

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf., A, vertreten durch Mag. Marianne Glawischnig, Steuerberatung, Technologiepark 4, 8786 Rottenmann, gegen die Bescheide des Finanzamtes Judenburg Liezen vom 17. Juni 2013, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2008 bis 2011 und Festsetzung von Anspruchszinsen für die Jahre 2009 bis 2011 (Einkommensteuer) zu Recht erkannt:

Der Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2008 bis 2010 wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Einkommensteuerbemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Spruches.

Der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2011 wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Einkommensteuerbemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Spruches.

Der Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Festsetzung von Anspruchszinsen für die Jahre 2009 bis 2011 (Einkommensteuer) wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden ersatzlos aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe:

Das Finanzamt hat im Rahmen einer Außenprüfung nachstehende Feststellungen getroffen:

Der Beschwerdeführer (Bf.) betreibe seit 26. März 2008 das freie Gewerbe "Finanzdienstleistungsassistent" und seit 4. Juli 2011 das Handelsgewerbe "Gebrauchtwagenhandel". Beide Tätigkeiten seien dem Finanzamt nicht angezeigt worden. Das Unternehmen sei in den Räumen der Kraftfahrzeugwerkstatt X in Rottenmann eingemietet.

Für das im Zeitraum 2008 bis einschließlich 2010 ausgeübte Gewerbe "Finanzdienstleistungsassistent" gebe es keinerlei Geschäftsaufzeichnungen, da die ausbezahlten Provisionen von den Versicherungsanstalten wieder rückverrechnet worden seien, weil die Verträge nicht zustande gekommen seien oder aber gekündigt worden wären.

Für das Jahr 2011 sei nach Aufforderung durch die Betriebsprüferin für den Gebrauchtwagenhandel eine Einnahmen-Ausgabenrechnung mit einem Gewinn in Höhe von € 1.116,39 vorgelegt worden.

Bezüglich der Finanzierung seiner Lebenshaltungskosten habe der Bf. niederschriftlich ausgesagt, dass er diese im Jahr 2008 aus der Erbschaft seiner Mutter und in den Jahren 2009 und 2010 aus Zuwendungen der Großmutter, seines Vaters sowie seiner Lebensgefährtin bestritten habe. Entsprechende Beweismittel über diese Vermögenszugänge seien aber nicht vorgelegt worden.

Auf seinem Bankkonto sei im Zeitraum 2008 bis 2010 die mehrmalige Behebung größerer Beträge festgestellt worden, die vom Bf. nicht aufgeklärt worden und somit zur Finanzierung von Autoankäufen bzw. Ersatzteilkäufen zu interpretieren sei. Im Wege der freien Beweiswürdigung müsse von der Behörde auf Grund der vorliegenden Indizien angenommen werden, dass der Bf. den Gebrauchtwagenhandel und den Handel mit Ersatzteilen bereits ab dem Jahr 2008 betrieben habe.

In den Prüfungsjahren 2008 bis 2011 seien auf dem Bankkonto unaufgeklärte Zahlungsein- und -ausgänge festgestellt worden.

In weiterer Folge habe er sich damit gerechtfertigt, dass er ein "Spieler" sei und es daher schon vorkomme, dass er vorübergehend einige tausend Euro in bar zu Hause habe, die er dann bei Gelegenheit auf sein Bankkonto einzahle.

Unter Bedachtnahme auf die Kosten der Lebensführung hat das Finanzamt die Einkünfte aus Gewerbebetrieb wie folgt gemäß § 184 BAO geschätzt:

2008: € 10.000

2009: € 12.000

2010: € 15.000

Die Steigerung des Gewinnes sei einerseits mit einer Steigerung der Lebenshaltungskosten und andererseits mit einer Steigerung des Bekanntheitsgrades des Unternehmens zu begründen.

Im Jahr 2011 sind dem erklärten Gewinn in Höhe von € 1.116,39 nachgewiesene, nicht erklärte Umsätze in Höhe von € 3.500 und ein geschätzter Betrag in Höhe von € 15.000 zugerechnet worden (vgl. Bericht vom 12. Juni 2013 über das Ergebnis der Außenprüfung, insbesondere Tz 1 und 3).

Gegen die auf dieser Basis erlassenen Einkommensteuerbescheide 2008 bis 2011 und gegen die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2009 bis 2011 (Einkommensteuer) hat der Bf. im Wesentlichen mit folgender Begründung Beschwerde erhoben:

Die vom Finanzamt vorgenommene Schätzung der Gewinne aus Gewerbebetrieb werde dem Grunde und der Höhe nach bekämpft.

Im Einzelnen sei dazu Folgendes auszuführen:

Er habe die vollständigen Provisionsaufzeichnungen der Fa. OVB dem Finanzamt im Zuge der Betriebsprüfung vorgelegt. Daraus ergebe sich zweifelsfrei, dass es sich bei dieser Betätigung um keine Einkunftsquelle im Sinne des EStG 1988 handle, da im Jahr 2008 Provisionen in Höhe von lediglich € 328,71 ausbezahlt worden seien und er somit gemäß § 41 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 nicht zur Einkommensteuerveranlagung verpflichtet gewesen sei. Weiters gehe aus dem Ausdruck des Provisionskontos hervor, dass in den Jahren 2009 und 2010 keinerlei Provisionen geflossen seien, lediglich Stornogebühren seien ihm angelastet worden. Im Übrigen werde auch das Schreiben der OVB, wonach der Bf. inaktiv sei, nochmals vorgelegt. Weiters sei hier anzumerken, dass es sich bei der OVB um einen Finanzstrukturvertrieb handle und allgemein bekannt sei, dass in einem Strukturvertrieb nur selten Gewinne erzielt werden würden.

Zur Bestreitung seines Lebensunterhaltes sei auszuführen:

- Zuwendungen von seiner Großmutter X NN im Zeitraum 2008 bis 2012 in Höhe von etwa € 30.000 (Beweis: eidesstattliche Erklärung)
- Zuwendung von seiner Großmutter Y MM am 9. Juli 2009 (Beweis: Einzahlungsbeleg)
- Auszahlung eines Bausparvertrages in Höhe von € 4.430,10 (Einzahlung durch Großeltern NN)
- Erbschaft von Z NN (Großvater) in Höhe von € 6.254,94
- Erbschaft von der Mutter des Bf. in Höhe von € 21.192,08, ausbezahlt am 1. April 2008
- Schaffung eines finanziellen Polsters in Höhe von € 12.000 durch Verkauf des Privatfahrzeugs AUDI und Anschaffung des VW
- Mitfinanzierung des Lebensunterhaltes durch ehemalige Freundin des Bf., die als diplomierte Krankenschwester ein sehr gutes Einkommen gehabt habe.

Bezüglich der festgestellten Negativstände am Girokonto habe er der Betriebsprüferin mitgeteilt, dass er bei derselben Bank über Vermögenswerte, wie Bausparguthaben und Wertpapiere aus der Erbschaft seiner Mutter verfügt habe. Außerdem sei der Kontokorrentrahmen mit einer Lebensversicherung, mit einem Sparbuch in Höhe von € 5.000 und einer Bürgschaft seiner Großmutter NN besichert gewesen.

Zur unternehmerischen Tätigkeit führte die bevollmächtigte Vertreterin des Bf. Nachstehendes aus:

"Das Handelsgewerbe wurde vom Berufungswerber erst am 04.07.2011 angemeldet, dies war gleichzeitig der Beginn der unternehmerischen Tätigkeit. Davor war der Berufungswerber ausschließlich unselbstständig tätig, abgesehen vom einmaligen Versuch als Finanzdienstleister eine Tätigkeit zu entfalten, was jedoch wie bereits oben ausgeführt wirtschaftlich scheiterte. Daher ist es nicht nachvollziehbar, warum obige Feststellung getroffen wurde. Einerseits war der Berufungswerber im Zeitraum 2008 bis 2010 nicht als Handelsagent unternehmerisch tätig, da er seine unternehmerische Tätigkeit erst am 04.07.2011 aufgenommen hat. Andererseits ist die einzige Kontobewegung die auf einen Ersatzteilkauf hinweist jene vom 16.12.2009 und hat der Berufungswerber diesbezüglich glaubhaft angegeben dass es sich dabei um den Erwerb eines Steuergerätes für seinen privaten Audi A4 gehandelt hat. Dieses Ersatzteil hat er benötigt, damit er das Auto zu einem besseren Preis privat verkaufen konnte, daher wurde die Bezeichnung bei der Überweisung gewählt. Dies lässt jedoch keinesfalls den Schluss zu, dass der Berufungswerber bereits 2009 einen Gewerbebetrieb gegründet hat und daraus Einkünfte erzielte."

