

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin Dr. Adebiola Bayer in der Beschwerdesache Bf., Adresse über die Beschwerde vom 12. November 2019 gegen die Bescheide des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 28. August 2019 betreffend Einkommensteuer 2013 und Einkommensteuer 2014 zu Recht:

1. Der Beschwerde gegen die angefochtenen Bescheide wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den als Beilagen angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.
2. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (im Folgenden „Bf.“) war in den Jahren 2013 und 2014 Geschäftsführer der A GmbH mit Sitz in Deutschland. Er war zudem Eigentümer eines Einfamilienhauses im Inland.

Mit an den Bf. gerichteten Bescheiden vom 27. Oktober 2015 wurde erstmals die Einkommensteuer für die Jahre 2013 und 2014 festgesetzt.

Nachdem die belangte Behörde zur Schlussfolgerung kam, dass der Bf. einen LKW an die GmbH vermietet habe, berichtigte sie die Bescheide vom 27. Oktober 2015 erstmals mit Bescheiden vom 20. und 21. März 2018. Laut Begründung sei die Berichtigung gemäß § 293b BAO erforderlich gewesen, da laut Aktenlage ein LKW vermietet worden sei, jedoch keine Einkünfte

diesbezüglich erklärt worden seien. Laut Aktenlage sei der LKW an die deutsche A GmbH vermietet worden. Aufgrund des intensiven Einsatzes des Fahrzeuges sei es logisch, dass ein entsprechend höherer Mietpreis zugrunde liegen müsse. Aufgrund dessen werde die Miete nach Abzug der Abnutzung und sonstiger Aufwendungen mit EUR 400,00 monatlich geschätzt. In Anbetracht dessen, dass eine völlige Fremdfinanzierung des inländischen Hauses des Bf. erfolgt sei und zusätzlich logischerweise Lebenshaltungskosten zu decken gewesen seien, würden die Einkünfte des Bf. als Geschäftsführer der GmbH mit EUR 1.600,00 monatlich nach bereits erfolgtem Abzug von Aufwendungen angesetzt.

Dagegen erhob der Bf. eine Beschwerde. Dieser Beschwerde wurde mit den Beschwerdevereinscheidungen vom 23. August 2019 stattgegeben. In ihrer Begründung führte die belangte Behörde aus, dass der Beschwerde stattzugeben gewesen sei, da im Spruch als Grundlage für die Anwendung des § 293b BAO Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung genannt worden seien, es sich aber tatsächlich diesbezüglich um sonstige Einkünfte gehandelt habe, und weiters die Einkünfte aus selbständiger Arbeit erhöht worden seien, ohne als Grundlage für die Anwendung des § 293b BAO im Bescheid genannt worden zu sein, hier aber die Teilrechtskraft von Bescheiden zu beachten sei.

Die Beschwerdevereinscheidungen vom 23. August 2019 wurden abermals durch die angefochtenen Bescheide gemäß § 293b BAO abgeändert.

Laut Begründung ergebe sich die Vermietung der Garage und des Kellers aus der Aktenlage aus der Niederschrift über die Nachschau vom 9. November 2011 und der Niederschrift über die Nachschau vom 26. Mai 2014 und dem Bericht über die Nachschau vom 15. Juli 2014 sowie den Festhaltungen im Zusammenhang mit dem Nachschauauftrag. Die Vermietung habe vom 15. Juli 2013 bis zum 31. März 2014 angedauert. Aus den Aktenunterlagen ergäbe sich ein Mietentgelt iHv EUR 400,00. Die Betriebskosten hätten EUR 222,16 betragen, sodass für das Jahr 2013 ein Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten iHv EUR 2.134,08 und für das Jahr 2014 iHv EUR 533,52 gegeben gewesen sei.

