

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Josef Zwilling in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch zobl.bauer. Salzburg Steuerberatung und Wirtschaftsprüfung GmbH, Mildenburggasse 4A, 5020 Salzburg, über die Beschwerde vom 15. Jänner 2016 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 18. Dezember 2015 betreffend Einkommensteuer 2014 zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben bzw. wird der angefochtene Bescheid insoweit abgeändert, als die vom Bf geltend gemachten Sozialversicherungsbeiträge iHv. EUR. 17.679,27 zur Bemessungsgrundlage des Betriebsausgabenpauschales gemäß § 17 Abs. 1 EStG 1988 hinzugerechnet werden, wohingegen das vom Beschwerdeführer gemäß § 14 Abs. 1 Z. 1 UStG geltend gemachte (fiktive) Vorsteuerpauschale und die von der GmbH bezahlten Sozialversicherungsbeiträge nicht als Betriebsausgaben anerkannt werden.

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

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Einkommenssteuerbescheid 2014 vom 18.12.2015 (kurz: Est-B. 2014) setze das Finanzamt (FA) gegenüber dem Beschwerdeführer (Bf) die Einkommenssteuer mit EUR. 22.901,00 fest und begründete, dass das Betriebsausgabenpauschale von 6% gemäß § 17 Abs. 1 EStG 1988 für die Einkünfte des Bf aus selbstständiger Tätigkeit als Gesellschaftsgeschäftsführer der Fa. ***Firma*** (im Folgenden GmbH-Gesellschaft) abweichend von der

Einkommenssteuererklärung des Bf nur iHv. EUR. 3.600,00 berücksichtigt worden sei, da die erzielten Umsätze des Bf in 2014 iHv. EUR. 60.000,00 – also der Geschäftsführerbezug des Bf – als Basis anzusetzen sei. Die vom Bf als Betriebsausgabe geltend gemachte Sozialversicherung iHv. EUR. 17.658,84 sei nur ein „durchlaufender Posten“ und als solcher nicht berücksichtigt worden, weil durchlaufende Posten keinen Umsatz darstellen würden. Das als Betriebsausgabe geltend gemachte Vorsteuerpauschale (von EUR. 900) sei (gemäß § 14 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994) mit 1,8% von EUR. 50.000,00 – somit vom fiktiven Nettobetrag der Umsätze des Bf (60.000:1,2) – berechnet worden.

Gegen den ESt-B. 2014 erhob der Bf, anhand seines ausgewiesene steuerlichen Vertreters, mit Schreiben vom 15.01.2016 fristgerecht Beschwerde und beantrage die Veranlagung lt. eingereichter Steuererklärung. Der steuerliche Vertreter des Bf begründete, dass gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 durchlaufende Posten Einnahmen und Ausgaben seien, die im Namen und für Rechnung eines anderen vereinnahmt bzw. verausgabt würden.

Durchlaufende Posten könnten wohl nur dann nicht Teil der Bemessungsgrundlage für das Betriebsausgabenpauschale sein, wenn es sich aus Sicht des Geschäftsführers um einen durchlaufenden Posten handle. Bei Sozialversicherungsbeiträgen handle es sich aber gerade nicht um einen durchlaufenden Posten, da diese vom Bf nicht im Namen und für Rechnung der Gesellschaft verausgabt würden, weswegen es sich vielmehr um Ausgaben des Bf selbst handle. Der Geschäftsführerbezug des Bf setze sich aus dem direkt an diesem ausbezahlten Anteil von EUR. 60.000,00 und dem an die Sozialversicherung bezahlten Anteil iHv. EUR.

17.658,84 zusammen. **Die Sozialversicherungsbeiträge seien somit Teil des Geschäftsführerbezuges und folglich Betriebseinnahmen des Bf, die lediglich im abgekürzten Zahlungsweg direkt von der Gesellschaft an die Sozialversicherung bezahlt wurden.** Deshalb sei das Betriebsausgabenpauschale vom gesamten Geschäftsführerbezug zu berechnen und werde deshalb begehrt, das Betriebsausgabenpauschale iHv. EUR. 4.659,53 zu berücksichtigen. **Hinsichtlich des Vorsteuerpauschales** sei aus dem Umsatz (EUR. 60.000) vom FA eine fiktive Umsatzsteuer herausgerechnet worden. Wie auch in **RZ 4131 der Einkommenssteuer-richtlinien** angeführt sei, könne neben der Betriebsausgabenpauschale, das Vorsteuerpauschale gesondert angesetzt werden. **Der Bf werde gem. RZ 184 der Umsatzsteuerrichtlinien als Gesellschafter-Geschäftsführer nicht als Unternehmer behandelt.** Würde der Bf wie ein Unternehmer behandelt werden, würde die Umsatzsteuer auf den Geschäftsführerbezug aufgeschlagen werden müssen. Die in der Erklärung angeführten Umsätze enthielten daher keine Umsatzsteuer. Das Herausrechnen der Umsatzsteuer aus den Betriebseinnahmen sei deshalb nicht zulässig. Es werde deshalb beantragt, das Vorsteuerpauschale vom gesamten Umsatz laut Erklärung ($[\text{EUR. } 60.000 + \text{EUR. } 17.658,84] \times 1,8\%$) zu berechnen und somit einen Betrag von EUR. 1.397,86 in Abzug zu bringen.

Dem Ergänzungsersuchen des FA vom 15.02.2016 entsprechend antwortete der steuerliche Vertreter des Bf mit **Schreiben vom 29.02.2016** und führte aus, dass in der Beilage des Schreibens ein Beschluss der Gesellschafter über den Geschäftsführerbezug des Bf enthalten

sei. Der Bf erhalte demnach einen fixen Bezug von EUR. 30.000,00 pro Jahr und einen variablen Bezug von weiteren EUR. 30.000 pro Jahr, welcher mit 25% vom Jahresgewinn begrenzt sei. Zusätzlich erhalte der Geschäftsführer **die Sozialversicherungsbeiträge** ersetzt. Ein Geschäftsführervertrag sei nicht abgeschlossen worden. **In der Beilage sende man Kontoauszüge der Buchhaltung der GmbH-Gesellschaft.** Daraus seien die ausbezahlten **Geschäftsführerbezüge von EUR. 60.000,00** sowie die bezahlten **Sozialversicherungsbeiträge von EUR. 17.679,27** ersichtlich. Bei Erstellung der Unterlagen sei aufgefallen, dass irrtümlich die **Kostenanteile zur Sozialversicherung von EUR. 20,43** bei den Einnahmen nicht berücksichtigt worden seien. Man sende dem Finanzamt daher in der Beilage eine korrigierte Berechnung der Geschäftsführerbezüge 2014. Es ergebe sich nunmehr ein **Gewinn von EUR. 50.337,60** (bisher 50.318,76). Es werde beantragt, die Einkünfte aus selbstständiger Arbeit mit diesem Betrag festzusetzen.