Die bezüglich des Jahres 2008 abweisende und hinsichtlich der Jahre 2009 bis 2011 teilweise stattgebenden (Schätzung der Gewinne aus Gewerbebetrieb in Höhe von jeweils € 10.000) Beschwerdevorentscheidungen wurden vom Finanzamt im Wesentlichen folgendermaßen begründet:

"Herr NN (= Bf.) betreibt lt. vorliegender Aktenlage zweifelsfrei seit 2008 eine gewerbliche Tätigkeit, welche An- und Verkauf von Kraftfahrzeugen sowie die Fahrzeugvermittlung umfasst. Dazu wurde vom Unternehmer NN eine Internetseite www.xxx-yyyy.at unterhalten. Recherchen der Behörde im Zuge einer Außenprüfung haben ergeben, dass Herr NN unter anderem auch als Händler auf der Internetplattform www.gebrauchtwagen.at auftritt.

Nachdem die gewerbliche Tätigkeit und die daraus erzielten Einkünfte nicht offengelegt wurden, mussten die Besteuerungsgrundlagen im Zuge einer Außenprüfung schätzweise ermittelt werden. Im Rahmen dieser Betriebsprüfung ist der Abgabepflichtige unter Einbindung seines steuerlichen Vertreters in weiten Bereichen seiner Offenlegungs- und Wahrheitspflicht gem. § 119 BAO nicht nachgekommen. Die Behörde war daher verpflichtet die Besteuerungsgrundlagen gem. § 184 BAO im Rahmen einer Schätzung festzustellen.

In der dagegen eingebrachten Beschwerde vom 31.7.2013 wurden die Feststellungen der Betriebsprüfung dem Grunde und der Höhe nach bekämpft und gleichzeitig zum Teil erstmals neue Beweismittel vorgelegt.

Wie bereits eingangs festgehalten betreibt Herr NN seit zumindest 2008 einen Autohandel. Diese Feststellung der Abgabenbehörde wird durch folgende Sachverhaltsermittlungen bzw. deren Ergebnisse dokumentiert:

Herr NN hat seit 26.3.2008 ein freies Gewerbe "Finanzdienstleistungsassistent" und ab 4.7.2011 ein Handelsgewerbe (Gebrauchtwagenhandel) gewerberechtlich angemeldet. Beides wurde beim Finanzamt entgegen § 120 BAO nie angezeigt.

Aufgrund einer Anzeige vom 22.7.2011 beim Finanzamt Judenburg Liezen wurde eine Überprüfung nach § 99 FinStrG von der Finanzstrafbehörde angeordnet. In weiterer Folge wurde am 20.09.2012 eine Überprüfung durch die Finanzpolizei vor Ort durchgeführt.

Das Unternehmen des Herrn NN wird in gemieteten Räumen (KFZ-Werkstätte "X") in Rottenmann ausgeübt.

Erst im Laufe der abgabenbehördlichen Prüfung wurde von Seiten des Unternehmers in Zusammenarbeit mit seinem steuerlichen Vertreter eine Einnahmen/Ausgabenrechnung erstellt; bis zu diesem Zeitpunkt gab es keinerlei im Sinne der BAO geführte Aufschreibungen.

Im vorliegenden Fall stellte sich auch die Frage, ab wann Herr NN unternehmerisch tätig geworden ist. Seitens der Behörde konnte sachverhaltsmäßig nachgewiesen werden, dass diese Tätigkeit zumindest seit 2008 ausgeübt wird.

Eine Steuererklärung für die Jahre 2008 bis 2011 wurde zunächst nicht abgegeben. Erst im Rahmen der Betriebsprüfung wurden Erklärungen nachgereicht. Für 2011 wurde eine E/A-Rechnung mit Gewinn in Höhe von € 1.116,39 erklärt. Für die Vorjahre 2008 bis 2010 wurden lediglich sogenannte "Nullerklärungen" mit der Begründung abgegeben, dass vom Abgabepflichtigen die Belege nicht aufbewahrt wurden.

Mangels entsprechender Mitwirkung durch den Abgabepflichtigen war die Behörde bei der Entscheidungsfindung vorwiegend auf eigene Ermittlungsergebnisse hinsichtlich des Sachverhaltes angewiesen. Die Ermittlungen haben unter anderem ergeben, dass von Herrn NN eine Internetseite xxx-yyyy unterhalten wird und dass Herr NN unter anderem als Händler auf der Internetplattform www.gebrauchtwagen.at auftritt.

Offensichtlich ist Herr NN sowohl als Eigenhändler (Verkauf in eigenem Namen und auf eigene Rechnung und Gefahr) als auch als Vermittler von Gebrauchtwagen aufgetreten. Die Vermittlung wurde vom Abgabepflichtigen in der finanzamtlichen Niederschrift vom 11.3.2014 bestätigt. Der steuerpflichtige Kfz-Handel wird hingegen bestritten, da es sich dabei angeblich nur um Privatfahrzeuge handeln würde. Der tatsächliche Ein- und Verkauf sowie die damit verbundene gewerbliche Tätigkeit sind für die Behörde jedoch dadurch als gegeben anzusehen, weil Herr NN über einen längeren Zeitraum jährlich fortgesetzt mehrere Fahrzeuge im eigenen Namen (und teilweise auch mittels seiner

Lebensgefährtin) angeboten und verkauft hat. Im Übrigen wird zu den Sachverhaltsdetails auf den Betriebsprüfungsbericht verwiesen.

Dass Herr NN bereits seit 2008 tätig ist, ergibt sich aus folgenden fahrzeugbezogenen Auflistungen, die im Detail bereits mehrmals besprochen und vorgehalten wurden.

Im Zuge des Rechtsmittelverfahrens wurde zusätzlich erhoben, dass Herr NN seine gehandelten Autos nur zum Teil auf eigenem Namen behördlich zugelassen hat, sondern auch auf seine damalige Lebensgefährtin (Frau OO). In den streitgegenständlichen und anschließenden Jahren standen folgende PKWs tatsächlich oder zumindest wirtschaftlich zur Verwendung und zum Verkauf des Herrn NN:

zugelassen				
von	bis	KFZ	Kennzeichen	Zulassungsbesitzer
09.08.2007	11.02.2008	Audi		OO
29.02.2008	29.10.2009	Audi A4		NN
13.03.2008	27.05.2010	Skoda 1U		OO
05.09.2008	29.01.2009	Audi quattro		NN
24.10.2008	03.09.2010	audi 81		NN
29.10.2009	05.01.2010	Passat		NN
18.12.2009	09.12.2010	Jetta Cat		NN
27.05.2010	18.02.2011	Golf		OO
09.12.2010	29.03.2011	Audi quattro		NN
17.02.2011	29.11.2011	Jetta Cat	LI 00000	OO
17.06.2011	10.08.2011	Audi A4 Cabrio	LI 11111	NN
08.09.2011	21.10.2011	Audi 89	LI 22222	NN
13.09.2011	13.10.2011	Skoda 1U	LI 00000	OO
14.10.2011	05.09.2012	Audi quattro	LI 33333	NN
28.12.2011	06.09.2012	Audi C4	LI 00000	OO
06.02.2012	16.09.2012	Chrysler Voyager	LI 44444	NN
22.10.2012	03.12.2012	BMW 5	LI 00000	OO
03.12.2012	17.12.2012	Audi C	LI 00000	OO
21.01.2013	10.06.2013	Passat	LI 00000	NN

06.05.2013	28.06.2013	Audi Cabrio	LI 55555	NN
17.05.2013		Golf	LI 66666	OO
10.06.2013	23.07.2013	Audi	LI 00000	NN
07.08.2013	26.09.2013	Audi A6	LI 00000	NN
09.10.2013		Audi RS6	LI 00000	NN

Zum Beschwerdepunkt, dass eine gewerbliche Tätigkeit schon dem Grunde nach nicht vorgelegen sei, wird festgehalten, dass dieser Meinung aufgrund der Aktenlage keinesfalls gefolgt werden kann. Vielmehr ist es als erwiesen anzusehen, dass Herr NN zumindest seit 2008 laufend und mehrfach Autos ankaufte, reparierte bzw. reparieren ließ, zum Teil selbst nutzte, und anschließend wieder weiterverkauft. Um offenbar diese Tätigkeit vor den Behörden (Gewerbebehörde, Finanzamt) zu verschweigen, wurden die Fahrzeuge großteils sogar auch auf eine "fremde" Person zugelassen.

