

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. A in der Beschwerdesache Bf, über die Beschwerde vom 17.06.2014 gegen den Bescheid des Finanzamtes X (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 16.05.2014 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2012 (Steuernummer xx xxx/xxxx) zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Einkommensteuer sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang:

1. Der Beschwerdeführer (kurz: Bf) betrieb bis zu seiner Pensionierung Ende des Jahres 2012 in Form eines Einzelunternehmens eine Gemischtwarenhandlung einschließlich des Verkaufs von Tabakwaren. Den Gewinn aus diesem Betrieb ermittelte er (wie in den Vorjahren) nach der Pauschalierungsverordnung für nichtbuchführende Lebensmitteleinzel- oder Gemischtwarenhändler.
2. In der für das Jahr 2012 elektronisch eingereichten Einkommensteuererklärung erklärte der Bf Einkünfte aus Gewerbebetrieb von insgesamt 8.614,22 EUR (laufender Gewinn abzüglich Gewinnfreibetrag: 7.992,19 EUR, Übergangsgewinn: 622,03 EUR, Aufgabegewinn:

2.004,88 EUR, dieser lag unter der Freibetragsgrenze nach § 24 Abs. 4 EStG 1988 von 7.300 EUR und führte daher zu keiner Gewinnerhöhung).

3. Anlässlich einer im Jahr 2014 für die Jahre 2011 und 2012 (vor Erlassung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2012) durchgeführten Außenprüfung stellte der Prüfer fest, dass die Voraussetzungen für die Pauschalierungsverordnung für nichtbuchführende Lebensmitteleinzel- oder Gemischtwarenhändler nicht gegeben seien, da im Durchschnitt der letzten drei Wirtschaftsjahre die Betriebseinnahmen (einschließlich Umsatzsteuer) aus anderen Waren als Lebensmittel deutlich über 50% der gesamten Betriebseinnahmen (einschließlich Umsatzsteuer) gelegen seien.

Unter Tz 2 der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 07.05.2014 führte der Prüfer dazu näher aus, ein Hauptgrund dafür liege offensichtlich im hohen Anteil der verkauften Rauchwaren am Gesamtumsatz. Rauchwaren seien zwar Waren des täglichen Bedarfs, jedoch keine Lebensmittel. Nach der angestellten Berechnung würden die Betriebseinnahmen (inkl. Umsatzsteuer) aus Lebensmittel jährlich um rund 20.000 EUR unter jenen aus anderen Waren liegen.

4. Gegen die vom Prüfer dem steuerlichen Vertreter des Bf bereits mit E-Mail vom 15.04.2014 zur Kenntnis gebrachten Aufteilung der Erlöse auf Lebensmittel und andere Waren wurden im Zuge des Prüfungsverfahrens keine Einwendungen erhoben.

Auf Grundlage der vom steuerlichen Vertreter des Bf geführten Ein- und Ausgabenrechnung wurde vom Prüfer für das Jahr 2012 nach Maßgabe der Gewinnermittlungsvorschriften gemäß § 4 Abs. 3 EStG ein laufender Gewinn von 31.319,00 EUR ermittelt. Insgesamt ergaben sich nach Abzug eines Übergangsverlustes von 3.278,03 EUR und eines Gewinnfreibetrages von 3.645,33 EUR (der erklärte Aufgabegewinn von 2.004,88 EUR blieb unverändert) Einkünfte aus Gewerbebetrieb von 24.395,64 EUR (Prüfungsbericht v. 16.05.2014).

5. Gegen den entsprechend den Feststellungen des Prüfers vom Finanzamt am 16.05.2014 erlassenen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2012 erhob der Bf mit Schreiben vom 17.06.2014 fristgerecht Beschwerde und brachte vor, er habe ein kleines Lebensmittelgeschäft mit Nahversorgungsstatus inkl. Tabaktrafik geführt. Nach Auskunft seines steuerlichen Vertreters hätte der Lebensmittelumsatz über 50% des Gesamtumsatzes betragen sollen. Darunter würden aber auch Konsumgüter wie Hygieneartikel und Verbrauchsartikel mit einem MwSt-Satz von 20% fallen. Ohne diese Artikel wäre das kleine Geschäft nicht rentabel gewesen. Er habe dieses Geschäft alleine geführt und wöchentlich bis zu 70 Stunden gearbeitet, sodass das Einkommen auch gerechtfertigt gewesen sei. Im Jahr 2012 (Anmerkung: richtig 2013) habe er noch jeweils zwei Buchungen (Anmerkung: gemeint Zahlungen) an das Finanzamt und an seinen steuerlichen Vertreter geleistet, die bisher nicht berücksichtigt worden seien. Er ersuche daher um nochmalige Überprüfung des Bescheides.