Mit Beschwerde vorentscheidung vom 24.03.2016 änderte das FA den ESt-B. 2014 dahingehend ab, indem es die von der GmbH getragenen (berichtigten) **Sozialversicherungskosten iHv. EUR. 17.679,27** der Berechnung des **Betriebsausgabenpauschales** des Bf nunmehr miteinbezog ($[60.000 + 17.679,27] \times 6\%$). Da die **Sozialversicherungskosten** aber von der GmbH-Gesellschaft getragen worden seien, lägen beim Bf **keine gesondert abzugsfähigen Betriebsausgaben** vor. Es sei daher nur das **Pauschale iHv. EUR. 4.660,76**, nicht aber Abgaben iHv. EUR. 17.679,27 abzuziehen gewesen. **Beim Vorsteuerpauschale** sei festzustellen, dass mangels vertraglicher Vereinbarung nicht davon ausgegangen werden könne, dass der Bezug von EUR. 60.000,00 im Falle eines (fiktiven) Umsatzsteuerausweises um den USt-Betrag erhöht werden würde. Es sei vielmehr davon auszugehen, dass diese (USt-Beträge) herausgerechnet werden würden. Aus diesem Grunde sei auch die Vorsteuerpauschale (iHv. EUR 900,00) vom (fiktiven) Nettobetrag (EUR. 50.000 $\times$ 1,8%) zu berechnen gewesen.

Dagegen erhob der steuerliche Vertreter des Bf mit Schreiben vom 19.04.2016 den Vorlageantrag an das Bundesfinanzgericht und begründete dies wie folgt:

In 2014 sei dem Bf von der Gesellschaft der Betrag iHv. **EUR. 60.000,00** in bar ausbezahlt worden. Darüber hinaus sei von der Gesellschaft im abgekürzten Zahlungsweg **EUR. 17.679,27 Sozialversicherungsbeiträge** an die Sozialversicherung bezahlt worden. Die GmbH habe daher insgesamt **EUR. 77.679,27** für die Geschäftsführertätigkeit des Bf aufgewendet. Dieser Betrag entspreche gleichzeitig den **Betriebseinnahmen des Bf.**

In der Steuererklärung seien vom Bf folgende Betriebsausgaben geltende gemacht worden:

6% Betriebsausgabenpauschale von EUR. 77.679,27	EUR. 4.660,76
1,8% Vorsteuerpauschale von EUR. 77.679,27	EUR. 1.398,23
Sozialversicherungsbeiträge (gekürzt um Kostenbeiträge)	EUR. 17.658,84

Daraus ergäbe sich ein Gewinn vor Gewinnfreibetrag	EUR. 53.961,44
13% Gewinnfreibetrag von EUR. 53.961,44	EUR. 3.623,85
Gewinn	EUR. 50.337,60

Die Beschwerde erfolge, da die Betriebsausgabenpauschale auf die Sozialversicherungsbeiträge nicht anerkannt und das Vorsteuerpauschale von einem fiktiven Nettobetrag errechnet werde.

Der steuerliche Vertreter des Bf führte (wie in der Beschwerde) aus, dass das Betriebsausgabenpauschale vom gesamten Geschäftsführerbezug zu berechnen sei (EUR 77.679,27 x 6%).

Hinsichtlich des Vorsteuerpauschales führte der steuerliche Vertreter des Bf (ebenso) wie in der Beschwerde aus, wonach das Vorsteuerpauschale vom gesamten Geschäftsführerbezug (EUR. 77.679,27 x 1,8%) zu berechnen sei.

Betreffend die separate Absetzung der Sozialversicherungsbeiträge iHv. EUR. 17.679,27 führte der steuerliche Vertreter des Bf wie folgt aus: Dass bei einer Basispauschalierung neben dem Pauschale die Beiträge zur gesetzlichen Sozialversicherung abzugsfähig seien, sei in **§ 17 Abs. 1 vorletzter Satz EStG 1988** klar und eindeutig geregelt. Demnach dürften neben dem Pauschale Beiträge gemäß **§ 4 Abs. 4 Z 1 EStG 1988**, das seien Beiträge zur gesetzlichen Sozialversicherung, abgesetzt werden. **Ob die Sozialversicherungsbeiträge nun von der GmbH direkt an die Sozialversicherung als Bezugsbestandteil bezahlt würden oder zunächst an den Bf bezahlt würden und von diesem an die Sozialversicherung entrichtet würden, könne keinen Unterschied machen.** Die Beiträge könnten auch nicht endgültig von der GmbH getragen werden, da es sich um persönliche Aufwendungen des Geschäftsführers handle. *„Könnten die Beiträge nämlich von der GmbH getragen werden, so würden diese keinen Bestandteil des Geschäftsführerbezuges vom Bf darstellen und wären dessen Einnahmen mit EUR. 60.000,00 anzusetzen.“* Auch dies entspreche nicht der Rechtslage.