Nach den Erfahrungen des täglichen Lebens und dem Gesamtbild des gegenständlichen Falles hat Herr NN zweifelsfrei seit 2008 mit Gebrauchtfahrzeugen gehandelt.

Dabei ist davon auszugehen, dass er dies nicht nur aus dem bloßen Wunsch nach Kostenerzeugungen gemacht hat sondern in der Absicht Gewinne zu erwirtschaften.

Zum weiteren Beschwerdevorbringen betreffend die Schätzung des steuerpflichtigen Einkommens der Höhe nach wird ausgeführt:

Die Feststellungen laut Betriebsprüfung erfolgten zunächst laut damaliger Aktenlage, wobei auch die Lebenshaltungskosten zu berücksichtigen waren. In diesem Verfahren wurde der in der BAO normierten Mitwirkungspflicht nur sehr schleppend oder nicht nachgekommen. Im Rahmen der Beschwerde wurden nun weitere neue Beweismittel vorgelegt, welche die zur Verfügung gestandenen finanziellen Mittel betreffen. Dazu wurden Bestätigungen der Großmutter erstmals vorgelegt. Damit wurde nun die Bestreitung des Lebensunterhaltes teilweise durch Zuwendungen (Geschenke, Erbschaft etc.) aufgeklärt; andererseits haben die Ermittlungen ergeben, dass wesentlich mehr Fahrzeuge gehandelt wurden, als noch zum vorherigen Zeitpunkt des Prüfungsabschlusses bekannt war.

Die Verpflichtung zur Schätzung gem. § 184 BAO ist nach wie vor gegeben. Mangels Vorlage von besser tauglichen Grundlagen wird ein positives Ergebnis aus dem gewerblichen Autohandel von jährlich € 10.000,-- angenommen. Dieser Betrag ist für den Lebensbedarf angemessen und entspricht ungefähr der Mindestsicherung. Hätten die laufenden Aktivitäten weniger Verdienst abgeworfen, wäre diese Tätigkeit nicht über mehrere Jahre hindurch fortgesetzt ausgeübt worden.

Der Beschwerde war letztlich hinsichtlich der Höhe teilweise statzugeben.

Abschließend wird noch angemerkt, dass sämtliche die selbständige Tätigkeit betreffenden Unterlagen, wie insbesondere Grundaufzeichnungen, Abrechnungsbelege, Lieferscheine, Verträge, Fahrtenbuch etc. auch künftig aufbewahrungspflichtig sind."

Im dagegen eingebrachten Vorlageantrag hat die bevollmächtigte Vertreterin des Bf. im Wesentlichen Nachstehendes ausgeführt:

Unzulässigkeit der Schätzung

Da lt. Tz 4 des Betriebsprüfungsberichtes die Buchhaltung mit den Belegen am 21. November 2012 im Finanzamt Liezen abgegeben worden seien, sei die Schätzung jedenfalls unzulässig.

Im Übrigen müssten nach Literatur und Judikatur im Rahmen des Schätzungsverfahrens die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge schlüssig und folgerichtig sein, wobei das Ergebnis mit den Lebenserfahrungen im Einklang stehen müsse.

Eine Schätzung nach den Lebenshaltungskosten habe die persönlichen, familiären und wirtschaftlichen Verhältnisse des Steuerpflichtigen zu berücksichtigen.

Der zugeschätzte Betrag sei nicht nachvollziehbar und völlig außerhalb jeglicher Lebenserfahrung. Der Bf. sei in den betreffenden Jahren im Alter von 18 bis 21 Jahren gewesen und von seiner Familie außerordentlich großzügig finanziell unterstützt worden. Auch die ehemaligen Lebensgefährtinnen und deren Familien hätten eine finanzielle Unterstützung geleistet.

Unter nochmaliger Aufzählung der bereits in der Beschwerdeschrift im Einzelnen angeführten finanziellen Zuwendungen von dritter Seite werde festgestellt, dass diese seit dem Jahr 2008 nachgewiesenermaßen rd. 76.800 € betragen hätten. Es entspreche wohl der allgemeinen Lebenserfahrung, dass ein junger Mann im Alter von damals ab 18 Jahren, einige Jahre damit das Auslangen finden könne, zumal er auch teilweise unselbständig gewesen sei und die Lebenshaltungskosten teilweise von den Lebensgefährtinnen bzw. der Familie getragen worden seien.

Zu den Feststellungen im Einzelnen:

1. Das Finanzamt lasse eine Begründung vermissen, auf Grund welcher Tatsachen es die Feststellung treffe, dass der Bf. bereits seit dem Jahr 2008 einer gewerblichen Tätigkeit nachgehe. Tatsache sei vielmehr, dass er das Handelsgewerbe am 4. Juli 2011 angemeldet habe und die Internetseite www.xxx-yyyy.at erst ab diesem Zeitpunkt betrieben habe.
2. Dem Vorwurf der nicht vorhandenen Aufzeichnungen sei zu entgegnen, dass es solche für den Zeitraum vor Juli 2011 naturgemäß nicht gebe, da der Bf. erst ab Juli 2011 selbständig tätig sei.
3. Das Finanzamt lasse eine Begründung für die Annahme, dass der Bf. zumindest seit 2008 unternehmerisch tätig gewesen sei, völlig vermissen. Vielmehr stehe eindeutig fest, dass er erst ab Juli 2011 unternehmerisch tätig sei. Er habe mit 17 Jahren die

HTL abgebrochen, um bei der Pflege seines Großvaters behilflich sein zu können. Dies habe er deshalb bereitwillig gemacht, da er nach dem frühen Tod seiner Mutter von den Großeltern aufgezogen worden sei. Er beabsichtigte eine Lehre als Kraftfahrzeugtechniker zu beginnen. Doch durch das Ableben seines Großvaters und durch seine eigene Diabeteserkrankung sei er derart aus der Bahn geworfen worden, dass er sich erst einmal neu orientieren hätte müssen. In dieser Phase sei er im Jahr 2008 von einem Strukturvertrieb als Finanzdienstleister angeheuert worden. Da sich der erhoffte wirtschaftliche Erfolg nicht eingestellt habe sei er ab dem Jahr 2009 bei der Kraftfahrzeugwerkstatt Y (über Förderung des AMS) und bis 30. Juni 2011 beim Fahrzeughandel MM beschäftigt gewesen.

4. Die Behauptung des Finanzamtes, es seien Nullerklärungen abgegeben worden, entspreche nicht den Tatsachen. Aus den elektronischen Steuerakten der Jahre 2008 bis 2010 sei eindeutig ersichtlich, dass keine Erklärungen abgegeben worden seien, da er in diesen Jahren keine gewerblichen Einkünfte erzielt habe. Die Steuererklärung 2011 sei am 16. März 2013 beim Finanzamt eingereicht worden.

5. Alle Kraftfahrzeugsachverhalte vor Juli 2011 seien rein privat veranlasst. Es habe sich um ausschließlich alte, billige Fahrzeuge gehandelt, die vom Bf. an- bzw. abgemeldet worden seien. Da es sich um Privatan- und -verkäufe gehandelt hätte, gebe es auch keine aufbewahrungspflichtigen Unterlagen. Dies treffe auch auf die Fahrzeuge seiner damaligen Lebensgefährtin Iris OO zu.