In der Niederschrift über die Nachschau vom 26. Mai 2014 sowie des u.a. darauf fußenden Berichtes und der LKW-Zulassungsabfrage sei die Vermietung des Fahrzeuges klar ersichtlich, sodass daraus klar ersichtlich sei, dass sonstige Einkünfte gemäß § 29 Z 3 EStG daraus nicht erklärt worden seien. Der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten werde mit EUR 4.400,00 (EUR 400,00 x 11 Monate) geschätzt, da keine diesbezüglichen Angaben getätigt worden seien, wobei hinsichtlich der Höhe auch auf die Begründung zum Bescheid gemäß § 293b BAO vom 21. März 2018 verwiesen werde.

Sowohl in der Niederschrift über die Nachschau vom 9. November 2011 als auch vom 26. Mai 2014 werde auf Grund der Angaben des Bf. festgehalten, dass dieser ca. EUR 900,00 monatlich von der GmbH für seine Geschäftsführertätigkeit weder im Rahmen eines Progressionsvorbehaltes noch direkt als Einkünfte, hinsichtlich derer Österreich das

Besteuerungsrecht habe, erklärt habe. Ausgehend von den Lebenshaltungskosten für das Jahr 2013 iHv EUR 21.770,60 und für das Jahr 2014 iHv EUR 32.413,04 würden die Einkünfte aus selbstständiger Arbeit in der Form geschätzt, dass die Lebenshaltungskosten um die bereits im Bescheid enthaltenen Einkünfte sowie um die Einkünfte aus Vermietung und die sonstigen Einkünfte gekürzt würden. Es ergäben sich somit für das Jahr 2013 Einkünfte aus selbstständiger Arbeit iHv EUR 12.071,20 und für das Jahr 2014 iHv EUR 35.086,73. Es werde zusätzlich auf die Begründungsausführungen betreffend die jeweilige Beschwerde vorentscheidung für die Jahre 2015 und 2016 verwiesen (GZ. RV/7101320/2020) und diese somit zum Bestandteil dieser Begründung erhoben. Eine Schätzung der Einkünfte stehe einer Anwendung des § 293b BAO nicht entgegen. Es müsse bloß die Unrichtigkeit als solche aus der Aktenlage erkennbar sein, nicht hingegen deren Höhe.

Dagegen erhob der Bf. Beschwerde. Eine Abänderung sei nur dann möglich, wenn es sich um offensichtliche Unrichtigkeiten handle. Eine Unrichtigkeit sei nur dann offensichtlich, wenn sie ohne nähere Untersuchungen im Rechtsbereich und ohne Ermittlungen im Tatsachenbereich deutlich erkennbar sei (*Stoll*, BAO 2831, VwGH 28.1.1997, 93/14/0113; 9.7.1997, 95/13/0124; 16.12.2003, 2003/15/0110; 18.3.2004, 2003/15/0049). Eine offensichtliche Unrichtigkeit liege vor, wenn die Abgabenbehörde bei ordnungsgemäßer Prüfung der Abgabenerklärung die Unrichtigkeit hätte erkennen müssen, ohne ein weiteres Ermittlungserfahren durchzuführen (z.B. VwGH 18.3.2004, 2003/15/0049; 22.12.2004, 2004/15/0126; 26.2.2013, 2010/15/0202). Wenn eine Schätzung notwendig sei, könne keine offensichtliche Unrichtigkeit im Sinne der Judikatur vorliegen. Hier müssten jedenfalls Ermittlungen durchgeführt werden, um zu erkennen, aufgrund welcher Basis eine Schätzung angemessen sein solle. Eine Abänderung gemäß § 293b BAO für die Einkommensteuerbescheide 2013 und 2014 komme somit nicht in Betracht. Mit Beschwerde vorentscheidung vom 23. August 2019 seien beide Bescheide geändert und die Einkommensteuer sei jeweils auf EUR 0,00 gesetzt worden. Mit Bescheid vom 28. August 2019 seien nunmehr diese Bescheide wieder gemäß § 293b BAO berichtigt und die Einkommensteuer für das Jahr 2013 sei mit EUR 2.978,00 und für das Jahr 2014 mit EUR 10.475,00 festgesetzt worden. So deutlich erkennbar könne die Unrichtigkeit nicht sein, da die Behörde offenbar selbst zwei Mal Bescheide ausbessern habe müssen, nämlich zuerst die Einkommensteuerbescheide 2013 und 2014 mittels Bescheid vom 20. März 2018 und danach nochmals die eigene Berufungsvorentscheidung vom 28. August 2019. Es müsse die Offensichtlichkeit derart gegeben sein, dass kein eigenes Ermittlungsverfahren notwendig sei. Wie das Finanzamt selbst ausführe, sei eine Nachschau notwendig, um Sachverhalte feststellen zu können. Es habe nicht einmal eine gereicht, sondern es habe mehrere davon gegeben (Nachschauen vom 9. November 2011, 26. Mai 2014 und vom 15. Juli 2014). Gemäß § 293b BAO könne ein Bescheid insoweit berichtigt werden, als seine Rechtswidrigkeit auf der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten aus der Abgabenerklärung beruhe. Ein Berichtigungsbescheid gemäß § 293b BAO trete nicht an die Stelle des berichtigten Bescheides, sondern ergänze ihn durch die Korrektur einer aus Abgabenerklärungen übernommenen

