

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Sonja Stradner in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf-Adr***, über die Beschwerde vom 25. Juni 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 27. Mai 2019 betreffend Einkommensteuer 2017, Steuernummer ***Bf-StNr*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Da seitens der damaligen Beschwerdeführerin ***HZ*** (Bf.) für das Jahr 2017 keine Einkommensteuer erklärt wurde, hat das Finanzamt dieselbe zur Einreichung der Einkommensteuererklärung 2017 mittels Bescheiden vom 23.11.2018 und 23.01.2019 unter Setzung einer Frist bis 13.02.2019 aufgefordert.

Mit Datum vom 27.05.2019 erließ das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid 2017. Die Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erfolgte im Schätzungswege, da keine Erklärung innerhalb der gesetzten Frist eingebracht worden war.

Dagegen erhob der Erwachsenenvertreter RA Dr. ***B*** der damaligen Bf. mit 25.06.2019 Beschwerde und beantragte die Abänderung der festgesetzten Einkommensteuer auf 0,00 €. Beigelegt wurde eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung 2017, eine Aufstellung der Einnahmen seitens der Hausverwaltung und ein Buchungsnachweis über Sollzinsen.

Nach mehreren Kontaktaufnahmen des Finanzamtes mit dem Erwachsenenvertreter und damit einhergehenden Fristverlängerungen zur Beibringung der Einkommensteuererklärung wurde die Bf. mit Vorhalt vom 10.02.2020 letztmalig vom Finanzamt aufgefordert, entsprechende Unterlagen, Zahlungsnachweise und Erläuterungen zu den einzelnen Beträgen laut Einnahmen-Ausgaben-Rechnung beizubringen. Dieser Vorhalt blieb unbeantwortet.

Das Finanzamt erließ daher am 02.09.2020 eine abweisende Beschwerdevorentscheidung (BVE). Begründend wurde ausgeführt, dass trotz mehrmaliger Aufforderung, keine Unterlagen zum Nachweis der Einkünfte vorgelegt worden seien.

Dagegen beantragte der Bf. am 08.10.2020 die Vorlage der Beschwerde beim Bundesfinanzgericht und Durchführung einer mündlichen Verhandlung. Die Einkommensteuererklärung 2017 war dem Vorlageantrag beigelegt.

Am 06.11.2020 legte das Finanzamt die Beschwerde betreffend Einkommensteuer 2017 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor, wobei der nunmehr zuständigen Gerichtsabteilung der Fall am 01.03.2023 zugewiesen wurde.

Mit Vorhalten vom 23.11.2020 und 26.11.2021 wurde die Bf. wiederholt von der damals zuständigen RichterIn aufgefordert, Unterlagen zum Nachweis der tatsächlichen Einnahmen und Ausgaben vorzulegen und den Zusammenhang der Zahlungen mit den Einkünften zu erläutern.

Mit Vorhalt vom 19.09.2023 wurde die Bf. von der nunmehr zuständigen RichterIn letztmalig aufgefordert, die entsprechenden Nachweise beizubringen. Mit Eingaben vom 19.10.2023, 24.10.2023, 06.12.2023, 20.12.2023 und 10.01.2024 wurden die angeforderten Unterlagen vorgelegt.

Mit Schreiben vom 28.02.2024 wurde der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die damalige Bf. ***HZ***, verstorben am ***Datum 2022***, bezog neben ihren Pensionseinkünften auch noch Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung betreffend Wohnungen in einem Zinshaus in ***Adresse***. Sie war daher zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung für das Jahr 2017 verpflichtet.

