strom, Wasser, Internet und Telefon, Auto, Tanken, Versicherungen und so weiter),
- zu den Bürokosten die Vorlage eines Wohnungsplan mit Markierung, welcher Raum als Büro gedient habe, sowie die Beschreibung der Einrichtung und der Berechnung der Kosten, und
- zu den Unfallkosten die entsprechenden Nachweise zu den Behauptungen in der Beschwerde abverlangt wurden.

Btr. Mittelpunkt der Lebensinteressen, wurde gefragt, wo die Kinder zur Schule gehen würden, wo die Ehefrau wohne, wie oft und wie lange sich Herr X.N. jeweils in Österreich und Ungarn aufhalte.

Die Bf. und Herr X.N. brachten durch ihre steuerliche Vertretung mit 23.04.2020 das **Antwortschreiben** ein, und wurde wie folgt ausgeführt:

Zu den Lebenshaltungskosten:

Wohnung in Ungarn: Strom, Wasser und Versicherung ca. 500,00 Euro/Jahr;

Einnahmen Familienmitglieder, inkl. Beihilfen: X.N.: Einnahmen wie in den Steuererklärungen angegeben, im Durchschnitt ca. 8.700,00 Euro pro Jahr;

Y.N.: Familienbeihilfe ca. 1.000,00 Euro pro Jahr und jeweils Entgelte von der Bf., wie in dem jeweiligen Zeitraum in der Steuererklärung der Bf. angegeben.

Ausgaben, Strom, Wasser, Internet, Telefon, Auto, Tanken, Versicherungen: Strom ca. 200,00 Euro/Jahr, Betriebskosten ca. 2.400,00 Euro/Jahr inkl. Wasser und Heizung. Internet + Telefon ca. 180,00 Euro/Jahr, Auto + Tanken ca. 500,00 Euro/Jahr, Bankkosten und Versicherungen: ca. 260,00 Euro/Jahr.

Zum Lebensmittelpunkt: Der Lebensmittelpunkt der Familie befinde sich in Wien. Zwar würden die Kinder in Ungarn zur Schule gehen, aber nur deshalb, weil Frau Y.N. darauf bestanden habe, dass die Kinder zweisprachig aufwachsen. Die Kinder würden die Österreichische Schule in Budapest besuchen. Unter der Woche wohne Frau Y.N. mit den Kindern in Ungarn. Die Wochenenden von Freitag Nachmittag bis Sonntag Abend, die Feiertage und die Ferien verbringe die Familie fast ausschließlich in Österreich. Langfristig sehe die Familie ihre Zukunft auch in Österreich und nicht in Ungarn. Die Kinder hätten auch deshalb eine sehr nahe Bindung zu Österreich, weil hier auch die Großeltern (Eltern von Herrn X.N.) lebten. Herr X.N. arbeite tageweise in Ungarn, halte sich aus beruflichen Gründen zum größten Teil aber in Österreich auf.

Zu den Bürokosten: Anhand des mitgesendeten Wohnungsplans wurde mitgeteilt, dass der als

Kabinett bezeichnete Raum als Büroraum verwendet werde. Die Einrichtung bestehe aus Arbeitstisch, Nebentisch, Drehsessel und 2 Kästen. Kosten seien nicht berechnet worden, sondern es seien vergleichbare Mietkosten für ein vergleichbares Büro herangezogen worden. Diese Vorgangsweise sei mit dem ehemaligen Betriebsprüfer, der mit dem Fall betraut gewesen sei, abgesprochen und erst auf dessen Hinweis in der Steuererklärung angesetzt worden.

Zu den Unfallkosten: Der Unfall sei 2007 am Gürtel im Wien 4, am Weg vom Büro in Ort Wien zur Werkstatt Toyota Firma4 in Adr.Firma4, passiert.

Die belangte Behörde änderte mit **Beschwerdevorentscheidungen** vom 15.12.2020 die angefochtenen Bescheide wie folgt ab:

Feststellung von Einkünften 2011: 15.617,96 Euro (bisher: 30.653,50),

Feststellung von Einkünften 2012: 19.282,18 Euro (bisher: 38.535,46),

Feststellung von Einkünften 2013: 20.057,54 Euro (bisher: 42.131,02),

Feststellung von Einkünften 2014: 19.743,31 Euro (bisher: 32.321,04),

Feststellung von Einkünften 2015: 13.650,29 Euro (bisher: 23.682,35),

Feststellung von Einkünften 2016: 18.919,86 Euro (bisher: 19.802,79),

Feststellung von Einkünften 2017: 33.683,99 Euro (bisher: 49.960,87).

Abweichend von den bekämpften Bescheiden wurden Einkünfte aus Gewerbebetrieb (bisher: Einkünfte aus selbständiger Arbeit) festgestellt.

Umsatzsteuer 2011: 1.041,45 Euro (bisher: 1.100,31),

Umsatzsteuer 2012: 651,27 Euro (bisher: 722,22),

Umsatzsteuer 2013: 3.298,20 Euro (bisher: 3.414,82),

Umsatzsteuer 2014: -1.316,83 Euro (bisher: 2.197,64),

Umsatzsteuer 2015: 2.406,41 Euro (bisher: 2.508,43),

Umsatzsteuer 2016: 494,73 Euro (bisher: 485,02),

Umsatzsteuer 2017: 1.718,35 Euro (bisher: 1.794,94).

In der zusätzlichen **Begründung** vom 16.12.2020 wurde von der belangten Behörde ausgeführt:

Bei der Bf. sei für die Jahre 2011 – 2017 eine Außenprüfung (AP) durchgeführt worden.

Prüfungsgegenstand seien die Umsatzsteuer, die einheitliche Gewinnfeststellung und die

zusammenfassenden Meldungen gewesen. Durch die Bf. seien im Prüfungszeitraum

Marketinggeräte und maßgefertigte Metallteile, sowie Pflegeprodukte an DM und

Standardware wie zB Frästeile, Verbindungsteile usw. verkauft, sowie Dienstleistungen

(Softwareprüfung) erbracht und ein Kfz vermietet (Miete Toyota Rav 4) worden. Der

unbeschränkt haftende Gesellschafter, Herr X.N., sei an den Kunden der Bf. - Firma1 Kft.,

Firma2 Kft. und Firma3 Kft. - beteiligt. Bei Firma1 Kft sei Herr X.N. alleiniger Gesellschafter-

Geschäftsführer, bei Firma2 Kft sei er gemeinsam mit einer weiteren Person und bei Firma3 Kft

mit zwei weiteren Personen Gesellschafter-Geschäftsführer.

Unter „Hinzuschätzung“ wurde nach Darstellung der bisherigen Rohaufschlagschätzung und der diesbezüglichen Beschwerdeausführungen folgende Tabelle für die Marketinggeräte angeführt:

ARNr.:	AR Datum:	Produkt:	Ein-	Betrag AR:	Betrag ER:	RAK
2011/H05	15.04.2011	AWPL rent / a	2	72.960,00	72.230,00	1,010
2011/H09	03.06.2011	Advertisment + maging fee for 05/2011	1	7.600,00	7.524,00	1,010
2011/H10	01.07.2011	IPMS 1.4	4	144.000,00	144.000,00	1,000
2011/H11	04.07.2011	Advertisment + maging fee for 06/2011	1	11.500,00	11.385,00	1,010
2011/H13	09.05.2011	CPMS 1.4	2	90.000,00	90.000,00	1,000
2011/H14	03.08.2011	Advertisment + maging fee for 07/2011	1	11.500,00	11.385,00	1,010
2011/H15	06.09.2011	Advertisment + maging fee for 08/2011	1	11.500,00	11.385,00	1,010
2011/H17	05.10.2011	IPMS 1.4	2	72.000,00	72.000,00	1,000
2011/H18	06.10.2011	Advertisment + maging fee for 09/2011	1	11.500,00	11.385,00	1,010
2011/H20	02.11.2011	Advertisment + maging fee for 10/2011	1	11.500,00	11.385,00	1,010
2011/H21	15.11.2011	IPMS 1.4	2	72.000,00	72.000,00	1,000
2011/H23	06.12.2011	Advertisment + maging fee for 11/2011	1	11.500,00	11.385,00	1,010
2011/H27	28.12.2011	CPMS 1.4	2	90.000,00	90.000,00	1,000
2011/H30	29.12.2011	Advertisment + maging fee for 12/2011	1	11.500,00	11.385,00	1,010

Folgende Stellungnahme wurde abgegeben:

Nach Auskunft der Bf. sei ein Aufschlag von rund einem Prozent möglich, wie aus der obigen Tabelle ersichtlich sei, würde dieser Aufschlag jedoch nur auf die „Advertisment + maging fee“ und bei „AWPL rent“, jedoch nicht für die Marketinggeräte erfolgen.

Es werde der Bf. insoweit recht gegeben, als die Umsätze und Aufschläge nicht mit anderen Händlern in der von der AP genannten Branche verglichen werden könnten, allerdings sei es ebenso unglaublich, dass die Geräte ohne Aufschlag weiterverrechnet würden. Diese Vorgehensweise ergebe wirtschaftlich keinen Sinn, da auch keine anderen Aufträge daraus entstanden seien, die diese unwirtschaftliche Vorgehensweise begründen könnten.

Weiters werde durch die AP angeführt, dass die Lebenshaltungskosten des Komplementärs nicht gedeckt seien. Es bestehe ein Wohnsitz in Österreich als auch ein Wohnsitz in Ungarn. Die Ehefrau und Kinder würden in Ungarn leben und dort zur Schule gehen.

In der Beschwerde werde angeführt, dass ein Familieneinkommen von rund 1.000,00 Euro monatlich nicht unüblich sei, vor allem da die Familie sich viel in Ungarn aufhalte und die Lebenshaltungskosten dort gering seien. Die Wohnungen in Wien und in Ungarn stünden im Eigentum und es fielen keine monatlichen Mietzahlungen an, sondern nur Betriebskosten. Im Zuge der Beantwortung eines Vorhaltes der Bf. seien durch diese folgende Ein- und Ausgaben angeführt:

Ausgaben:

Strom, Wasser, Internet, Telefon, Auto, Tanken	ca. 200,00 Euro / Jahr
Betriebskosten	ca. 2.400,00 Euro / Jahr inkl. Wasser und Heizung,
Internet + Telefon	ca. 180,00 Euro / Jahr
Auto + Tanken	ca. 500,00 Euro / Jahr

Bankkosten und Versicherungen:	ca. 260,00 Euro / Jahr
Summe:	3.540,00 / Jahr
Einnahmen (vor AP):	
Ausgaben:	
Strom, Wasser, Internet, Telefon, Auto, Tanken	ca. 200,00 Euro / Jahr
Betriebskosten	ca. 2.400,00 Euro / Jahr inkl. Wasser und Heizung,
Internet + Telefon	ca. 180,00 Euro / Jahr
Auto + Tanken	ca. 500,00 Euro / Jahr
Bankkosten und Versicherungen:	ca. 260,00 Euro / Jahr
Summe:	3.540,00/Jahr
Einnahmen (vor AP):	

Jahr	Einkommen	Steuer	Netto
2011	10.445,33	0,00	10.445,33
2012	15.429,48	1.272,00	14.157,48
2013	11.721,22	263,25	11.457,97
2014	6.330,53	0	6.330,53
2015	11.469,3	171,29	11.298,01
2016	6.442,15	0	6.442,15
2017	14.738,4	1.364,52	13.373,88

Betreffend die oben genannten Ausgaben für die tägliche Lebensführung seien weder in der Beschwerde noch im Zuge der Vorhaltsbeantwortung vom 23.04.2020 Nachweise oder Unterlagen dazu vorgelegt worden.

Als Vergleichswert würden Daten der Statistik Austria herangezogen. Hier würden die monatlichen Verbrauchsausgaben 2014/2015 privater Haushalte für Haushalte mit einer Person 1.980,00 Euro betragen. Es würden die Werte eines Ein-Personen-Haushalts herangezogen, da der unbeschränkt haftende Gesellschafter, Herr X.N., unter der Woche allein lebe, die Wohnkosten würden in der durch die Bf. genannter Höhe berücksichtigt.

Von den 1.980,00 Euro entfielen 30,3% auf Wohnen und Energie. 28,6% entfielen auf Freizeit/Hobby, Bildung, Restaurant und sonstige Ausgaben. Nach Angaben des Bf. lebe die Familie X.N. sehr sparsam, daher könne angenommen werden, dass die 28,6% für Freizeit, Hobby und Restaurant von den 1.980,00 Euro abgezogen werden könnten. Weiters würden die 30% für Wohnen und Energie abgerechnet, da dafür die Werte laut Statistik Austria für Wohnkosten bei Eigentumswohnungen herangezogen würden. Daher verblieben noch 813,78 Euro pro Monat als Ausgaben für einen Ein-Personen-Haushalt. Da die Familie laut Angabe in der Vorhaltsbeantwortung vom 23.04.2020 an Wochenenden und in den Ferien in Österreich aufhältig sei, werde dieser Wert nicht weiter nach unten korrigiert, trotz Angabe von sparsamer Lebensweise. Hochgerechnet auf ein Jahr würden sich somit Lebenshaltungskosten

(ohne Wohnkosten) von 9.765,36 Euro ergeben.