Die Berechnung des Vorsteuerpauschales mit einem Betrag von EUR. 900,00 sei in zweierlei Hinsicht nicht nachvollziehbar: *„Da die GmbH vorsteuerabzugsberechtigt ist wäre es realitätsfern anzunehmen, dass eine Vereinbarung der Verrechnung des Geschäftsführerbezuges mit Umsatzsteuer dahingehend abgeschlossen würde, dass die Umsatzsteuer aus dem Entgelt herauszurechnen wäre, da die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer zu keiner Belastung der GmbH führt und somit wirtschaftlich keine Auswirkungen hat, wohingegen ein Herausrechnen zu einem geringeren Geschäftsführerentgelt führen würde, womit sich für den Geschäftsführer ein wirtschaftlicher Nachteil ergeben würde.“* Sollte ein ursprünglich steuerfreier Umsatz zu einem späteren Zeitpunkt zu einer Steuerpflicht führen, so bestünde sogar eine Verpflichtung eines versteuerabzugsfähigen Leistungsempfängers einer Verrechnung des vereinbarten Entgeltes zuzüglich Umsatzsteuer zuzustimmen, da diese Verrechnung zu keiner effektiven Kostenbelastung führe, da die in Rechnung gestellte

Umsatzsteuer vom Finanzamt erstattet werde. Zwischen umsatzsteuerpflichtigen Unternehmen entspreche es auch der üblichen Geschäftspraxis, dass Nettopreise vereinbart würden. Warum das FA eine andere Ansicht vertrete sei unklar, zumal dies wohl der Lebenserfahrung und den zivilrechtlichen Regelungen widerspreche. Darüber hinaus sei nicht nachvollziehbar, warum das Pauschale lediglich vom Barbezug (EUR. 60.000,00) zu rechnen sei und nicht vom gesamten Bezug des Bf (EUR. 77.679,27). Es sei völlig unklar, warum in der Beschwerdeentscheidung diesbezüglich zwischen unmittelbarem Barbezug und mittelbarem Barbezug der von der Gesellschaft entrichteten Sozialversicherungsbeiträge unterschieden werde.

Das FA entgegnete dem Bf im Vorlagebericht vom 06.05.2016 wie folgt:

Zu den Beschwerdepunkten EUR 17.679,27 als Teil der Betriebseinnahmen und deren Berücksichtigung bei der Berechnung des Betriebsausgabenpauschales:

Die Zahlung des besagten Betrages an die Sozialversicherung der gewerblichen Wirtschaft durch die GmbH sei einkommensseitig bei den Betriebseinnahmen des Bf zu berücksichtigen. Dies habe das Finanzamt mit Bescheid anlässlich der Beschwerdeentscheidung auch richtiggestellt. Mit den **Zahlungen der GmbH an die Sozialversicherung** würden die Schulden des Bf bei der Sozialversicherung getilgt, er erhalte damit einen wirtschaftlichen Vorteil welcher ihm zusätzlich zu seinem Geschäftsführerbezug (EUR. 60.000,00) als **Betriebseinnahme** zukomme. Es handle sich dabei um einen **sonstigen wirtschaftlichen Vorteil. Der Bf erhalte – entgegen seiner eigenen Ansicht – EUR. 17.679,27 nicht direkt als Geschäftsführerbezug, erst durch die Schuldtilgung komme der wirtschaftliche Vorteil zustande.** Über einen Betrag von 17.679,27 habe er vorher nie verfügen können. Die Situation sei nicht gleichzusetzen mit jener, wo ein Arbeitgeber vom Entgelt, das er seinem Arbeitnehmer schulde. Der Anspruch auf den wirtschaftlichen Vorteil durch die Zahlung der GmbH entstehe erst bei Entstehen der Schuld des Bf gegenüber der Sozialversicherung, sei unmittelbar damit verknüpft und lasse sich vor allem auch hinsichtlich ihrer Höhe erst dann bestimmen. Diese Differenzierung sei vor allem auch im Hinblick auf die zusätzliche Abzugsfähigkeit der Sozialversicherungsbeiträge relevant, worauf im nächsten Punkt zurückgekommen werde.

Abzug der Sozialversicherungsbeiträge als gesondert abzugsfähige Betriebsausgabe:

§ 17 Abs 1 EStG 1988 ermögliche es, neben dem Betriebsausgabenpauschale noch weitere Ausgaben als Betriebsausgaben abzuziehen. Zu diesen gehörten auch Beiträge nach **§ 4 Abs. 4 Z 1 EStG 1988**, also Pflichtbeiträge zu gesetzlichen Sozialversicherungsbeiträgen. An die Sozialversicherung der gewerblichen Wirtschaft geschuldete Beiträge seien grundsätzlich Beiträge dieser Art. **Für die Abzugsfähigkeit neben dem Betriebsausgabenpauschale komme es aber – wie ganz generell für die Berücksichtigung als Betriebsausgabe – auf den tatsächlichen Abfluss des Betrages vom Vermögen des Steuerpflichtigen an. Dazu müssten Geldwerte aus der Verfügungsmacht des Steuerpflichtigen tatsächlich ausscheiden**

(vgl. Jakom EStG 2016 § 19 Rz 7, 9; VwGH 17.09.1996, 92/14/0100). Zu einem Abfluss des an die Sozialversicherung geschuldeten Beitragsbetrages in diesem Sinne komme es aber im gegenständlichen Fall beim Bf gerade nicht. Er schulde zwar die Beträge, jedoch würden diese von der GmbH beglichen. Mit diesem Vorgang erhalte der Bf einen vermögenswerten Vorteil von der GmbH über einen entsprechenden Betrag, über den er aber nicht verfügen könne, da es zu keinem Abfluss aus dem Vermögen des Bf hinsichtlich der Sozialversicherungsbeiträge komme. Aus diesem Grund könnten die Sozialversicherungsbeiträge auch nicht als Betriebsausgaben berücksichtigt werden. Dies stünde nicht im Widerspruch zu § 17 EStG. Die Sozialversicherungsbeiträge des Bf würden ebenso bei einer (regulären) Veranlagung keine Berücksichtigung finden. Die Sozialversicherungsbeiträge seien auch nicht als im Betriebsausgabenpauschale enthalten anzusehen, weil sie eben keine Betriebsausgaben bildeten (vgl. dazu auch BFG 26.02.2014, RV/7101031/2011).

