

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Sonja Stradner in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf-Adr***, über die Beschwerde vom 16. Februar 2021 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 13. Jänner 2021 betreffend Einkommensteuer 2018, Verspätungszuschlag zur Einkommensteuer 2018 und Einkommensteuervorauszahlung 2021, Steuernummer ***Bf-StNr*** zu Recht erkannt:

- I. Der Beschwerde gegen den **Einkommensteuerbescheid 2018** 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 den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Den Beschwerden gegen den Bescheid betreffend **Verspätungszuschlag zur Einkommensteuer 2018** und gegen den **Einkommensteuervorauszahlungsbescheid 2021** wird stattgegeben.

Der angefochtene Verspätungszuschlagsbescheid 2018 wird aufgehoben. Der angefochtene Einkommensteuervorauszahlungsbescheid 2021 wird abgeändert und mit 0,00 € festgesetzt.

- 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 2018 keine Einkommensteuer erklärt wurde, hat das Finanzamt dieselbe zur Einreichung der Einkommensteuererklärung 2018 mittels Bescheid vom 10.10.2019 aufgefordert. Mit Bescheid

vom 21.11.2019 wurde die Einreichung der Einkommensteuererklärung 2018 unter Androhung einer Zwangsstrafe nochmals urgiert.

Mit Datum vom 13.01.2021 erließ das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid 2018 und setzte Vermietungseinkünfte iHv 30.000,- € fest. Die Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erfolgte im Schätzungswege, da keine Erklärung innerhalb der gesetzten Frist eingebracht worden war. Auf Basis des Einkommensteuerbescheides 2018 erging mit gleichem Datum auch ein Verspätungszuschlagsbescheid 2018 sowie der Einkommensteuervorauszahlungsbescheid 2021.

Dagegen erhob der Erwachsenenvertreter RA Dr. ***B*** der damaligen Bf. am 16.02.2021 Beschwerde und beantragte die Abänderung der festgesetzten Einkommensteuer auf 0,00 €. Begründend wurde ausgeführt, dass der Gesamtbetrag der Vermietungseinkünfte negativ (- 2.516,01 €) sei und auch Ausgaben für privat veranlasste Pflegekosten und Medikation zu berücksichtigen seien. Auf die der Beschwerde beiliegende Einkommensteuererklärung 2018 wurde verwiesen.

Das Finanzamt erließ am 24.02.2021 ein Ergänzungsersuchen und urgierte die Vorlage der in der Beschwerde angegeben Einkommensteuererklärung und der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung sowie die Vorlage der ausgefüllten Formulare "E1b" hinsichtlich Vermietungseinkünfte und "L1ab" hinsichtlich Krankheitskosten (Pflegekosten und Medikamente) samt belegmäßigem Nachweis. Einem Fristverlängerungsansuchen des Bf. bis 01.06.2021 wurde stattgegeben.

Mit Mängelbehebungsaufträgen vom 06.07.2021 und 23.08.2021 wurde dem Bf. unter Setzung einer Frist bis 04.08.2021 bzw. 30.09.2021 aufgetragen, die inhaltlichen Mängel (Erklärung, welche Änderungen beantragt werden sowie Vorlage der Einkommensteuererklärung samt Einnahmen-Ausgaben-Rechnung und der Beilage "L1ab" samt dem belegmäßigen Nachweis der Krankheitskosten) zu beheben.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 30.10.2021 erklärte das Finanzamt die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2018 und den Einkommensteuervorauszahlungsbescheid 2021 gemäß § 85 Abs. 2 BAO als zurückgenommen.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 15.02.2022 wurde die Beschwerde gegen den Verspätungszuschlagsbescheid 2018 abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, dass hinsichtlich der Stammabgabe (Einkommensteuer 2018) ein Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht anhängig wäre und der Verspätungszuschlagsbescheid gemäß § 295 Abs. 3 BAO in Abhängigkeit von der Stammabgabe automatisch anzupassen wäre.

Gegen beide Beschwerdevereinscheidungen wurde jeweils fristgerecht Rechtsmittel erhoben und die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht (BFG) sowie Abhaltung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

Am 14.02.2022 bzw. 14.03.2022 legte das Finanzamt die Beschwerden betreffend Einkommensteuer 2018 und Einkommensteuervorauszahlung 2021 sowie Verspätungszuschlag 2018 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor, wobei der nunmehr zuständigen Gerichtsabteilung der Fall am 01.03.2023 zugewiesen wurde.