Mit den Kosten für die Wohnung (BK, Wasser, Heizung) ergeben sich eine Gesamtbelastung pro Jahr für Österreich für die Lebenshaltung von 12.165,36 Euro.

Würden nun die Gesamtausgaben für einen Haushalt mit jenen Werten verglichen, welche durch die Bf. bekannt gegeben worden seien, zeige sich, dass eine starke Differenz gegeben sei. Diese Differenz könne nicht nur durch Sparsamkeit erklärt werden, vor allem da bereits nur die notwendigen Posten für die Lebensführung bei der Berechnung berücksichtigt worden seien. Es erscheine daher der Behörde als nicht glaubhaft, dass lediglich 3.540,00 Euro pro Jahr als Haushaltsangaben anfallen würden.

Daher würden die durch die Behörde errechneten Werte für die Frage ob die Lebenshaltungskosten gedeckt würden, herangezogen. Weiters sei anzuführen, dass die Kosten für das Leben in Ungarn in den durch die Behörde errechneten Werte noch nicht mitberücksichtigt worden seien. Auch wenn das Leben in Ungarn günstiger sei, so Leben doch die Ehefrau des Komplementärs und die beiden Kinder die ganze Woche in Ungarn und die Kinder gingen dort zur Schule.

Laut dem Statistikamt Ungarn [Anm. BFG: In der BVE finden sich zwei Links, die zu den statistischen Daten verweisen, und die im Zuge des Beschwerdeverfahrens dem Bundesfinanzgericht in Excel-Tabellen übermittelt wurden] würden die Lebenshaltungskosten pro Jahr umgerechnet rund 2.800,00 Euro betragen. Würden nur die Kosten für Haushalt, Bildung und Ernährung gerechnet, würden die Kosten immer noch rund 1.000,00 Euro pro Jahr betragen.

Somit ergebe sich eine jährliche Gesamtbelastung für die Lebenshaltung von 13.165,36 Euro pro Jahr. Auch wenn die Wohnungen in Österreich und Ungarn im Eigentum von Herrn X.N. seien, müssten die laufenden Kosten (Energie, Heizung, Internet, Lebensmittel, Schulausgaben, Bekleidung, usw.) aus den erklärten Einkünften des Herrn X.N. und seiner Gattin bestritten werden. Mit den in der Beschwerde angeführten ehelichen Einkünften (bzw. den erklärten Einkünften beim Finanzamt) könne die Familie X.N. nach den Erfahrungen des täglichen Lebens nicht den Lebensunterhalt abgedeckt haben. Folglich sei jedenfalls eine Unterdeckung der Lebenshaltungskosten in den Jahren 2011 und 2013-2016 gegeben.

Der Umstand, dass nicht nachgewiesen werden habe können, aus welchen Mitteln die Lebenshaltungskosten des Komplementärs gedeckt werden könnten, löse die Schätzungsbefugnis der Behörde nach § 184 BAO aus. Ein festgestellter unaufgeklärter Vermögenszuwachs rechtfertige die Annahme, dass die Vermehrung des Vermögens aus nicht einbekannten Einkünften herrühre. Dies gelte auch, wenn die Deckung des Lebensaufwandes ungeklärt sei.

Daher erfolge eine Hinzuschätzung auf Grund der Unterdeckung der Lebenshaltungskosten und die Verhängung eines Sicherheitszuschlages von 0,5% der Umsätze für die fehlenden Aufschläge. Die zahlenmäßige Darstellung der belangten Behörde erfolge am Ende der Begründung.

Zu „PKW-Kosten Toyota RAV4“ gab die belangte Behörde an:

Das Kfz Toyota RAV4 werde laut vorgelegtem Mietvertrag seit 19.01.2007 an die Firma1 Kft (bei diesem Unternehmen sei Herr X.N. alleiniger Gesellschafter-Geschäftsführer) vermietet. Im Zuge der AP sei festgestellt worden, dass die in den Ausgangsrechnungen weiterverrechneten Kosten nicht nachvollziehbar seien und laut Angaben des Herrn X.N. sämtliche Kosten des Fahrzeuges weiterverrechnet würden. Daher seien die Treibstoff- und Reparaturkosten, die in den AR bisher nicht gedeckt gewesen seien dem Gewinn hinzugerechnet worden. Da auch in der Beschwerde diese Vorgehensweise als gerechtfertigt angesehen werde, werde nicht näher darauf eingegangen. Warum bei den weiterverrechneten Kosten ein 10% Privatanteil berücksichtigt werden sollte, könne nicht nachvollzogen werden. Es handle sich bei dem Fahrzeug um ein betriebliches Kfz und die im Zuge der AP errechnete Erfolgserhöhung decke ausschließlich Aufwendungen für dieses Fahrzeug. Sollte das Fahrzeug zu 10% privat verwendet werden, könnte dies gleichzeitig eine Nutzungsentnahme (und einen Verwendungseigenverbrauch) darstellen und somit ergebe sich daraus rechnerische keine Änderung, da nur die angefallenen Aufwendungen bei der AP berücksichtigt worden seien. Die Beschwerde sei in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

Hinsichtlich der Kosten für den Verkehrsunfall werde im Zuge der Beschwerde neuerlich vorgebracht, dass es sich um eine betrieblich veranlasste Fahrt gehandelt habe und die Kosten betrieblich bedingt gewesen seien. Jedoch seien keine weiteren Unterlagen oder Nachweise erbracht worden, auch nicht bei Beantwortung des Vorhaltes im Beschwerdeverfahren, mit denen der Feststellungen der AP entgegengetreten werden könne. Daher werde in diesem Punkt die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Zum Punkt „Kleinmaterial“ führte die belangte Behörde aus:

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG seien Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst seien. Auf Grund der erworbenen Materialien habe die Außenprüfung die Bf. aufgefordert, die betriebliche Veranlassung nachzuweisen bzw. zu erläutern. Durch die Bf. sei eine Aufstellung über mögliche Verwendungszwecke der AP kundgetan, allerdings keine näheren Ausführungen dazu getroffen worden. Durch die AP sei daher eine Schätzung vorgenommen worden, da es sich bei diesen Ausgaben größtenteils um Baumaterialien und Gegenstände für den Haushalt gehandelt habe. Es sei daher angenommen worden, dass 20% der Aufwendungen als betrieblich veranlasst anzusehen seien. Auch im Zuge der Beschwerde sei lediglich angeführt worden, dass Regentonnen für das Aufstellen der Multimarketinggeräte verwendet worden seien. Diese Ausführung würde in den anerkannten 20% Deckung finden, somit sei eine Änderung der Schätzung der AP nicht notwendig. Daher werde in diesem Punkt die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Bürokosten:

Durch die AP sei festgestellt worden, dass in den Jahren 2013-2016 eine Büromiete betrieblich geltend gemacht worden sei. Der Komplementär der Bf habe angegeben, dass die Bürokosten für Räumlichkeiten innerhalb seiner Eigentumswohnung gewesen seien. Er habe im angegebenen Zeitraum ein Zimmer für ausschließlich betriebliche Zwecke der Bf. genutzt. Zur Höhe habe die Bf. angegeben, dass 500,00 Euro pro Quartal (525,00 Euro im Jahr 2016) als angemessen

erschienen und dies so mit einem damaligen Betriebsprüfer abgesprochen worden sei. Es sei ein Vorhalt an die Bf. versendet und zu den Bürokosten befragt worden (Vorlage eines Wohnungsplan, Beschreibung der Einrichtung und der Berechnung der Kosten). Es sei ein Wohnungsplan vorgelegt und bekannt gegeben worden, dass das als „Kabinett“ bezeichnete Zimmer das Arbeitszimmer gewesen sei. Dieses habe eine Fläche von 7,56m², dies entspreche 11,41% der gesamten Wohnfläche von 66,24 m². Der Beschwerde sei weiters eine Berechnung für die Afa mit fiktiven Anschaffungskosten beigelegt worden. Im Zuge der Prüfung habe keine Nachweise über das Arbeitszimmer erbracht werden können. Da allerdings der Betriebssitz der Bf. am Wohnort des Komplementärs sei und gewesen sei, werde durch die Behörde die Nutzung des Zimmers als Arbeitszimmer als glaubhaft angesehen. Gem. § 20 Abs 1 lit. d EStG 1988 dürften Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden. Bilde ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen, seien die darauf entfallenden Aufwendungen und Ausgaben einschließlich der Kosten seiner Einrichtung abzugsfähig. Zu den abzugsfähigen Betriebsausgaben im Zusammenhang mit einem häuslichen Arbeitszimmer würden insbesondere anteilige Mietkosten, anteilige Betriebskosten (Beheizung, Beleuchtung, sonstige Betriebskosten), bei Eigenheimen oder Eigentumswohnungen anteilige AfA sowie anteilige Finanzierungskosten in Betracht kommen. Die anteiligen Betriebskosten für die 7,56 m² würden laut der Beschwerde beigelegten Aufstellung 242,88 Euro pro Jahr betragen.

Durch die Bf. sei auch die Afa auf Basis der fiktiven Anschaffungskosten berechnet worden. Hier sei auszuführen, dass nur der wirtschaftliche Eigentümer, er habe die wirtschaftlich die Abnutzung zu tragen, berechtigt sei, die Afa geltend zu machen. Zivilrechtlicher Eigentümer sei bis zur Übergabe vom 23.06.2017 der Vater des Komplementärs der Bf. gewesen.

Wirtschaftlicher Eigentümer sei idR der zivilrechtliche Eigentümer. Zivilrechtliches und wirtschaftliches Eigentum würden auseinanderfallen, wenn ein anderer als der zivilrechtliche Eigentümer die positiven Befugnisse, wie insbesondere Gebrauch, Verbrauch, Veränderung, Belastung und Veräußerung, auszuüben in der Lage sei, und wenn er zugleich den negativen Inhalt des Eigentumsrechtes, nämlich den Ausschluss Dritter von der Einwirkung auf die Sache, geltend machen könne. Für die Frage des wirtschaftlichen Eigentums sei von wesentlicher Bedeutung, wer die Chance von Wertsteigerungen und das Risiko von Wertminderungen trage. Daher könne bei der Berechnung der anteiligen Kosten für das Arbeitszimmer die Afa nicht berücksichtigt werden, da der Komplementär der Bf. nicht Eigentümer der Wohnung gewesen sei. Dass er auch nicht wirtschaftlicher Eigentümer gewesen sei, darauf lasse auch die Vereinbarung im Übergabevertrag, ein Belastungs- und Veräußerungsverbot zu Gunsten der Mutter des Komplementärs, schließen. Somit könne die Abschreibung nicht berücksichtigt werden.

Als Aufwendungen für das Arbeitszimmer würden daher die bekannten und nachgewiesenen anteiligen Betriebskosten in Höhe von 242,88 Euro pro Jahr berücksichtigt.

Gewinnfreibetrag:

Der Grundfreibetrag werde im Feststellungsverfahren nach § 188 BAO nicht automatisch zuerkannt (vgl. EStR 2000 Rz 3825), sondern sei in anteiliger Höhe für jeden Mitunternehmer zu beantragen (siehe Formular E6a-1). Werde in den Erklärungen durch den Stpfl. keine Zuordnung vorgenommen, erfolge gem § 10 Abs 1 Z 2 eine Aufteilung im Verhältnis der Gewinne.

Diesen Ausführungen folgend, wurde von der belangten Behörde eine Neuberechnung in Tabellenform vorgenommen, und abschließend ausgeführt:

Für den Jahreserfolg vor AP für das Jahr 2017 seien jene Zahlen herangezogen worden, welche von der AP aus den während der Prüfung vorgelegten Unterlagen errechnet worden seien. In der Beschwerde sei dazu nichts Gegenteiliges ausgeführt worden. Da die Tätigkeit der Bf. unter die Einkünfte aus Gewerbebetrieb einzuordnen sei, werde die Zuordnung im Zuge der BVE korrigiert.

Die Bf. brachte, nach verlängerter Frist, durch ihre steuerliche Vertretung mit Schreiben vom 26.02.2021 den **Vorlageantrag** gem. § 264 BAO ein, und wurde darin ausgeführt:

Lebenshaltungskosten:

In der Beschwerdeverentscheidung werde ausgeführt, dass die Lebenshaltungskosten der Familie X.N. jährlich etwa 13.165,36 Euro pro Jahr betragen würden. Laut Ausführungen des Finanzamts liege jedenfalls in den Jahren 2011 und 2013-2016 eine Unterdeckung vor. Diese Ausführung des Finanzamts sei dahingehend unrichtig, als die Betriebskosten für die Wohnung in Wien vom Vater getragen worden seien. Die Wohnung sei bis Juni 2017 im Eigentum des Vaters gewesen, danach sei die Wohnung an Herrn X.N. übertragen worden. Im Übergabevertrag sei geregelt, dass auch nach Übergabe die Betriebskosten vom Vater getragen würden. In der Bescheidbegründung vom 15.12.2020 würden die Betriebskosten mit 2.400,00 Euro angeführt.

