

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri. in der Beschwerdesache N.N., Adr.Bf., vertreten durch Z.Z. GmbH & Co KG Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, Adr.StB, über die Beschwerde vom 30.08.2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 17.09.2018 betreffend *Einkommensteuer 2011 bis 2017*, Steuernummer xxx, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Einkommensteuer 2011 wird festgesetzt mit 423,00 Euro.

Die Einkommensteuer 2012 wird festgesetzt mit 2.362,00 Euro.

Die Einkommensteuer 2013 wird festgesetzt mit 1.882,00 Euro.

Die Einkommensteuer 2014 wird festgesetzt mit 394,00 Euro.

Die Einkommensteuer 2015 wird festgesetzt mit 235,00 Euro.

Die Einkommensteuer 2016 wird festgesetzt mit 168,00 Euro.

Die Einkommensteuer 2017 wird festgesetzt mit 6.948,00 Euro.

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

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer [in Folge: Bf.] war im Beschwerdezeitraum Komplementär der N & Partner KG [in Folge: N-KG].

Bei der N-KG fand eine die Jahre 2011 bis 2017 betreffende **Außenprüfung** gem. § 147 BAO statt.

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 mehrere Feststellungen getroffen:

Tz 1 Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen für das Jahr 2017

Von der N-KG 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 N.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 ermittelt worden:

Tz. 2 Festgestellte Mängel lt. Bp:

Bei der Überprüfung der vorgelegten Unterlagen seien 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 in den Beschwerde Jahren Rohaufschläge zwischen 0,25% und 8,60% ergeben, der branchenübliche Rohaufschlag beim Verkauf von Eisenwaren bei Vergleichsbetrieben im Großhandel und Einzelhandel liege weit über 10%. Auch bei den Elektronikprodukten und bei Softwareprodukten liege der branchenübliche Rohaufschlag weit über 10%. 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:

Es wurden bei der N-KG fehlende Ausgangsrechnungsnummern 2011 und 2012/13, sowie das System der Ausgangsrechnungsnummerierung in den Jahren 2011 bis 2017 gerügt.

Unter Tz. 2.3., nicht gedeckte Lebenshaltungskosten beim Komplementär N.N., führte das Außenprüfungsorgan aus:

Neben dem geprüften Unternehmen sei der Bf. 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. Der Bf. 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 N. solle nach Angabe des Bf. seit einigen Jahren in Ungarn sein, womit eine doppelte Haushaltsführung einher gehe. Nach Angabe vom Bf. seien somit seine geringfügigen nichtselbständigen Einkünfte, die geringfügigen Einkünfte der Gattin und die Einkünfte aus dem geprüften Unternehmen die einzigen Einkunftsquellen der Familie N.. Bei der durch die Bp vorgenommenen Vermögensdeckungsrechnung seien durch die Bp Unterdeckungen

festgestellt worden, die in den erklärten Werten des Bf. nicht die Deckung finden würden. Durch die Bp sei daher davon auszugehen, dass der Bf. im geprüften Unternehmen höhere Umsätze/Einnahmen erzielt habe, als dort erklärt worden seien, um die Lebenshaltungskosten der Familie N. abdecken zu können = Umsatz-/Einnahmenerfassungsunsicherheit.

Das Außenprüfungsorgan verhängte zu den Rechnungsmängeln, den Rohaufschlägen und Lebenshaltungskosten in Folge im Schätzungswege gem. § 184 BAO einen Sicherheitszuschlag in Höhe von 3% der erklärten Umsätze 2011 bis 2017.

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 Zahlungsbelege 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 vom Bf. keine Zahlungen in den Jahren 2010 und 2011 erhalten habe. Auf die Frage wie der Unfall passiert sei, habe der Bf. angegeben, dass es sich um ein Firmenfahrzeug gehandelt habe und es sich nur um betriebliche Kosten handeln könne. 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 N-KG den Gerichtstreit verloren habe. Daher habe es auch keine Zahlung vom Unfallgegner gegeben. Das Außenprüfungsorgan anerkannte die Aufwendungen aufgrund der fehlenden Unterlagen über den Unfall und der behaupteten Zahlungen nicht als Betriebsausgaben an.

Tz. 5 Weiterverrechnung PKW-Kosten

Durch die N-KG 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 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 der Bf. angegeben, dass die genannten Kosten an den Mieter weiterverrechnet worden seien. Außer den Rechnungen an den Mieter seien keine erläuternden Belege vorgelegt worden, aus denen ersichtlich sei, wie sich die Rechnung an den Kunden zusammensetze. Aus diesem Grund seien die Treibstoffkosten und Servicekosten als bisher nicht an den Mieter weiter verrechnete Mieteinnahmen brutto den jeweiligen Jahreserfolgen hinzuzurechnen.