Als Nachweis legte er einen Überweisungsbeleg und zwei Bankauszüge in Kopie vor. Danach hat er am 12.02.2013 an das Finanzamt eine Zahlung von 371,70 EUR geleistet und am

22.01.2013 erhielt er eine Gutschrift von 100,69 EUR. Seinem steuerlichen Vertreter hat er am 15.01.2013 399,60 EUR und am 15.02.2013 66,92 EUR überwiesen.

6. Mit Beschwerdeverentscheidung vom 20.05.2015 wies das Finanzamt, nach Einholung einer Stellungnahme des Prüfers, die Beschwerde als unbegründet ab und führte dazu im Wesentlichen aus, im Rahmen der Außenprüfung habe sich ergab, dass im Durchschnitt der Kalenderjahre 2009 - 2011 (als Betrachtungszeitraum für die Anwendung der Pauschalierungs-VO im Jahr 2012) die Brutto-Betriebseinnahmen aus anderen Waren als Lebensmittel mit 52,8% des Gesamtumsatzes über jenen aus Lebensmittel mit 47,2% gelegen seien. Dabei seien - entgegen dem Vorbringen in der Beschwerde - Konsumartikel wie Hygieneartikel und Verbrauchsartikel, die unter den Umsatzsteuersatz von 20% fallen würden, ausdrücklich nicht der Sparte „Lebensmittel“ zuzuordnen worden, da unter dem Terminus Lebensmittel dieser Verordnung ausschließlich Speisen und Getränke (einschließlich Spirituosen) fallen würden. Die Argumentation, wonach das geführte Lebensmittelgeschäft mit Nahversorgungscharakter ohne diese verkauften Hygiene- und Verbrauchsartikel nicht rentabel gewesen wäre, sei für die rechtliche Beurteilung dieses Sachverhalts nicht relevant. Gemäß der gegenständlichen Verordnung sei einzig und allein auf das jährliche Verhältnis der Betriebseinnahmen (inkl. Umsatzsteuer) aus Lebensmitteln einerseits und sonstigen Waren („Nicht-Lebensmittel“) andererseits abzustellen. Danach sei die Anwendung der Pauschalierungsverordnung (BGBl. II 228/1999) für das Kalenderjahr 2012 nicht zulässig. Der Jahresgewinn sei somit entsprechend den Gewinnermittlungsvorschriften gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 zu ermitteln gewesen.

Zum Einwand, wonach zwei geleistete Zahlungen an das Finanzamt sowie zwei Überweisungen an den Steuerberater ausgabenseitig nicht berücksichtigt worden seien, sei anzumerken, dass es sich bei der Buchung am Bankkonto vom 22.01.2013 (lt. Kto. Auszug 1/005) um keine Lastschrift, sondern um eine Gutschrift des Finanzamtes in Höhe von 100,69 EUR handle, wodurch es sich naturgemäß um keine Betriebsausgabe handeln könne. Hinsichtlich der lt. Überweisungsbeleg vom 12.02.2013 nachgewiesenen Zahlung in Höhe von 371,70 EUR gehe aus dem vorliegenden Beleg nicht hervor, ob es sich dabei um Umsatz- oder Einkommensteuer handle. In beiden möglichen Fällen wäre jedoch eine Abzugsfähigkeit als Betriebsausgabe in Rahmen der Gewinnermittlung ohnehin unzulässig, da einerseits durch die gewählte Anwendung der umsatzsteuerlichen Nettomethode im Rahmen der Gewinnermittlung Umsatz- wie Vorsteuerbeträge als Durchlaufposten keinen Ansatz fänden und andererseits geschuldete bzw. bezahlte Personensteuern (wie Einkommensteuer etc.) nicht der steuerlichen Abzugsfähigkeit als Betriebsausgabe unterlägen.