Die Betriebskosten der Wohnung (2.400,00 Euro) seien von den vom Finanzamt ermittelten Lebenshaltungskosten (13.165,36 Euro) somit abziehen.

Damit bleibe für die Familie X.N. ein jährlicher Betrag von 10.765,36 Euro, den sie mit Ihren Einkünften decken müssten. In der Aufstellung des Finanzamts sei nicht berücksichtigt worden, dass auch Frau Y.N. in den jeweiligen Jahren ein Einkommen erzielt habe. Auch die Familienbeihilfe sei außer Acht gelassen worden. Bei Berücksichtigung des gesamten Haushaltseinkommens würden sich daher folgende Beträge ergeben, die der Familie X.N. jährlich zum Decken der Lebenshaltungskosten zur Verfügung stünden:

Jahr	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Einnahmen netto gem BVE	10.445,33	14.157,48	11.457,97	6.330,53	11.298,01	6.442,15	13.373,88
Einkommen Ehefrau (gerundet)			2.450,00	7.380,00	7.450,00	7.630,00	8.030,00
Familienbeihilfe (gerundet)	2.650,00	2.650,00	4.500,00	4.500,00	4.500,00	4.500,00	4.500,00
	13.095,33	16.807,48	18.407,97	18.210,53	23.248,01	18.572,15	25.903,88

Die durchschnittlichen Lebenshaltungskosten (10.765,36 Euro) könnten aus den Familieneinkünften der Familie X.N. gedeckt werden. Die Hinzurechnung der

Lebenshaltungskosten sowie des Sicherheitszuschlags von 0,5% seien daher keinesfalls gerechtfertigt.

Rohaufschläge:

Betreffend Rohaufschläge wurde von der Bf. auf die diesbezüglichen Ausführungen in der Beschwerde vom 30.08.2019 verwiesen.

Betriebsausgaben:

Diesbezüglich verwies die Bf. darauf, dass im Zuge einer allfälligen mündlichen Verhandlung auf jeden einzelnen Fall (insbesondere auch auf die nicht näher in der Beschwerde behandelten Betriebsausgaben der Tz 8-13 der Niederschrift über die Betriebsprüfung vom 17.09.2018) eingegangen werde.

PKW-Kosten und Kosten für Verkehrsunfall und Rechtsanwalt:

Die Ausgaben für den PKW seien allesamt an das Unternehmen Firma1 Kft. weiterverrechnet worden. Die entsprechenden Belege dazu seien im Zuge der Betriebsprüfung – wie in der Niederschrift zur Betriebsprüfung vom 17.09.2018 [sic] – dem Finanzamt bereits zur Gänze vorgelegt worden. Ergänzend werde angeführt, dass auf den Belegen über die Weiterverrechnung der Text „Miete“ angeführt gewesen sei. In diesen Kosten steckten laut Herrn X.N. aber sämtliche Ausgaben, die für den PKW angefallen seien. Aus diesem Grund seien die „Mieten“ auch nicht gleich hoch, sondern würden sich bei jeder Rechnung im Betrag unterscheiden - je nachdem, wie viele Ausgaben im Zusammenhang mit dem PKW angefallen seien (Miete, Treibstoff, Reparaturen, etc). Aus den Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen der jeweiligen Jahre sei ersichtlich, dass die Höhe der angefallenen PKW-Kosten nahezu ident mit den weiterverrechneten Kosten an die Firma1 Kft sei. Da alle Kosten des PKW an die Firma1 Kft. weiterverrechnet worden seien, sei die überschießende Hinzurechnung der PKW-Kosten nicht nachvollziehbar.

Nachdem es sich um ein betriebliches Fahrzeug handle, das in Österreich bei der Firma Firma4 GmbH zur Reparatur gewesen sei, seien auch die Kosten des Verkehrsunfalls, die auf dem Weg zu einer solchen Reparatur angefallen seien, als Betriebsausgaben anzuerkennen, weil es sich um eine betriebliche Fahrt gehandelt habe.

Kleinmaterial:

Betreffend Kleinmaterial wurde auf die Beschwerdeausführungen verwiesen.

Bürokosten:

Neben dem Verweis auf die Beschwerdeausführungen wurde ergänzend angeführt, dass die Betriebskosten auch nach der Übergabe der Wohnung an Herrn X.N. von dessen Vater bezahlt worden seien. Dies sei auch im beiliegenden Schenkungsvertrag so vorgesehen. Die Betriebskosten der Wohnung seien deshalb bei den Lebenshaltungskosten anzurechnen.

Schätzung des Jahres 2017:

Die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für das Jahr 2017 ergebe einen Gewinn von 9.157,25 Euro. Darauf entfalle auf Herrn X.N. ein Anteil von 100%, somit 9.157,25 Euro. Die Schätzung des Gewinns von 34.960,87 Euro sei fast eine Versechsfachung und entbehre jeglicher Grundlage und sei im Vergleich zu den Vorjahren keinesfalls verhältnismäßig. Schon gar nicht

nachvollziehbar sei außerdem, dass einem geschätzten Gewinn auch noch ein Sicherheitszuschlag von 0,5% hinzugerechnet worden sei. Ein Abweichen von der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung sei vom Finanzamt bisher nicht begründet worden. Die Einkommensteuer des Jahres 2017 sei daher - unter Berücksichtigung der obigen Ausführungen zum Thema Haushaltskosten. Schätzung. Margen, etc - gemäß Einnahmen Ausgaben-Rechnung zu veranlassen.

Dem Vorlageantrag war der Übergabsvertrag vom 23.06.2017 beigelegt.

Die belangte Behörde **legte** die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht am 27.08.2021 **vor**. Im **Vorlagebericht** führte sie unter Punkt „Stellungnahme“ aus:

Frau Y.N. sei zwar geringfügig bei der Bf. angemeldet, allerdings seien in einigen Jahren in den Erklärungen der Bf. keinerlei Personalkosten angeführt und in der Buchhaltung seien Ausgaben für Krankenkasse ersichtlich, allerdings keine Gehalts-/Lohnzahlung. Auch laut Daten der Behörde sei kein Einkommen bei Frau Y.N. bekannt. Es werde darauf hingewiesen, dass in einem Vorhalt zur Beschwerde genau nach den LHK der Familie X.N. gefragt worden sei und die Antwort die BK der Wohnung in AT beinhalte. In der Vorlage werde plötzlich angeführt, dass laut Übergabevertrag die BK durch den Vater getragen würden. Ein Nachweis darüber, dass die BK tatsächlich vom Vater bezahlt würden, sei nicht vorgelegt worden. Außerdem werde angemerkt, dass die Behörde den Angaben des Komplementärs gefolgt sei, hinsichtlich sparsamer Lebensweise, obwohl kein Nachweis erbracht worden sei.

Rohaufschläge:

Diesbezüglich verwies die belangte Behörde darauf, dass in der Beschwerdeentscheidungsbegründung kein Vergleich mit anderen Branchen mehr angestellt wurde.

Zu den weiteren im Vorlageantrag angeführten Betriebsausgaben werde auf den AP-Bericht und die Begründung zur BVE verwiesen.

Sollte das Gericht zu dem Ergebnis kommen, dass die LHK gedeckt seien und die Hinzuschätzung ungerechtfertigt gewesen sei, werde die teilweise Stattgabe der Beschwerde beantragt, sonst die Abweisung.

Hinsichtlich der restlichen Punkte werde die Abweisung der Beschwerde beantragt.

Mit **Eingabe** vom 01.07.2026 reichte die belangte Behörde eine ergänzende Stellungnahme und weitere Unterlagen (Prüfungsaufträge, Vorlageantrag X.N., Daten der Statistik Austria und des Statistikamt Ungarn) ein. Diese Unterlagen wurden der steuerlichen Vertretung der Bf./des Bf. per E-Mail am 01.07.2026 weitergeleitet.

Im **Erörterungstermin** gem. § 269 Abs. 3 BAO vom 07.07.2026 wurde von der Bf. die Einnahmen/Ausgabenrechnung, die Umsatzberechnung 2017, und der Nachweis über die Zahlungen der Betriebskosten durch den Vater von Herrn X.N. vorgelegt.

Der Richter verwies zu Punkt Rohaufschläge darauf, dass den Argumenten des Herrn X.N. in der Beschwerde (bei den Multimarketinggeräten sei ein Rohaufschlag von nur rund 1%

möglich, es sei ein Branchenvergleich aufgrund der speziellen Situation der Bf. nicht möglich), von der belangte Behörde in der Beschwerdeentscheidung berücksichtigt wurden (kein Vergleich mit anderen Branchen). Laut Auflistung in der Begründung, S. 2, wurde bei den dort aufgelisteten Marketinggeräten jedoch überhaupt kein Rohaufschlag vorgenommen. Für die fehlenden Aufschläge verhängte die belangte Behörde einen Sicherheitszuschlag von 0,5% der Umsätze (S. 5).

Herr X.N. gab dazu an, dass es sich bei den Marketinggeräten um kleine Geräte gehandelt habe, die komplett neu auf den Markt gekommen seien. Mit den Geräten habe man Flyer über Bluetooth oder Wifi auf Empfängergeräte senden können, d.h. das Gerät habe nach Empfänger gesucht und dann die Werbung gesendet. Die Kosten damals hätten ca 70.000,00,00 Euro betragen. Herr X.N. habe mit dem Produzenten damals eine Vereinbarung gehabt, dass er versuchen werde, die Geräte zu verkaufen. Für die Markteinführung, die ca. 3-5 Jahre gebraucht habe, hätte er als Gegenleistung vom Produzenten ein Vorführgerät bekommen, welches er später auch vermietet habe. Der Aufschlag sei dann für die Geräte 1% gewesen. Ergänzend gab Herr X.N. an, dass es eine Möglichkeit einer Förderung einer glaublich europäischen Institution gegeben habe. Wenn die Förderung nicht ausbezahlt worden sei, dann habe er die Bestellung stornieren müssen. Zum Vermietungsexemplar ergänzte er, dass dieses zB bei Festivals eingesetzt worden sei, da für eine Veranstaltung ein Unternehmer nicht unbedingt ein ganzes Gerät gekauft habe.

Betriebsausgaben:

a) PKW-Kosten und Kosten für Verkehrsunfall und Rechtsanwalt:

Auf die Frage des Richters, weshalb die Klage nicht von der KG eingebracht wurde, wenn es sich um ein Firmenfahrzeug gehandelt habe, antwortete Herr X.N., dass dies wohl wegen der Rechtsschutzversicherung gewesen sei. Die Firma hatte keine, er aber schon.

Der Richter verlas in Folge die E-Mail-Korrespondenz vom 05.03.2018 (BFG-Akt OZ 189, Auszug) zwischen dem Sachverständigen und Herrn X.N..

Auf die Frage, ob es bzgl. der Rechtsanwaltskosten Rechnungen an die bf. KG / an Herrn X.N.

bzw. Zahlungsnachweise gebe, antwortet Herr X.N., dass die Kosten wohl die

Rechtsschutzversicherung getragen habe. Der steuerliche Vertreter ergänzte, dass bei den Rechtsanwaltskosten lt. Buchhaltung die gegnerischen Anwaltskosten gemeint sein könnten.

Die Vertreterin der belangten Behörde gab bekannt, dass im Beschwerdeverfahren ein Vorhalt ausgegangen sei, aber keine Unterlagen bzw. Nachweise vorgelegt worden seien.

Zu den PKW-Kosten trug der Richter vor: Laut FAÖ gebe es betreffend der Treibstoffkosten, Servicekosten und Autobahnggebühren für das vermietete Fahrzeug Toyota RAV4 keine Nachweise, dass diese Kosten an die Mieterin, Firma1 Kft, weiterverrechnet wurden.

Demgegenüber wird im Vorlageantrag ausgeführt, dass auf den Belegen über die

Weiterverrechnung der Text „Miete“ angeführt gewesen sei. In diesen Kosten steckten laut Herrn X.N. aber sämtliche Ausgaben, die für den PKW angefallen seien. Aus diesem Grund

seien die „Mieten“ auch nicht gleich hoch, sondern würden sich bei jeder Rechnung im Betrag unterscheiden - je nachdem, wie viele Ausgaben im Zusammenhang mit dem PKW angefallen

seien (Miete, Treibstoff, Reparaturen, etc).

Herr X.N. gab an, dass er jedes Jahr die Ausgaben gesammelt und weiterverrechnet habe.

Die Vertreterin der belangten Behörde wies darauf hin, dass in der Beschwerde ein Privatanteil von 10% angesprochen worden, und dies Thema gewesen sei. Außerdem sei der Mieter ein verbundenes Unternehmen, weil auch dort Herr X.N. dahinterstehe.

b) Kleinmaterial 2011-2016:

Die Verfahrensparteien verwiesen auf die bisherigen Ausführungen.

c) Bürokosten:

Diesbezüglich verwies der Richter auf die zum Erörterungstermin übergebenen Abrechnungen und Zahlungsanweisungen des Vaters.