In Tz. 6 Kleinmaterial 2011-2016 wurden Aufwendungen für Kleinmaterial mangels betrieblicher Notwendigkeit lediglich zu 20% als Betriebsausgaben anerkannt.

Unter Tz. 7 Bürokosten 2013-2016 wurde die von der N-KG geltend gemachte Büromiete nicht anerkannt, da von der Außenprüfung nicht festgestellt werden konnte welche Räume der Bf. als Vermieter an die N-KG vermietet habe, da diese Räume nunmehr anderwertig genutzt würden. Auch seien unter der Steuernummer des Bf. keine Mieteinnahmen erklärt worden.

In den Tz. 8-13 wurden die geltend gemachten Aufwendungen für die Anschaffung einer Drohne und eines Receivers (Jahr 2012, Tz. 8), für einen Einkauf bei der Metro (Jahr 2011, Tz. 9), für Kosten eines Reisepasses (Jahr 2014, Tz. 10), für Flugkosten (Jahr 2016, Tz. 11), für

Geschäftssessen (Jahr 2016, Tz. 12) und für Reisekosten (Jahr 2016, Tz. 13) 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 als Betriebsausgaben anerkannt.

Unter Tz. 14 wurden die Auswirkung auf die Umsatzsteuer, unter Tz 15 und 16 die Auswirkungen auf die Festsetzung der Einkünfte dargestellt.

In Tz. 17 wurde eine Beschwerde angekündigt.

Die belangte Behörde nahm bei der N-KG die Verfahren **betreffend Feststellung der Einkünfte gem. § 188 BAO** für die Jahre 2011 bis 2013 wieder auf und setzte unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung mit Bescheiden vom 17.09.2018 die Einkünfte 2011 bis 2017 als Einkünfte aus selbständiger Arbeit iHv. 30.653,50 Euro (2011), 157.972,28 Euro (2012), 42.131,02 Euro (2013), 32.321,04 Euro (2014), 23.682,35 Euro (2015), 19.802,79 Euro (2016), und 49.960,87 Euro (2017) fest.

Weiters nahm die belangte Behörde bei der N-KG die Verfahren btr. **Umsatzsteuer** 2011 bis 2012 wieder auf und setzte unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung mit Bescheiden vom 17.09.2018 die Umsatzsteuerbescheide 2011 bis 2017 iHv. 1.100,31 Euro (2011), 722,22 Euro (2012), 3.414,82 Euro (2013), 2.197,64 Euro (2014), 2.508,43 Euro (2015), 485,02 Euro (2016), und 1.794,94 Euro (2017) fest.

Ebenso erließ die belangte Behörde am 17.09.2018 die **beschwerdegegenständlichen Einkommensteuerbescheide 2011 bis 2017** wie folgt:

Jahr 2011: 9.065,00 Euro (bisher: 0,00 Euro),

Jahr 2012 (nach § 295 Abs. 1 BAO zum Bescheid vom 16.11.2017): 1.272,00 Euro (bisher: 0,00 Euro),

Jahr 2013: 14.087,00 Euro (bisher: 0,00 Euro),

Jahr 2014: 8.000,00 Euro (bisher: 0,00 Euro),

Jahr 2015: 6.424,00 Euro (bisher: 0,00 Euro),

Jahr 2016: 3.690,00 Euro (bisher: 0,00 Euro),

Jahr 2017: 15.925,00 Euro (bisher: 0,00 Euro), diesbezüglich erging mit 10.01.2019 ein Bescheid gem. § 295 Abs. 1 BAO und wurde die Einkommensteuer iHv. 16.208,00 Euro neu festgesetzt. Zur Begründung wurde jeweils auf die Zuweisung aufgrund der Betriebsprüfung aus der N-KG, StNr. yyy, verwiesen.

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

Zum Gang des Verfahrens wurde ausgeführt: Der Bf. habe für die N-KG 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 der Bf. seine Steuererklärungen der Jahre 2013-2016 eingereicht. Die Veranlagung sei aufgrund der laufenden Betriebsprüfung nicht erfolgt. Angesichts der laufenden Betriebsprüfung habe der Bf. für das Jahr 2017 keine Steuererklärungen abgegeben.