Berechnung des Vorsteuerpauschales vom Nettobetrag:

Zusammengefasst führte das FA aus, dass es – entgegen der Ansicht des Bf – iSd. Bruttomethode bei der Berechnung des Vorsteuerpauschales richtig vorgegangen sei, als es von den Gehaltszahlungen des Bf die Umsatzsteuer herausgerechnet habe. Für einen Anwender der Nettomethode sei die USt ein durchlaufender Posten. Daher finde sie bei den Einnahmen und Ausgaben keine Berücksichtigung. Sie werde somit auch nicht als Betriebsausgabe angesetzt (vgl. allg. zur USt bei Brutto- oder Nettomethode *Jakom*, EStG 2016 § 4 Rz 249 f). Das bedeute dann aber auch, dass ein Anwender der Nettomethode bei Inanspruchnahme der Gewinnermittlung mittels Betriebsausgabenpauschale nach § 17 Abs 1 EStG nicht noch zusätzlich ein Vorsteuerpauschale als Betriebsausgabe ansetzen könne. Der Bf habe nun ein Vorsteuerpauschale angesetzt. Deshalb habe das Finanzamt mit Recht davon ausgehen dürfen, dass die als Betriebseinnahmen angegebenen Beträge als Bruttobeträge (also inklusive einer von der GmbH zu entrichtenden USt) verbucht worden seien. Der Bf sei ein Gesellschaftergeschäftsführer mit wesentlicher Beteiligung. Er sei damit grundsätzlich als Unternehmer anzusehen, könne aber aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung für den Anwendungsbereich des UStG auch als Nichtunternehmer betrachtet werden. So werde es für ihn – wie sein steuerlicher Vertreter selbst ausführt – auch praktiziert. **Nach dem Erkenntnis des BFG vom 18.01.2016, RV/7100168/2016, sei in einem solchen Fall der Abzug von USt als Betriebsausgabe nicht vorgesehen.** Nach diesem Erkenntnis würde die USt im vorliegenden Fall demnach ungeachtet des zuvor Gesagten überhaupt nicht berücksichtigt werden dürfen. **Dem widerspreche aber die Aussage der EStR Tz 4131.** Daraus ergebe sich, dass die Finanzverwaltung davon ausgehe, dass die Umsatzsteuer ESt-rechtlich als Betriebsausgabe auch dann angesetzt werden könne, wenn ein Unternehmer im Sinne des EStG nach UStG kein Unternehmer oder ein unecht vorsteuerabzugsberechtigter Unternehmer sei.

Betriebsausgabenpauschale und Nettobetrag:

*„Bei Annahme des als Betriebseinnahmen angegebenen Betrages als Bruttobetrag (so wie es das Finanzamt getan habe) hätte man richtigerweise auch das **Betriebsausgabenpauschale***

vom Nettoeinkommensbetrag berechnen müssen und nicht vom Bruttobetrag, somit auch zu dessen Berechnung die USt herausrechnen müssen.“ Die h.o. Behörde habe richtigerweise das Vorsteuerpauschale vom Nettobetrag berechnet (soweit die Berücksichtigung der USt als Betriebsausgabe überhaupt berücksichtigt werden könne) und auch richtigerweise die Sozialversicherungsbeiträge nicht als weitere abzugsfähige Betriebsausgaben berücksichtigt. Die Einbeziehung des von der GmbH für die Schulden des Bf bei der Sozialversicherung bezahlten Beträge in die Betriebseinnahmen sei in Entsprechung der Beschwerde bereits im neuerlich ergangenen Bescheid berücksichtigt worden.

Zugunsten des Bf sei – fälschlicherweise – das Betriebsausgabenpauschale nicht vom Nettobetrag berechnet worden, sondern vom Bruttobetrag.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf übte im Jahr 2014 eine Geschäftsführertätigkeit gemäß § 22 Z. 2 zweiter Teilstrich EStG 1988 (mit einer Gesellschaftsbeteiligung vom 55%) für die Fa. ***Firma*** aus und erzielte damit (unstrittig) Einkünfte aus selbstständiger Arbeit iHv. EUR. 60.000,00.

Dabei hat der Bf unter Inanspruchnahme der Verwaltungsvereinfachungsregelung der Rz 184 der Umsatzsteuerrichtlinien 2000, wonach ein Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH als Nichtunternehmer behandelt werden kann, die Gehälter und sonstigen Vergütungen seiner Geschäftsführertätigkeit ohne Ausweis der Umsatzsteuer an die GmbH verrechnet.

Wie im Folgenden zitierten aktenkundigem Umlaufbeschluss vom 29.02.2016 zwischen dem Bf und der ***Firma*** festgehalten, bezahlte die ***Firma*** dem Bf überdies seine für 2014 geschuldeten Sozialversicherungsbeiträge iHv. EUR. 17.679,27, in-dem die ***Firma*** die Sozialversicherungsbeiträge anhand vier (etwa vierteljährlich) vorgenommener Überweisungen (zu jeweils etwa EUR. 4.400) direkt an die zuständige Sozialversicherungsstelle leistete.

UMLAUFBESCHLUSS der Gesellschafter der Firma

Firma

Ort

1. „Die Gesellschafter erklären sich im Sinne der Bestimmungen des § 34 GmbH Gesetz ausdrücklich mit der Abstimmung im schriftlichen Wege einverstanden.
2. Die Gesellschafter der ***Firma*** haben bisher mündlich vereinbart und halten hinsichtlich des Geschäftsführerbezuges von Herrn ***Bf1*** folgendes fest: Herr ***Bf1*** erhält einen fixen Geschäftsführerbezug von € 30.000,00 pro Jahr bzw. €

*2.500, 00 monatlich, des weiteren erhält Herr ***Bf1*** einen variablen Bezug von max. 25% vom Jahresgewinn der Gesellschaft maximal jedoch €30.000,00. Der variable Bezug wird monatlich als Aconto von je € 2.200,00 ausbezahlt. Darüber hinaus werden die Sozialversicherungsbeiträge von der Gesellschaft getragen.“*

2. Beweiswürdigung

Der vom BFG als erwiesen angenommene Sachverhalt gründet auf den vorliegenden in sich schlüssigen Verwaltungsakten, einschließlich der ausführlichen Parteivorbringen. Dass der Bf mit seinen Einkünften als Gesellschafts-Geschäftsführer – gestützt auf die Verwaltungspraxis – darauf optierte, umsatzsteuerrechtlich als Nicht-Unternehmer behandelt zu werden, räumt er in der Beschwerde vom 15.01.2016 selbst ein.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1 Rechtsgrundlage