Da die Bf. trotz mehrmaliger bescheidmäßiger Aufforderungen der Abgabe einer Einkommensteuererklärung nicht nachkam, erließ das Finanzamt am 27.05.2019 einen

Einkommensteuerbescheid 2017. Da keine Unterlagen hinsichtlich der tatsächlichen Einnahmen und Ausgaben iZm der Vermietung vorlagen, wurden diese im Schätzungsweg gemäß § 184 BAO ermittelt und Einkünfte iHv 20.000,00 € angesetzt. Außergewöhnliche Belastungen wurden trotz aktenkundigem Vorliegens eines Behindertenpasses (Grad der Behinderung: 70%) nicht berücksichtigt.

Mit der Beschwerde wurde eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für das Jahr 2017 vorgelegt und zusätzlich auf erhöhte Medikamentenkosten hingewiesen:

Abrechnung 01.01.2017 - 31.12.2017			
Einnahmen			
Hauptmiete 10%	€	26.022,84	
Hauptmiete 20%	€	4.611,86	
BK 10%	€	5.472,45	
BK 20%	€	635,97	
Man.Geb. 20%	€	39,07	
Ref. BK+Miete H 10%	€	-454,55	
USt 10%	€	3.104,09	
USt 20%	€	1.056,10	
Summe Einnahmen	€	40.487,83	40.487,83
Ausgaben			
Bewirtschaftungskosten 10%	€	-10.622,85	
Bewirtschaftungskosten 20%	€	-1.919,40	
HV-Honorar	€	-2.641,04	
IH-Rg/ Top 20	€	-110,00	
Wien Energie Top 20	€	-35,84	
Vorsteuer	€	-2.078,29	
Finanzamt	€	-2.859,15	
Kreditraten	€	-16.758,77	
Summe Ausgaben	€	-37.025,34	-37.025,34
GUTHABEN			3.462,49

Im Zuge des Ermittlungsverfahrens gemäß § 269 BAO wurden Aufstellungen und Betriebskostenabrechnungen der Hausverwaltung, Zahlungsnachweise, Kreditverträge und Finanzamtsbestätigungen seitens der Banken vorgelegt. Diese konnten betragsmäßig der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung zugeordnet werden. Ein Schreiben der Pensionsversicherungsanstalt über Pflegegeldbezug sowie Höhe der Pflegestufe wurde ebenfalls übermittelt. Weitere Rechnungen über außergewöhnliche Belastungen (wie zB Pflegekostenabrechnungen, Medikamente etc) wurden nicht vorgelegt.

Aus dem Einantwortungsbeschluss in der Verlassenschaftssache ***HZ*** vom 11.12.2023 ist ersichtlich, dass ihr Ehemann ***HEZ***, geb. ***Datum 1932***, als Erbe hervorgeht.

2. Beweiswürdigung

Obige Sachverhaltsfeststellungen ergeben sich schlüssig aufgrund des vorliegenden Akteninhalts sowie der Beantwortung des richterlichen Vorhalts vom 19.09.2023. Darüber hinaus wurde in den elektronischen Steuerakt der Bf. betreffend die Vorjahre Einsicht

genommen. Durch telefonische Kontaktaufnahme mit der Hausverwaltung ***** wurden die übermittelten Aufstellungen der Hausverwaltung erläutert und anhand der Belege überprüft. Die Angaben der zuständigen Sachbearbeiterin ***ER*** waren glaubwürdig und nachvollziehbar und werden daher vom Gericht nicht in Zweifel gezogen. Die seitens der Bf. beantragte Zeugeneinvernahme von Frau ***R*** konnte daher unterbleiben.

Die vorgelegten Finanzamtsbestätigungen seitens der Banken belegen die tatsächlich geleisteten Kreditraten. Nach Aussage des damaligen Erwachsenenvertreters RA Dr. ***B*** stehen die Kredite im Zusammenhang mit Wohnungsumbauten (Dachbodenausbau) auf der Liegenschaft ***Adresse*** bzw. mit Abdeckung von Verbindlichkeiten betreffend Bewirtschaftungskosten der genannten Liegenschaft. Diese Angaben wurden auch durch Auskünfte seitens der Hausverwaltung bestätigt bzw. sind aus dem Kreditvertrag ablesbar.