Zu den im Jahr 2013 an den steuerlichen Vertreter des Bf geleisteten Zahlungen in Höhe von insgesamt 466,52 EUR sei eine (zusätzliche) ausgabenseitige Berücksichtigung ebenfalls zu versagen, da im Zuge der Betriebsprüfung der erklärte Übergangsgewinn zum 31.12.2012 (von der Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 auf § Abs. 1 EStG) in der Weise angepasst worden sei, dass für die zu erwartenden Nachzahlungen aus Beiträgen zur GSVG und Kosten für Steuerberatung eine „Rückstellung“ (Passivposten für künftige Ausgaben) in Höhe von

3.604 EUR angesetzt worden sei, die letztlich zu einem Übergangsverlust von -3.278,03 EUR geführt habe, welcher wiederum die Einkünfte des Jahres 2012 um eben diesen Betrag gemindert habe. Mit der angesetzten Rückstellung seien somit sämtliche (nach dem 31.12.2012) anfallenden (Nach-)Zahlungen aus dem Titel von GSVG-Beiträgen und Steuerberatungskosten abgegolten.

7. In dem mit Eingabe vom 12.06.2015 erhobenen „Einspruch“, der verfahrensrechtlich als Vorlageantrag zu werten ist, wendete der Bf ein, er gehe davon aus, dass bei den mit 52,8% ermittelten Umsatz (Anmerkung: der Umsatz aus andere Waren als Lebensmittel) die dem 20%igen Mehrwertsteuersatz unterliegenden Artikel wie Spirituosen, Bier, Kaffee und Tee einfach dazugezählt worden seien. Der Verbrauch von Spirituosen und Bier sei in seinem Geschäft sehr groß gewesen. Er glaube, dass dieser Umsatz vom Prüfer (Anmerkung: bei den Umsatz aus Lebensmitteln) nicht berücksichtigt worden sei. Er ersuche, die Unterlagen (Fakturen der Fa Stiegl, Brau Union und Spar, die täglichen Kassaabrechnungen, in denen die alkoholischen Getränke separat aufgezeichnet seien), die noch immer bei seinem steuerlichen Vertreter liegen würden, noch einmal genauestens zu überprüfen, da er annehme, dass diese Produkte im Bereich Lebensmittelumsatz nicht berücksichtigt worden seien. Er persönlich werde auch mit einem Fachmann das Kalenderjahr genauestens überprüfen.

8. Der Prüfer führte zu diesen Einwendungen im Vorlageantrag in einer weiteren Stellungnahme vom 25.04.2017 ergänzend aus, wie bereits in der vorangegangenen schriftlichen Stellungnahme vom 18.05.2015 erwähnt, habe sich im Zuge der Betriebsprüfung ergeben, dass im Durchschnitt der Kalenderjahre 2009 - 2011 (als Betrachtungszeitraum für die Anwendung der Pauschalierungs-VO im Jahr 2012) die Brutto-Betriebseinnahmen aus anderen Waren als Lebensmittel mit 52,8 % über jenen aus Lebensmittel mit 47,2 % gelegen seien. Unter den sogenannten Lebensmitteln habe er jene Brutto-Betriebseinnahmen zusammengefasst, die sich als Summe aus den Erlöskonten Nr. 4001 („alkoholische Getränke“), Nr. 4003 („alkoholfreie Getränke“) und 4110 („Handel 10%“) ergeben hätten. Das Erlöskonto 4120 („Handel 20%“) habe er für die Berechnung des Brutto-Umsatzes aus Lebensmitteln deshalb außer Acht gelassen, da - entgegen der Beschwerdebehauptung - Lebensmittel wie Bier, Spirituosen und andere alkoholische Getränke bereits durch Ansatz des Erlöskontos Nr. 4001 Berücksichtigung gefunden hätten. Darüber hinaus sei im Zuge der Betriebsprüfung zu Erlöskonto Nr. 4120 erklärt worden, dass es sich dabei um Umsätze aus Hygiene und Verbrauchsartikel (wie Putz- und Reinigungsartikel, Taschentücher, etc.) handle, die ausdrücklich nicht zu den Lebensmittel zu zählen seien.