offensichtlichen Unrichtigkeit (VwGH 19.9.2013, 2011/15/0107). Damit verbunden sei eine Teilrechtskraft(fähigkeit) des ursprünglichen Bescheides hinsichtlich jenes Inhaltes, der von der Berichtigung nicht berührt werde (*Ritz*, BAO⁶, Rz 16 zu § 293b). Berichtigende Bescheide könnten nur hinsichtlich der Berichtigung und damit in Zusammenhang stehender steuerlicher Folgen bekämpft werden (*Ritz*, BAO⁶, Tz 17 zu § 293b; VwGH 31.10.2000, 95/15/0088). Die Berichtigungsbescheide für die Jahre 2013 vom 20. März 2018 und 2014 vom 21. März 2018 korrigierten einen Ausfertigungsfehler im Bereich Vermietung und Verpachtung. In der Begründung sei angeführt worden, dass die Vermietung des LKW nicht deklariert worden sei. Abgesehen davon, dass die Vermietung des LKW ordnungsgemäß in Deutschland versteuert worden sei, sei sie fälschlicherweise im Berichtigungsbescheid als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung deklariert worden. Dies sei nicht korrekt, da die Vermietung eines LKW keine Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung darstellten. In den Bescheiden sei nicht ausgeführt worden, dass auch im Bereich der selbständigen Einkünfte eine Korrektur erfolgt sei. Dies ergebe sich weder aus dem Spruch (dieser sehe nur eine Korrektur bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung vor) noch aus der Begründung. Lediglich bei der Berechnung der Einkommensteuer sehe man auch, dass Einkünfte aus selbständiger Arbeit korrigiert worden seien. Die Berichtigungsbescheide vom 20. März 2018 und vom 21. März 2018 für die Einkommensteuer der Jahre 2013 und 2014 hätten aber gemäß Spruch und Begründung nur Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung behandelt, sodass die anderen Einkünfte in (Teil)Rechtskraft erwachsen seien. Dies sei auch korrekt in den Beschwerdeentscheidungen vom 23. August 2019 so ausgeführt worden. Die Beschwerdeentscheidungen für die Jahre 2013 und 2014 seien wieder gemäß Bescheiden vom 28. August 2019 gemäß § 293b korrigiert worden. Auch diese Bescheide seien widersprüchlich und somit nicht korrekt ausgeführt. Laut Spruch dieser Bescheide sollten „Einkünfte aus selbstständiger Arbeit“ berichtigt werden. In der Begründung seien allerdings auch Ausführungen zur Vermietung und Verpachtung erfolgt. Da lediglich der Spruch eines Bescheids relevant sei, seien diese Ausführungen irrelevant und die Beschwerdeentscheidung bleibe somit in diesem Punkt in Teilrechtskraft, sodass keine Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung anzusetzen seien.