Die Vertreterin der belangten Behörde replizierte, dass die anteiligen BK anerkannt worden seien, die Afa nicht.

d) Feststellungen der TZ 8-13 des AP-Berichts:

Herr X.N. bzw. der steuerliche Vertreter führten zu den Punkten aus:

Zur Drohne: Diese sei für ein Festival benötigt worden, weil zum damaligen Zeitpunkt Bluetooth nur eine beschränkte Reichweite hatte.

Metrokosten: Es könne vorkommen, dass einzelne Rechnungen verloren gingen, er aber davon ausgehe, dass die Produkte nicht für die Wochenendunterhaltung angekauft worden seien.

Dem entgegenete die Vertreterin der belangten Behörde, dass davon auszugehen sei, dass es für private Zwecke ausgegeben worden sei.

Reisepass: Aufgrund der hohen Kosten scheine es sich um einen Notfallpass zu handeln, es würde sonst keinen Sinn machen, für eine private Reise einen Pass mit diesen Kosten anzuschaffen.

Flugkosten: In Russland habe es einen Interessenten gegeben, der sich für die Marketinggeräte interessiert hätte. Leider sei daraus nichts geworden.

Geschäftssessen: Aufgrund der Geschäftspartner habe es sich um betriebliche Aufwendungen gehandelt. Die Familie sei sicher nicht dabei gewesen.

Reisekosten 2016: Es habe sich hier um Geschäftspartner gehandelt, denen Marketinggeräte über Jahre hinweg verkauft worden seien.

Zu den letzten drei Punkten verwies die Vertreterin der belangten Behörde jeweils auf den BP-Bericht.

Lebenshaltungskosten:

Der Richter verlas die Berechnung der belangten Behörde in der Beschwerdeentscheidung, und hielt fest, dass die Berechnung in der Beschwerdeentscheidung durchaus nicht zu Ungunsten des Bf. vorgenommen wurde, vor allem wenn sie von den 2.800,00 Euro Lebenshaltungskosten in Ungarn nur 1.000,00 Euro hinzugerechnet hat und lt. Statistik des ungarischen Statistikamtes der jährliche Betrag an Lebenshaltungskosten weit über 2.800,00 Euro ersichtlich ist.

Der steuerliche Vertreter führte dazu aus, dass es grundsätzlich um die Schätzungsbefugnis gehe. Im Beschwerdeverfahren sei dargelegt worden, dass es überhaupt keine Grundlage für

eine Schätzung gebe, und sich daher auch die Frage der Lebenshaltungskosten nicht stellen könne.

Der Richter verlas in Folge aus dem Vorlageantrag, S. 2: „*In der Aufstellung des Finanzamts wurde nicht berücksichtigt, dass auch Frau Y.N. in den jeweiligen Jahren ein Einkommen erzielt hat*“.

Die Vertreterin der belangten Behörde sehe eine Schätzungsberechtigung dem Grunde nach gegeben und verwies diesbezüglich auf die Ausführungen im Außenprüfungsbericht. Bezüglich der Lebenshaltungskosten weise sie darauf hin, dass die Familienbeihilfen berücksichtigt worden seien. Bezüglich des Einkommens von Frau Y.N. verwies sie auf die Ausführungen im Vorlagebericht, wonach kein Nachweis eines Einkommens aus den Datenbanken ersichtlich sei. Zur Frage des Richters, ob es diesbezügliche Nachweise gebe, antwortet Herr X.N., es könne durchaus sein, dass in den Beschwerde Jahren seine Gattin in Ungarn und nicht bei der bf KG beschäftigt gewesen sei. Diesbezüglich müsste aber erst in Ungarn nachgefragt werden.

Betreffend Autovermietungskosten (BFG-Akt OZ 188) ergänzte der steuerliche Vertreter: Nach Überprüfung der eingereichten Erklärungen habe festgestellt werden können, dass die erklärten Mieteinnahmen in den Jahren 2011 bis 2016 zwar in einem Bereich zwischen 100,00 und 200,00 Euro differieren, jedoch die – wie von der belangten Behörde in der Tabelle dargestellt – ausgewiesenen Gesamtkosten und entsprechende Differenzbeträge in dieser Höhe nicht erklärbar seien.

Zwecks Klärung dieses Punktes wurde ein Auftrag an die belangte Behörde gerichtet (Klärung ob ein Rechenfehler vorliegt oder nicht).

Die belangte Behörde übermittelte mit **Anbringen** vom 14.07.2026 die Aufstellung der Kosten laut Buchhaltung der Bf.

	2011	2012	2013	2014	2015	2016
	€	€	€	€	€	€
Treibstoffkosten brutto	985,43	815,12	897,47	511,03	171,40	160,86
Reparaturkosten brutto	1.217,60	5.824,68	5.589,63	2.682,20	2.308,89	5.159,57
Erfolgserhöhung lt. Bp	2.203,03	6.639,80	6.487,10	3.193,23	2.480,29	5.320,43

Es gebe geringfügige Aufwendungen, die nicht aufgeklärt werden konnten. Wesentlich sei, dass die Hinzurechnung der brutto Aufwendungen erfolgt sei. In der Steuererklärung seien Nettobeträge als Aufwand geltend gemacht worden. Wie im Bericht ausgeführt worden sei, erfolgte diese Hinzurechnung, da im Mietvertrag vereinbart worden sei, dass diese Kosten durch den Mieter zu tragen seien.

Mit **Anbringen** vom 03.08.2026 wurde von der steuerlichen Vertretung der Bf. der Antrag auf mündliche Verhandlung zurückgenommen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf. ist eine mit Gesellschaftsvertrag vom Datum1 errichtete, im Firmenbuch unter FN zzz eingetragene, Kommanditgesellschaft. Als unbeschränkt haftender Gesellschafter waren in den Beschwerdejahren Herr X.N., als Kommanditist Herr Name1, eingetragen.

Im Beschwerdezeitraum war der Komplementär der Bf., Herr X.N., auch an Firma1 Kft., als alleiniger Gesellschafter-Geschäftsführer, Firma2 Kft., mit einer weiteren Person als Gesellschafter-Geschäftsführer, Firma3 Kft., mit einer weiteren Personen als Gesellschafter-Geschäftsführer beteiligt [BFG-Akt OZ 181, IWD-Abfragen].

In Österreich war der Komplementär in den Beschwerdejahren 2014 bis 2017 zudem an der Firma5 KG beteiligt [BFG-Akt OZ 237, Firmenbuchauszug] und bezog weiteres Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit [BFG-Akt OZ 205-213, ESt-Bescheide].

Beschwerdegegenständlich sind die von der belangten Behörde im Zuge der Außenprüfung getroffene Feststellungen [s. BFG-Akt OZ 81, Prüfbericht]. Die Beschwerde wurde innerhalb der verlängerten Beschwerdefrist eingebracht [s. die diesbezüglich von der belangte Behörde unwidersprochenen Ausführungen in BFG-Akt OZ 1, Beschwerde, S. 2].

Zu diesen Feststellungen wird sachverhaltsmäßig, den Textziffern (= Tz) der Außenprüfung folgend, festgestellt:

Ad Tz 1 Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen für das Jahr 2017:

Der Feststellungsbescheid wurde nach der Außenprüfung mit 17.09.2018 aufgrund vorgelegter Unterlagen der Bf. erstmals erlassen und Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv. 49.960,87 Euro festgestellt [BFG-Akt OZ 2, F-Bescheide 2017]. Bei der Festsetzung der Einkünfte wurde von der belangten Behörde dem Jahreserfolg iHv. 34.960,87 Euro ein Sicherheitszuschlag von 3% iHv gerundet 15.000,00 Euro auf den erklärten Umsatz (524.623,00 Euro + 15.000,00 Euro = 539.623,00 Euro) hinzugerechnet [s. BFG-Akt OZ 81, AP-Bericht, S. 8 und 14].

Die Umsatzsteuer wurde iHv. 1.794,94 Euro festgesetzt [BFG-Akt OZ 11, USt-Bescheid 2017]. Demgegenüber erklärte die Bf. in der Beschwerde einen Jahreserfolg iHv. 9.157,25 Euro.

In der Beschwerdevorentscheidung wurde der Sicherheitszuschlag von 3% auf 0,5% reduziert und der sich daraus ergebende Betrag iHv. 2.623,12 Euro abzüglich Bürokosten iHv. 242,88 Euro dem Jahreserfolg iHv. 34.960,87 hinzugerechnet, sodass sich ein Gewinn iHv. 37.341,11 Euro ergab [s. BFG-Akt OZ 23, Begründung BVE, S. 10].

Die Bf. verwies im Vorlageantrag auf die Einnahmen- Ausgabenrechnung, nach welcher sich ein Gewinn iHv. 9.157,25 Euro ergeben habe [BFG-Akt OZ 41, Vorlageantrag, S. 4].

Im Erörterungstermin vom 07.07.2026 wurde von der Bf. die Einnahmen-Ausgabenrechnung vorgelegt [BFG-Akt OZ 227, ET NS, Beilage 1].

Ad Tz. 2.1. Rohaufschläge 2011-2017:

In der AP wurden in den Beschwerde Jahren folgende Rohaufschläge festgestellt:

2011: 0,25%

2012: 3,33%

2013: 1,03%

2014: 3,58%

2015: 5,94%

2016: 8,60%

2017: 7,18%.

Nach Ansicht der belangten Behörde würde im Einzel- und Großhandel der Rohaufschlag bei weit über 10% liegen [s. BFG-Akt OZ 81, AP-Bericht, Tz 2.1].

Weiters wurden in den Jahren 2011 und 2012/13 fehlende Ausgangsrechnungen, sowie für alle Jahre nicht fortlaufend nummerierte Rechnungsnummern festgestellt [BFG-Akt 81, AP-Bericht, Tz 2.2].

Betreffend den Komplementär, Herrn X.N., stellte die Außenprüfung eine Unterdeckung bei der vorgenommenen Vermögensdeckungsrechnung fest [BFG-Akt 81, AP-Bericht, Tz 2.3].

Die Außenprüfung sah in diesen Punkten Nichtordnungsmäßigkeiten, die gem. § 184 BAO zur Schätzung berechtigen, und verhängte einen Sicherheitszuschlag iHv. 3% der erklärten Umsätze [s. BFG-Akt OZ 81, AP-Bericht, Tz 3].

Demgegenüber hielt die Bf. in der Beschwerde fest, dass die im Zuge der Betriebsprüfung herangezogenen Vergleichsbranchen nicht mit der Unternehmenstätigkeit der Bf. sinnvoll vergleichbar seien und die angesetzten Rohaufschläge mangels Fremdvergleichsmöglichkeit nicht herangezogen werden könnten.

Aus dem Stornieren bzw. Fehlen von drei Rechnungen könne keine fehlende Grundaufzeichnung für den gesamten Prüfungszeitraum abgeleitet werden, die Nummerierung der Rechnungen würde den Vorgaben der Rz 1551 der UStR 2000 entsprechen.

Zu den Lebenshaltungskosten wurde festgehalten, dass Herr X.N. im Durchschnitt 8.700,00 Euro pro Jahr in Österreich verdiene, das Familieneinkommen würde sich auf ca. 1.000,00 Euro / Monat belaufen und sei dies nicht unüblich [s. BFG-Akt OZ 1, Beschwerde, S. 4-6].

In der Beschwerdevorentscheidung wurde der Bf. insoweit gefolgt, als die Umsätze und Aufschläge nicht mit anderen Händlern in der von der AP genannten Branche verglichen werden könnten, allerdings sei es unglaublich (unwirtschaftliche Vorgehensweise), dass die Marketinggeräte ohne Aufschlag weiterverrechnet würden, weshalb die Verhängung eines Sicherheitszuschlages von 0,5% der Umsätze vorgenommen wurde [BFG-Akt OZ 23, BVE Begründung].

Im Erörterungstermin vom 07.07.2026 gab der Komplementär an, dass es sich bei den Marketinggeräten um völlig neu auf den Markt kommende Geräte gehandelt habe, und mit

diesen versucht worden sei, sich am Markt zu etablieren. Nach der Einführungsphase seien sie mit 1% Aufschlag verkauft worden [BFG-Akt OZ 226, NS ET].

Nach den dem Bundesfinanzgericht vorliegenden Unterlagen wurden lediglich im Jahr 2011 fünf Marketinggeräte ohne Aufschlag veräußert [BFG-Akt OZ 187, Reiter „Fragen2011“; und OZ 23, BVE Begründung, S. 3]. Insgesamt ergab sich für das Jahr 2011 ein Rohaufschlag von 0,25% [BFG-Akt OZ 81, Bericht, S. 3]. Für die weiteren Jahre sind keine ohne Aufschlag veräußerten Marketinggeräte ersichtlich und betrug der Rohaufschlag für das Jahr 2012 3,33% [BFG-Akt OZ 187, Reiter „Fragen2012“], für das Jahr 2013 1,03% [BFG-Akt OZ 187, Reiter „Fragen2013“], für das Jahr 2014 3,58% [BFG-Akt OZ 187, Reiter „Fragen2014“], für das Jahr 2015 5,94% [BFG-Akt OZ 187, Reiter „Fragen2015“], für das Jahr 2016 8,60% [BFG-Akt OZ 187, Reiter „Fragen2016“], und für das Jahr 2017 7,18% [BFG-Akt OZ 81, Bericht, S. 3].