Sollten etwa im Erlöskonto Nr. 4120 („Handel 20%“) - entgegen den ursprünglichen Angaben des Bf bzw. des steuerlichen Vertreters - neben Waren wie Hygiene und Verbrauchsartikel auch Lebensmittel (wie Kaffee und bestimmte Teesorten) enthalten sein, so seien dazu im Zuge des Beschwerdebegehrens keine weiteren Unterlagen vorgelegt worden, aus welchen dieser Umstand hervorgehe.

Auch die - wie vom Bf vorgebracht – beim steuerlichen Vertreter immer noch vorliegenden

Unterlagen seien deckungsgleich mit den zur Prüfung vorgelegten Prüfungsunterlagen und würden keinen weiteren Aufschluss über einen derartigen Umstand geben.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

II. Rechtslage:

9. § 17 Abs. 4 EStG 1988 ermächtigt den Bundesminister für Finanzen mit Verordnung für die Ermittlung des Gewinnes für Gruppen von Steuerpflichtigen Durchschnittssätze aufzustellen. Die Durchschnittssätze sind auf Grund von Erfahrungen über die wirtschaftlichen Verhältnisse bei der jeweiligen Gruppe von Steuerpflichtigen festzusetzen. Solche Durchschnittssätze sind nur für Fälle aufzustellen, in denen weder eine Buchführungspflicht besteht noch ordnungsmäßige Bücher geführt werden, die eine Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich ermöglichen.

10. Von dieser Ermächtigung hat der Bundesminister für Finanzen mit der Verordnung über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung des Gewinnes und der Vorsteuer bei nichtbuchführenden Lebensmitteleinzel- oder Gemischtwarenhändlern, BGBl II 1999/228 idF BGBl II 2003/633 (kurz: Pauschalierungs-VO) Gebrauch gemacht.

Die § 1 bis § 3 Abs. 1 dieser Pauschalierungs-VO lauten:

§ 1 Für die Ermittlung des Gewinnes und des Abzugs von Vorsteuern bei Betrieben von Lebensmitteleinzel- oder Gemischtwarenhändlern, deren Inhaber hinsichtlich dieser Betriebe weder zur Buchführung verpflichtet sind noch freiwillig Bücher führen, gelten die folgenden Bestimmungen.

§ 2 (1) Lebensmitteleinzel- oder Gemischtwarenhändler sind Gewerbetreibende, die einen Handel mit Waren des täglichen Bedarfs weitaus überwiegend in Form eines Kleinhandels unter folgenden Voraussetzungen ausüben:

1. Andere Waren als Lebensmittel dürfen im Durchschnitt der letzten drei Wirtschaftsjahre in einem Ausmaß von höchstens 50% der gesamten Betriebseinnahmen (einschließlich Umsatzsteuer) veräußert worden sein.

2. Be- und/oder verarbeitete Lebensmittel dürfen im Durchschnitt der letzten drei Wirtschaftsjahre in einem Ausmaß von höchstens 25% der Betriebseinnahmen (einschließlich Umsatzsteuer) aus Lebensmitteln veräußert worden sein.

(2) Zu den Betrieben des Lebensmitteleinzel- oder Gemischtwarenhandels gehören keinesfalls gastronomische Betriebe.

§ 3. (1) *Der Gewinn aus dem Betrieb eines Lebensmitteleinzel- oder Gemischtwarenhändlers kann wie folgt ermittelt werden: Der Gewinn ist im Rahmen einer Einnahmen-Ausgaben-Rechnung mit einem Durchschnittssatz von 3 630 Euro zuzüglich 2% der Betriebseinnahmen (einschließlich Umsatzsteuer) anzusetzen. Von dem mittels dieses Durchschnittssatzes berechneten Gewinn dürfen keine Betriebsausgaben abgezogen werden.*

III. Rechtliche Beurteilung:

11. Unstrittig ist, dass der Bf einen Handel mit Waren des täglichen Bedarfs in Form eines Kleinhandels betrieben hat und die daraus erzielten Vorjahresumsätze die Umsatzgrenze für die Buchführungspflicht nach § 189 UGB von 700.000 EUR nicht überschritten haben und der Bf auch freiwillig keine Bücher geführt hat.