"Die Feststellung wonach der Beschwerdeführer mit privat angemeldeten KFZ gehandelt hätte, ist eine reine Mutmaßung der belangten Behörde und findet im gesamten abgeföhrten Beweisverfahren keine Deckung. Es ist auch gänzlich entgegen jeder Lebenserfahrung dass ein Kraftfahrzeughändler (welcher der Beschwerdeführer vor Juli 2011 nicht war) Autos privat anmeldet, um diese danach zu verkaufen. Dies ergibt rein wirtschaftlich schon keinen Sinn, da An- und Abmeldespesen anfallen und durch die Nutzung und einen zusätzlichen Vorbesitzer Kraftfahrzeuge naturgemäß an Wert verlieren. Auch dass die Zulassungen auf Frau OO einem Handel gedient hätten ist eine unsubstantiierte Behauptung der belangten Behörde, da von Frau OO in der aufgenommenen Niederschrift vom 9.12.2013 angegeben wurde, dass alle Autos rein zur privaten Nutzung bestimmt waren und sie gerne unterschiedliche Autos fährt."

6. Es sei nicht nachvollziehbar, aus welchen Gründen es für die Behörde als erwiesen gelte, dass eine gewerbliche Tätigkeit bereits vor 2011 bestanden habe.

"Wohl entspricht es eher den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass ein 18-jähriger Bursche der auch immer wieder unselbstständige Einkünfte erzielte und sich in einem Strukturvertrieb (wobei hier nur selten Gewinne erwirtschaftet werden) versucht hat, nicht gewerblich im Kraftfahrzeughandel tätig ist. Die verschiedenen Autos, die der Beschwerdeführer privat gefahren ist, erklären sich lediglich aus einer auch familiär vorbelasteten Vorliebe für Kraftfahrzeuge. Keinesfalls kann dadurch eine gewerbliche Tätigkeit unterstellt werden. Es war sicherlich nicht der bloße Wunsch nach Kostenerzeugung gegeben, soweit kann man der Behauptung der belangten Behörde über die Motive des Beschwerdeführers Recht geben, jedoch waren diese Autos ein

Hobby des Beschwerdeführers und Hobbies kosten nun mal Geld anstatt dass man damit Geld verdient. Dem Beschwerdeführer aber eine Absicht zu unterstellen, Gewinne erzielen zu wollen, vor allem da Autos gewöhnlich nach Zulassung an Wert verlieren, ist völlig aus der Luft gegriffen."

7. Der im Jahr 2011 erklärte Gewinn in Höhe von € 1.116,39 entspreche den allgemeinen Erfahrungswerten, noch dazu wo der Betrieb erst im zweiten Halbjahr eröffnet worden sei. Angesichts der vorgelegten Unterlagen entbehre die diesbezügliche Schätzung in Höhe von € 10.000 jeglicher Grundlagen.

Das Bundesfinanzgericht hat dem Finanzamt im Anschluss an den am 2. November 2015 gemäß § 269 Abs. 3 BAO durchgeführten Erörterungstermin mit Schriftsatz vom 10. November 2015 nachstehende Rechtsansicht zur Kenntnis gebracht:

"Im Zuge des am 2. November 2015 gemäß § 269 Abs. 3 BAO durchgeführten Erörterungstermins hat sich die bevollmächtigte Vertreterin des Beschwerdeführers (Bf.) gegen die grundsätzliche Schätzungsberichtigung in den Jahren 2008 bis 2010 unter Hinweis auf die im Vorlageantrag vom 28. Juli 2014 gegen den Einkommensteuerbescheid 2012 dargestellte Aufstellung der Zuwendungen von dritter Seite (diese entspricht der Darstellung im Vorlageantrag vom 12. Juni 2014 im gegenständlichen Beschwerdeverfahren), die in Summe rd. 76.800 € betragen hätten, gewendet. Da mit diesem Betrag ein junger Mann im Alter von damals 18 Jahren wohl seinen Lebensunterhalt einige Jahre bestreiten habe können, erscheine eine Schätzung, die auf ungedeckten Lebenshaltungskosten basiere, als ungerechtfertigt.

Vom Vertreter der Amtspartei wurde die Glaubwürdigkeit der eidesstattlichen Erklärung der Großmutter über die gewährten Zuwendungen in Höhe von 30.000 € über einen Zeitraum von 5 Jahren deshalb bezweifelt, weil man ohne entsprechende Aufzeichnungen doch über derartige Geldflüsse im Nachhinein wohl keine detaillierten Angaben werde machen können.

Dazu ist Folgendes festzustellen:

Nach den Ausführungen des Vertreters der Amtspartei wird ausschließlich die vorhin genannte Zuwendung der Großmutter in Zweifel gezogen. Wenn somit von den Zuwendungen in Höhe von 76.800 € die Zuwendungen der Großmutter in Höhe von 30.000 € als nicht glaubhaft gemacht in Abzug gebracht werden, verbleibt ein Betrag in Höhe von 46.800 €; aufgeteilt auf die Streitjahre 2008 bis 2010 ergibt sich ein durchschnittlicher jährlicher Betrag von 15.600 €.

Dieser Betrag übersteigt jedoch bei weitem die im Rahmen der vom Bundesfinanzgericht im Zuge des Erörterungstermins dargelegten und vom Vertreter der Amtspartei als schlüssig beurteilte Schätzung der Gewinne unter Einbeziehung der nichtselbständigen Einkünfte (2008: 10.133,68 €; 2009: 11.606,40 €; 2010: 12.080,83 €).

Wenn aber die Finanzierung der Lebenshaltungskosten ohnedies hinlänglich - das Finanzamt hat in der Begründung der Beschwerdevorentscheidungen vom 5. Mai 2014 den "jährlichen Betrag von 10.000 € als für den Lebensbedarf angemessen erachtet", zumal er ungefähr der Mindestsicherung entspreche - gesichert erscheint, dann bleibt mangels Finanzierungslücke für eine Schätzung nach den Lebenshaltungskosten wohl kein Raum.

Im Übrigen kann auch nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes aus der vom Finanzamt am 17. Juli 2014 durchgeführten Internetrecherche, wonach die Einzelfirma NN mit Gründungsdatum "2008" den Handel mit Autos und Motorrädern betreibe, für sich allein kein Beweismittel dafür darstellen, dass der Bf. tatsächlich bereits ab dem Jahr 2008 in diesem Geschäftszweig tätig geworden ist. Dazu bedarf es wohl konkreter Sachverhaltsfeststellungen, dass der Bf. einen gewerblichen Autohandel tatsächlich betrieben hat.

Zu den in der Begründung der Beschwerdevorentscheidungen für die Jahre 2008 bis 2011 auf Seite 3 angeführten Zulassungsdaten von diversen Kraftfahrzeugen ist Folgendes festzustellen:

Insgesamt sind darin 6 Kraftfahrzeuge angeführt, die bis 29. März 2011 auf den Bf. zugelassen waren, während 3 Fahrzeuge aufscheinen, die auf die damalige Lebensgefährtin des Bf. zugelassen waren. Aus der Tatsache, dass der Bf. über einen Zeitraum von etwas mehr als 3 Jahren 6 Kraftfahrzeuge gekauft, zugelassen und dann in der Folge wieder verkauft hat, bereits den Schluss zu ziehen, dass er damit den Tatbestand eines gewerblichen Autohandels verwirklicht hat, erweist sich ohne weitere, konkrete Sachverhaltsfeststellungen zu den näheren Umständen keinesfalls zulässig. Gerade unter jungen Männern - der Bf. hat im Streitjahr 2008 das 18. Lebensjahr erreicht - ist häufig zu beobachten, dass Kraftfahrzeuge als Statussymbol betrachtet und deshalb gerade gebrauchte Kraftfahrzeuge nach relativ kurzer Zeit wieder gegen andere Fahrzeuge eingetauscht werden. Hinzu kommt, dass die Annahme, wonach bei jedem Fahrzeugverkauf trotz vorübergehender Nutzung ein Gewinn realisiert werden kann, wohl der allgemeinen Lebenserfahrung widerspricht.

Aus der Chronologie der Zulassungsdaten der auf die damalige Lebensgefährtin OO zugelassenen 3 Kraftfahrzeuge während eines Zeitraumes von etwas mehr als 3 Jahren ergibt sich, dass sie immer nur ein einziges Fahrzeug zugelassen und in Verwendung hatte. Es erscheint auch für eine Frau nicht außergewöhnlich, wenn sie während eines Zeitraumes von etwas mehr als 3 Jahren insgesamt 3 Kraftfahrzeuge zugelassen und verwendet hat. Diese Fahrzeugan- und -verkäufe dem Bf. wirtschaftlich zuzurechnen, scheitert wohl an mangelnden näheren Sachverhaltsfeststellungen. Überdies ist auch hier anzumerken, dass weder zu den Anschaffungskosten noch zu den Verkaufserlösen konkrete Sachverhaltsfeststellungen getroffen worden sind.