Ad. Tz 2.3 Nicht gedeckte Lebenshaltungskosten beim Komplementär:

Zu den Lebenshaltungskosten wurde – unter Heranziehung der Daten der Statistik Austria und dem Statistikamt Ungarn [BFG-Akt OZ 224, OZ 225, Statistiken; s. a. OZ 231, NS ET, Beilage 5] – in der Beschwerdevorentscheidung eine jährliche Gesamtbelastung für die Lebenshaltung von 13.165,36 Euro errechnet und eine Unterdeckung der Lebenshaltungskosten in den Jahren 2011, 2013-2016 festgestellt [BFG-Akt OZ 23, BVE-Begründung].

Im Vorlageantrag hielt die Bf. entgegen, dass die Betriebskosten der Wohnung vom Vater des Komplementärs getragen worden seien, weshalb die gesamten Haushaltskosten 10.765,36 Euro betragen würden und diese aus den Familieneinkünften gedeckt werden könnten [vgl. BFG-Akt OZ 41, Vorlageantrag, S. 2].

Im Erörterungstermin vom 07.07.2026 wurden entsprechende Betriebskostenabrechnungen, welche an den Vater des Komplementärs gerichtet sind, vorgelegt [BFG-Akt OZ 228].

Zum Lebensmittelpunkt des Komplementärs der Bf. gab dieser durch seine steuerliche Vertretung in der Vorhaltsbeantwortung vom 23.04.2020 an: *„Der Lebensmittelpunkt der Familie befindet sich in Wien. Zwar gehen die Kinder in Ungarn zur Schule, aber nur deshalb, weil Frau Y.N. darauf bestand, dass die Kinder zweisprachig aufwachsen. Die Kinder besuchen die Österreichische Schule in Budapest.*

Unter der Woche wohnt Frau Y.N. mit den Kindern in Ungarn. Die Wochenenden von Freitag Nachmittag bis Sonntag Abend, die Feiertage und die Ferien verbringt die Familie fast ausschließlich in Österreich. Langfristig sieht die Familie ihre Zukunft auch in Österreich und nicht in Ungarn “ [BFG-Akt OZ 198, Vorhaltsbeantwortung].

Ad Tz. 4 Kosten für Rechtsanwalt und Sachverständigen nach Verkehrsunfall

Gegenständlich sind folgende Kosten iZm mit einem Verkehrsunfall [s. BFG-Akt OZ 82, Unterlagen 2011, S. 5f]:

2010.07.01 Sachverständiger Ing. C. 416.67

2010.09.10 Sachverständiger Ing. C. 166.67

2011.01.10 Sachverständiger Ing. C.	83,33
2011.01.31 Anwaltskosten NameRA	551,24
2011.06.28 Anwaltskosten NameRA	1.184,65
Gesamt:	2.402,56 (netto 20% UST)

Die Kosten wurden für das Jahr 2011 geltend gemacht.

Der Unfall ereignete sich im Jahr 2007 in Wien am Gürtel [BFG-Akt OZ 198, Vorhaltsbeantwortung, S. 2], das Gerichtsverfahren ging laut Herrn X.N. verloren [BFG-Akt OZ 189, Schriftverkehr X.N. – AP-Organ, S. 2].

Mit Beschluss des BG Innere Stadt Wien Gz yyy vom 22.06.2010 wurde Herr Ing C. zum Kraftfahrzeug- und Verkehrssachverständigen bestellt. Als klagende Partei wird im Beschluss Herr X.N., Adresse alt [Anm. BFG: damaliger Hauptwohnsitz von Herrn X.N.], angeführt [BFG-Akt OZ 72, Beschluss].

Kosten wurden von der Wr. Städtische Versicherung iHv. je 380,00 Euro am 13.09.2010 und am 12.10.2010, bzw. iHv. 420,00 Euro am 21.01.2011 an SV Ing. C. überwiesen. Weiters vom BG Innere Stadt Wien iHv. 120,00 Euro und 100,00 Euro am 25.05.2011 bzw. 06.06.2011 [BFG-Akt OZ 78, Überweisungsbelege]. Eine Zahlung von Herrn X.N. auf das Konto des Sachverständigen erfolgte nicht [BFG-Akt OZ 189, NS ET, Beilage 3]

Weitere Unterlagen – wie insbes. Rechnungen des Rechtsanwalts und Zahlungsbelege an den Rechtsanwalt – liegen laut Aussage von Herrn X.N. nicht vor [BFG-Akt OZ 189, Schriftverkehr X.N. – AP-Organ, S. 2], bzw. konnten nicht vorgelegt werden [BFG-Akt OZ 226, NS ET].

Ad Tz. 5 Weiterverrechnung PKW-Kosten

Auf die Bf. war im Zeitraum 22.01.2007 bis 06.12.2019 das Kfz Toyota RAV4 2,2 D-4D 135, Kennzeichen qqq zugelassen [BFG-Akt OZ 238, Kfz-Abfrage DWH].

Die Bf. hat mit der Firma1 Kft, Budapest, am 10.01.2007 einen Vertrag über die Vermietung des PKWs Typ Toyota RAV4 mit dem Kennzeichen jjj [Anm. BFG: Korrekt: qqq, da unter dem Kennzeichen jjj laut Kfz-Datenbankabfrage kein Fahrzeug angemeldet war] abgeschlossen.

Nach Pkt. 2 und 3 des Mietvertrags sind die Kosten für Treibstoff Autobahngebühren, Verkehrsstrafen, Servicekosten und Reparaturen vom Mieter, die Kosten für die Versicherung und Steuern vom Vermieter zu tragen. Nach Pkt 5 hat der Mieter eine monatliche Vergütung von 626,06 Euro zu tragen [BFG-Akt OZ 71, Mietvertrag].

Hinsichtlich des beruflichen Aufenthaltes des Komplementärs der Bf. und alleinigen Gesellschafter-Geschäftsführers der Firma1 Kft ist auf die Aussage in der Vorhaltsbeantwortung vom 23.04.2020 hinzuweisen, wo auf Seite 2 ausgeführt wird: „Herr X.N. arbeitet Tageweise in Ungarn, hält sich aus beruflichen Gründen zum größten Teil aber in Österreich auf“ [BFG-Akt OZ 198, Vorhaltsbeantwortung].

An Ausgangsrechnungen der Bf. (= Vermieterin) an die Firma1 Kft (= Mieterin) liegen vor: Rechnung Nr. 2011/H01, Leistungsbeschreibung 1 x „1,00 Monatsmiete“, Gesamtrechnungsbetrag: 600,00 Euro [BFG-Akt OZ 44],

Rechnung Nr. 2011/H04, Leistungsbeschreibung 3 x „1,00 Monatsmiete“,
Gesamtrechnungsbetrag: 1.200,00 Euro [BFG-Akt OZ 47],
Rechnung Nr. 2011/H08, Leistungsbeschreibung 3 x „1,00 Monatsmiete“,
Gesamtrechnungsbetrag: 1.200,00 Euro [BFG-Akt OZ 50],
Rechnung Nr. 2011/H19, Leistungsbeschreibung 3 x „1,00 Monatsmiete“,
Gesamtrechnungsbetrag: 1.200,00 Euro [BFG-Akt OZ 61],
Rechnung Nr. 2013/H04, Leistungsbeschreibung „3,00 Monatsmiete“,
Gesamtrechnungsbetrag: 1.041,12 Euro [BFG-Akt OZ 92],
Rechnung Nr. 2013/H09, Leistungsbeschreibung „3,00 Monatsmiete“,
Gesamtrechnungsbetrag: 4.167,86 Euro [BFG-Akt OZ 98],
Rechnung Nr. 2013/H14, Leistungsbeschreibung „3,00 Monatsmiete“,
Gesamtrechnungsbetrag: 497,10 Euro [BFG-Akt OZ 104],
Rechnung Nr. 2013/H20, Leistungsbeschreibung „3,00 Monatsmiete“,
Gesamtrechnungsbetrag: 2.887,43 Euro [BFG-Akt OZ 110].

In den Beschwerdejahre 2011 bis 2016 wurden Treibstoff- und Reparaturkosten geltend gemacht [BFG-Akt OZ 81, Bericht, S. 7].

Eingangsrechnungen an die Bf. oder sonstige Belege (wie Tankbelege), aus welchen die an die Bf. erbrachten und – laut Komplementär – in Folge von der Bf. an die Firma1 Kft weiterverrechneten konkreten Leistungen ersichtlich sind, sind im gesamten Akt nicht ersichtlich und konnten im Beschwerdeverfahren nicht aufgefunden werden [s. BFG-Akt OZ 234, Stellungnahme StB].

Vom Außenprüfungsorgan wurden folgende Beträge an Reparatur- und Tankleistungen dem Gewinn hinzugerechnet:

	2011	2012	2013	2014	2015	2016
	€	€	€	€	€	€
Treibstoffkosten brutto	985,43	815,12	897,47	511,03	171,40	160,86
Reparaturkosten brutto	1.217,60	5.824,68	5.589,63	2.682,20	2.308,89	5.159,57
Erfolgserhöhung lt. Bp	2.203,03	6.639,80	6.487,10	3.193,23	2.480,29	5.320,43

Diese Aufwendungen wurden in den Steuererklärungen als Nettobeträge geltend gemacht [BFG-Akt OZ 232. Stellungnahme FAÖ]-

Nach der im Zuge des Erörterungstermins besprochenen Aufstellung des Außenprüfungsorgans [BFG-Akt OZ 118, Autovermietung] und der Darstellung der Ausgangsrechnungen für das Jahr 2013 [BFG-Akt OZ 230, NS ET, Beilage 4], konnten erhebliche Kostendifferenzen festgestellt werden, welche nicht an die Mieterin weiterverrechnet worden sind: Den erklärten Mieteinnahmen 2013 (= Summe Ausgangsrechnungen) iHv. 8.593,31 Euro wurden vom Außenprüfungsorgan Treibstoff- und Reparaturkosten iHv. 6.487,10 Euro hinzugerechnet, sodass eine Differenz iHv. 3.370,36 Euro zu den erklärten Mieterträgen ausgewiesen wurde. Auch in den restlichen Beschwerdejahre ergaben sich so Differenzbeträge. Aus diesem Grund wurde von Seiten der belangten Behörde nach Auftrag des Bundesfinanzgerichts [BFG-Akt OZ 226, NS ET, S. 7] eine abermalige Überprüfung der geltend gemachten Aufwendungen

vorgenommen. Die belangte Behörde gab in Folge bekannt, dass die Aufwendungen, welche von der Außenprüfung hinzugerechnet wurden, grundsätzlich jenen Aufwendungen entspreche (geringfügige Differenzen ließen sich nicht mehr klären), die auch in der Buchhaltung der Bf. unter KFZ erfasst und in den Erklärungen in der Kennzahl KFZ-Aufwendungen erklärt worden seien. Die im Erörterungstermin angesprochene Differenz sei dadurch erklärbar, dass die Hinzurechnung der brutto Aufwendungen erfolgt sei, in den Steuererklärungen jedoch Nettobeträge als Aufwand geltend gemacht worden seien. Die Bruttohinzurechnung sei erfolgt, da im Mietvertrag vereinbart worden sei, dass diese Kosten durch den Mieter zu tragen seien [BFG-Akt OZ 232, Stellungnahme Pkw-Kosten].

Das Bundesfinanzgericht hat in Folge die Beträge für die diversen Reparatur- und Tankleistungen anhand der Konten der Buchhaltung wie folgt eruiert [BFG-Akt OZ 80; FiBu 2011, OZ 85, FiBu 2012; OZ 167, FiBu 2013; OZ 172, FiBu 2014; OZ 177, FiBu 2015; OZ 179, FiBu 2016]:

Einnahmen lt FiBu	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Miete	5.000,00	5.982,49	8.593,51	4.373,08	3.697,17	6.285,00
	netto	netto	netto	netto	netto	netto

Ausgaben lt FiBu	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Treibstoffkosten	977,43	618,49	897,47	511,03	171,40	160,87
Reparaturkosten	1.217,60	5.824,68	5.589,63	2.682,20	2.321,84	5.159,57
	brutto	brutto	brutto	brutto	brutto	brutto
	2.195,03	6.443,17	6.487,10	3.193,23	2.493,24	5.320,44
Differenz zu AP	8,00	196,63	0,00	0,00	-12,95	0,00

Ad Tz. 6 Kleinmaterial 2011-2016:

Von Seiten der Außenprüfung wurden lediglich schätzungsweise 20% als betrieblich veranlasst anerkannt, da zu den einzelnen Positionen ein Nachweis für die ausschließlich betriebliche Nutzung nicht erbracht worden sei. Im Zuge des Beschwerdeverfahrens erfolgte lediglich für die Ausgabe „Regentonnen“ eine Glaubhaftmachung. Diese Kosten würden laut belangter Behörde in der Begründung der Beschwerdevorentscheidung in den anerkannten 20% Deckung finden. Im Erörterungstermin wurden keine weiteren Nachweise vorgelegt [BFG-Akt OZ 226, NS ET].