Fett Hervorhebungen erfolgen durch das erkennende Gericht

Das Einkommenssteuergesetz 1988 (EStG 1988), BGBl. 400/1988, in der beschwerderelevanten Fassung BGBl. I 118/2015 **lautet auszugsweise:**

Gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 darf der Überschuß der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben dann als Gewinn angesetzt werden, wenn keine gesetzliche Verpflichtung zur Buchführung besteht und Bücher auch nicht freiwillig geführt werden. *Durchlaufende Posten, das sind Beträge, die im Namen und für Rechnung eines anderen vereinnahmt und verausgabt werden, scheiden dabei aus. Der Steuerpflichtige darf selbst entscheiden, ob er die für Lieferungen und sonstige Leistungen geschuldeten Umsatzsteuerbeträge und die abziehbaren Vorsteuerbeträge als durchlaufende Posten behandelt. (...)*

Gemäß § 4 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlaßt sind. Betriebsausgaben sind jedenfalls:

- a) *Beiträge des Versicherten zur Pflichtversicherung in der gesetzlichen Kranken-, Unfall- und Pensionsversicherung, Beiträge zur gesetzlichen Arbeitslosenversicherung sowie*
- b) *Pflichtbeiträge zu Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen, soweit diese Einrichtungen der Kranken-, Unfall-, Alters-, Invaliditäts- und Hinterbliebenenversorgung dienen, weiters Beiträge zu einer inländischen gesetzlichen Krankenversicherung. Beiträge zu Einrichtungen, die der Krankenversorgung dienen, sowie Beiträge zu inländischen gesetzlichen*

Krankenversicherungen sind nur insoweit abzugsfähig, als sie der Höhe nach insgesamt Pflichtbeiträgen in der gesetzlichen Sozialversicherung entsprechen.

- c) *An eine Betriebliche Vorsorgekasse (BV-Kasse) geleistete Pflichtbeiträge im Sinne der §§ 6 und 7 BMSVG für freie Dienstnehmer, des § 52 Abs. 1 und des § 64 Abs. 1 BMSVG im Ausmaß von höchstens 1,53% der Beitragsgrundlagen gemäß § 6 Abs. 5, § 52 Abs. 3 und § 64 Abs. 3 BMSVG.*

Gemäß § 17 Abs. 1 EStG 1988 können bei den Einkünften aus einer Tätigkeit im Sinne des § 22 oder des § 23 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, **weitere Beiträge im Sinne des § 4 Abs. 4 Z 1.**

§ 4 Abs. 3 vorletzter Satz ist anzuwenden.

Gemäß § 17 Abs. 2 EStG 1988 setzt die Anwendung des Durchschnittssatzes gemäß Abs. 1 voraus, daß

1. *keine Buchführungspflicht besteht und auch nicht freiwillig Bücher geführt werden, die eine Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 ermöglichen,*
2. *die Umsätze im Sinne des § 125 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung des vorangegangenen Wirtschaftsjahres nicht mehr als 220 000 Euro betragen,*
3. *aus der Steuererklärung hervorgeht, dass der Steuerpflichtige von der Pauschalierung Gebrauch macht.*

Gemäß § 19 EStG 1988 sind Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind (Abs. 1), und Ausgaben für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind (Abs. 2).

Gemäß § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988 sind Einkünfte aus sonstiger selbstständiger Arbeit: Die Gehälter und **sonstigen Vergütungen** jeder Art, die von einer Kapitalgesellschaft an

wesentlich Beteiligte für ihre sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses (§ 47 Abs. 2) aufweisende Beschäftigung gewährt werden.

Das Allgemeine bürgerliche Gesetzbuch (ABGB), in der beschwerderelevanten Fassung BGBl. I 87/2015, lautet auszugsweise:

§ 1404 ABGB: *Wer einem Schuldner verspricht, die Leistung an dessen Gläubiger zu bewirken (Erfüllungsübernahme), haftet dem Schuldner dafür, daß der Gläubiger ihn nicht in Anspruch nehme. Dem Gläubiger erwächst daraus unmittelbar kein Recht.*

Das Umsatzsteuergesetz 1994 (UStG 1994), BGBl. 663/1994, in der beschwerderelevanten Fassung BGBl. I 118/2015 lautet auszugsweise:

Gemäß § 14 Abs. 1 UStG 1994 können Unternehmer die abziehbaren Vorsteuerbeträge wahlweise nach folgenden Durchschnittssätzen ermitteln:

Z. 1. *Unternehmer, bei denen die Voraussetzungen gemäß § 17 Abs. 2 Z 1 und 2 des Einkommensteuergesetzes 1988 für die Ermittlung der Betriebsausgaben mit einem Durchschnittssatz vorliegen, können die abziehbaren Vorsteuer beträge mit einem Durchschnittssatz von 1,8% des Gesamtumsatzes aus Tätigkeiten im Sinne des § 22 und § 23 des Einkommensteuergesetzes 1988 mit Ausnahme der Umsätze aus Hilfsgeschäften, höchstens jedoch mit einer abziehbaren Vorsteuer von 3 960 Euro, berechnen. Eine Ermittlung der abziehbaren Vorsteuer beträge mit dem Durchschnittssatz ist gesondert für jeden Betrieb möglich. Mit diesem Durchschnittssatz werden sämtliche Vorsteuern abgegolten, ausgenommen*

- a) *Vorsteuerbeträge für Lieferungen von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens, die der Abnutzung unterliegen und deren Anschaffungskosten 1 100 Euro übersteigen, sowie für die Lieferung von Grundstücken des Anlagevermögens. Diese Ausnahme gilt sinngemäß für die entrichtete Einfuhrumsatzsteuer für Einfuhren, die diesen Lieferungen entsprechen;*
- b) *Vorsteuerbeträge für sonstige Leistungen im Zusammenhang mit der Herstellung von abnutzbaren Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens, deren Herstellungskosten 1 100 Euro übersteigen;*
- c) *Vorsteuerbeträge für Lieferungen von Waren, Rohstoffen, Halberzeugnissen, Hilfsstoffen und Zutaten, die nach ihrer Art und ihrem betrieblichen Zweck in ein Wareneingangsbuch (§ 128 der Bundesabgabenordnung) einzutragen sind oder einzutragen wären, sowie Vorsteuerbeträge für Fremdlöhne, soweit diese unmittelbar in Leistungen eingehen, die den Betriebsgegenstand bilden. Diese Ausnahme gilt sinngemäß für die entrichtete Einfuhrumsatzsteuer für Einfuhren, die diesen Lieferungen entsprechen.*

Diese Vorsteuerbeträge sind bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 12 zusätzlich abziehbar.