Mit Vorhalt vom 19.09.2023 wurde der Bf. von der nunmehr zuständigen RichterIn aufgefordert, die entsprechenden Nachweise für die Höhe der Vermietungseinkünfte beizubringen. Mit Eingaben vom 19.10.2023, 24.10.2023, 06.12.2023, 20.12.2023 und 10.01.2024 wurden Teile der 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 2018 verpflichtet.

Da die Bf. trotz mehrmaliger bescheidmäßiger Aufforderungen der Abgabe einer Einkommensteuererklärung nicht nachkam, erließ das Finanzamt am 13.01.2021 einen Einkommensteuerbescheid 2018, Verspätungszuschlagsbescheid 2018 und einen Einkommensteuervorauszahlungsbescheid 2021. Die Vermietungseinkünfte wurden im Schätzungsweg gemäß § 184 BAO ermittelt und für das Jahr 2018 iHv 30.000,00 € angesetzt. Freibeträge aus außergewöhnlichen Belastungen wurden trotz aktenkundigem Vorliegen eines Behindertenpasses (Grad der Behinderung: 70%) nicht berücksichtigt. Es wurde für das Jahr 2018 Einkommensteuer iHv 11.166,00 € und ein Verspätungszuschlag iHv 10% der Einkommensteuer, sohin 1.116,60 €, vorgeschrieben.

Der Vorauszahlungsbescheid 2021 betreffend Einkommensteuer wurde vom Finanzamt ebenfalls am 13.01.2021 erlassen, die Vorauszahlungen iHv 12.729,00 € festgesetzt und damit begründet, dass die für die Festsetzung der Vorauszahlungen maßgebliche Veranlagung das Jahr 2018 betrifft. Das Finanzamt nahm daher gemäß § 45 Abs. 1 EStG 1988 eine Erhöhung der maßgeblichen Abgabenschuld um 14% vor.

In der gegen den Einkommensteuerbescheid 2018 erhobenen Beschwerde bestritt der Bf. die Höhe der vorgeschriebenen Einkommensteuer, den Gesamtbetrag der geschätzten Vermietungseinkünfte und die Nichtberücksichtigung von außergewöhnlichen Belastungen aufgrund von Pflegekosten und Medikation. Mit Verweis auf Negativeinkünfte iHv -2. 516,01 € aus der Vermietung, auch aufgrund des Zinsendienstes iHv 27.483,99 € gegenüber der Bank, sei die Einkommensteuer 2018 iHv 0,00 € vorzuschreiben. Der Erwachsenenvertreter brachte weiter vor, dass die damalige 87-jährige Bf. schwer erkrankt sei und das Informationsdefizit in Kürze durch den gemeinsamen Sohn behoben werde.

Die seitens des Finanzamtes erlassenen Ergänzungsersuchen und Mängelbehebungsaufträge vom 06.07.2021 und 23.08.2021 enthielten ua. die Aufforderung zur Vorlage von Unterlagen (Einkommensteuererklärung 2018 und Beilagen) und blieben unbeantwortet.

Nach Aufforderung durch den BFG-Beschluss vom 19.09.2023 wurde vom Bf. eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für das Jahr 2018 vorgelegt und zusätzlich auf erhöhte Pflegekosten hingewiesen:

Abrechnung 01.01.2018 - 31.12.2018			
Einnahmen			
Hauptmiete 10%	€	37.277,82	
Hauptmiete 20%	€	6.388,68	
Möbelmiete	€	141,38	
BK 10%	€	9.674,32	
BK 20%	€	874,10	
Man.Geb. 20%	€	68,77	
USt 10%	€	4.709,48	
USt 20%	€	1.466,30	
Summe Einnahmen	€	60.600,85	60.600,85
Ausgaben			
Bewirtschaftungskosten 10%	€	-15.246,85	
Bewirtschaftungskosten 20%	€	-2.525,33	
HV-Honorar	€	-4.146,38	
IH-Rg/ Top 20	€	-184,50	
	€	-78,90	
	€	-106,00	
	€	-458,79	
Vorsteuer	€	-3.024,68	
Ref. Therme	€	-288,60	
Finanzamt	€	-710,38	
Restzig Schließung Kto	€	-96,96	
Kreditraten	€	-27.000,00	
Summe Ausgaben	€	-53.867,37	-53.867,37
GUTHABEN			6.733,48

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 für das Jahr 2018 nicht vorgelegt.