12. Strittig ist ausschließlich, ob - wie in § 2 Abs. 1 Z 1 der oben zitierten Pauschalierungs-VO normiert - andere Waren als Lebensmittel im Durchschnitt der letzten drei Wirtschaftsjahre in einem Ausmaß von höchstens 50% der gesamten Betriebseinnahmen (einschließlich Umsatzsteuer) veräußert worden sind.

Nur wenn Lebensmittel von mindestens 50% des Gesamtumsatzes veräußert worden sind, kann – bei Vorliegen der übrigen oben angeführten Voraussetzungen – von der Pauschalierungs-VO Gebrauch gemacht werden.

13. Als "Lebensmittel" gelten Stoffe, die dazu bestimmt sind, zum Zwecke der Ernährung oder Ernährungsergänzung in rohem, zubereitetem, be- oder verarbeitetem Zustand von Menschen aufgenommen zu werden. Lebensmittel sind insbesondere Speisen und Getränke einschließlich Spirituosen. Keine Lebensmittel sind insbesondere Rauchwaren. Be- und Verarbeitung liegt vor, wenn aus typischen Erzeugungsprodukten (bei einem Fleischhauer zB Fleisch, Wurst- und Selchwaren) Produkte anderer Marktgängigkeit hergestellt werden, bei einem Fleischhauer zB Wurstsemmeln und panierte Schnitzel (vgl. *Doralt*, EStG¹², § 17 Tz 77; *Jakom*, *Peyerl* EStG, 2021, § 17 Rz 75).

14. An Hand der vom Bf nach Warengruppen aufgezeichneten Erlöse ermittelte der Prüfer nachfolgendes Aufteilungsverhältnis der Betriebseinnahmen (inkl. USt) zwischen Lebensmitteln und anderen Waren.

KtoNr.	Bezeichnung	Prozent-satz	2009 brutto	2010 brutto	2011 brutto	Durchschnitt
4001	alkoholische Getränke	20%	27.647,51	28.334,33	24.275,98	26.752,61
4003	alkoholfreie Getränke	20%	18.328,66	18.301,01	19.297,58	18.642,42
4005	Rauchwaren	20%	184.023,80	181.030,02	169.781,66	178.278,49
4110	Handel 10%	10%	138.423,16	128.345,00	127.254,05	131.340,74
4104	Handel 0%	0%	0,00	150,00	119,90	89,97
4120	Handel 20%	20%	15.921,77	14.238,02	13.602,79	14.587,53
4121	Telefon-Wertkarten	20%	4.519,25	0,00	0,00	1.506,42
4098	Nichtsteuerbare Wertkarten		0,00	5.259,10	3.970,87	3.076,66
	Summe				100%	374.274,82
	davon					
	Lebensmittel				47,22%	176.735,76
	Rauchwaren und andere Artikel				52,78%	197.539,06

Dies Aufteilung ist –wie oben ausgeführt – dem steuerlichen Vertreter des Bf im Zuge der Außenprüfung per E-Mail vom 15.04.2014 bekannt gegeben worden und blieb unbestritten.

15. Zu den Lebensmitteln zählte der Prüfer die Erlöse (einschließlich Umsatzsteuer) der Konten 4001, 4003 und 4110. Die restlichen Erlöse (Konten 4005, 4104, 4120, 4121, 4098) sah er als andere Waren im Sinne der Pauschalierungs-VO an und kam so zu dem oben angeführten Aufteilungsverhältnis der Erlöse von 52,78% Rauchwaren und andere Artikel zu 47,22% Lebensmitteln.

16. Unzweifelhaft ist, dass die vom Bf in der Beschwerde angesprochenen Hygieneartikel, die der Bf unter dem Konto 4120 „Handel 20%“ verbucht hat, zwar zu den Waren des täglichen Bedarfs zählen, nicht aber zu den Lebensmitteln. Der Prüfer hat diese Artikel daher zu Recht den anderen Waren zugeordnet.