3.2 Richtlinien der Verwaltungspraxis

Die Einkommenssteuerrichtlinien 2000 (EStR 2000), Rz 4131, in der beschwerderelevanten 16. Fassung lauten auszugsweise:

*Beim Bruttosystem sind sowohl die auf Grund von Lieferungen oder sonstigen Leistungen geschuldete Umsatzsteuer als auch die an andere Unternehmer bezahlte Umsatzsteuer (Vorsteuer) sowie die Umsatzsteuerzahllast anzusetzen. Da das Betriebsausgabenpauschale als Nettogröße anzusehen ist, ist die auf ertragsteuerlich "abpauschalierte" Betriebsausgaben entfallende Vorsteuer gesondert anzusetzen. **Wird im Bereich der Umsatzsteuer die Vorsteuerpauschalierung nach § 14 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 in Anspruch genommen, so ist das Vorsteuerpauschale ebenfalls gesondert als Betriebsausgabe anzusetzen.***

*Es bestehen keine Bedenken, auch im Fall einer unechten Umsatzsteuerbefreiung (zB Kleinunternehmer iSd § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994) oder **im Fall eines Gesellschafter-Geschäftsführers, der umsatzsteuerlich nicht als Unternehmer behandelt wird (siehe UStR 2000 Rz 184) die auf abpauschalierte Betriebsausgaben entfallende - einkommensteuerlich abzugsfähige - Umsatzsteuer vereinfachend in Höhe des rechnerisch ermittelten Vorsteuerpauschales gemäß § 14 UStG 1994 zu berücksichtigen.***

Neben dem Betriebsausgabenpauschale sind somit beim Bruttosystem aus dem Titel der Umsatzsteuer absetzbar:

- *sämtliche gesondert absetzbaren Betriebsausgaben einschließlich Umsatzsteuer,*
- *die auf Anlagenzugänge entfallende Vorsteuer, soweit sie bei Inanspruchnahme des Vorsteuerpauschales nicht vom Vorsteuerpauschale erfasst ist,*
- *die auf pauschalierte Betriebsausgaben entfallende tatsächliche Vorsteuer oder der darauf entfallende Vorsteuerpauschalbetrag.*

Die Umsatzsteuerrichtlinien 2000 (EStR 2000), Rz 184, in der beschwerderelevanten 12. Fassung lauten auszugsweise:

Die Gesellschafterstellung allein vermittelt keine Unternehmereigenschaft. Die Umsätze der Gesellschaft werden dieser und nicht den Gesellschaftern zugerechnet (EuGH 20.6. 1996, Rs C-155/94 "Wellcome Trust").

Der Gesellschafter-Geschäftsführer einer Personengesellschaft ist nicht Unternehmer; seine Leistungen werden in Ausübung einer gesellschaftsrechtlichen Funktion erbracht und bewirken keinen Leistungsaustausch, sondern eine Leistungsvereinigung. Die Rechtsform des

Gesellschafter-Geschäftsführers ist hiebei nicht maßgebend (zB VwGH 13.12.1977,1550/77, betreffend die Geschäftsführung durch eine Komplementär-GmbH einer GmbH &Co KG).

(...)

*Der Gesellschafter-Geschäftsführer einer GesmbH ist als selbständig und somit als Unternehmer anzusehen, wenn aufgrund der Höhe seines Geschäftsanteiles (50% oder mehr) oder aufgrund gesellschaftsrechtlicher Sonderbestimmungen (Sperrminorität) Gesellschafterbeschlüsse gegen seinen Willen nicht zustande kommen können (siehe zB VwGH 9.12.1980, 1666/79,2223/79, 2224/79 und VwGH 18.9.1996, 96/15/0121). **Aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung kann jedoch auch ein Gesellschafter- Geschäftsführer einer GmbH hinsichtlich dieser Tätigkeit wie ein Gesellschafter-Geschäftsführer einer Personengesellschaft, somit als Nichtunternehmer, behandelt werden** (vgl. EuGH 18.10.2007, Rs C-355/06 "van der Steen").*

3.3 Zu Spruchpunkt I. (Teilweise Stattgabe bzw. Abänderung)

ERWÄGUNGEN:

Im vorliegenden Fall sind **drei verfahrenswesentliche Fragestellungen** zu prüfen, nämlich

- 1)** ob der Bf die als Betriebsausgabe in Abzug gebrachte (fiktive) Vorsteuerpauschale (iSd. § 14 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 iHv. 1,8 % für seine Tätigkeit als Gesellschafts-Geschäftsführer erhaltenen Gehälter und sonstigen Vergütungen) anhand des (bzw. zusätzlich dem) Betriebsausgabenpauschales gemäß § 17 Abs. 1 EStG 1988 geltend machen kann;
- 2)** ob die für 2014 vom Bf geschuldeten (aber von der GmbH-Gesellschaft direkt an die Sozialversicherungsstelle bezahlten) Sozialversicherungsbeiträge iHv. EUR. 17.679,27 zu berücksichtigende „Umsätze“ darstellen, die der Bemessungsgrundlage des 6%igen Durchschnittssatzes des Betriebsausgabenpauschales gemäß § 17 Abs. 1 2 Teilstrich EStG 1988 hinzuzurechnen ist (also [EUR. 60.000,00 + EUR. 17.679,27] x 0,06);
- 3)** ob die eben bezeichneten Sozialversicherungsbeiträge des Bf iSd. § 17 Abs. 1 vorletzter Satz iVm § 4 Abs. 4 Z. 1 EStG 1988 an sich als Betriebsausgaben in Abzug gebracht werden können.