Am 17.09.2018 habe die Schlussbesprechung der Betriebsprüfung der N-KG stattgefunden. Der Bf. 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.

Unter dem Punkt „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 der N-KG 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 N-KG 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 Einnahmehinzurechnungen 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 N-KG 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 dem 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 N-KG 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 Betrieben im Großhandel oder Einzelhandel erhältlichen Eisenwaren verglichen werden.

Da die Rohaufschläge der N-KG 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 N-KG nach anfänglichen Schwierigkeiten beim Markteintritt mit beiden Handelswaren einen soliden Gewinn erzielen konnte. Die N-KG 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): Aus drei stornierten oder fehlenden Rechnungen der Jahre 2011 und 2012 könne keine Schätzungsberechtigung für diese Jahre und für die anderen Jahre abgeleitet werden.

d) Ausgangsrechnungsnummerierung 2012-2017 (Tz. 2.2.1 - 2.2.3): Die Nummerierungen entspreche Rz 1551 der UStR 2000 und könne somit keine Umsatz-/Einnahmenerfassungsunsicherheit und damit keine Schätzungsberechtigung abgeleitet werden.

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

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 der Bf. 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 des Bf. 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 der Bf. 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 des Bf. einen sehr sparsamen Lebensstil. Notfalls könne der Bf. noch auf Ersparnisse zurückgreifen.

Zusammenfassend wurde festgehalten, dass keine Schätzungsbefugnis bestehe, da

- btr. Rohaufschläge zwei unterschiedliche Produkte mit unterschiedlichen Märkten verglichen würden, und sich aus diesem Vergleich keine sachliche Unrichtigkeit der Aufzeichnungen abgeleitet werden könne,
- 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 des Bf. nicht auf fehlende Einnahmen geschlossen werden könnte.

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 N-KG vermiete das gegenständlichen Fahrzeug an das ungarische Unternehmen Firma2 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 N-KG in Österreich vornehmen. Aus diesem Grund fahre die N-KG mit dem Auto regelmäßig nach Österreich und bezahle dann die in Österreich anfallenden Tankkosten und Servicekosten. Diese Kosten würden dann an den Mieter weiterverrechnen. 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 des Bf. 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): Ein Abschlag von 80% auf sämtliches Kleinmaterial, das laut Auskunft der N-KG 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 keinesfalls gerechtfertigt. Kleinmaterial, das für die Ausübung der Geschäftstätigkeit angeschafft worden sei, könne somit nur betrieblich bedingt sein.

Bürokosten (Tz. 7): Der Bf. 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 N-KG noch geschäftliche Tätigkeit ausgeübt habe, wurde dieser Raum ausschließlich betrieblich genutzt. Eine private Nutzung - wie im Betriebsprüfungsbericht erwähnt - habe der Bf. 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 der Bf. vom damaligen Betriebsprüfer darauf aufmerksam gemacht worden, dass er diese Kosten als Ausgaben ansetzen könne. Der damalige Betriebsprüfer und der Bf. hätten sich im Zuge der damaligen Betriebsprüfung darauf geeinigt, dass ein Betrag von 500,00 Euro pro Quartal angemessen sei. Daraufhin habe der Bf. ab dem Jahr 2013 diese Kosten in vereinbarter Höhe als Betriebsausgaben geltend gemacht. Da diese Betriebsausgaben mit dem damaligen Betriebsprüfer abgesprochen gewesen seien und der Bf. 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 beim Bf. zu berücksichtigen sein. Schließlich wurde noch der bisher bei der N-KG nicht berücksichtigten Gewinnfreibetrag gerügt und die beantragten Änderungen für die N-KG und den Bf. in Tabellenform dargestellt. Der Beschwerde waren als Anhänge eine „Ermittlung Abschreibung Arbeitszimmer“ und eine Aufstellung „Sonderbetriebseinnahmen (Arbeitszimmer) N.N.“ beigefügt.

Die belangte Behörde erließ mit Schreiben vom 31.01.2020 ein **Ergänzungsersuchen** an die N-KG und den Bf., 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 usw.),
- zu den Bürokosten die Vorlage eines Wohnungsplans 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 der Bf. jeweils in Österreich und Ungarn aufhalte.

Die N-KG und der Bf. 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:

Bf.: 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 N. darauf bestanden habe, dass die Kinder zweisprachig aufwachsen. Die Kinder würden die Österreichische Schule in Budapest besuchen. Unter der Woche wohne Frau 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 des Bf.) lebten. Der Bf. 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 Firma1 in Adr.Firma1, passiert.