Aus dem Einantwortungsbeschluss in der Verlassenschaftssache ***HZ*** vom ***Datum 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 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.

Die übermittelten Belege wurden überprüft und werden entsprechend gewürdigt.

Der Einantwortungsbeschluss in der Verlassenschaftssache ***HZ*** (AZ *****) vom ***Datum 2023*** wurde vom zuständigen Bezirksgericht ***** übermittelt und weist ***HEZ*** als Erben und somit Gesamtrechtsnachfolger aus.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. – Einkommensteuer 2018

Gesetzliche Grundlage:

Nach **§ 85 Abs. 1 BAO** sind Anbringen zur Geltendmachung von Rechten oder zur Erfüllung von Verpflichtungen (insbesondere Erklärungen, Anträge, Beantwortungen von Bedenkenvorhalten, Rechtsmittel) vorbehaltlich der Bestimmungen des Abs. 3 schriftlich einzureichen (Eingaben).

Eine Beschwerde gegen einen Bescheid einer Abgabenbehörde ist folglich ein Anbringen zur Geltendmachung von Rechten und damit eine Eingabe im Sinne des § 85 Abs. 1 BAO.

Gemäß **§ 85 Abs. 2 BAO** berechtigen Mängel von Eingaben (Formgebrechen, inhaltliche Mängel, Fehlen einer Unterschrift) die Abgabenbehörde nicht zur Zurückweisung; inhaltliche Mängel liegen nur dann vor, wenn in einer Eingabe gesetzlich geforderte inhaltliche Angaben fehlen. Sie hat dem Einschreiter die Behebung dieser Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, dass die Eingabe nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt; werden die Mängel rechtzeitig behoben, gilt die Eingabe als ursprünglich richtig eingebracht.

§ 250 Abs. 1 BAO zufolge hat die Bescheidbeschwerde zu enthalten:

- a) die Bezeichnung des Bescheides, gegen den sie sich richtet;
- b) die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird;
- c) die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden;
- d) eine Begründung.

Eine gesetzeskonforme Beschwerde hat sämtliche in § 250 Abs. 1 BAO genannten Merkmale kumulativ zu enthalten. Entspricht eine Beschwerde diesen inhaltlichen Erfordernissen nicht, hat die Abgabenbehörde daher ein Mängelbehebungsverfahren gemäß § 85 Abs. 2 BAO durchzuführen.

Die Erklärung gemäß § 250 Abs. 1 lit. c BAO, welche Änderungen beantragt werden, muss somit einen bestimmten oder zumindest bestimmbaren Inhalt haben (VwGH 10.03.1994, 93/15/0137; 26.05.2004, 2004/14/0035; 15.11.2005, 2004/14/0108; 28.05.2008, 2008/15/0123), wobei sich die Bestimmtheit aus der Beschwerde ergeben muss (VwGH 14.08.1991, 89/17/0174; UFS 23.01.2012, RV/0164-K/11; BFG 12.01.2016, RV/4100274/2013).

Ziel dieser Bestimmungen ist es, die Behörde in die Lage zu versetzen, eine Entscheidung über die Beschwerde treffen zu können. Bei der Beurteilung der Frage, ob eine Beschwerde den in § 250 Abs. 1 BAO bezeichneten Erfordernissen entspricht, ist davon auszugehen, dass der Rechtsschutz nicht durch einen überspitzten Formalismus beeinträchtigt werden darf. Ob eine Begründung inhaltlich zutreffend oder schlüssig ist, ist beispielsweise für die Frage der Erfüllung der Voraussetzung des Beschwerdeerfordernisses nach § 250 Abs. 1 lit. d BAO nicht relevant (VwGH 15.07.1998, 97/13/0243; 28.01.1998, 96/13/0081).