Betreffend Fragestellung 1) ist auf die ständige **Rechtsprechung des Bundesfinanzgerichtes** (UFS, 06.08.2010, RV/0541-G/09; BFG, 18.01.2016, RV/71000168/2016; BFG, 23.12.2019, RV/5100582/2017; BFG, 15.06.2020, RV/3100661/2018 mit Verweis auf die Rechtsprechung des VwGH, 27.02.2003, 99/15/0143) Bezug zu nehmen:

Ebenso wie in den Fällen der zitierten BFG-Rechtsprechung ist der Bf Gesellschafts-Geschäftsführer und bezieht – mit seinen von der GmbH-Gesellschaft an ihn geleisteten Gehältern und sonstigen Vergütungen – als solcher Einkünfte iSd. § 22 Z. 2 zweiter Teilstrich EStG 1988. Laut erhobenen Sachverhaltsfeststellungen übte der Bf seine Gesellschafts-Geschäftsführertätigkeit im Beschwerdezeitraum 2014 **umsatzsteuerrechtlich** (durch Inanspruchnahme [gemäß Rz 4131 der EStR 2000 iVm. Rz 184 der UStR 2000] von der Verwaltungspraxis eingeräumten Wahlmöglichkeit) als eine **nichtunternehmerische Tätigkeit aus**.

„Bemessungsgrundlage für das Betriebsausgabenpauschale gemäß § 17 Abs. 1 EStG 1988 sind die Umsätze (im Sinne des § 125 Abs. 1 BAO). Bei einem Gesellschafter-Geschäftsführer, der nicht Unternehmer im Sinne des UStG ist, sind die Betriebseinnahmen maßgeblich. Diese enthalten – bei einem Nichtunternehmer – keine Umsatzsteuer. Somit gibt es keine geschuldeten Umsatzsteuerbeträge, aber auch keine abziehbaren Vorsteuern, die (im Rahmen einer „Bruttoverrechnung“) in die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung einbezogen werden könnten“ (BFG, 15.06.2020, RV/3100661/2018).

Damit ist die Berücksichtigung des vom Bf geltend gemachten – **gesetzlich nicht vorgesehenen – „fiktiven“ Vorsteuerpauschales iSd. § 14 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 ausgeschlossen** und erübrigt sich eine darüberhinausgehende Thematisierung der Vorbringen des Bf sowie des FA. Abschließend sei in diesem Zusammenhang darauf hingewiesen, dass die Finanzverwaltung mittlerweile aus Anlass auf die Rechtsprechung des BFG, 18.01.2016, RV/7100168/2016 reagiert hat und seit der 18. Fassung (14.05.2020 bis 15.05.2021) der EStR (in Rz 4131) von der bisherigen (gesetzlich nicht gedeckten) Verwaltungspraxis abgegangen ist, indem im Falle unechter Umsatzsteuerbefreiungen (zB. Kleinunternehmer iSd § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994) oder Gesellschafter-Geschäftsführern, die umsatzsteuerlich nicht als Unternehmer behandelt werden, die Geltendmachung des Vorsteuerpauschales gemäß § 14 UStG 1994 versagt wird.

Betreffend Fragestellung 2) ist zunächst die oben zitierte **Rechtsprechung des BFG vom 15.06.2020, RV/3100661/2018** ins Treffen zu führen, wonach bei einem **Gesellschafts-Geschäftsführer der nicht Unternehmer iSd. UStG ist, für die Bemessungsgrundlage des Betriebsausgabenpauschales gemäß § 17 Abs. 1 EStG 1988 die Betriebseinnahmen maßgeblich sind**. Fraglich ist, ob die verfahrensgegenständlichen Sozialversicherungsbeiträge solche zu berücksichtigenden Betriebseinnahmen darstellen.

Gemäß § 1404 ABGB sind die (lt. obigen Sachverhaltsfeststellungen zwischen der GmbH-Gesellschaft und dem Bf mündlich vereinbarten) von der GmbH-Gesellschaft in 2014 direkt an die Sozialversicherungsstelle getätigten Zahlungen der vom Bf geschuldeten Sozialversicherungsbeiträge **zivilrechtlich** als „**Erfüllungsübernahme**“ zu beurteilen (dazu Lukas in Kletečka/Schauer, ABGB-ON^{1.01} § 1404).

Steuerrechtlich ist die vorliegende „Erfüllungsübernahme“ der Sozialversicherungsbeiträge seitens des Bf als „sonstige Vergütung“ iSd. § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988 zu qualifizieren (siehe Jakom/Peyerl EStG, 2020, § 22 Rz 106 mit Verweis auf VwGH 04.02.2009, 2008/15/0260).

Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH kommt es – wie im Falle des Bf – bei der Ermittlung des Gewinnes durch Einnahmen-Ausgaben-Rechnung nach § 4 Abs. 3 EStG 1988 grundsätzlich auf den Zu- und Abfluss an. Nach § 19 EStG 1988 sind Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind (VwGH, 25.05.2016, 2013/15/0276, Rechtssatz 1).

Wie das FA im Vorlagebericht vom 06.05.2016 richtig ausführt, flossen dem **Bf 2014** mittels **Erfüllungsübernahme** der **Sozialversicherungsbeiträge „sonstige Vergütungen“ als Einnahmen** gemäß § 19 Abs. 1 EStG 1988 zu, die sich wirtschaftlich in einer **Vermögensvermehrung** des Bf iHv. insgesamt **EUR. 17.679,27** manifestierten. Dabei erfolgte der **Zufluss** dieser „sonstigen Vergütungen“ **beim Bf (aliquot) mit** den jeweils durch die GmbH-Gesellschaft (etwa vierteljährlich zu jeweils etwa EUR. 4.400) überwiesenen Sozialversicherungsbeträgen, im Zeitpunkt der (jeweiligen) Zahlungseingänge (Schuldtilgung) bei der zuständigen Sozialversicherungsstelle (Jakom/Peyerl EStG, 2020, § 19 Rz 7-8, Rz 26 „Schuldübernahme“; vgl. VwGH, 26.09.2000, 99/13/0193).