Von der beantragten Zeugeneinvernahme des Bankangestellten ***AH*** wird seitens des Gerichts abgesehen, da der Sachverhalt durch Vorlage der Kreditunterlagen bzw. der Finanzamtsbestätigungen der Banken ausreichend belegt wurde.

Die übermittelten Belege wurden überprüft und werden entsprechend gewürdigt.

Der Einantwortungsbeschluss in der Verlassenschaftssache ***HZ*** (AZ *****) vom 11.12.2023 wurde vom zuständigen Bezirksgericht ***** übermittelt und weist ***HEZ*** als Erben und somit Gesamtrechtsnachfolger aus.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Nach § 119 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.

Nach § 115 Abs. 1 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Diese Pflicht zur amtswegigen Sachverhaltsermittlung befreit die Partei jedoch nicht von ihrer Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht. Die Pflicht zur amtswegigen Ermittlung findet dort ihre Grenze, wo nach Lage des Falles nur die Partei Angaben zum Sachverhalt machen kann. In dem Ausmaß, in dem die Partei zur Mitwirkung an der Wahrheitsfindung ungeachtet ihrer Verpflichtung hiezu nicht bereit ist bzw. eine solche unterlässt, tritt die Verpflichtung der Behörde, den Sachverhalt nach allen Richtungen über das von ihr als erwiesen anerkannte Ausmaß zu prüfen, zurück (vgl. Ritz, BAO⁶, § 115, Tz 6 ff und die dort angeführte Rechtsprechung).

Gemäß § 138 Abs. 1 BAO haben Abgabepflichtige auf Verlangen der Abgabenbehörde in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119 BAO) zur Beseitigung von Zweifeln, den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

3.1.1. Werbungskosten

Werbungskosten sind gemäß **§ 16 Abs. 1 EStG 1988** Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Gemäß **§ 20 Abs. 1 EStG 1988** dürfen bei den einzelnen Einkünften die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge (Z 1) und Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen (Z 2), nicht abgezogen werden.

Der Abzug solcher Beträge erfordert entsprechende Nachweise bzw. zumindest die Glaubhaftmachung. Fehlen diese, steht dies einem Werbungskostenabzug entgegen.

Bewirtschaftungs- und Instandhaltungskosten

In Erfüllung des BFG-Beschlusses vom 19.09.2023 hat der Bf. Betriebskostenabrechnungen der Liegenschaft ***Adresse*** vorgelegt. Aus diesen ist einerseits die summenmäßige Erfassung in der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung nachvollziehbar als auch der Zusammenhang mit den Vermietungseinkünften belegt. Anhand der Bankbelege (Überweisungsanweisungen) ist auch die tatsächliche Bezahlung der Werbungskosten ersichtlich.

In den Bewirtschaftungskosten finden sich jedoch auch Aufwendungen für die private Wohnung (Top *****) und Garage des Bf.. Diese sind gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG auszuscheiden. Es sind daher Bewirtschaftungskosten iHv 13.424,05 € und Instandhaltungsaufwendungen iHv 110,00 € als Werbungskosten abzugsfähig.

Fremdfinanzierungskosten

Die Fremdfinanzierungskosten wurden anhand des Kreditvertrages und der vorgelegten Zinsbestätigungen der Banken iHv 28.949,03 € nachgewiesen und sind zu Recht abzugsfähig.