Unter Berücksichtigung der obigen Erwägungen erscheint nach dem vorliegenden Verfahrensstand eine Schätzung der Gewinne aus einem gewerblichen Autohandel

unter Zugrundelegung der Lebenshaltungskosten für die Jahre 2008 bis 2010 bereits deshalb nicht zulässig, da die Finanzierung der unbestrittenen Lebenshaltungskosten (2008: 10.133,68 €; 2009: € 11.606,40 €; 2010: 12.080,83 €) durch die vom Finanzamt nicht bestrittenen privaten Zuwendungen in Höhe von 46.800 € bei weitem gedeckt sind.

Hinsichtlich des Streitjahres 2011 - seit dem 4. Juli 2011 ist der Bf. im Besitz einer Gewerbeberechtigung für den Handel mit gebrauchten Kraftfahrzeugen - wird mit Rücksicht auf den Umstand, dass Anfang des Jahres die privaten Zuwendungen in Höhe von 46.800 € wohl aufgebraucht gewesen sein mussten und der erklärte Gewinn in Höhe von 1.116,39 zuzüglich der nichtselbständigen Einkünfte in Höhe von 3.780,68 wohl unzweifelhaft nicht zur Bestreitung des Lebensunterhaltes ausreichen konnten, von einem ungedeckten Lebensaufwand in Höhe von 7.148,61 € auszugehen sein, der dem erklärten Gewinn gemäß § 184 BAO zuzurechnen ist. Denn ausgehend von den vom Bundesfinanzgericht im Zuge des Erörterungstermins als sachgerecht angenommenen Lebenshaltungskosten für das Jahr 2011 in Höhe von 12.045,68 € sind der erklärte Gewinn aus Gewerbebetrieb in Höhe von 1.116,39 € sowie die nichtselbständigen Einkünfte in Höhe von 3.780,68 € in Abzug zu bringen.

Demnach ist für das Jahr 2011 von einem geschätzten Gewinn aus Gewerbebetrieb in Höhe von 8.265 € (ungedeckter Lebensaufwand in Höhe von 7.148,61 € zuzüglich erklärter Gewinn aus Gewerbebetrieb in Höhe von 1.116,39 €) auszugehen. Zur grundsätzlichen Schätzungsberechtigung wird, abgesehen von der Tatsache der ungedeckten Lebenshaltungskosten auch auf die in der Niederschrift mit dem Bf. vom 17. April 2013 unter Punkt X) - Betrieb, angeführten Aufzeichnungsmängel verwiesen."

Dazu hat das Finanzamt in der Stellungnahme vom 10. Dezember 2015 Folgendes ausgeführt:

"Entgegen den Ausführungen in dem Vorhalt des BFG vom 10.11.2015 werden nicht nur die Zahlungen der Großmutter in der Höhe von etwa € 30.000,- in Zweifel gezogen, sondern alle Zahlungen die dem Finanzamt im zugrundeliegenden Außenprüfungsverfahren bzw. im weiteren Verfahren nicht nachgewiesen wurden. Die Beweiskraft einer Urkunde die eine Großmutter ihrem Enkel zum Nachweis von angeblich erhaltenen Zuwendungen und damit zum Nachweis des gedeckten Lebensunterhaltes in einem abgabenbehördlichen Verfahren ausstellt, ist vom BFG zu würdigen, aus der Sicht des Finanzamtes aber zumindest hinterfragenswert. Daher wurden vornehmlich diese Zahlungen anlässlich des Erörterungstermines am 02.11.2015 durch das Finanzamt in Frage gestellt.

Im hier nicht verfahrensgegenständlichen Vorlageantrag für den Einkommensteuerbescheid 2012 vom 28.07.2014 hat der Beschwerdeführer durch seine Vertreterin die angeblich erhaltenen Zahlungen zur Begleichung seiner Lebenshaltungskosten aufgeführt:

- Zuwendungen von Fr. X NN (Großmutter) im Zeitraum von 2008 - 2012 in der Höhe von etwa € 30.000 (Beweis — eidestattliche Erklärung)
- Zuwendungen von Fr. Y MM (Großmutter) in Höhe von € 3.000 vom 09.07.2009
- Auszahlung von einem Bausparvertrag in Höhe von € 4.430
- Erbe von Hrn. Z NN (Großvater) in Höhe von € 6.254,94
- Erbe von der Mutter des Beschwerdeführers in Höhe von € 21.192,08 - ausbezahlt am 01.04.2008
- Verkauf Audi A4 und Anschaffung eines VW Jetta und damit ein finanzielles Polster in der Höhe von rund € 12.000

Der Gesamtbetrag der Zahlungen von € 30.000 durch die Großmutter Fr. X NN wird vom Finanzamt angezweifelt. Zum einen erscheint es nicht nachvollziehbar, dass sie die Zahlungen über einen Zeitraum von 5 Jahren - ohne Aufzeichnungen in irgendeiner Art geführt zu haben - noch so genau beziffern kann. Zum anderen wären diese Zahlungen — sofern sie tatsächlich geflossen sind - dann auch folgerichtig auf 5 Jahre und nicht nur auf den Beschwerdezeitraum zu verteilen. Auf den Kontoauszügen nachweisbar sind im Jahr 2008 lediglich € 5.000 und im Jahr 2009 € 6.500 von Fr. X NN.

Sieht man sich nun das Bankkonto des Beschwerdeführers im Jahr 2008 genauer an, so findet man dabei folgende größere Einzahlungen:

- € 20.500 am 03.03.2008 von MM für einen Autokauf
- € 11.000 am 02.04.2008 und € 11.758,76 am 03.04.2008 offensichtlich aus dem Wertpapierverkauf aus der Erbschaft der Mutter
- € 4.000 vom 07.08.2008 von X NN für Autoverkauf
- € 1.000 vom 22.08.2008 von X NN
- € 4.430,10 vom 17.09.2008 aus Kündigungserlös Bausparvertrag
- € 6.254,94 aus dem Erbe nach dem Großvater Hr. Z NN
- € 2.800 Taschengeld von Fr. MM (monatlich zugeflossen)

Der Kontostand am 01.01.2008 betrug € -225,44 und am 31.12.2008 € -3.823,07. Daraus ist schon ersichtlich, dass trotz nicht unerheblicher Einzahlungen dennoch der Fehlbetrag am Konto im Jahr 2008 deutlich angeschwollen ist. Betrachtet man nun die Zahlungen jede für sich, so stellt sich die Einzahlung die Autoankäufe betreffen (€ 20.500) als nicht für die Bestreitung des Lebensunterhaltes verfügbar dar. Wobei aber zu bemerken ist, dass die € 4.000 lt. Kontoauszug für einen Autoverkauf von Fr. X NN eingezahlt wurden. Letztlich verbleibt ein Gesamtbetrag zur Bestreitung der Lebenshaltungskosten von € 41.243,80 (Erbschaften, Bausparer, Autoverkauf, Taschengeld etc.) die aber, wie die oftmaligen Abhebungen und der Kontostand am 31.12.2008 belegen, bereits im Jahr 2008 verbraucht wurde. Es ist daher für das Finanzamt nicht nachvollziehbar wie dieser Gesamtbetrag dazu beigetragen haben könnte auch die Lebenshaltungskosten des

Beschwerdeführers in den Folgejahren mitabzudecken. Außerdem ist dabei zu bemerken, dass die Lebenshaltungskosten des Beschwerdeführers offensichtlich doch deutlich über den vom Finanzamt in der Beschwerdevorentscheidung angenommenen gelegen haben. Anders wäre ein Abfluss des Geldes nicht zu erklären.