Da die ursprünglichen Einkommensteuerbescheide 2013 und 2014 vom 20. März 2018 nicht bekämpft worden seien, sondern ausdrücklich lediglich die Berichtigungsbescheide vom 20. März 2018, seien die ursprünglichen Bescheide hinsichtlich der restlichen Einkunftsarten in Rechtskraft erwachsen. Der Berichtigungsgrund könne im Beschwerdeverfahren von den Behörden auch nicht ausgetauscht werden (*Ritz*, BAO, 1124). Die ursprünglichen Bescheide seien eben nicht bekämpft und deswegen zum Teil rechtskräftig geworden. Spätere vorgebliche Gründe seien irrelevant. Bezüglich der inhaltlichen Angaben werde zudem auf den Vorlageantrag bezüglich der Einkommensteuerbescheide für 2015 und 2016 vom 12. November 2019 verwiesen. Diese würden somit zum Bestandteil dieser Beschwerde.

Die belangte Behörde wies die Beschwerde in ihren Beschwerdeentscheidungen betreffend Einkommensteuer 2013 und 2014 als unbegründet ab.

Auf Basis der Abgabenerklärung sei ein entsprechender Einkommensteuerbescheid erlassen worden. Im Zuge von abgabenbehördlichen Nachschau sei eine Vermietung des Kellers und der Garage an die A GmbH festgestellt worden (aus der Niederschrift über die Nachschau vom 9. November 2011 und der Niederschrift über die Nachschau vom 26. Mai 2014 und dem Bericht über die Nachschau vom 15. Juli 2014 sowie den Festhaltungen im Zusammenhang mit dem Nachschauauftrag klar nachgewiesen). Die Vermietung habe laut dem Bericht über die Nachschau vom 15. Juli 2013 bis 31. März 2014 gewährt. Aus den Aktenunterlagen (Niederschrift vom 9. November 2011) ergebe sich ein Mietentgelt von EUR 400,00 und die Betriebskosten hätten EUR 222,16 betragen, sodass ein Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten gegeben gewesen sei. Diese Einkünfte aus Vermietung seien als solche nicht erklärt worden. Das Vorhandensein dieser Einkünfte aus Vermietung sei jedoch eindeutig aus dem Akteninhalt erkennbar, sodass die Abgabenerklärung – im Zusammenhang mit dem Akteninhalt betrachtet – eine diesbezügliche offensichtliche Unrichtigkeit aufweise und somit eine Korrektur im Rahmen eines Bescheides gemäß § 293b BAO rechtlich zulässig sei.

Die Einkünfte aus selbständiger Arbeit als Geschäftsführer seien nicht erklärt worden (weder im Progressionsvorbehalt noch richtigerweise als Einkünfte aus selbständiger Arbeit, hinsichtlich derer Österreich das Besteuerungsrecht zustehe, da die Tätigkeit von Österreich aus ausgeübt worden sei). Es seien zwar Einkünfte aus selbständiger Arbeit in der Abgabenerklärung angegeben worden, diese hätten aber nicht den Geschäftsführerbezug betreffen können, da ausgesagt worden sei, dass diese Einkünfte in Deutschland versteuert würden und angeführt worden sei, dass in der Einkommensteuererklärung lediglich die Einkünfte aus Vermietung (damit offensichtlich unter einer falschen Kennzahl und damit falschen Einkunftsart) erklärt worden seien. Die Nichterklärung der Einkünfte aus selbständiger Arbeit führe somit dazu, dass die Abgabenerklärung – im Zusammenhang mit dem Akteninhalt betrachtet – eine diesbezügliche offensichtliche Unrichtigkeit aufweise und somit eine Korrektur im Rahmen eines Bescheides gemäß § 293b BAO rechtlich zulässig sei.

