

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Susanne Bergauer in der Beschwerdesache H\*\*\*\* Bf, Straße1, Ort1, StNr. 0\*\*/0\*\*\* - FA 41, vertreten durch Wirtschaftstreuhänder und Steuerberater, Straße2, Ort2, über die Beschwerde vom 14.03.2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Braunau Ried Schärding vom 16.02.2017, betreffend Einkommensteuer **2015** zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

## Entscheidungsgründe

### Verfahrensablauf

Der Beschwerdeführer (Bf) machte im Formular E1a für 2015 Betriebsausgaben in Höhe von 5.989,46 € **unter** der Position (= Kennzahl 9230) 'Übrige Aufwendungen/ Betriebsausgaben' geltend. In dieser Summe war laut einer zusätzlichen Aufgliederung des Bf enthalten: das Betriebsausgabenpauschale vom Geschäftsführerhonorar mit 6% (Betrag: 4.607,28 €) **und** das Vorsteuerpauschale mit 1,8% in Höhe von 1.382,18 €, insgesamt diese 5.989,46 €.

**Das Finanzamt** berücksichtigte im beschwerdegegenständlichen Einkommensteuerbescheid 2015 vom **16.02.2017** anstelle der geltend gemachten 5.989,46 € als Betriebsausgaben nur einen Betrag in Höhe von 4.607,28 € und begründete die Abweichung wie folgt:

*„Das fiktive Vorsteuerpauschale in Höhe von 1.382,18 € als Betriebsausgabe kann nicht gewährt werden. Auf das UFS Erkenntnis vom 29.07.2010, RV/051-G/09 wird verwiesen.“*

Die übrigen Betriebsausgaben bei den Einkünften aus Geschäftsführertätigkeit wurden mit 6% Betriebsausgabenpauschale in Höhe von 4.607,28 € angesetzt.

**Mit Schreiben vom 13.03.2017** wurde vom steuerlichen Vertreter des Bf Beschwerde erhoben mit im Wesentlichen folgendem Inhalt:

Es sei unstrittig, dass Geschäftsführer einer GmbH mit ihren Bezügen umsatzsteuerpflichtig verrechnen dürfen und in so einem Fall das Vorsteuerpauschale erhalten. Sie können aber auch optieren und diesen Bezug ohne Umsatzsteuer abrechnen. Entscheiden sie sich aus verwaltungsökonomischen Gründen dafür, so geht ihnen das Pauschale als Begünstigung verloren. Analog zu Kleinunternehmern, die nicht zur Umsatzsteuer optieren bzw. Betriebsausgaben, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen, sei es aber immer so, dass die bei der Umsatzsteuer nicht abziehbaren Vorsteuerbeträge zu Betriebsausgaben werden. Im speziellen Fall werde die verwaltungsökonomische Disposition mit dem Betriebsausgabenpauschale zum Vorteil der Finanzämter und zu einem Schaden beim Steuerpflichtigen ausgelegt. Es werde daher das Vorsteuerpauschale begehrt und auf eine Beschwerdeverentscheidung verzichtet.

**Mit Vorlagebericht vom 02.05.2017** legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht (abgekürzt: BFG) vor und beehrte Abweisung der Beschwerde.

### **Sachverhalt**

Der Beschwerdeführer übte unstrittig eine Tätigkeit im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988 (Geschäftsführertätigkeit) aus und erzielte damit **Einkünfte aus selbständiger Arbeit**.

Die Betriebsausgaben für die Gewinnermittlung wurden mittels Basispauschalierung ermittelt.

Der Beschwerdeführer hat unter Inanspruchnahme der Vereinfachungsregelung der Rz 184 der UStR 2000, wonach ein Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH als Nichtunternehmer behandelt werden kann, die Honorare für seine Tätigkeit **ohne** Ausweis der Umsatzsteuer an die GmbH verrechnet. Das heißt, dass der Bf umsatzsteuerlich als Nichtunternehmer agierte, wenn er keine Rechnung mit Umsatzsteuer gegenüber der GmbH ausstellte.

Als Nichtunternehmer ergeben sich daher für den Bf weder geschuldete Umsatzsteuerbeträge, noch abziehbare Vorsteuerbeträge aus seiner Geschäftsführertätigkeit.

### **Beweiswürdigung**

Oben festgestellter Sachverhalt geht aus der übermittelten Einkommensteuererklärung mit aufgegliederter Beilage zur Gewinnermittlung zum Jahr 2015 hervor.