Im gegenständlichen Fall hat der Bf. die Höhe der vorgeschriebenen Einkommensteuer bestritten. In der Beschwerde wird ausgeführt, dass der Gesamtbetrag der geschätzten Vermietungseinkünfte iHv 30.000,- € massiv überhöht sei. Die Vermietungseinkünfte seien tatsächlich negativ und iHv -2.516,01 € anzusetzen. Ein Beleg über den Zinsendienst iHv 27.483,99 € bei der Bank wurde übermittelt. Gemeinsam mit den Pensionseinkünften iHv 14.979,55 € ergebe sich ein Einkommen iHv 12.463,54 €. Berücksichtige man zusätzliche

Ausgaben aufgrund von erhöhten Pflegekosten und Medikation sei die Einkommensteuer 2018 iHv 0,00 € festzusetzen.

Entgegen der Ansicht des Finanzamtes, dass aus der Beschwerde nicht eindeutig ersichtlich sei, welche Änderungen iSd § 250 Abs. 1 lit. c BAO beantragt werden, ist für das Gericht aus der Beschwerde sehr wohl erkennbar, dass die Höhe der Einkommensteuer bekämpft und eine Änderung auf 0,00 € beantragt wird. Der in der Beschwerde angeführte Verweis auf die mitgeschickte Einkommensteuererklärung 2018 geht zwar ins Leere, da die Erklärung fehlt, dennoch ist den in der Beschwerde beantragten Änderungen zumindest ein bestimmbarer Inhalt zuzuerkennen. Die Absicht des Bf. auf Herabsetzung der Einkommensteuer auf 0,00 € wegen negativer Vermietungseinkünfte in genannter Höhe ist aus seinen Ausführungen klar ableitbar. Die Einkommensteuererklärung hätte diesbezüglich nur ein weiteres Indiz geliefert. Die Beschwerde wurde auch begründet.

Wie auch das Finanzamt selbst im Vorlagebericht ausführt, enthielt das als Mängelbehebungsauftrag bezeichnete Schreiben vom 23.08.2021 keinen Auftrag zur Behebung von Mängeln gemäß § 85 Abs. 2 BAO, sondern den Auftrag zur Vorlage von Unterlagen. Nach der Rechtsprechung des VwGH (17.12.1998, 97/15/0130) dürfen Mängelbehebungsaufträge jedoch nicht zur Beibringung von Beweismitteln erteilt werden; dies gilt beispielsweise für Aufträge zur Vorlage von Steuererklärungen und Steuerbilanzen (VwGH 14.10.1980, 1001/79).

In Entsprechung der VwGH-Judikatur und dem Grundgedanken, dass der Rechtsschutz nicht durch einen überspitzten Formalismus beeinträchtigt werden soll, sieht das Gericht daher keine Mängel gemäß § 250 Abs. 1 BAO in der vorliegenden Beschwerde. Die Erklärung der Zurücknahme der Beschwerde gemäß § 85 Abs. 2 BAO mittels Beschwerdevereinscheidung des Finanzamtes erfolgte daher zu Unrecht.

Gemäß **§ 279 Abs. 1 BAO** hat das Verwaltungsgericht außer in den Fällen des § 278 BAO immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

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 abgabenpflichtigen 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*, BAO⁷, § 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 Beantwortung des BFG-Beschlusses vom 19.09.2023 hat der Bf. für das Jahr 2018 eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung sowie Betriebskostenabrechnungen der Liegenschaft ***Adresse*** vorgelegt. Aus den Betriebskostenabrechnungen 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 19.097,72 € und Instandhaltungsaufwendungen iHv 1.213,75 € als Werbungskosten abzugsfähig.

Fremdfinanzierungskosten

Die Fremdfinanzierungskosten wurden anhand des Kreditvertrages und der vorgelegten Zinsbestätigungen der Banken iHv 27.761,99 € nachgewiesen und sind zu Recht abzugsfähig.

Finanzamt, Vorsteuer

In der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung wird unter dem Titel „Finanzamt“ ausgabenseitig ein Betrag iHv 710,38 € 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 bisher angesetzte Zehntel-AfA (beantragt im Jahr 2008) ist hingegen mit Ende des Jahres 2017 ausgelaufen und ist daher nicht mehr zu berücksichtigen.