In der Niederschrift über die Nachschau 26. Mai 2014 sowie des darauf fußenden Berichtes und der LKW-Zulassungsabfrage sei die Vermietung des Fahrzeuges klar ersichtlich, sodass daraus klar ersichtlich sei, dass sonstige Einkünfte gemäß § 29 Z 3 EStG daraus nicht erklärt worden seien. Der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten werde mit EUR 4.400,00 (EUR 400,00 monatlich x 11 Monate) geschätzt, da keine diesbezüglichen Angaben getätigt worden seien, wobei hinsichtlich der Höhe auch auf die Begründung zum Bescheid gemäß § 293b BAO vom 21. März 2018 verwiesen werde. Die Nichterklärung dieser sonstigen Einkünfte führe somit dazu, dass die Abgabenerklärung – im Zusammenhang mit dem Akteninhalt betrachtet – eine diesbezügliche offensichtliche Unrichtigkeit aufweise und somit eine Korrektur im Rahmen eines Bescheides gemäß § 293b BAO rechtlich zulässig sei. Wie aus den zitierten Judikatur- und Literaturaussagen klar erkennbar sei, werde ausschließlich auf das Vorliegen der offensichtlichen Unrichtigkeiten als solche für die Anwendung der Gesetzesbestimmung – in Form der Bescheidberichtigung – abgestellt. Die genaue Kenntnis der

Höhe der Bemessungsgrundlage bzw. der Höhe der jeweiligen Einkunftsart bzw. des einzelnen Betriebes oder der einzelnen Betätigung stelle laut Gesetzestext kein Erfordernis für die Zulässigkeit einer Berichtigung gemäß § 293b BAO dar.

Erfolge somit keine bzw. keine ausreichende Darstellung der vorgenannten Höhe, so stehe es der Behörde zu, auch diese zu schätzen, wenn die offensichtliche Unrichtigkeit als solche in Entsprechung der gesetzlichen Bestimmung vorliege. Eine Schätzung der Einkünfte stehe somit einer Anwendung des § 293b BAO nicht entgegen – es müsse bloß die Unrichtigkeit als solche aus der Aktenlage erkennbar sein, nicht hingegen deren Höhe. Die Berichtigung in der getätigten Form sei daher in gesetzeskonformer Weise erfolgt. Die Verpflichtung zur Abgabe einer Steuererklärung unter Anführung dieser drei Einkünfte ergebe sich aus der Ansässigkeit in Österreich samt Tätigkeitsausübung von Österreich aus, wobei diesbezüglich auf die Begründung zu den Beschwerdeentscheidungen vom 23. August 2019 betreffend die Beschwerden gegen die Einkommensteuerbescheide 2015 und 2016, beide vom 20. März 2018, verwiesen werde. Diese vorgenannte Begründung werde zum Begründungsbestandteil dieser nunmehrigen Begründung erhoben.

In Folge stellte der Bf. einen Vorlageantrag. Die belangte Behörde legte den Beschwerdeakt dem Bundesfinanzgericht vor und beantragte die Abweisung der Beschwerde.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Festgestellter Sachverhalt

Das Bundesfinanzgericht stellte den folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

Der Bf. war in den Jahren 2013 und 2014 Geschäftsführer der A GmbH mit Sitz in Deutschland sowie Eigentümer eines Einfamilienhauses im Inland.

Mit an den Bf. gerichteten Bescheiden vom 27. Oktober 2015 wurde erstmals die Einkommensteuer für die Jahre 2013 und 2014 festgesetzt.

Mit Bescheiden vom 20. und 21. März 2018 wurden die Bescheide vom 27. Oktober 2015 erstmals gemäß § 293b BAO berichtigt. Laut Begründung sei die Berichtigung gemäß § 293b BAO erforderlich gewesen, da der Bf. Aktenlage ein LKW vermietet habe, jedoch keine Einkünfte diesbezüglich erklärt worden seien. In Anbetracht dessen, dass eine völlige Fremdfinanzierung des inländischen Hauses des Bf. erfolgt sei und zusätzlich logischerweise

Lebenshaltungskosten zu decken gewesen seien, würden die Einkünfte des Bf. als Geschäftsführer der GmbH mit EUR 1.600,00 monatlich nach bereits erfolgtem Abzug von Aufwendungen angesetzt.