Die belangte Behörde änderte mit **Beschwerdevorentscheidungen** vom 15.12.2020 die angefochtenen Bescheide (Feststellungsbescheide und Umsatzsteuerbescheide) bei der **N-KG ab** und wurden die Einkünfte, abweichend von den bekämpften Bescheiden, als Einkünfte aus Gewerbebetrieb festgestellt.

In der **zusätzlichen Begründung** vom 16.12.2020 wurde von der belangten Behörde ausgeführt: Bei der N-KG 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 N-KG 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 worden. Der unbeschränkt haftende Gesellschafter, Herr N.N., sei an den Kunden der N-KG - Firma2 Kft., Firma3 Kft. und Firma4 Kft. - beteiligt. Bei Firma2 Kft sei der Bf. alleiniger Gesellschafter-Geschäftsführer, bei Firma3 Kft sei er gemeinsam mit einer weiteren Person und bei Firma4 Kft mit zwei weiteren Personen Gesellschafter-Geschäftsführer.

Unter „Hinzuschätzung“ wurde nach Darstellung der bisherigen Rohaufschlagschätzung und der diesbezüglichen Beschwerdeausführungen eine Tabelle für die Marketinggeräte angeführt. Nach Auskunft des Bf. sei ein Aufschlag von rund einem Prozent möglich, wie aus der Tabelle ersichtlich sei, würde dieser Aufschlag jedoch nur auf die „Adv.&MgmFees“ und bei „Marke1 rent“, jedoch nicht für die Marketinggeräte erfolgen. Es werde der N-KG 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 N-KG seien durch diese folgende Einnahmen und Ausgaben angeführt worden:

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 unter der Woche allein lebe, die Wohnkosten würden in der durch die N-KG genannten 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 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 N-KG 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 des Bf. seien, müssten die laufenden Kosten (Energie, Heizung, Internet, Lebensmittel, Schulausgaben, Bekleidung, usw.) aus den erklärten Einkünften des Bf. und seiner Gattin bestritten werden. Mit den in der Beschwerde angeführten ehelichen Einkünften (bzw. den erklärten Einkünften beim Finanzamt) könne die Familie 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 Firma2 Kft (bei diesem Unternehmen sei der Bf. 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 Bf. 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 rechnerisch 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 mit Verweis auf § 4 Abs. 4 EStG aus, dass durch die N-KG zwar eine Aufstellung über mögliche Verwendungszwecke der AP eingereicht worden sei, allerdings seien keine näheren Ausführungen dazu getroffen worden. Es sei daher angenommen worden, das 20% der Aufwendungen als betrieblich veranlasst anzusehen seien. 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 N-KG habe angegeben, dass die Bürokosten für Räumlichkeiten innerhalb seiner Eigentumswohnung gewesen seien. Er habe im angegebenen Zeitraum ein Zimmer für ausschließlich betriebliche Zwecke der N-KG genutzt. Zur Höhe habe die N-KG angegeben, dass 500,00 Euro pro Quartal (525,00 Euro im Jahr 2016) als angemessen erschiene und dies so mit einem damaligen Betriebsprüfer abgesprochen worden sei. 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 hätten keine Nachweise über das Arbeitszimmer erbracht werden können. Da allerdings der Betriebssitz der N-KG am Wohnort des Komplementärs sei und gewesen sei, werde durch die Behörde die Nutzung des Zimmers als Arbeitszimmer als glaubhaft angesehen. 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 N-KG 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 N-KG gewesen. Wirtschaftlicher Eigentümer sei idR der zivilrechtliche Eigentümer. Da der Komplementär der N-KG nicht (zivilrechtlicher) Eigentümer der Wohnung gewesen sei, könne bei der Berechnung der anteiligen Kosten für das Arbeitszimmer die Afa nicht berücksichtigt werden. 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. Den Ausführungen folgend, wurde von der belangten Behörde eine Neuberechnung in Tabellenform vorgenommen, und abschließend ausgeführt, dass für den Jahreserfolg vor AP für das Jahr 2017 jene Zahlen herangezogen worden seien, 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.