### **Rechtslage**

Zur Gewinnermittlung:

§ 17 Abs. 1 EStG 1988 idgF für das Jahr 2015 bestimmt:

*"Bei den Einkünften aus einer Tätigkeit im Sinne des § 22 oder des § 23 können die Betriebsausgaben im Rahmen der Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 mit einem Durchschnittssatz ermittelt werden.*

*Der Durchschnittssatz beträgt*

- bei freiberuflichen oder gewerblichen Einkünften aus einer kaufmännischen oder technischen Beratung, einer Tätigkeit im Sinne des § 22 Z 2 sowie aus einer schriftstellerischen, vortragenden, wissenschaftlichen, unterrichtenden oder erzieherischen Tätigkeit 6 %, höchstens jedoch 13.200 €,*
- sonst 12%, höchstens jedoch 26.400 €,*

*der Umsätze im Sinne des § 125 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung. Daneben dürfen nur folgende Ausgaben als Betriebsausgaben abgesetzt werden: Ausgaben für den Eingang an Waren, Rohstoffen, Halberzeugnissen, Hilfsstoffen und Zutaten, die nach ihrer Art und ihrem betrieblichen Zweck in ein Wareneingangsbuch (§ 128 BAO) einzutragen sind oder einzutragen wären, sowie Ausgaben für Löhne (einschließlich Lohnnebenkosten) und für Fremdlöhne, soweit diese unmittelbar in Leistungen eingehen, die den Betriebsgegenstand des Unternehmens bilden, weiters Beiträge im Sinne des § 4 Abs. 4 Z 1. § 4 Abs. 3 vorletzter Satz ist anzuwenden."*

Gemäß § 17 Abs. 2 Z. 2 EStG 1988 setzt die Anwendung des Durchschnittssatzes gemäß Abs. 1 voraus, dass die Umsätze im Sinne des § 125 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung des vorangegangenen Wirtschaftsjahres nicht mehr als 220.000 € betragen.

Die Bestimmung des § 4 Abs. 3 vorletzter Satz EStG 1988 idgF für das Jahr 2015 lautet:

*... "Der Steuerpflichtige darf selbst entscheiden, ob er die für Lieferungen und sonstige Leistungen geschuldeten Umsatzsteuerbeträge und die abziehbaren Vorsteuerbeträge als durchlaufende Posten behandelt. ..."*

Zur Umsatzsteuer / Vorsteuer:

**Gemäß § 14 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994** idF BGBl. I Nr. 134/2003, können Unternehmer die abziehbaren Vorsteuerbeträge wahlweise nach folgenden Durchschnittssätzen ermitteln:

*..."Unternehmer, bei denen die Voraussetzungen gemäß § 17 Abs. 2 Z 2 des EStG 1988 für die Ermittlung der Betriebsausgaben mit einem Durchschnittssatz vorliegen, können die abziehbaren Vorsteuerbeträge mit einem Durchschnittssatz von 1,8 % des Gesamtumsatzes aus Tätigkeiten im Sinne des § 22 und § 23 des EStG 1988... berechnen... "*

## Erwägungen

Das Beschwerdebegehren zielt auf die Berücksichtigung eines gesetzlich nicht vorgesehenen zusätzlichen Betriebsausgabenabzuges in Form einer Vorsteuerpauschale von 1,8% des Geschäftsführerbezuges ab.

Auf Grund der angeführten Bestimmung des § 4 Abs. 3 vorletzter Satz EStG 1988 idgF für das Jahr 2015 stellt sich diese Frage eines Vorsteuerabzuges - auch in einem pauschalierten Betrag - im vorliegenden Fall nicht: Durch die umsatzsteuerliche Behandlung der Tätigkeit des Bf als **nichtunternehmerisch** ergeben sich weder geschuldete Umsatzsteuerbeträge noch abziehbare Vorsteuerbeträge.

Vorsteuerbeträge können daher auch nicht in pauschalierter Form abgezogen werden.

Der Verwaltungsgerichtshof legte im Erkenntnis vom 27.2.2003, 99/15/0143, zur Pauschalierung nach § 17 EStG 1988 dar:

Nach allgemeiner Erfahrung nehmen Steuerpflichtige, denen die Möglichkeit der Pauschalierung offensteht, dennoch eine Gewinnermittlung nach allgemeinen Grundsätzen vor und entscheiden sich nach Ablauf eines Jahres - innerhalb der vom Gesetz vorgegebenen Schranken - ob sie von der Pauschalierung Gebrauch machen oder nicht. Solcherart ist es geradezu vom Zweck der Pauschalierungsregelungen umfasst, dem Steuerpflichtigen die Möglichkeit zu bieten, die jeweils steuerlich günstigere Variante zu wählen.

Hat der Bf diese Form der Verrechnung seiner Honorare an die GmbH als Nichtunternehmer ohne Ausweis einer Umsatzsteuer **gewählt**, dann kann auch ein "fiktives" Vorsteuerpauschale nicht zusätzlich als Betriebsausgabe abgesetzt werden.

Ohne Unternehmereigenschaft der natürlichen Person, die die Geschäftsführung bei einer GmbH ausübt, liegt keine umsatzsteuerbare Leistung vor. Damit ist auch die Inanspruchnahme eines Vorsteuerabzuges - sei es auch nur in pauschalierter Form - durch den Bf nicht möglich.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

## 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.

Die im Beschwerdefall zu lösende Rechtsfrage beschränkte sich auf eine Rechtsfrage, die im Gesetz so eindeutig gelöst ist, dass nur eine Möglichkeit der Auslegung ernsthaft in Betracht zu ziehen war und daran keine Zweifel bestanden haben.

Linz, am 23. Dezember 2019