Dagegen erhob der Bf. eine Beschwerde. Dieser Beschwerde wurde mit den Beschwerdevereinscheidungen vom 23. August 2019 stattgegeben. In ihrer Begründung führte die belangte Behörde aus, dass der Beschwerde stattzugeben gewesen sei, da im Spruch als Grundlage für die Anwendung des § 293b BAO Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung genannt worden seien, es sich aber tatsächlich diesbezüglich um sonstige Einkünfte gehandelt habe und weiters die Einkünfte aus selbständiger Arbeit erhöht worden seien, ohne als Grundlage für die Anwendung des § 293b BAO im Bescheid genannt worden zu sein, hier aber die Teilrechtskraft von Bescheiden zu beachten sei.

Die Beschwerdevereinscheidungen vom 23. August 2019 wurden abermals durch die angefochtenen Bescheide gemäß § 293b BAO abgeändert.

Die belangte Behörde begründete die Berichtigung hinsichtlich der Einkünfte aus der Vermietung der Garage und des Kellers damit, dass die Vermietung aus den aktenkundigen Niederschriften und Berichten ersichtlich gewesen sei.

Dass eine Vermietung der Garage und des Kellers erfolgte, ergibt sich aus den Niederschriften über die Nachschau vom 9. November 2011 sowie vom 26. Mai 2014. Der sich daraus ergebende Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten war für das Jahr 2013 EUR 2.134,08 und für das Jahr 2014 EUR 533,52.

Darüber hinaus wurde in der Begründung auf die Einkünfte des Bf. aus der Vermietung des LKW sowie auf dessen Einkünfte aus seiner Tätigkeit als Geschäftsführer Bezug genommen. Dies war bereits Gegenstand der Bescheide vom 20. und 21. März, mit denen die Erstbescheide vom 27. Oktober 2015 erstmals gemäß § 293b BAO berichtigt wurden. Der dagegen erhobenen Beschwerde wurde mit den Beschwerdevereinscheidungen vom 23. August 2019 stattgegeben. In ihrer Begründung führte die belangte Behörde aus, dass der Beschwerde stattzugeben gewesen sei, da im Spruch als Grundlage für die Anwendung des § 293b BAO Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung genannt worden seien, es sich aber tatsächlich diesbezüglich um sonstige Einkünfte gehandelt habe und weiters die Einkünfte aus selbständiger Arbeit erhöht worden seien, ohne als Grundlage für die Anwendung des § 293b BAO im Bescheid genannt worden zu sein, hier aber die Teilrechtskraft von Bescheiden zu beachten sei.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus der Aktenlage und ist unstrittig.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt 1: Teilweise Stattgabe

§ 293b BAO lautet wie folgt:

„Die Abgabenbehörde kann auf Antrag einer Partei (§ 78) oder von Amts wegen einen Bescheid insoweit berichtigen, als seine Rechtswidrigkeit auf der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten aus Abgabenerklärungen beruht.“

Wie sich aus dem festgestellten Sachverhalt ergibt, erfolgte in Bezug auf die Vermietung des LKW durch den Bf. sowie dessen Einkünfte aus seiner Tätigkeit als Geschäftsführer mit den Bescheiden vom 20. und 21. März 2018 eine Berichtigung der Erstbescheide betreffend Einkommensteuer 2013 und 2014, bevor die angefochtenen Bescheide erlassen wurden. Mit ihren Beschwerdevorentscheidungen vom 23. August 2019 wurden diese Berichtigungen jedoch wieder zurückgenommen. Die belangte Behörde begründete dies damit, dass der Beschwerde stattzugeben gewesen sei, da im Spruch als Grundlage für die Anwendung des § 293b BAO Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung genannt worden seien, es sich aber tatsächlich diesbezüglich um sonstige Einkünfte gehandelt habe und weiters die Einkünfte aus selbständiger Arbeit erhöht worden seien, ohne als Grundlage für die Anwendung des § 293b BAO im Bescheid genannt worden zu sein, hier aber die Teilrechtskraft von Bescheiden zu beachten sei.