17. Die Behauptung bzw. die Vermutung des Bf, wonach der Prüfer die Erlöse aus alkoholischen Getränken wie zB. Bier, Wein und Spirituosen den „anderen Waren“ zugeordnet hat, erweist sich als unrichtig.

Der Bf hat – wie er selbst ausführt und der Kontobezeichnung zu entnehmen ist - unter dem Konto 4001 die Erlöse aus alkoholischen Getränken gesondert aufgezeichnet. Diese Erlöse hat der Prüfer wie aus obiger Aufzeichnung zweifelsfrei hervorgeht, bei der Berechnung des Aufteilungsverhältnisses – entgegen der Behauptung des Bf – als Betriebseinnahmen aus Lebensmittel erfasst.

18. Zutreffend dürfte hingegen der Einwand sein, wonach der Prüfer die Umsätze aus Kaffee und Tee bei den „anderen Waren“ erfasst hat.

Wie der obigen Aufstellung zu entnehmen ist, hat der Prüfer sämtliche Umsätze des Kontos Nr. 4120 „Handel 20%“, in dem der Bf die Umsätze der Handelswaren mit dem Umsatzsteuersatz von 20% erfasst hat, den „anderen Waren“ zugeordnet. Unter diesem Konto dürften aber auch – wie vom Bf behauptet – die Verkaufserlöse aus Kaffee und Tee enthalten sein, die zwar dem Umsatzsteuersatz von 20% unterliegt, aber zu den Lebensmitteln im Sinne der Pauschalierungs-VO zu zählen sind.

Die Höhe des Umsatzes aus Kaffee und Tee vermochte der Bf nicht zu beziffern. Es ist aber unzweifelhaft, dass dieser den Lebensmitteln zuzuordnende Umsatz nur einen Bruchteil der insgesamt unter diesem Konto erfassten durchschnittlichen Umsatzes von jährlich 14.587,86 EUR umfasst. Nur wenn weit mehr als 70% des unter diesem Konto erfassten Umsatzes auf den Verkauf von Kaffee und Tee entfallen wäre, würden insgesamt die Umsätze aus Lebensmittel überwiegen. Dafür, dass von den verkauften, den 20%igen Umsatzsteuersatz unterliegenden Handelswaren (mit Ausnahme der Getränke) weit mehr als 70% des Umsatzes auf Kaffee und Tee entfallen ist, gibt es aber keine Anhaltspunkte. Ein derartiges, für einen Gemischtwarenhändler ungewöhnliches, den Lebenserfahrungen widersprechendes Ergebnis, hätte vom Bf zweifelsfrei erwiesen werden müssen. Ein derart hoher Umsatzanteil von Kaffee und Tee wurde vom Bf nicht einmal behauptet und schon gar nicht erwiesen.

19. Zudem wäre auch zu berücksichtigen, dass sich unter dem Konto 4110 aufgezeichnet Umsätzen (Umsatzsteuersatz 10%), die der Prüfer zur Gänze der Warengruppe „Lebensmittel“ zugeordnet hat, auch Handelswaren befinden, die nicht den Lebensmitteln zuzuordnen sind. So wurden vom Bf auch Zeitungen und Zeitschriften vertrieben (Netto-Wareneinkauf: 2011: 3.305,95 EUR, 2012: 2.444,23 EUR), die zwar dem Umsatzsteuersatz von 10% unterliegen und daher unter dem Konto 4110 erfasst worden sind. Bei richtiger Zuordnung dieser Umsätze zu den „anderen Waren“ würden sich die Betriebseinnahmen aus Lebensmitteln somit weiter verringern und die der „anderen Waren“ erhöhen.

20. Allein der Umstand, dass der Prüfer die vom Bf nicht näher bezifferten Umsätze aus Kaffee und Tee versehentlich den „anderen Waren“ zugeordnet hat, führt nicht dazu, dass bei richtiger Zuordnung dieser Umsätze, die durchschnittlichen Betriebseinnahmen aus Lebensmittel der letzten 3 Jahre jene aus „anderen Waren“ übersteigen.

Der Prüfer ist daher zu Recht davon ausgegangen, dass die Betriebseinnahmen aus anderen Waren als Lebensmittel im Durchschnitt der letzten 3 Jahre über 50% der gesamten Betriebseinnahmen gelegen haben und damit die Voraussetzungen für die Anwendung der Pauschalierungs-VO im Beschwerdejahr nicht gegeben sind.