Mit **Beschwerdevorentscheidungen** vom 17.12.2020 wurden die bekämpften Einkommensteuerbescheide **des Bf.** wie folgt abgeändert:

Jahr 2011: 2.334,00 Euro (bisher 9.065,00 Euro),
 Jahr 2012: 3.425,00 Euro (bisher 12.481,00 Euro),
 Jahr 2013: 3.752,00 Euro (bisher 14.087,00 Euro),
 Jahr 2014: 2.077,00 Euro (bisher 8.000,00 Euro),
 Jahr 2015: 1.675,00 Euro (bisher 6.424,00 Euro),
 Jahr 2016: 2.404,00 Euro (bisher 3.690,00 Euro),
 Jahr 2017: 15.169,00 Euro (bisher 16.208,00 Euro)

Begründend wurde jeweils ausgeführt:

§ 252 BAO schränke das Beschwerderecht gegen abgeleitete Bescheide ein, Einwendungen gegen im Grundlagenbescheid getroffene Feststellungen könnten nur im Verfahren betreffend den Grundlagenbescheid vorgebracht werden. Daher sei die Beschwerde in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen. Die Einkünfte würden laut BVE des Grundlagenbescheides festgesetzt, die Begründung sei dieser zu entnehmen. Hinsichtlich des Kinderfreibetrages und des Alleinverdienerabsetzbetrages werde der Beschwerde stattgegeben.

Der Bf. und die N-KG brachten, nach verlängerter Frist, durch ihre steuerliche Vertretung mit Schreiben vom 26.02.2021 gleichlautende **Vorlageanträge** gem. § 264 BAO ein, und wurde darin jeweils ausgeführt:

Lebenshaltungskosten:

In der Beschwerdevorentscheidung werde ausgeführt, dass die Lebenshaltungskosten der Familie 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 den Bf. 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 abzuziehen.

Damit bleibe für die Familie 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 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 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 N. gedeckt werden. Die Hinzurechnung der Lebenshaltungskosten sowie des Sicherheitszuschlags von 0,5% seien daher keinesfalls gerechtfertigt.

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

Betriebsausgaben: Es wurde darauf verwiesen, 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 Firma2 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 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 Firma2 Kft sei. Da alle Kosten des PKW an die Firma2 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 Firma1 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: Es 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 den Bf. 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 den Bf. 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 veranlagern.

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“ zu den Beschwerdepunkten aus: Frau N. sei zwar geringfügig bei der N-KG 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 N. bekannt. Es werde darauf hingewiesen, dass in einem Vorhalt zur Beschwerde genau nach den LHK der Familie 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 Beschwerdeverechtsentscheidungsbegründung 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.

Abschließend führte die belangte Behörde aus: 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 Bf., Daten der Statistik Austria und des Statistikamts Ungarn) ein. Diese Unterlagen wurden der steuerlichen Vertretung der N-KG/des Bf. per E-Mail am 01.07.2026 weitergeleitet.

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

Herr N. sagte zum Punkt Rohaufschläge aus, 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 Euro betragen. Herr 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.

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 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 zwischen dem Sachverständigen und Herrn N..

Auf die Frage, ob es bzgl. der Rechtsanwaltskosten Rechnungen an die N-KG / an Herrn N. bzw. Zahlungsnachweise gebe, antwortet Herr 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 Autobahngebühren für das vermietete Fahrzeug Toyota RAV4 keine Nachweise, dass diese Kosten an die Mieterin, Firma2 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 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 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 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 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 entgegnete 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 Beschwerdevereentscheidung, und hielt fest, dass die Berechnung in der Beschwerdevereentscheidung durchaus nicht zu Ungunsten des Bf. vorgenommen wurde, vor allem weil von den 2.800,00 Euro Lebenshaltungskosten in Ungarn nur 1.000,00 Euro hinzugerechnet wurden und aus der Statistik des ungarischen Statistikamtes ersichtlich sei, dass der jährliche Betrag an Lebenserhaltungskosten weit über 2.800,00 Euro liege.

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 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 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 N., es könne durchaus sein, dass in den Beschwerde Jahren seine Gattin in Ungarn und nicht bei der N-KG beschäftigt gewesen sei. Diesbezüglich müsste aber erst in Ungarn nachgefragt werden. Betreffend Autovermietungskosten [Anm. BFG: BFG-Akt OZ 145] 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 N-KG.

	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 des Bf. der Antrag auf mündliche Verhandlung zurückgenommen.

Am 27.08.2026 erging das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts btr. Beschwerde der N-KG zu RV/7102261/2021.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf. war in den Beschwerdejahren unbeschränkt haftender Gesellschafter der mit Gesellschaftsvertrag vom GV-Datum errichtete, im Firmenbuch unter FN xyz eingetragenen, N-KG. Als Kommanditist war Herr NameKommanditist eingetragen [BFG-Akt OZ 238, Firmenbuchauszug].