Ungeachtet dessen nahm die belangte Behörde sowohl in Bezug auf die Vermietung des LKW als auch in Bezug auf die Einkünfte des Bf. aus seiner Tätigkeit als Geschäftsführer mit den angefochtenen Bescheiden abermals Berichtigungen gemäß § 293b BAO vor. Kausal für die Berichtigungen der Beschwerdevorentscheidungen vom 23. August 2019 waren jedoch nicht mehr der Inhalt der Abgabenerklärungen des Bf., da die belangte Behörde deren Unrichtigkeit bereits zum Zeitpunkt der Erlassung der berichtigten Bescheide erkannt hatte. Dies wäre jedoch Voraussetzung für die Anwendung des § 293b BAO gewesen (vgl. etwa VwGH 22.4.1998, 93/13/0277; 21.9.2016, 2013/13/0090). Vielmehr beruhten die durch die

angefochtenen Bescheide vorgenommenen Berichtigungen auf aus Sicht der belangten Behörde vormals fehlerhaft durchgeführten Berichtigungen. Daher war es nicht zulässig, die in den angefochtenen Bescheiden durchgeführten Berichtigungen in Bezug auf die Einkünfte des Bf. aus der Vermietung des LKW und seiner Tätigkeit als Geschäftsführer auf § 293b BAO zu stützen.

Hinsichtlich der Vermietung der Garage und des Kellers erfolgte mit den angefochtenen Bescheiden erstmals eine Berichtigung gemäß § 293b BAO. Da die belangte Behörde die daraus resultierenden Überschüsse entgegen der Aktenlage nicht berücksichtigte, beruhte die Rechtswidrigkeit auf der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten aus Abgabenerklärungen.

Ungeachtet dessen führte der Bf. ins Treffen, dass auch hinsichtlich dieser Einkünfte eine Berichtigung gemäß § 293b BAO nicht zulässig sei. Der Bf. stützte sich darauf, dass laut Spruch der angefochtenen Bescheide „Einkünfte aus selbstständiger Arbeit“ berichtigt werden sollten. In der Begründung seien allerdings auch Ausführungen zur Vermietung und Verpachtung gefolgt. Da lediglich der Spruch eines Bescheids relevant sei, seien diese Ausführungen irrelevant und die Beschwerdeentscheidung bleibe somit in diesem Punkt in Teilrechtskraft, sodass keine Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung anzusetzen seien. Dem ist entgegenzuhalten, dass in der Berechnung der Einkommensteuer der angefochtenen Bescheide die gegenständlichen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung sowohl der Art als auch der Höhe nach ausgewiesen sind. Da die Berechnung der Einkommensteuer zum Bescheidsspruch gehört und in der Begründung der angefochtenen Bescheide auf diese Einkünfte eingegangen wird, kann in der Vorgehensweise der belangten Behörde kein wesentlicher Mangel erkannt werden. Ebenso wenig überschritt die belangte Behörde das ihr eingeräumte Ermessen, da bei Berichtigungen gemäß § 293b BAO insbesondere der Vorrang des Prinzips der Rechtsrichtigkeit vor jenem der Rechtsbeständigkeit zu beachten ist (vgl. Ritz, BAO6, § 20 Rz 8). Somit war die vorgenommene Berichtigung gemäß § 293b BAO hinsichtlich der Einkünfte des Bf. aus der Vermietung der Garage und des Kellers zulässig. Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt 2: Unzulässigkeit einer Revision

Gemäß § 25a Abs. 2 VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen.

Gegen eine Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG 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 wurde. Da die Entscheidung der genannten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgt, war die Revision nicht zuzulassen.

Wien, am 24. Juni 2021