Finanzamt, Vorsteuer

In der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung wird unter dem Titel „Finanzamt“ ausgabenseitig ein Betrag iHv 2.859,15 € angeführt. Hierbei handelt es sich um Zahlungen (Zahllast) an das Finanzamt aus dem Titel der „Umsatzsteuervoranmeldungen“. Die Umsatzsteuer kann bei einem Einnahmen-Ausgaben-Rechner entweder als durchlaufender Posten (Nettoverrechnung)

oder entsprechend dem Zu- und Abflussprinzip (Bruttoverrechnung) behandelt werden (§ 4 Abs. 3 dritter Satz EStG 1988). Wird die Umsatzsteuer wie ein durchlaufender Posten behandelt, bleibt sie sowohl auf der Einnahmen- als auch auf der Ausgabenseite außer Ansatz. Alle Einnahmen und Ausgaben werden daher nur netto angesetzt. Aktenkundig wurde die Bf. in den Vorjahren als „USt-Nettosystem“ geführt, weshalb die Umsatzsteuer wie auch die Vorsteuer bei der Berechnung der Einkommensteuer außer Ansatz bleiben. Das BFG sieht keinen Grund, warum von dieser Vorgangsweise abgegangen werden soll. Die Ausgaben „Finanzamt“ sind daher nicht als Werbungskosten anzusetzen.

Absetzung für Abnutzung

Aktenkundig ist, dass die Bf. in den Einkommensteuererklärungen 2003 – 2015 Aufwendungen in Form von Absetzung für Abnutzung gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 EStG bzw. auch Instandhaltungs-/Instandsetzungsaufwand gemäß § 28 Abs. 2 EStG 1988 auf 10 Jahre verteilt geltend gemacht hat. Diese wurden in den Vorjahren erklärungskonform veranlagt. Das BFG hegt daher keine Bedenken gegen die Abzugsfähigkeit der AfA iHv 5.978,04 €. Die im Jahr 2017 verbleibende Zehntel-AfA iHv 5.914,08 € ist ebenfalls zu berücksichtigen.

Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung setzen sich daher wie folgt zusammen:

Abrechnung 01.01.2017 - 31.12.2017			
Einnahmen			
Hauptmiete 10%	€	26.022,84	
Hauptmiete 20%	€	4.611,86	
BK 10%	€	5.472,45	
BK 20%	€	635,97	
Man.Geb. 20%	€	39,07	
Ref. BK+Miete H 10%	€	-454,55	
Summe Einnahmen	€	36.327,64	36.327,64
Werbungskosten			
Bewirtschaftungskosten 10%	€	-9.013,27	
Bewirtschaftungskosten 20%	€	-1.733,90	
HV-Honorar	€	-2.641,04	
IH-Rg/ Top 20	€	-110,00	
Wien Energie Top 20	€	-35,84	
Kreditraten	€	-28.949,03	
AfA	€	-5.978,04	
ZehntelAfA § 28/2	€	-5.914,08	
Summe Ausgaben	€	-54.375,20	-54.375,20
Einkünfte aus V+V			-18.047,56

3.1.2. Außergewöhnliche Belastungen

Gemäß § 34 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen kumulativ erfüllen:

- Sie muss außergewöhnlich sein (Abs. 2),

- sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 3) und
- sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Gemäß § 34 Abs. 6 EStG 1988 können ua Aufwendungen iSd § 35, die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden, ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes abgezogen werden.

Der Bundesminister für Finanzen kann mit Verordnung festlegen, in welchen Fällen und in welcher Höhe Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung ohne Anrechnung auf einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG und ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung zu berücksichtigen sind.

§ 35 EStG 1988 lautet:

(1) Hat der Steuerpflichtige außergewöhnliche Belastungen

- durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung [...]

und erhält weder der Steuerpflichtige [...] eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage), so steht ihm jeweils ein Freibetrag (Abs. 3) zu.

(2) Die Höhe des Freibetrages bestimmt sich nach dem Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung). [...]

Die Tatsache der Behinderung und das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) sind durch eine amtliche Bescheinigung der für diese Feststellung zuständigen Stelle nachzuweisen.

(5) Anstelle des Freibetrages können auch die tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung geltend gemacht werden (§ 34 Abs. 6). [...]