Weiters ist anzumerken, dass auch im Jahr 2009 der Negativsaldo am Konto des Beschwerdeführers weiter angewachsen ist und dieses Konto am 31.12.2009 einen Stand von € -5.977,66 aufwies. Im Jahr 2009 finden sich am Konto folgende größere und nachvollziehbare Einzahlungen:

- € 1.000 am 06.02.2009 von Fr. X NN
- € 3.000 vom 10.07.2009 von Fr. Y MM
- € 5.500 vom 26.09.2009 von Fr. X NN
- € 700 Taschengeld von Fr. MM (bis zum Juli 2009 monatlich zugeflossen)

Die weiteren Einzahlungen weisen keine nähere Bezeichnung auf und konnten durch den Beschwerdeführer auch nicht weiter aufgeklärt werden, weshalb das Finanzamt zu dem Schluss kommen musste, dass diese Einzahlungen aus dem Verkauf von Kfz herrühren. Jedenfalls ist in Zusammenschau des ansteigenden negativen Saldos am Konto des Beschwerdeführers, den geklärten und den ungeklärten Einzahlungen und den am Konto dokumentierten Abhebungen ersichtlich, dass der Beschwerdeführer alleine durch die aufklärbaren Einzahlungen nicht seinen Lebensunterhalt hätte bestreiten können und daher auch die aus den Kfz-Verkäufen lukrierten Einnahmen dazu verwendet wurden den Lebensunterhalt zu bestreiten bzw. den Kontostand nicht noch weiter ins Negative auszudehnen.

Im Jahr 2010 letztlich wurde der Kontostand mit € -5.808,91 annähernd beibehalten, allerdings findet sich auf dem Konto nur noch drei größere Einzahlungen am 04.01.2010 über € 1.000 deren Herkunft unbekannt ist, ebenso wie die Einzahlung am 25.06.2010 über € 850 die ebenfalls unbekannter Herkunft ist und eine Einzahlung der OVB Allfinanz am 26.08.2010 über € 3.000. Bei der Zahlung der OVB ist aber noch zu ergänzen, dass der Beschwerdeführer nach eigenen Angaben die Provisionszahlungen wieder rückerstattet musste, nachdem die über seine Vermittlung abgeschlossenen Verträge wieder storniert wurden. Ob die Zahlung der € 3.000 aus seinerzeitigen Provisionen hervorgeht ist auf Grund des Kontoauszuges nicht genau zu erschließen. Weiters sind dem Beschwerdeführer im Jahr 2010 noch Lohnzahlungen (Mai bis Dezember) in der Höhe von € 4.579,78 von seinem Vater MM zugeflossen.

Jedenfalls kann aber zusammengefasst gesagt werden, dass die vom Beschwerdeführer behauptete großzügige finanzielle Unterstützung seitens der Familie im Schwergewicht bereits im Jahr 2008 geflossen und in diesem Jahr auch bereits wieder verbraucht wurde. Es ist daher keinesfalls davon auszugehen, dass diese Zahlungen dazu gedient haben könnten seinen Lebenswandel auch in den Folgejahren zu finanzieren. Außerdem ist

darauf zu verweisen, dass die Beschwerdeerledigung in der BVE aus steuerlicher Sicht sehr großzügig war und die Kontoabflüsse in den Beschwerdejahren diese verminderte Gewinnzuschätzung gegenüber dem Ergebnis der Betriebsprüfung eher konterkariert. Daher wurde auch im Vorlagebericht eine allfällige Verböserung in den Beschwerdejahren angeregt.

Was nun die Einschätzung des BFG dass es gerade unter jungen Männern häufig zu beobachten sei, dass Kfz als Statussymbol betrachtet und nach relativ kurzer Zeit wieder gegen andere Fahrzeuge eingetauscht würden, anbelangt, ist dieser Ansicht zu widersprechen. Der Beschwerdeführer hatte im Zeitraum 2008 bis 2009 auch 3 Fahrzeuge gleichzeitig und nebeneinander auf seinen Namen zugelassen. Auch ist die Häufigkeit der An- und Abmeldungen von Kfz keineswegs typisch für junge Männer, sondern ist auch das Umfeld des Beschwerdeführers mit ins Kalkül zu ziehen. Der Beschwerdeführer kommt aus einer Familie in der der Kraftfahrzeughandel ganz wesentlich zum Erwerb des Lebensunterhaltes beiträgt und pflegt auch seine Freundschaften im Kreis der Fahrzeug- und Fahrzeugteilehändler. Es ist in diesem Zusammenhang auch nochmals auf die Aussage von Hrn. YYY (Niederschrift vom 08.04.2013) zu verweisen, der nach Ansicht des Finanzamtes in völlig glaubwürdiger Art und Weise erklärte, dass der Beschwerdeführer im Beschwerdezeitraum mit Autos handelt bzw. den Verkauf vermittelt und Hr. YYY für ihn auch zu verkaufende Autos repariert und/ oder einer Begutachtung nach § 57a KFG unterzogen hat. Es widerspricht auch nicht den allgemeinen Lebenserfahrungen, dass der Ankauf von Fahrzeugen, deren Aufbereitung (Reinigung und Reparatur) und die Überprüfung der Straßenverkehrstauglichkeit (Überprüfungen nach § 57a KFG) den Wert dieser Fahrzeuge steigen lässt und diese daher auch mit Gewinn weiterverkauft werden.

Weiters ist auch noch festzustellen, dass die vom BFG monierten fehlenden weitergehenden Sachverhaltsermittlungen gerade an der nur zögerlichen Mitwirkung des Beschwerdeführers und an seinen nicht bereitgestellten Unterlagen scheitern mussten, weshalb die Behörde auch die Gewinne in den Beschwerdejahren nur mittels einer Schätzung ermitteln konnte.

In dieses Bild fügt sich auch die vom Finanzamt vorgenommene Internetrecherche vom 17.07.2014 auf der Homepage von moneyhouse aus der hervorgeht, dass die Gewerbeanmeldung für den Kfz-Handel bereits im Jahr 2008 erfolgte. Wie der Richter in der Niederschrift vom 02.11.2015 richtigerweise feststellte, geht aus der Selbstauskunft der Bisnode GmbH vom 30.09.2015 eindeutig hervor, dass die im Bericht befindlichen Daten lediglich dem derzeitigen Informationsstand entsprechen. Weiter führt der Richter aus: „Wenn daher darin angegeben wird, dass der Autohandel seit 04.07.2011 betrieben wird, dann liefert diese Angabe, die den derzeitigen Informationsstand widerspiegelt, keinen Beweis dafür, dass der Autohandel nicht bereits ab dem Jahr 2008 betrieben worden ist.“ Die Behauptung das Gründungsdatum 2008 auf der Homepage von moneyhouse würde sich nur auf Tätigkeit als Finanzdienstleister beziehen wurde nicht nachgewiesen. Diese Behauptung geht auch nicht aus dem, dem Schriftsatz

des Beschwerdeführers vom 28.10.2015 beigelegten E-Mail-Verkehr mit der Bisnode Austria GmbH hervor. Es wäre im Übrigen auch nicht weiters nachvollziehbar, weshalb zwar die genaue Gewerbebezeichnung von Finanzdienstleistungen auf Kfz-Handel aktualisiert, das Gründungsdatum des Gewerbes Kfz-Handel aber nicht aktualisiert werden hätte sollen. Wahrscheinlicher erscheint es da schon, dass eine Aktualisierung der Homepage alle Daten betroffen hätte. Hinzuweisen ist auch noch darauf, dass die Daten auf moneyhouse zum Unternehmen weiterhin unverändert sind (Internetabfrage auf <http://www.moneyhouse.at/de/c/xxxxxxxxx> 20607477 am 09.12.2015). Auch führt der Richter in seiner Darstellung in der Niederschrift vom 02.11.2015 richtigerweise aus, dass unter Hinweis auf § 23 Abs. 2 BAO festzustellen ist, dass die Erhebung der Einkommensteuer nicht dadurch ausgeschlossen wird, dass der Beschwerdeführer ohne gewerbliche Konzession tätig gewesen ist.

Letztlich erscheint dem Finanzamt der vom BFG in der Niederschrift vom 02.11.2015 vorgezeichnete Lösungsweg (Einbeziehung der nicht selbständigen Einkünfte der Jahre 2009 bis 2011) als logisch und dem Sachverhalt entsprechend nachvollziehbar. Anders wäre die Sache aber zu sehen, wenn man auf der Basis der mittels Kontoauszügen nachgewiesenen Abhebungen zu dem Schluss käme, dass die vom Finanzamt grundsätzlich veranschlagten Lebenshaltungskosten in der Höhe von rund € 10.000 zu niedrig gegriffen waren. Auch diese Variante wäre für das Finanzamt durchaus denkbar, zumal die Finanzierung der Lebenshaltungskosten über die familiären Zuwendungen nicht gedeckt erscheinen, da ein Großteil dieser Zuwendungen bereits im Jahr 2008 zugetlossen sind und auch im selben Jahr verbraucht wurden. In einer Gesamtschau der vorgebrachten Argumente ist es jedenfalls für das Finanzamt undenkbar in den Jahren 2008 bis 2010 keinen gewerblichen Fahrzeughandel anzunehmen."

Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Einkommensteuer 2008 bis 2011

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

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

„Wie der Verwaltungsgerichtshof schon wiederholt ausgesprochen hat, löst der Umstand, dass der Abgabepflichtige nicht aufzuklären vermag, aus welchen Quellen er seinen laufenden Lebensunterhalt bestreiten konnte, die Schätzungsbefugnis der Behörde nach

§ 184 Abs. 2 BAO aus, wobei es sich bei der Frage des Gelingens oder Misslingens der Aufklärung der Deckung des Lebensunterhaltes durch den Abgabepflichtigen um eine auf der Ebene der Beweiswürdigung zu lösende Sachfrage handelt, deren Beantwortung durch die Behörde der Kontrolle des Verwaltungsgerichtshofes nur dahin unterliegt, ob der Sachverhalt genügend erhoben worden ist und ob die bei der Beweiswürdigung vorgenommenen Erwägungen den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut entsprechen (siehe etwa die hg. Erkenntnisse vom 27. Februar 2002, 97/13/0201, Slg. N. F. Nr. 7.684/F, vom 29. Jänner 2003, 97/13/0056, und vom 11. Mai 2005, 2001/13/0039)“ [VwGH 29.11.2006, 2002/13/0227 sowie VwGH 8.7.2009, 2007/15/0052 und Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, Wien 2014, § 184, Tz 7 und die dort zitierte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes].

„Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes rechtfertigt ein in einem mängelfreien Verfahren festgestellter ungeklärter Vermögenszuwachs die Annahme, dass die Vermehrung des Vermögens aus nicht einbekannten Einkünften herrührt. Gleiches gilt, wenn der Abgabepflichtige nicht aufzuklären vermag, aus welchen Quellen er seinen laufenden Lebensunterhalt bestreiten konnte. In einem solchen Schätzungsverfahren müssen die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge schlüssig und folgerichtig sein und das Ergebnis, das in der Feststellung der Besteuerungsgrundlagen besteht, muss mit den Lebenserfahrungen in Einklang stehen. Das gewählte Verfahren muss stets auf das Ziel gerichtet sein, diejenigen Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, die die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben. Hierbei muss die Behörde im Rahmen des Schätzungsverfahrens alle vom Abgabepflichtigen substanziert vorgetragenen, für die Schätzung relevanten Behauptungen eingehen, auch wenn ihre Richtigkeit erst durch weitere Erhebungen geklärt werden muss (vgl. zB das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 24. Februar 1998, 95/13/0083, mwN)“ [VwGH 31.7.2002, 98/13/0194].

Unter Bedachtnahme auf die vorhin dargelegte Rechtslage, war der Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2008 bis 2010 aus nachstehenden Erwägungen vollinhaltlich und gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2011 teilweise statzugeben:

a) Einkommensteuer 2008 bis 2010

Das Finanzamt hat in der bezüglich des Streitjahres 2008 abweisenden und in den bezüglich der Streitjahre 2009 und 2010 teilweise stattgebenden Beschwerdevorentscheidungen vom 6. Mai 2014 die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit jeweils 10.000 € zum Ansatz gebracht und diese Schätzung der Gewinne aus dem gewerblichen Autohandel in der „Bescheidbegründung“ vom 5. Mai 2014 damit argumentiert, dass „dieser Betrag für den Lebensbedarf angemessen ist und ungefähr der Mindestsicherung entspricht.“

aa) Einkommensteuer 2008

Das Finanzamt ist in der Stellungnahme vom 10. Dezember 2015 zum Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes vom 10. November 2015 nach ausführlicher Auseinandersetzung mit dem Vorbringen des Bf. und der auf seinem Bankkonto dokumentierten Geldzuwendungen aus dem Verwandtenbereich auf Seite 3 zu folgender Schlussfolgerung gelangt:

„Letztlich verbleibt ein Gesamtbetrag zur Bestreitung der Lebenshaltungskosten von € 41.243,80 (Erbschaften, Bausparer, Autoverkauf, Taschengeld etc.), der aber, wie die oftmaligen Abhebungen und der Kontostand am 31.12.2008 (-3.823,07) belegen, bereits im Jahr 2008 verbraucht wurde.“

Damit ist wohl unmissverständlich dokumentiert, dass die Finanzierung der unbestrittenen Lebenshaltungskosten von 10.000 € durch die vom Finanzamt auf Seite 2 der Stellungnahme im Einzelnen betragsmäßig angeführten Geldzuwendungen aus dem Verwandtenbereich jedenfalls bewiesen ist. Demgemäß verbleibt für die im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht strittige Zuschätzung von 10.000 € mangels Unterdeckung kein Raum.

bb) Einkommensteuer 2009

Das Finanzamt hat in der Stellungnahme vom 10. Dezember 2015 zum Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes vom 10. November 2015 unter namentlicher und betraglicher Nennung der auf dem Bankkonto des Bf. eingelangten Geldzuwendungen aus dem Verwandtenbereich einen Betrag von insgesamt 10.200 € ermittelt. Dass mit diesem Betrag der unbestrittene Lebenshaltungskostenaufwand von 10.000 € finanziert werden konnte, bedarf wohl keiner weiteren Ausführungen. Demgemäß verbleibt für die im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht strittige Zuschätzung von 10.000 € mangels Unterdeckung kein Raum.

Die in diesem Zusammenhang vom Finanzamt gezogene Schlussfolgerung, wonach die weiteren Einzahlungen keine nähere Bezeichnung aufwiesen und durch den Bf. auch nicht weiter aufgeklärt werden hätten können, weshalb diese Einzahlungen aus dem Verkauf von Kraftfahrzeugen herrühren müssten, erweist sich ohne nähere Sachverhaltsfeststellungen als unzulässig.

cc) Einkommensteuer 2010

Das Finanzamt hat in der Stellungnahme vom 10. Dezember 2015 zum Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes vom 10. November 2015 Kontoeinzahlungen in Höhe von insgesamt 4.850 € festgestellt. Unter Einbeziehung der dem Bf. im Jahr 2010 zugeflossenen Lohnzahlungen in Höhe von € 4.579 sind ihm somit insgesamt 9.429 € für die Finanzierung der unbestrittenen Lebenshaltungskosten von 10.000 € zur Verfügung gestanden. Angesichts des verbleibenden ungedeckten, geringfügigen Betrages von lediglich € 571 ist nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes keine Schätzungsbefugnis gegeben, zumal aus den Ausführungen unter aa)-cc) der Bestand

eines Gewerbebetriebes in den Jahren 2008 bis 2010 nicht als erwiesen angenommen werden kann und überdies davon auszugehen ist, dass die Verwandten einen derart geringfügigen Betrag wohl auch in bar übergeben haben können. Zudem ist zu bedenken, dass die vom Finanzamt mit 10.000 € angenommenen Lebenshaltungskosten nicht mathematisch nachvollziehbar sind, sondern in Anlehnung an die Mindestsicherung einen geschätzten Jahreswert darstellen.

aa)-cc)

Abgesehen davon, dass nach den obigen Ausführungen in den Jahren 2008 bis 2010 keine ungedeckten Lebenshaltungskosten als erwiesen angenommen werden können und damit keine Schätzungsbefugnis nach § 184 BAO besteht, kann aus nachstehenden Erwägungen in diesen Jahren nicht vom Bestand eines gewerblich betriebenen Autohandels bzw. einer gewerblichen Vermittlung von Kraftfahrzeugen ausgegangen werden:

Das Finanzamt hat in der Stellungnahme vom 10. Dezember 2015 zum Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes vom 10. November 2015 auf die Aussage des Herrn YYY (Niederschrift vom 8. April 2013) verwiesen, "der nach Ansicht des Finanzamtes in völlig glaubwürdiger Art und Weise erklärte, dass der Beschwerdeführer im Beschwerdezeitraum mit Autos handelt bzw. den Verkauf vermittelt und Hr. YYY für ihn auch zu verkaufende Autos repariert und/oder einer Begutachtung nach § 57a KFG unterzogen hat. Es widerspricht auch nicht den allgemeinen Lebenserfahrungen, dass der Ankauf von Fahrzeugen, deren Aufbereitung (Reinigung und Reparatur) und die Überprüfung der Straßenverkehrstauglichkeit (Überprüfungen nach § 57a KFG) den Wert dieser Fahrzeuge steigen lässt und diese daher auch mit Gewinn weiterverkauft werden."