Da – wie oben ausgeführt – bei Gesellschafts-Geschäftsführern als „Nicht-Unternehmer“ iSd. UStG die Betriebseinnahmen keine Umsatzsteuer enthalten, bleibt – entgegen der vom FA im Vorlagebericht vom 06.05.2016 vertretenen Ansicht – ein „Herausrechnen der Umsatzsteuer“ von den Geschäftsführerbezügen des Bf zur Bemessung des Betriebsausgabenpauschales außer Ansatz.

Mit Verweis auf den Verfahrensgang wird hinsichtlich des Betriebsausgabenpauschales auf die Beschwerdeentscheidung hingewiesen, in der das FA dem Beschwerdebegehren diesbezüglich vollumfänglich entsprochen hat und den 6%igen Durchschnittssatz der Bemessungsgrundlage des streitigen Betriebsausgabenpauschales gemäß § 17 Abs. 1 Teilstrich 2 EStG 1988 (antragsgemäß) wie Folgt berechnete:

Gehälter aus Geschäftsführerbezug gem. § 22 Z. 2 TS 2 EStG 1988	EUR. 60.000,00
„sonstige Vergütungen“ gem. § 22 Z. 2 TS 2 EStG 1988.....	EUR. 17.679,27
Bemessungsgrundlage gem. § 17 Abs. 1 EStG 1988.....	EUR. 77.679,27
Betriebsausgabenpauschale x 6% (EUR. 77.679,27 x 0,06).....	EUR. 4.660,76

Betreffend Fragestellung 3) ist zu erwägen, ob die eben bezeichneten **Sozialversicherungsbeiträge** des Bf iHv. EUR. 17.679,27 **an sich als Betriebsausgaben** iSd. § 17 Abs. 1 vorletzter Satz iVm § 4 Abs. 4 Z. 1 EStG 1988 vom Bf **in Abzug gebracht werden können**.

Gemäß § 4 Abs. 4 Z. 1 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind, wozu grundsätzlich auch die verfahrensgegenständlichen Sozialversicherungsbeiträge des Bf iHv. EUR. 17.679,27 gehören.

Laut § 19. Abs. 2 EStG 1988 sind Ausgaben in jenem Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind. **„Abgeflossen (,geleistet‘) ist eine Ausgabe, sobald der geleistete Betrag aus dem Vermögen des Steuerpflichtigen ausgeschieden ist und dieser die wirtschaftliche Verfügungsmacht verloren hat.“** Mit anderen Worten: **Es ist erforderlich, dass Geldwerte aus der Verfügungssphäre des Steuerpflichtigen tatsächlich ausscheiden; somit eine wirtschaftliche Vermögensminderung beim Steuerpflichtigen eintritt** (Jakom/Peyerl EStG, 2020, § 19 Rz 7, 9; VwGH, 17.09.1996, 92/14/0100).

Die Argumentationslinie des steuerlichen Vertreters des Bf im Vorlageantrag lautet im Wesentlichen, dass es sich bei den Sozialversicherungsbeiträgen um die persönlichen Aufwendungen des Bf als Geschäftsführer handle. Im Ergebnis könne es keinen Unterschied machen, ob die Sozialversicherungsbeiträge nun von der GmbH direkt an die Sozialversicherung als Bezugsbestandteil bezahlt würden oder zunächst an den Bf bezahlt würden und von diesem an die Sozialversicherung entrichtet würden. Könnten die Beiträge nämlich von der GmbH getragen werden, so würden diese keinen Bestandteil des Geschäftsführerbezuges des Bf darstellen und wären dessen Einnahmen mit EUR. 60.000,00 anzusetzen, was nicht der Rechtslage entspräche.

Dem ist (mit Verweis auf die Rechtsprechung des VwGH berücksichtigenden obigen Ausführungen) entschieden entgegenzuhalten, dass die (in 2014) erfolgte **Erfüllungsübernahme** der verfahrensgegenständlichen Sozialversicherungsbeiträge durch die GmbH Gesellschaft einerseits einen Zufluss im Vermögen des Bf darstellte – da er dadurch insofern bereichert wurde, als ihm 2014 die Ausgaben für die Sozialversicherungsbeiträge iHv. EUR. 17.679,27 erspart blieben –, doch führte das Vertragswesen der **Erfüllungsübernahme** der Sozialversicherungskosten **andererseits eben spiegelbildlich dazu, dass beim Bf 2014 diesbezüglich wirtschaftlich keine Vermögensminderung, also kein Abfluss von geldwerten Ausgaben aus seinem Vermögen iSd. § 19 Abs. 2 EStG 1988 eintrat.**

Deshalb wurden die verfahrensgegenständlichen Sozialversicherungsbeiträge durch die GmbH-Gesellschaft- und eben nicht vom Bf „geleistet“ und **steht es dem Bf somit nicht zu, die Sozialversicherungsbeiträge iHv. EUR. 17.679,27** (zusätzlich dem Betriebsausgabenpauschale) gemäß § 17 Abs. 1 vorletzter Satz iVm. § 4 Abs. 4 Satz 1 EStG 1988 **als Betriebsausgaben in Abzug zu bringen.**

Im Ergebnis errechnet sich der in **2014 erzielte Gewinn des Bf iHv. EUR. 69.394,67** (aus selbstständiger Arbeit als Gesellschafts-Geschäftsführer gemäß § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988) unter Heranziehung des vom Bf für 2014 (mit Schreiben vom 29.02.2016) berichtigten Gewinnes iHv. EUR. 50.337,60, durch Hinzurechnung der (nicht separat abzugsfähigen)

Sozialversicherungsbeiträge iHv. EUR. 17.679,27 sowie des geltend gemachten (nicht abzugsfähigen) Vorsteuerpauschales iHv. EUR. 1.398,23.

4. 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.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision nicht zulässig. Es liegt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor, da das Bundesfinanzgericht dem eindeutigen Gesetzeswortlaut und der zitierten Rechtsprechung des VwGH folgt.

Salzburg, am 19. Juli 2021