(7) Der Bundesminister für Finanzen kann nach den Erfahrungen der Praxis im Verordnungsweg Durchschnittssätze für die Kosten bestimmter Krankheiten sowie körperlicher Gebrechen festsetzen, die zu Behinderungen im Sinne des Abs. 3 führen.

Die aufgrund der §§ 34 und 35 EStG 1988 erlassene **Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl 1996/303 idF BGBl II 2010/430** lautet auszugsweise:

§ 1. (1) Hat der Steuerpflichtige Aufwendungen durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung, so sind die in den §§ 2 bis 4 dieser Verordnung genannten Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen.

(2) Eine Behinderung liegt vor, wenn das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) mindestens 25% beträgt.

(3) Die Mehraufwendungen gemäß § 2 bis 4 dieser Verordnung sind nicht um pflegebedingte Geldleistungen (Pflegegelt, Pflegezulage oder Blindenzulage) oder um einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 zu kürzen.

§ 2. (1) Als Mehraufwendungen wegen Krankendiätverpflegung sind ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten bei

- Tuberkulose, Zuckerkrankheit, Zöliakie oder AIDS 70,00 Euro
- Gallen, Leber- oder Nierenkrankheit 51,00 Euro
- Magenkrankheit oder einer anderen inneren Krankheit 42,00 Euro

pro Kalendermonat zu berücksichtigen. Bei Zusammentreffen mehrerer Krankheiten ist der höhere Pauschbetrag zu berücksichtigen.

Aktenkundig ist, dass die Bf. über einen Behindertenpass nach § 40 Bundesbehindertengesetz verfügt, der einen Grad der eigenen Behinderung iHv 70% bescheinigt, und dass die Benutzung eines öffentlichen Verkehrsmittels nicht zumutbar ist. Zudem wurde in den Vorjahren die beantragte pauschale Abgeltung von Mehraufwendungen iZm Krankendiätverpflegung „Magen“ erklärungskonform veranlagt.

Im Zuge des Ermittlungsverfahrens hat die Bf. einen Nachweis über den Bezug von Pflegegeld seitens der Pensionsversicherungsanstalt erbracht, weitere Rechnungen/ Kostennoten über Krankenbehandlungen, Heilbehelfe, mobile Pflege etc. für das Jahr 2017 wurden nicht vorgelegt.

Das BFG hegt keine Bedenken gegen die Zuerkennung des Pauschbetrages gemäß § 2 Abs. 1 der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen eigener Behinderung der Bf.. Dieser ist anzusetzen. Ein Freibetrag wegen eigener Behinderung gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 steht aufgrund des Bezugs von Pflegegeld im Jahr 2017 jedoch nicht zu. Zusätzliche, im Rahmen der Beschwerde beantragte Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung sind nicht in Abzug zu bringen, da entsprechende Nachweise nicht erbracht wurden. Der Beschwerde war daher in diesem Punkt nicht Folge zu geben.

3.1.3. Beweisaufnahme

Beweise sind von Amts wegen oder auf Antrag gemäß § 183 Abs. 1 BAO aufzunehmen.

Von der im Beschwerdeverfahren seitens des Bf. beantragten Beweisaufnahme durch Zeugeneinvernahmen der zuständigen Sachbearbeiterin ***ER*** der Hausverwaltung *****

zum Thema „Betriebskostenabrechnung“ sowie des Bankangestellten ***AH*** zum Thema „Zinsendienst“ wurde jedoch gemäß § 183 Abs. 3 BAO abgesehen, da die unter Beweis zu stellenden Tatsachen seitens des Gerichts als richtig anerkannt wurden. Siehe dazu auch Punkt 2 Beweiswürdigung.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. 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.

Im gegenständlichen Beschwerdefall lag keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukam. Die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen beschränkten sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beantwortet wurden und solche, welche im Gesetz eindeutig gelöst sind. Im Übrigen hing der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab. Tatfragen sind kein Thema für eine ordentliche Revision.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 15. März 2024