In der diesbezüglichen Niederschrift vom 8. April 2013 hat YYY als Zeuge ua. Nachstehendes erklärt:

"Herr NN war auch Kunde von meinem Betrieb. Er ist mittlerweile nicht mehr mein Kunde. Dies vermutlich deswegen, weil ein Finanzbediensteter ihm mitgeteilt hat, dass ich ihn beim Finanzamt angezeigt habe. Als er noch mein Kunde war, habe ich für ihn diverse Leistungen wie 57a-Pickerl und diverse Reparaturen an solchen "Vermittlungsautos" durchgeführt. Dies war vor ungefähr 2 bis 3 Jahren."

Da diese Niederschrift im Jahr 2013 aufgenommen worden ist und die aktenkundigen vier, vom Autohaus YYY ausgestellten, an den Bf. adressierten Rechnungen alle aus dem Jahr 2011 stammen, kann aus der ungefähren Zeitangabe "2 bis 3 Jahren" keinesfalls der zwingende Schluss gezogen werden, dass der Bf. bereits vor dem Jahr 2011 einen gewerblichen Autohandel bzw. eine derartige Vermittlung betrieben hat.

Auch die vom Finanzamt in der Begründung der Beschwerdevorentscheidungen angeführte Liste von Kraftfahrzeugen, die in der Zeit von 9. August 2007 bis 10. August 2011 (Anmeldung des Gewerbes Gebrauchtwagenhandel am 4. Juli 2011) auf den Bf. und seine damalige Lebensgefährtin Iris OO zugelassen waren, liefern

aus nachstehenden Erwägungen keinen Beweis für eine diesbezügliche gewerbliche Betätigung des Bf. in den Jahren 2008 bis 2010:

Während in diesem Zeitraum von mehr als drei Jahren sieben Fahrzeuge auf den Bf. zugelassen waren, waren es lediglich vier Fahrzeuge, die auf die ehemalige Lebensgefährtin des Bf. zugelassen waren. Das Bundesfinanzgericht hat in diesem Zusammenhang dem Finanzamt im Vorhalt vom 10. November 2015 mitgeteilt, dass ohne weitere konkrete Sachverhaltsfeststellungen zu den näheren Umständen daraus nicht der Schluss gezogen werden könne, dass der Bf. damit den Tatbestand eines gewerblichen Autohandels verwirklicht hat. Denn gerade unter jungen Männern - der Bf. hat im Streitjahr 2008 das 18. Lebensjahr erreicht - sei häufig zu beobachten, dass Kraftfahrzeuge als Statussymbol betrachtet und deshalb gerade gebrauchte Kraftfahrzeuge nach relativ kurzer Zeit wieder gegen andere Fahrzeuge eingetauscht werden würden. Hinzu komme, dass die Annahme, wonach bei jedem Fahrzeugverkauf trotz vorübergehender Nutzung ein Gewinn realisiert werden könne, wohl der allgemeinen Lebenserfahrung widerspreche. Diese Überlegungen würden auch auf die ehemalige Lebensgefährtin zutreffen. Ihre Fahrzeugan- und -verkäufe dem Bf. wirtschaftlich zuzurechnen, scheitere wohl an mangelnden Sachverhaltsfeststellungen. Überdies sei auch anzumerken, dass weder zu den Anschaffungskosten noch zu den Verkaufserlösen konkrete Sachverhaltsfeststellungen getroffen worden seien.

In diesem Zusammenhang hat das Finanzamt in der Stellungnahme vom 10. Dezember 2015 auf die Aussage von Herrn YYY (Niederschrift vom 8. April 2013) verwiesen, "der nach Ansicht des Finanzamtes in völlig glaubwürdiger Art und Weise erklärte, dass der Beschwerdeführer im Beschwerdezeitraum mit Autos handelt bzw. den Verkauf vermittelt und Herr YYY für ihn auch zu verkaufende Autos repariert und/ oder einer Begutachtung nach § 57a KFG unterzogen hat. Es widerspricht auch nicht den allgemeinen Lebenserfahrungen, dass der Ankauf von Fahrzeugen, deren Aufbereitung (Reinigung und Reparatur) und die Überprüfung der Straßenverkehrstauglichkeit (Überprüfungen nach § 57a KFG) den Wert dieser Fahrzeuge steigen lässt und diese daher auch mit Gewinn weiterverkauft werden."

Zur näheren Begründung der Unzulässigkeit der aus der Aussage des Herrn YYY gezogenen Schlussfolgerung, der Bf. habe im Beschwerdezeitraum, insbesondere bereits in den Streitjahren 2008 bis 2010 mit Autos gehandelt bzw. den Verkauf vermittelt, wird, um Wiederholungen zu vermeiden, auf die obigen Ausführungen verwiesen.

b) Einkommensteuer 2011

Ausgehend von den unbestrittenen Lebenshaltungskosten in Höhe von € 10.000 und der Tatsache, dass der Bf. selbst einen Gewinn aus Gewerbebetrieb in Höhe von € 1.116 erklärt hat und ihm von seinem Vater im Zeitraum 1. Jänner bis 30. Juni 2011 Lohnzahlungen in Höhe von € 4.572 zugeflossen sind, verbleiben ungedeckte Lebenshaltungskosten in Höhe von € 4.312, die dem erklärten Gewinn zuzurechnen sind;

somit beträgt der Gewinn aus Gewerbebetrieb lt. Erkenntnis € 5.428; nach Abzug des Gewinnfreibetrages gemäß § 10 Abs. 1 EStG 1988 in Höhe von 13 % verbleiben Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von € 4.722,36. Zuwendungen aus dem Verwandtenbereich wurden vom Bf. nicht behauptet und der im Streitjahr 2008 sich ergebende, rein rechnerische Überhang gegenüber den geschätzten Lebenshaltungskosten von 10.000 € ist auf Grund der Entwicklung des Bankkontos, schlussendlich mit einem Minusstand am Ende des Jahres 2008, somit offensichtlich im Jahr 2008 vom Bf. zur Gänze verbraucht worden. Das Finanzamt hat in der Stellungnahme vom 10. Dezember 2015 zum Streitjahr 2011 keine Ausführungen gemacht.

2. Anspruchszinsen 2009 bis 2011

Gemäß § 205 Abs. 1 BAO sind Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen (Abs. 3), nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen (Anspruchszinsen).

Die Anspruchszinsen betragen pro Jahr 2% über dem Basiszinssatz. Anspruchszinsen, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen. Anspruchszinsen sind für einen Zeitraum von höchstens 48 Monaten festzusetzen (Abs. 2).

Zufolge Abs. 5 leg. cit. sind Differenzbeträge zu Gunsten des Abgabepflichtigen nur insoweit zu verzinsen (Gutschriftszinsen), als die nach Abs. 1 gegenüberzustellenden Beträge entrichtet sind.

Da sich lt. Erkenntnis für die Jahre 2009 bis 2011 keine Nachforderungsbeträge, sondern Einkommensteuergutschriften in Form der erstattungsfähigen Negativsteuer (2009: € 17,91; 2010: € 82 und 2011: € 81) ergeben, waren die angefochtenen Bescheide ersatzlos aufzuheben.

Zulässigkeit einer 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. In der vorliegenden Beschwerde werden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Vielmehr handelt es sich bezüglich der Streitfrage der Schätzungsbefugnis der Behörde nach § 184 Abs. 2 BAO im Zusammenhang mit der Frage des Gelingens oder Misslingens der Aufklärung der Deckung des Lebensunterhaltes durch den Beschwerdeführer um eine auf der Ebene der Beweiswürdigung zu lösende

Sachfrage (vgl. insbesondere VwGH 29.11.2006, 2002/13/0227 sowie VwGH 8.7.2009, 2007/15/0052); die Revision ist somit nicht zulässig.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Beilage: 4 Berechnungsblätter

Graz, am 12. Februar 2016