Ad Tz. 7 Bürokosten 2013-2016

Die Kosten für das Büro/Arbeitszimmer wurden erstmals aufgrund einer entsprechenden Aussage des am Beginn der Außenprüfung tätigen Außenprüfungsorgans von der Bf. geltend gemacht, in Folge aber von dem die Außenprüfung abschließenden Außenprüfungsorgan nicht anerkannt [s. BFG-Akt OZ 81, AP Bericht, S. 8f]. Im Beschwerdeverfahren wurde ein Wohnungsplan [BFG-Akt OZ 199, Wohnungsplan] vorgelegt und die anteiligen Betriebskosten von der belangten Behörde iHv. 242,88 Euro pro Jahr anerkannt [BFG-Akt OZ 23, BVE

Begründung, S. 7]. Die ebenfalls geltend gemachte AfA wurde mangels Vorliegens der Voraussetzung des zivilrechtlichen – der Vater des Komplementärs war bis zur Wohnungsübergabe vom 23.06.2017 an den Komplementär [BFG-Akt OZ 43, Übergabsvertrag] zivilrechtlicher Eigentümer – bzw. des wirtschaftlichen Eigentums nicht anerkannt [BFG-Akt OZ 23, BVE-Begründung, S. 6f].

Weitere Betriebsausgaben Tz 8 – Tz 13:

Folgende Betriebsausgaben wurden im Zuge der Außenprüfung mangels Nachweis der betrieblichen Notwendigkeit bzw. betrieblichen Nutzung als Kosten der privaten Lebensführung nicht anerkannt:

Drohne und Receiver 2012 (Tz 8),
Einkauf bei Metro 2011 (Tz 9),
Kosten Reisepass 2014 (Tz 10),
Flugkosten 2016 (Tz 11),
Geschäftssessen 2016 (Tz 12),
Reisekosten 2016 (Tz 13).

Im Zuge des Erörterungstermin wurden zu den einzelnen Positionen Stellungnahmen abgegeben, Nachweise für die betriebliche Nutzung wurden keine vorgelegt [BFG-Akt OZ 226, NS ET].]

2. Beweiswürdigung

Die getroffenen Sachverhaltsfeststellungen gründen sich auf die im Akt einliegenden Unterlagen, insbes. den unter „Sachverhalt“ jeweils angegebenen Dokumenten, sowie den Aussagen im Erörterungstermin vom 07.07.2026.

Die Schriftstücke und die Aussagen im Erörterungstermin stellen Beweismittel gem. § 166ff BAO, und nimmt das Bundesfinanzgericht auf Grundlage dieser Beweismittel die obigen Sachverhaltsfeststellungen gemäß § 167 Abs. 2 BAO als erwiesen an.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

I. Feststellung der Einkünfte § 188 BAO 2011 bis 2017

§ 188 Abs. 1 BAO lautet:

Festgestellt werden die Einkünfte (der Gewinn oder der Überschuß der Einnahmen über die Werbungskosten)

a) aus Land- und Forstwirtschaft,

b) aus Gewerbebetrieb,

*c) aus selbständiger Arbeit,
d) aus Vermietung und Verpachtung unbeweglichen Vermögens,
wenn an den Einkünften derselben Einkunftsart mehrere Personen beteiligt sind.*

Nach Abs. 3 *leg cit* ist Gegenstand der Feststellung gemäß Abs. 1 auch die Verteilung des festgestellten Betrages auf die Teilhaber.

Um die Höhe der Einkünfte bestimmen zu können, sind nach höchstgerichtlicher Rechtsprechung auch Sonderbetriebseinnahmen wie Vergütungen nach § 23 Z 2 EStG, Sonderbetriebsausgaben und Sonderwerbungskosten im Feststellungsverfahren nach § 188 BAO zu berücksichtigen. Diese Beträge können nur im Feststellungsverfahren, nicht aber im späteren Abgabungsverfahren berücksichtigt werden (s. *Schuster* in Rzeszut/Staringer/Tanzer/Unger, BAO – Stoll Kommentar, Digital First^{2.13}, § 188 BAO Rz 42 mit der dort angeführten höchstgerichtlichen Judikatur).

a) Verhängung eines Sicherheitszuschlages iHv 0,5% & Lebenshaltungskosten (Tz 2 und 3):

Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese gemäß § 184 Abs. 1 BAO zu schätzen (zB VwGH 12.08.2024, Ra 2024/13/0073). Dies gilt gemäß § 269 Abs. 1 BAO auch für das Verwaltungsgericht (vgl. VwGH 27.10.2025, Ra 2025/13/0014).

Berechtigen formelle Mängel zur Schätzung der Besteuerungsgrundlagen, steht der Abgabenbehörde die Wahl der Schätzungsmethode grundsätzlich frei. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs ist eine Schätzung mit Hilfe eines Sicherheitszuschlages eine Methode, die der korrigierenden Ergänzung der Besteuerungsgrundlagen, von denen anzunehmen ist, dass sie zu niedrig ausgewiesen wurden, dient (VwGH 27.10.2025, Ra 2025/13/0014).

Die Anwendung eines Sicherheitszuschlages geht davon aus, dass bei mangelhaften Aufzeichnungen nicht nur die nachgewiesenermaßen nicht verbuchten Vorgänge, sondern auch noch weitere Vorgänge nicht aufgezeichnet wurden. Aufgabe eines Sicherheitszuschlages ist es also, das Risiko möglicher weiterer Unvollständigkeiten von Aufzeichnungen auszugleichen; dabei sind die Umstände des Einzelfalles zu berücksichtigen. Auch mit Hilfe der Methode des Sicherheitszuschlages soll kein anderes Ergebnis erreicht werden als jenes, das der wahrscheinlichsten Bemessungsgrundlage nahekommt. Der Sicherheitszuschlag hat ebenso wie andere Schätzungsbestandteile nicht Strafcharakter (vgl. VwGH 02.10.2014, 2012/15/0123, mwN).

Die belangte Behörde begründete die Schätzungsberechtigung im AP-Bericht wie folgt:

a) Für das Jahr 2017 mussten mangels abgegebener Steuererklärungen die Besteuerungsgrundlagen erst ermittelt werden (Tz 1),

b) Festgestellte Mängel im Prüfungsverfahren, konkret:

- fehlende Rohaufschläge in den Jahren 2011 bis 2017 (Tz 2.1),
- fehlende Ausgangsrechnungen in den Jahren 2011 und 2012/2013, sowie in den Jahren 2012 bis 2017 nicht nachvollziehbarer Ausgangsrechnungen (Tz 2.2.1, Tz 2.2.2, Tz 2.2.3),
- alle Jahre: nicht gedeckter Lebenshaltungskosten (Tz 2.3).

In der Beschwerdevorentscheidung wurde die Schätzungsberechtigung dem Grunde nach auf die fehlenden Rohaufschläge und die nicht gedeckten Lebenshaltungskosten gestützt, die Mängel bzgl. Ausgangsrechnungen wurden nicht mehr aufgegriffen.

Hinsichtlich der fehlenden Rohaufschläge wurde der Bf. *„insoweit recht gegeben, als die Umsätze und Aufschläge nicht mit anderen Händlern in der von der AP genannten Branche verglichen werden können“* [BFG-Akt OZ 23, BVE Begründung, S. 3], allerdings wurde für mangelnde Aufschläge, ein Sicherheitszuschlages von 0,5% der Umsätze festgesetzt [BFG-Akt OZ 23, BVE Begründung, S. 5]. Beispielhaft wurde das Jahr 2011 herangezogen und gezeigt, dass für fünf Marketinggeräte ein Aufschlag fehle.

Zur Schätzung dem Grunde nach:

Ad Rohaufschläge:

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde (und nachfolgend das Verwaltungsgericht) die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Gemäß § 184 Abs. 3 BAO ist u.a. dann zu schätzen, wenn der Abgabenschlichtige 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 (VwGH 20.10.2021, Ra 2020/15/0048).

Herr X.N. hat im Erörterungstermin zum Punkt „fehlende Rohaufschläge“ ausgeführt, dass es sich bei den angesprochenen Marketinggeräten um – im Beschwerdezeitraum – neuartige, entsprechend hochpreisige, technische Kleingeräte gehandelt habe, die neu auf den Markt gebracht werden sollten. Die Bf. habe mit den Produzenten der Geräte vereinbart, dass sie versuchen werde die Geräte am (österreichischen) Markt zu verkaufen. Die Markteinführung dieser Geräte bedurfte eines gewissen Zeitraums – drei bis fünf Jahre – und konnte innerhalb dieser Periode kein Aufschlag verrechnet werden, nach der Werbephase für die Markteinführung wurde ein Aufschlag von 1% verrechnet. Als Gegenleistung für die Einführungsphase habe die Bf. vom Produzenten ein Vorführgerät im Wert von ca. 70.000,00 Euro erhalten. Dieses wurde in Folge von der Bf. vermietet.

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO iVm. § 2a BAO haben die Verwaltungsgerichte unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht (Grundsatz der freien

Beweiswürdigung).

Dabei genügt es nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (zB VwGH 20.07.2011, 2009/17/0132).

Das Bundesfinanzgericht sieht in Ausübung der freien Beweiswürdigung die Darstellung der Bf. im Erörterungstermin, dass während der Markteinführungszeit – als Probephase zur Feststellung der Marktfähigkeit der Geräte – kein Aufschlag angesetzt werden konnte, als nachvollziehbar an, zumal von der belangten Behörde beispielhaft lediglich das Jahr 2011 herangezogen wurde. Für das Bundesfinanzgericht sind zwar für das Jahr 2011 die genannten fünf Marketinggeräte, welche ohne Aufschlag verrechnet wurden ersichtlich, allerdings fehlen entsprechende Positionen in den Folgejahren. Aus den dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Unterlagen ist ersichtlich, dass vom Außenprüfungsorgan lediglich für das Jahr 2011 fünf Waren ohne Aufschlag genannt wurden, für die restlichen Waren aber festgestellt wurde, dass ein Aufschlag von 1% verrechnet wurde [s. BFG-Akt OZ 187, Subreiter Jahr 2011, S. 2]. In den Jahren 2012 bis 2016 finden sich in den Unterlagen demgegenüber keine Hinweise, dass Waren ohne Aufschlag verkauft wurden, sondern nur mehr die Feststellungen über die – nach Ansicht des Außenprüfungsorgans – nicht fremdübliche Aufschlaghöhe [s. BFG-Akt OZ 187, Subreiter Jahr 2012, S. 1; Subreiter Jahr 2013, S. 1; Subreiter Jahr 2014, S. 1; Subreiter Jahr 2015, S. 1, Subreiter Jahr 2016, S. 1].

Zum Jahr 2011: Zwar bedeutet ein Rohaufschlag von „0“, dass der Netto-Verkaufspreis exakt dem Wareneinsatz (Einkaufspreis) entspricht und damit kein Gewinn erzielt werden kann, was für ein Unternehmen grundsätzlich als nicht fremdüblich einzustufen wäre, allerdings wurde der Bf. als Gegenleistung für den Versuch der Markteinführung ein Vorführgerät überlassen und wurden mit diesen Einnahmen aus der Gerätevermietung lukriert. Zudem wurden die Marketinggeräte nach der Werbephase mit Aufschlag von 1%, welcher aufgrund der Besonderheiten dieses spezifischen Marktes (Veranstaltungsbranche) als branchengängig – Vorliegen teurer Spezialprodukte bei gleichzeitigem großem Preisdruck – anzusehen ist, verkauft.

Die Hinzurechnung eines Sicherheitszuschlags erfolgte daher durch die belangte Behörde zu Unrecht.

Ad Lebenshaltungskosten:

Wie oben ausgeführt haben nach § 167 Abs. 2 BAO iVm. § 2a BAO die Verwaltungsgerichte unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenvorgangs nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht (Grundsatz der freien Beweiswürdigung).

Dabei genügt es nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, von mehreren

Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (zB VwGH 20.07.2011, 2009/17/0132).

Wird in einem mängelfreien Verfahren ein Vermögenszuwachs festgestellt, den der Abgabepflichtige nicht aufklären kann, ist die Annahme gerechtfertigt, dass der unaufgeklärte Vermögenszuwachs aus nicht einbekannten Einkünften stammt; das Vorliegen eines unaufgeklärten Vermögenszuwachses löst diesfalls die Schätzungsbefugnis der Behörde nach § 184 Abs 2 BAO aus (VwGH 19.10.2022, Ra 2022/13/0079, mwN).