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

Abrechnung 01.01.2018 - 31.12.2018			
Einnahmen			
Hauptmiete 10%	€	37.277,82	
Hauptmiete 20%	€	6.388,68	
Möbelmiete	€	141,38	
BK 10%	€	9.674,32	
BK 20%	€	874,10	
Man.Geb. 20%	€	68,77	
Summe Einnahmen	€	54.425,07	54.425,07
Ausgaben			
Bewirtschaftungskosten 10%	€	-12.717,51	
Bewirtschaftungskosten 20%	€	-2.233,83	
HV-Honorar	€	-4.146,38	
IH-Rg/ Top 20	€	-184,50	
	€	-78,90	
	€	-106,00	
	€	-458,79	
Ref. Therme	€	-288,60	
Restzlg Schließung Kto	€	-96,96	
Kreditraten	€	-27.761,99	
AfA	€	-5.978,04	
Summe Ausgaben	€	-54.051,50	-54.051,50
Einkünfte aus V+V			373,57

Die Bf. bezieht neben den Vermietungseinkünften auch noch Pensionseinkünfte. Sind im Einkommen lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten, ist von den anderen Einkünften gemäß § 41 Abs. 3 EStG 1988 ein Veranlagungsfreibetrag bis zu 730,00 € abzuziehen.

Da sich aufgrund der oben angeführten Berechnung Vermietungseinkünfte iHv 373,57 € für das Jahr 2018 ergeben, ist hinsichtlich des Gesamtbetrages der Einkünfte ein Veranlagungsfreibetrag gemäß § 41 Abs. 3 EStG iHv 373,57 € zu berücksichtigen.

3.1.2. Außergewöhnliche Belastungen

Hinsichtlich der Ausführungen zu §§ 34 und 35 EStG 1988 betreffend außergewöhnliche Belastungen wird auf das BFG-Erkenntnis vom 15.03.2024, RV/7104304/2020 zur Einkommensteuer 2017 desselben Beschwerdeführers verwiesen. Der Bf. beantragte zwar wiederholt die Berücksichtigung von außergewöhnlichen Belastungen, verabsäumte es aber trotz Aufforderung, deren Höhe bekanntzugeben und solche Zahlungen nachzuweisen. Ein über den gesetzlich vorgesehenen Pauschalbetrag (gemäß § 2 Abs. 1 der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen eigener Behinderung) hinausgehender Abzug war deshalb nicht möglich.

Die Berechnung der Einkommensteuer ist dem beiliegenden Berechnungsblatt zu entnehmen. Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt I. – Verspätungszuschlag 2018

Abgabepflichtige haben nach Maßgabe der Abgabenvorschriften Abgabenerklärungen einzureichen, zu diesem Zweck amtliche Vordrucke zu verwenden und bestimmte Fristen einzuhalten (§§ 133 und 134 BAO). Wird die Frist zur Einreichung der Abgabenerklärung nicht gewahrt, kann die Abgabenbehörde einen Verspätungszuschlag von bis zu 10% der festgesetzten Abgabe auferlegen, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist (**§ 135 BAO**). Als Verspätung gilt auch die Nichtabgabe der Abgabenerklärung. Verspätungszuschläge, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen (§ 135 letzter Satz BAO).

Zweck des Verspätungszuschlages ist, den rechtzeitigen Eingang der Abgabenerklärungen und damit die zeitgerechte Festsetzung und Entrichtung der Abgabe sicherzustellen (VwGH 13.09.2018, Ro 2016/15/0005). Die Festsetzung von Verspätungszuschlägen liegt dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen (etwa VwGH 14.12.2011, 2009/17/0125). Sie setzt voraus, dass ein Abgabepflichtiger die Frist bzw. Nachfrist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht einhält und dass dies nicht entschuldbar ist (*Ritz*, BAO⁷, § 135, Tz 1, 4).

Es ist unstrittig, dass der Bf. trotz zweimaliger Aufforderung (Bescheid vom 10.10.2019 und Bescheid vom 21.11.2019 mit Androhung einer Zwangsstrafe) keine Steuererklärung für das Jahr 2018 abgegeben hat. Die verspätete Abgabe ist daher nicht entschuldbar.