Daneben war der Bf. in Ungarn bei der Firma2 Kft., Firma3 Kft. und Firma4 Kft. [BFG-Akt OZ 138, IWD-Abfragen], und in Österreich in den Beschwerdejahren 2014 bis 2017 an der Firma5 KG beteiligt [BFG-Akt OZ 235, Firmenbuchauszug]. Der Bf. bezog weiters Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit [BFG-Akt OZ 214-222, ESt-Bescheide].

Aufgrund einer bei der N-KG zu StNr yyy (N-KG) stattgefundenen Außenprüfung wurden von der belangten Behörde das Verfahren btr. die Jahre 2011 bis 2013 wiederaufgenommen und erließ sie unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung u.a. die Bescheide über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO für die Jahre 2011 bis 2017 [s. BFG-Akt OZ 38, AP-Bericht].

In Folge wurden aufgrund der zugewiesenen Beteiligungstangenten aus der N-KG von der belangten Behörde die abgeleiteten und nunmehr bekämpften Einkommensteuerbescheide 2011 bis 2017 erlassen [BFG-Akt OZ 214-222, ESt-Bescheide].

Mit Erkenntnis vom 27.08.2026 wurde der Beschwerde der N-KG zu RV/7102261/2021 teilweise Folge gegeben, die Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv. 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), sowie 31.060,87 Euro (2017) neu festgestellt und erfolgten entsprechende neue Tangentenzuweisungen [s. BFG-Erkenntnis RV/7102261/2021 vom 27.08.2026].

2. Beweiswürdigung

Die getroffenen Sachverhaltsfeststellungen gründen sich auf die im Akt einliegenden Unterlagen, insbes. auf die unter „Sachverhalt“ angeführten Dokumente, und dem Erkenntnis zur N-KG vom 27.08.2026, RV/7102261/2021].

Die genannten Unterlagen stellen Beweismittel gem. § 166ff BAO dar, 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)

Gemäß § 188 Abs. 1 BAO erfolgt eine bescheidmäßige Feststellung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, aus Gewerbebetrieb, aus selbständiger Arbeit sowie aus Vermietung und Verpachtung unbeweglichen Vermögens, wenn an den Einkünften derselben Einkunftsart mehrere Personen beteiligt sind.

Zufolge § 188 Abs. 3 BAO ist Gegenstand der Feststellung auch die Verteilung des festgestellten Betrages auf die Teilhaber.

Nach § 192 BAO werden in einem Feststellungsbescheid enthaltene Feststellungen, die für Abgabenbescheide von Bedeutung sind, diesen Bescheiden zugrunde gelegt.

Der Feststellungsbescheid ist somit für den Abgabenbescheid bindend (VwGH 01.12.2025, Ra 2025/15/0006, mwN.).

Gemäß § 252 Abs. 1 BAO kann ein Bescheid, dem Entscheidungen zugrunde liegen, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend seien. Die Anfechtung eines Steuerbescheides, welche lediglich mit Einwendungen gegen die Rechtmäßigkeit eines dem Steuerbescheid zugrunde liegenden Feststellungsbescheides begründet ist, ist in der Sache abzuweisen (zB VwGH 23.03.2000, 2000/15/0001, mwN).

Der belangten Behörde ist zwar grundsätzlich zuzustimmen, dass die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide aufgrund § 252 BAO abzuweisen wäre, da sich die Einwendungen in der Beschwerde gegen die Rechtmäßigkeit der Feststellungen nach dem Außenprüfungsverfahren bei der N-KG beziehen.

Allerdings ergingen mittlerweile aufgrund des Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 27.08.2026, RV/7102261/2021, btr. N-KG abgeänderte Beteiligungstangenten. Diese neuen Feststellungen, die für die Einkommensteuerbescheide bindend sind, waren daher im gegenständlichen Beschwerdeverfahren zu berücksichtigen. Ebenso wurden – wie von der

belangten Behörde bereits im Rahmen der Beschwerdeentscheidungen zurecht anerkannt – der Kinderfreibetrag und der Alleinverdienerabsetzbetrag berücksichtigt.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Da das vorliegende Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes zur Bindungswirkung von Feststellungsbescheiden für Abgabenbescheide der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs folgt (VwGH, 01.12.2025, Ra 2025/15/0006), liegt keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung beizumessen wäre. Eine (ordentliche) Revision an den Verwaltungsgerichtshof war daher nicht zuzulassen.

Graz, am 3. September 2026