Von Seiten der belangten Behörde wurde in der Beschwerdevorentscheidung eine für das Bundesfinanzgericht grundsätzlich nachvollziehbare – und im Übrigen auch vom Komplementär bis auf zwei Punkte (siehe sogleich) nicht bestrittene [s. BFG-Akt OZ 41, Vorlageantrag, S. 2] – ausführliche Berechnung der Lebenshaltungskosten aufgestellt und eine Unterdeckung für die Jahre 2011, 2013-2016 festgestellt [BFG-Akt OZ 23, S. 4-6].

Allerdings wurde mit dem Vorlageantrag von der beschwerdeführenden Partei erstmals vorgebracht, und in Folge durch Vorlage der entsprechenden Abrechnung im Zuge des Erörterungstermin auch nachgewiesen, dass die Betriebskosten in Wien vom Vater des Komplementärs getragen wurden.

Weiters wurden auch die Familienbeihilfeleistungen und die – wie im Erörterungstermin von Herrn X.N. ausgeführt – von der Gattin in Ungarn erzielten Einkünfte [BFG-Akt OZ 226, S. 7] bei der Berechnung der belangten Behörde unberücksichtigt gelassen.

Unter Heranziehung der soeben genannten bisher nicht in die Berechnung der Lebenshaltungskosten eingeflossenen Parameter (keine Betriebskosten, Berücksichtigung der Familienbeihilfe und Eigeneinkünfte der Gattin) ergibt sich für das Bundesfinanzgericht in Ausübung der freien Beweiswürdigung auch für die Jahre 2011, 2013 bis 2016 keine Unterdeckung [vgl. dazu auch die Berechnungstabelle im Vorlageantrag, BFG-Akt OZ 41, S. 2]. Der Beschwerde wird daher in diesem Beschwerdepunkt gefolgt, die durch die belangte Behörde vorgenommene Erhöhung der Lebenshaltungskosten erfolgte daher zu Unrecht.

b) Kosten Verkehrsunfall und Weiterverrechnung von Pkw-Kosten (Tz 4 und 5)

§ 4 Abs 4 EStG 1988 normiert:

Betriebsausgaben sind die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlaßt sind.

Der Steuerpflichtige muss die als Betriebsausgaben geltend gemachten Aufwendungen grundsätzlich über Verlangen der Abgabenbehörde nach Art und Umfang nachweisen oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft machen. Aufwendungen, für die keine oder ungenügende Belege vorhanden sind, kann in freier Beweiswürdigung der Abzug versagt werden, wenn es dem Steuerpflichtigen nicht gelingt, seine Behauptungen über diese Aufwendungen glaubhaft zu machen (VwGH 18.08.2025, Ra 2024/13/0075, mwN).

Kosten Verkehrsunfall:

Seitens der beschwerdeführenden Partei konnten die Aufwendungen für den Verkehrsunfall weder dem Grunde noch der Höhe nach nachgewiesen werden. Zum einen wurde kein Nachweis erbracht, dass es sich um eine betriebliche Fahrt gehandelt hat, zum anderen wurde ebenfalls nicht nachgewiesen, welche Aufwendungen von der Bf. tatsächlich getragen wurden. Aus der E-Mail-Korrespondenz des Sachverständigen [BFG-Akt OZ 189, NS ET, Beilage 3] geht eindeutig hervor, dass von der Bf. oder Herrn X.N. keine Überweisungen an ihn geleistet wurden, hinsichtlich der Ausgaben für den Rechtsanwalt liegen keine Rechnungen und keine Überweisungsbelege vor.

Da die betriebliche Veranlassung durch die Bf. nicht nachgewiesen wurde, hat die belangte Behörde die Anerkennung der Aufwendungen als Betriebsausgaben zu Recht versagt.

Weiterverrechnung von Pkw-Kosten:

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs sind, wenn nichts anderes vereinbart wird, vereinbarte Preise grundsätzlich brutto (siehe bereits VwGH 23.01.1989, 86/15/0125).

Nach Pkt. 2 und 3 des Mietvertrags aus dem Jahr 2007 sind die Kosten für Treibstoff Autobahngebühren, Verkehrsstrafen, Servicekosten und Reparaturen vom Mieter des Toyota RAV4 zu tragen und hat der Mieter eine monatliche Vergütung von 626,06 Euro (netto) zu tragen, der Vermieter trägt die Kosten der Versicherung und der Steuer.

Auf das Jahr gerechnet ergibt sich bei Ansatz von monatlich 626,00 Euro laut Mietvertrag ein Mieterlös iHv. 7.512,00 Euro.

Die Bf. hat in der Beschwerde ausgeführt, dass die Vermieterin (= die Bf.) die § 57a-Überprüfung, sämtliche Reparaturen sowie Serviceleistungen des in Österreich angemeldeten Fahrzeuges in Österreich vornimmt [BFG-Akt OZ 1, Beschwerde S. 7f]. Aus diesem Grund fahre der Komplementär mit dem Auto regelmäßig nach Österreich und bezahle dann die in Österreich anfallenden Tankkosten und Servicekosten.

Hinsichtlich der Abrechnung gegenüber der Mieterin (= Firma1 Kft) verweist die Bf. im Vorlageantrag darauf, dass auf den Belegen über die Weiterverrechnung der Text „Miete“ angeführt gewesen sei. In diesen Kosten steckten laut Herrn X.N. aber sämtliche Ausgaben, die für den PKW angefallen seien, weshalb die „Mieten“ auch nicht gleich hoch seien, je nachdem, wie viele Ausgaben im Zusammenhang mit dem PKW angefallen seien (Miete, Treibstoff, Reparaturen, etc.).

Wie oben unter „Sachverhalt dargestellt, hat die Bf. folgende Beträge als Mieteinnahmen erklärt:

2011	2012	2013	2014	2015	2016
5.000,00	5.982,49	8.593,51	4.373,08	3.607,17	6.285,00

Laut Buchhaltungsunterlagen scheinen weiters folgende Beträge als Service-, Reparatur- und Tankkosten auf:

2.195,03	6.443,17	6.487,10	3.193,23	2.493,24	5.320,43
----------	----------	----------	----------	----------	----------

[Anm. BFG: Die geringfügigen Differenzen zu den von der Außenprüfungsorgan festgestellten Werten lassen sich im Nachhinein nicht mehr klären. In der Folge werden die Daten der Außenprüfung, also 2.203,03 / 6.639,80 / 6.487,10 / 3.193,23 / 2.480,29 / 5.320,43, herangezogen].

Würde man dem Argument der Bf. folgen – in den erklärten und weiterverrechneten „Mieten“ seien sämtliche Kosten enthalten, also neben der Miete auch Service-, Reparatur- und Tankkosten – ergäben sich folgende reine Mieterträge:

2011	2012	2013	2014	2015	2016
5.000,00	5.982,49	8.593,51	4.373,08	3.607,17	6.285,00 = Gesamt
-2.203,03	-6.639,80	-6.487,10	-3.193,23	-2.480,29	-5.320,43 = Rep./Tank
2.796,97	-657,31	2.106,41	1.179,85	1.126,88	964,57 = reine Miete

Unter Heranziehung der Nettomiete laut Mietvertrag iHv. 626,00 Euro ergibt sich, dass dieser Betrag im Jahr 2011 lediglich 2 ½ Monatsmieten, im Jahr 2013 knapp 3 Monatsmieten, in den Jahren 2014 und 2015 knapp 2 Monatsmieten, sowie im Jahr 2016 1 ½ Monatsmieten abdeckt. Für das 2012 ergibt sich bereits aus den höheren Aufwendungen ein Minusbetrag.

Bei einer Jahresbetrachtung – Mieterlöse laut Mietvertrag iHv. 7.512,00 Euro (= 626 x 12) – zeigt sich, dass lediglich im Jahr 2013 der errechnete Jahresmietertrag in den erklärten Erlösen Deckung findet, dies allerdings auch nur, wenn in diesem Betrag nicht die vollen Service-, Reparatur- und Tankkosten berücksichtigt werden würden.

Auch unter Ansatz der vom Außenprüfungsorgan herangezogenen Berechnung – Annahme, dass ab dem 5. Vermietungsjahr (= 2011) in den nächsten drei Jahren jeweils 10%, ab dem Vermietungsjahr 2014 jeweils 15% weniger Miete verlangt wurde [s. BFG-Akt OZ 188] – finden die so errechneten Mieterträge iHv. 6.761,45 Euro (2011), 6.085,30 Euro (2012), 5.476,77 Euro (2013), 4.655,26 Euro (2014), 3.956,97 Euro (2015) und 3.363,42 Euro (2016) nur in den Jahren 2013 und 2016 Deckung in den erklärten Einnahmen, abermals jedoch ohne voller Service-, Reparatur- und Tankkostenberücksichtigung.

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

Eine erhöhte Mitwirkungspflicht besteht u. a. auch bei Vorliegen ungewöhnlicher Verhältnisse, die nur durch den Abgabepflichtigen aufklärbar sind, oder wenn Behauptungen eines Abgabepflichtigen mit den Erfahrungen des täglichen Lebens in Widerspruch stehen (vgl. VwGH 30.01.2026, Ra 2025/13/0111, mwN).

Laut Aussagen des Komplementärs wurden sämtliche Ausgaben, die für den PKW angefallen seien, in Österreich getätigt. Die Aufwendungen wurden in der Buchhaltung erfasst, Rechnungen oder sonstige Belege (wie Tankbelege), konnten nicht vorgelegt werden. Ebenfalls

laut Aussage des Komplementärs wurden sämtliche Kosten weiterverrechnet und seien diese in den „Miet“-Ausgangsrechnungen enthalten. Zu dieser Weiterverrechnung der Kosten ist festzuhalten, dass in den Ausgangsrechnungen als Leistungsgegenstand jeweils nur das Wort „Monatsmiete“ ausgewiesen wird und es – mangels Vorliegens von Eingangsrechnungen und Belegen – nicht nachvollziehbar ist, ob und wenn ja in welchem Umfang in den ausgewiesenen Beträgen neben den Mieten auch weiterverrechnete sonstige Kosten enthalten sind.

Sollten in der Leistungsbeschreibung „Monatsmiete“ der Ausgangsrechnungen tatsächlich neben dem reinen Mietertrag auch die Service-, Reparatur- und Tankkosten enthalten sein, so kann – wie aus der oben dargestellten Berechnungen ersichtlich – in den Beschwerdejahren nicht in jedem Monat eine Mietkomponente im weiterverrechneten Gesamtbetrag enthalten sein, oder können die Service-, Reparatur- und Tankkosten nicht (zur Gänze) weiterverrechnet worden sein.

Da es bei Kfz-Vermietungen zwischen fremden Geschäftspartnern mit den Erfahrungen des täglichen Lebens in Widerspruch steht, dass der Vermieter entweder Mietkosten oder von ihm für den Mieter vorgestreckte Service-, Reparatur- und Tankkosten nicht im vollen Umfang an den Mieter weiterverrechnet, geht das Bundesfinanzgericht in Ausübung der freien Beweiswürdigung (§ 167 Abs. 2 BAO) davon aus, dass in den Ausgangsrechnungen – entsprechend der Leistungsbeschreibung „Monatsmiete“ in den einzelnen Rechnungen – tatsächlich nur die reinen Mietbeträge an die Mieterin verrechnet wurden, nicht hingegen die Service-, Reparatur- und Tankkosten.

Mangels Nachweises oder Glaubhaftmachung, dass in den erklärten Einnahmen auch die weiterverrechneten Service-, Reparatur- und Tankkosten enthalten sind, ist der von der belangten Behörde vorgenommene (Brutto-)Hinzurechnung dieser Kosten zum Jahreserfolg nicht entgegenzutreten.

c) Bürokosten (Tz 7)

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 können Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung nicht abgezogen werden. Bildet ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen, sind die darauf entfallenden Aufwendungen oder Ausgaben einschließlich der Kosten der Einrichtung abzugsfähig.

Ob ein Raum tatsächlich nahezu ausschließlich beruflich (betrieblich) genutzt wird, ist eine auf der Tatsachenebene zu lösende Sachverhaltsfrage (VwGH 06.10.2023, Ra 2021/13/0079, mwN).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes können Aufwendungen für ein Arbeitszimmer, das mit der gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen in Zusammenhang steht, zudem nur dann steuerlich als Abzugsposten berücksichtigt werden,

wenn der Teil der Aufwendungen, der auf die ausschließliche betriebliche (berufliche) Nutzung entfällt, sich einwandfrei von den Ausgaben, die der privaten Lebensführung dienen, trennen lässt (VwGH 16.11.2023, Ra 2023/15/0047).

Die belangte Behörde hat in der Beschwerdeentscheidung nachvollziehbar und im Sinn der soeben zitierten Judikatur begründet, weshalb und in welchem Umfang die Aufwendungen für die Büroräumlichkeit anzuerkennen sind. Das Bundesfinanzgericht sieht keinen Grund von dieser Beurteilung – Anerkennung der anteiligen Betriebskosten für das 7,56 m² große Arbeitszimmer iHv. 242,88 Euro pro Jahr bis zur Übergabe im Jahr 2017– abzugehen.