21. Soweit der Bf in der Beschwerde eine Zahlung an das Finanzamt vom 12.02.2013 über 371,70 EUR als ertragswirksame Ausgabe (Übergangsverlust) geltend macht, hat eine Abfrage des Abgabekontos des Bf ergeben, dass es sich bei dieser Zahlung um Umsatzsteuer für

11/2012 handelt. Bei dem dem Bf vom Finanzamt zurückbezahlten Betrag über 100,69 EUR, handelt es sich um eine Umsatzsteuergutschrift aus 12/2012.

22. Wie das Finanzamt aber bereits in der Beschwerdeentscheidung festgestellt hat, wendete der Bf hinsichtlich der Verrechnung der Umsatzsteuer die Nettomethode an, sodass die Entrichtung von Umsatzsteuer oder die Gutschrift von Vorsteuern kein ertragswirksamer Vorgang ist, sondern nach § 4 Abs. 3 Satz 3 EStG 1988 erfolgsneutral als durchlaufender Posten zu behandeln ist. Entsprechend war eine Berücksichtigung der vom Bf im Jahr 2013 geleisteten Umsatzsteuerzahlung oder der erhaltenen Vorsteuergutschrift als Ab- oder Zuschlag im Rahmen des Übergangsgewinnes. bzw. -verlustes nach § 4 Abs. 10 EStG 1988 nicht zulässig.

23. Hingegen waren die vom Bf an seinen steuerlichen Vertreter im Jahr 2013 geleisteten Zahlungen von insgesamt 466,52 EUR (399,60 EUR v. 15.01.2013 + 66,92 EUR v. 15.02.2013), die im Jahr 2012 mangels Abfluss noch nicht als Betriebsausgabe erfasst worden sind als Abschlag im Rahmen des Übergangsverlustes anzusetzen.

24. Entgegen den Ausführungen in der Beschwerdeentscheidung hat der Prüfer bei der Ermittlung des Übergangsverlustes bei Zuschlägen von 325,97 EUR nur die im Jahr 2013 an die Sozialversicherung der gewerblichen Wirtschaft geleistete Nachzahlung von 3.604,00 EUR als Abschlag berücksichtigt und kam so zu einem Übergangsverlust von 3.278,03 EUR. Die vom Bf im Jahr 2013 an den steuerlichen Vertreter geleisteten Zahlungen für Beratungsleistungen wurden in der Berechnung des Prüfers nicht berücksichtigt (vgl. Arbeitsbogen des Prüfers, ABNr. xxxxxx/14, Pkt. 3. Prüfungsteil, Neuberechnung Übergangsgewinn /-Verlust). Der vom Prüfer angesetzte Übergangsverlust von 3.278,03 EUR ist somit um die Zahlung an den steuerlichen Vertreter von 466,52 EUR auf 3.744,55 EUR zu erhöhen.

25. Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb erfahren somit folgende Änderung:

Laufender Gewinn gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988:	31.319,00 EUR
abzüglich Übergangsverlust zum 31.12.2012:	-3.744,55 EUR
abzüglich Gewinnfreibetrag gemäß § 10 Abs. 1 EStG 1988:	-3.584,68 EUR
zuzüglich Aufgabegewinn:	+2.004,88 EUR

Zwischensumme	25.994,65 EUR
Freibetrag gemäß § 24 Abs. 4 EStG:	-2.004,88 EUR

Einkünfte aus Gewerbebetrieb:	23.989,77 EUR

IV. Zulässigkeit einer Revision:

26. Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

27. Gegenständlich war zu prüfen, ob die Voraussetzungen für die Pauschalierung des Gewinnes nach der oben angeführten Pauschalierungs-VO gegeben sind und hier wiederum, ob von den gesamten Betriebseinnahmen der letzten drei Jahre die Einnahmen aus dem Lebensmittelverkauf oder aus dem Verkauf von „anderen Waren“ überwogen hat. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung war hier nicht zu lösen. Für die Zulässigkeit der ordentlichen Revision besteht daher kein Anlass.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 5. August 2021