Zur ebenfalls beantragten AfA ist auszuführen:

Zur Absetzung für Abnutzung nach § 7 EStG 1988 berechtigt ist derjenige, dem das Wirtschaftsgut steuerlich zuzurechnen ist. Voraussetzung ist das wirtschaftliche Eigentum an dem Wirtschaftsgut (vgl. *Kanduth-Kristen* in Jakom/EStG, 2026, § 7 Rz 21).

Wirtschaftlicher Eigentümer ist in der Regel der zivilrechtliche Eigentümer. Zivilrechtliches und wirtschaftliches Eigentum fallen jedoch auseinander, wenn ein anderer als der zivilrechtliche Eigentümer die positiven Befugnisse, die Ausdruck des zivilrechtlichen Eigentums sind, wie insbesondere Gebrauch, Verbrauch, Veränderung, Belastung und Veräußerung, auszuüben in der Lage ist, und wenn er zugleich den negativen Inhalt des Eigentumsrechts, nämlich den Ausschluss Dritter von der Einwirkung auf die Sache, geltend machen kann. Das Vorliegen dieser Voraussetzungen ist anhand des Gesamtbildes der Verhältnisse des jeweiligen Falles festzustellen (s. VwGH 19.10.2016, Ra 2014/15/0039, mwN).

Im Beschwerdefall war der Vater des Komplementärs bis 23.06.2017 der zivilrechtliche Eigentümer. Da im Übergabsvertrag unter „Zweitens: Gegenleistung“ zugunsten des Übergebers (Vater) und dessen Gattin (Mutter) auch ein Wohnungsgebrauchsrecht und ein Belastungs- und Veräußerungsverbot eingeräumt wurde, und der Übergeber (Vater) weiterhin die Betriebskosten getragen hat, liegt im Beschwerdezeitraum auch kein wirtschaftliches Eigentum des Komplementärs vor [BFG-Akt OZ 43, Übergabsvertrag].

Die AfA wurde daher von der belangten Behörde zu Recht nicht berücksichtigt.

d) Weitere Betriebsausgaben (Tz 6, 8, 9, 11-13):

Wie oben ausgeführt sind nach § 4 Abs. 4 EStG 1988 Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen, nicht abgezogen werden.

Der Steuerpflichtige muss die als Betriebsausgaben geltend gemachten Aufwendungen grundsätzlich über Verlangen der Abgabenbehörde nach Art und Umfang nachweisen oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft machen. Aufwendungen, für die keine oder

ungenügende Belege vorhanden sind, kann in freier Beweiswürdigung der Abzug versagt werden, wenn es dem Steuerpflichtigen nicht gelingt, seine Behauptungen über diese Aufwendungen glaubhaft zu machen (abermals VwGH 18.08.2025, Ra 2024/13/0075, mwN).

Die Nachweispflicht für die Betriebsausgaben ergibt sich aus den allgemeinen Verfahrensvorschriften. Der Steuerpflichtige hat die Richtigkeit seiner Ausgaben zu beweisen; kann ein Beweis nach den Umständen des Einzelfalles nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung. Der Nachweis einer Betriebsausgabe hat, soweit dies möglich und zumutbar ist, durch einen schriftlichen Beleg zu erfolgen. Eine Glaubhaftmachung setzt eine schlüssige Behauptung der maßgeblichen Umstände durch den Steuerpflichtigen voraus. Der vermutete Sachverhalt muss von allen anderen denkbaren Möglichkeiten die größte Wahrscheinlichkeit für sich haben (vgl. Doralt, EStG²⁴, § 4 Tz 269f. und die dort zitierte VwGH-Judikatur)

Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs können Aufwendungen für Wirtschaftsgüter, die nach der allgemeinen Lebenserfahrung in gleicher Weise privat wie auch beruflich bzw. betrieblich verwendet werden können, nur dann einkünftermindernd in Ansatz gebracht werden, wenn der Steuerpflichtige den Nachweis der (nahezu) ausschließlich beruflichen bzw. betrieblichen Verwendung erbringt. Es hat also derjenige, der typische Aufwendungen der privaten Lebensführung als Werbungskosten oder Betriebsausgaben geltend macht, im Hinblick auf seine Nähe zum Beweisthema von sich aus nachzuweisen, dass diese Aufwendungen entgegen der allgemeinen Lebenserfahrung (nahezu) ausschließlich die berufliche bzw. betriebliche Sphäre betreffen (vgl. VwGH 18.10.2017, Ra 2017/13/0068; VwGH 22.02.2007, 2006/14/0020).

Wie oben unter Punkt „Sachverhalt“ ausgeführt, hat die beschwerdeführende Partei zu den Aufwendungen Tz 6, 8-13 keine Nachweise der betrieblichen Notwendigkeit bzw. der (nahezu) ausschließlichen betrieblichen Nutzung vorlegen können, weshalb die Versagung der Anerkennung als Betriebsausgaben von der belangten Behörde zu Recht erfolgt ist.

Zum Argument des Komplementärs der Bf., dass sämtliche Aufwendungen in der Buchhaltung ersichtlich seien, ist zu entgegnen, dass eine formelle Aufnahme von Aufwendungen in die Buchhaltung keinen Nachweis einer betrieblichen Verwendung darstellt, wenn entsprechende Nachweise – wie inbes. Rechnungen, Zahlungsbelege, Einladungen (zu Geschäftsessen oder btr. Reisekosten), etc. – fehlen.

Da die Bf. keinen Nachweis erbracht hat, dass es sich bei den geltend gemachten Betriebsausgaben um Aufwendungen für (nahezu) ausschließlich betriebliche Zwecke handelt, war eine Berücksichtigung der angeführten Positionen in den Tz 6 und 8-13 – mit Ausnahme der von der belangten Behörde bereits in der Schätzung von 20% anerkannten Aufwendungen für Regentonnen zu Tz 6 – als Betriebsausgaben zu versagen.

Die Beschwerde war daher in diesem Beschwerdepunkt abzuweisen.

e) Einkommensteuer 2017 (Tz 1)

Ausgehend vom Jahreserfolg laut Erklärung (34.960,87 Euro), wurden unter Abzug der Bürokosten iHv. 242,88 Euro und Zurechnung als Sonderbetriebseinnahmen bei Herrn X.N., sowie der Berücksichtigung des Grundfreibetrags iHv. 3.900,00 Euro die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit 31.060,87 Euro festgestellt.

II. Umsatzsteuer 2011 bis 2017:

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

Nach § 12 Abs. 1 Z 1 lit a Satz 1 UStG 1994 kann der Unternehmer, die von anderen Unternehmern in einer Rechnung an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuerbeträge abziehen.

Ad Tz 2 und 3 (Verhängung eines Sicherheitszuschlages iHv 0,5% und Zurechnung Lebenshaltungskosten):

Wie unter Punkt I ausgeführt, liegen die Voraussetzungen für die Verhängung eines Sicherheitszuschlags und der Erhöhung der Lebenshaltungskosten nicht vor, weshalb auch die Umsatzhinzurechnungen zu Unrecht erfolgt sind.

Ad Tz 4 und 5 (Kosten Verkehrsunfall und Weiterverrechnung von Pkw-Kosten):

Kosten Verkehrsunfall:

Da die geltend gemachten Rechtsanwaltskosten und Sachverständigenkosten des Jahres 2011 nicht betrieblich begründet sind, waren diese als Betriebsausgaben nicht anzuerkennen. Demzufolge ist hieraus auch kein Vorsteuerabzug zulässig.

Weiterverrechnung von Pkw-Kosten:

Die Weiterverrechnung von der Pkw-Kosten ist umsatzsteuerbar, und – mangels Anwendung von § 6 Abs 1 Z 26 UStG 1994 auf sonstige Leistungen – steuerpflichtig (s. *Menheere* in *Berger/Menheere/Tschiderer/Wakounig*, Praxiskommentar zum UStG^{2.01}, 2025, Rz 134, mwN).

Ad Tz 6, 8-13 (weitere Betriebsausgaben):

Mangels Vorliegens von Betriebsausgaben - siehe oben Punkt I zu den Tz-6, 8-13 - und damit mangels Leistungen für das Unternehmen erfolgte umsatzsteuerlich die von der belangten Behörde vorgenommene Vorsteuerkorrektur zu Recht.

Die Feststellungen der Tz 7 und Tz 10 hatten keine umsatzsteuerrechtlichen Auswirkungen und sind daher in diesem Punkt nicht beschwerderelevant.

Ad Tz 1 (Steuererklärung 2017):

Im Erörterungstermin wurde von der steuerlichen Vertretung der Bf. die nachvollziehbare Berechnung der Umsatzsteuerzahllast 2017 vorgelegt.

III. **Steuerliche Auswirkungen:**

Zusammenfassend ergeben sich aufgrund der rechtlichen Beurteilungen unter I und II folgende Neuberechnungen btr. Feststellung der Einkünfte gem. § 188 BAO und Umsatzsteuer:

a) Feststellung der Einkünfte gem. § 188 BAO:

[...]

Festgestellte Einkünfte aus Gewerbebetrieb somit:

10.381,42 Euro (2011), 16.368,73 Euro (2012), 14.935,56 Euro (2013), 10.750,88 Euro (2014), 10.195,22 Euro (2015), 12.040,00 Euro (2016) und 31.060,87 Euro (2017).

b) Umsatzsteuer:

Laut BFG USt	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Umsatz lt Erklärung*	643.801,57	669.758,03	837.465,29	687.226,97	414.270,76	221.575,73	501.361,08
Weiterverrechnung PKW Kosten	2.203,03	6.639,80	6.487,10	3.193,23	2.480,29	5.320,43	---
0,5% Sicherheitszuschlag	---	---	---	---	---	---	---
Hinzurechnung LHK	---	---	---	---	---	---	---
Umsatz lt BFG	646.004,60	676.397,83	843.952,39	690.420,20	416.751,05	226.896,16	501.361,08
ig Lieferungen lt Erklärung	634.634,57	660.706,03	813.727,53	668.388,54	392.289,93	213.490,73	487.950,08
ig Lieferungen lt BFG	636.837,60	667.345,83	820.214,63	671.581,77	394.770,22	218.811,16	487.950,08
Umsatz 20% USt gesamt lt Erklärung	9.167,00	9.052,00	23.737,76	18.838,43	21.980,03	8.085,00	13.411,00
Umsatz 20% USt gesamt lt BFG	9.167,00	9.052,00	23.737,76	18.838,43	21.980,83	8.085,00	13.411,00
USt lt Erklärung	1.833,40	1.810,40	4.747,55	3.767,69	4.396,01	1.617,00	2.682,20
USt lt BFG	1.833,40	1.810,40	4.747,55	3.767,69	4.396,17	1.617,00	2.682,20
abziehbare VSt wie lt Bescheide n. AP=BVE*	809,09	1.168,18	1.482,73	1.690,05	2.031,74	1.179,98	835,33
abziehbare VSt lt BFG	809,09	1.168,18	1.482,73	1.690,05	2.031,74	1.179,98	835,33
Zahllast laut BFG	1.024,31	642,22	3.264,82	2.077,64	2.364,43	437,02	1.846,87

* 2017 = Beträge lt im ET überreichter Erkl.

Zur Beschwerdevereinscheidung Umsatzsteuer 2014:

Die Gutschrift iHv. -1.316,83 hat sich aufgrund eines Ziffernfehlers in der Berechnung ergeben. In der Kz 022 (20% Normalsteuersatz) war in der von der Bf. abgegebenen USt-Jahreserklärung ein Betrag iHv. 18.838,43 Euro ausgewiesen, welcher in der Beschwerdevereinscheidung mit 1.838,43 Euro – und damit ein um 17.000,00 Euro geringerer Betrag als in der Abgabenerklärung – angeführt wurde. In der Beschwerdevereinscheidung wurde zu den 1.838,43 Euro der geänderte Hinzurechnungsbetrag btr. „LHK und SiZu“ iHv. 27,65 Euro addiert, sodass in der BVE ein Betrag iHv. 1.866,08 Euro statt richtigerweise 18.866,08 Euro unter der Kz 022 erfasst wurde. Da sich in der gesamten Beschwerdevereinscheidung zur Kz

022 keine weiteren Feststellungen, die einen Unterschiedsbetrag iHv 17.000,00 Euro ersichtlich machen, feststellbar sind, ist von einem Ziffernfehler auszugehen.

3.2. Zu Spruchpunkt III. (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.

Da das vorliegende Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs folgt, liegt keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung beizumessen wäre. Im Übrigen handelt es sich im Beschwerdefall bei den Fragen des Betriebsausgabenabzugs der strittigen Positionen um eine auf der Sachverhaltsebene zu klärenden Tatsachenfrage, die nach den Grundsätzen der freien Beweiswürdigung zu beantworten waren. Eine (ordentliche) Revision an den Verwaltungsgerichtshof war daher nicht zuzulassen.

Graz, am 27. August 2026