Die Festsetzung von Verspätungszuschlägen liegt dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen (VwGH 25.06.2007, 2006/14/0054; 11.12.2009, 2009/17/0151; 14.12.2011, 2009/17/0125; 13.09.2018, Ro 2016/15/0005).

Nach *Ritz/Koran* (BAO⁷, § 135, Rz 13) sind unter anderem das Ausmaß der Fristüberschreitung (VwGH 09.11.2004, 99/15/0008; 25.06.2007, 2006/14/0054; 24.06.2009, 2008/15/0035; UFS 18.02.2010, RV/0098-L/06; 16.01.2012, RV/0906-G/11; BFG 12.09.2017, RV/2101730/2016; VwGH 13.09.2018, Ro 2016/15/0005; BFG 09.01.2019, RV/3100898/2018), das bisherige steuerliche Verhalten des Abgabepflichtigen, zB seine Neigung zur Missachtung abgabenrechtlicher Pflichten (VwGH 28.11.1969, 189/69; 21.01.1998, 96/16/0126) bzw. dass der Abgabepflichtige in der Vergangenheit seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen stets pünktlich nachgekommen ist, weiters etwa die Nichteinreichung der Erklärungen für die Vorjahre (VwGH 12.06.1980, 66/78, 1614/80) oder der Umstand, dass der Abgabepflichtige bereits mehrfach säumig war (VwGH 17.05.1999, 98/17/0265) und der Grad des Verschuldens (VwGH 24.02.1972, 1157/70, 1179/70; 25.06.2007, 2006/14/0054; UFS 27.11.2007, RV/0087-L/07; 08.09.2009, RV/0193-L/08; BFG 12.04.2016, RV/7101207/2015; VwGH 13.09.2018, Ro 2016/15/0005; BFG 09.01.2019, RV/3100898/2018), maßgebliche Kriterien für die Ermessensausübung.

Da der Bf. trotz wiederholter Aufforderung binnen eineinhalb Jahren keine Steuererklärungen abgegeben und dieses Verhalten auch schon in den Vorjahren ab 2016 gesetzt hat, war die Festsetzung eines Verspätungszuschlages durch das Finanzamt gerechtfertigt.

Der Verspätungszuschlag ist jedoch zur festgesetzten Abgabe (hier der Einkommensteuer 2018) formell akzessorisch und somit hinsichtlich seiner Bemessungsgrundlage an die bescheidmäßige Festsetzung der Stammapgabe gebunden (VwGH 19.01.2005, 2001/13/0167 bzw. *Ritz*, BAO⁷, § 135, Tz 16 und die dort zitierte Rechtsprechung). Wird die Abgabenhöhe des die Bemessungsgrundlage für den Verspätungszuschlag bildenden Bescheides geändert, so ist auch der Verspätungszuschlagsbescheid zwingend gemäß § 295 Abs. 3 BAO zu ändern bzw. aufzuheben (vgl. *Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO³, § 295, Anm. 19, – Stand 1.1.2017, rdb.at; VwGH 19.01.2005, 2001/13/0167; 27.08.2008, 2006/15/0150).

Der Einkommensteuerbescheid 2018 wurde erfolgreich bekämpft (siehe Punkt 3.1.) und die Einkommensteuer iHv -126,00 € festgesetzt. Der Verspätungszuschlagsbescheid 2018 war daher aufzuheben.

3.3. Zu Spruchpunkt I. – Einkommensteuervorauszahlung 2021

Der Einkommensteuervorauszahlungsbescheid 2021 leitet sich im Anwendungsbereich der pauschalen Bemessung iSd § 45 Abs. 1 EStG 1988 ausschließlich von seinem Basiseinkommensteuerbescheid 2018 (Grundlagenbescheid) ab, indem er die darin vorgeschriebene „Einkommensteuerschuld abzüglich der einbehaltenen Beträge im Sinne des § 46 Abs. 1 Z 2 und 3 EStG 1988“ um einen bestimmten Prozentsatz erhöht, der davon abhängt, wie weit das Basisjahr (hier 2018) vom Vorauszahlungsjahr (hier 2021) entfernt liegt. Er stellt damit einen von diesem Abgabenbescheid abgeleiteten Bescheid dar.

Liegen einem Bescheid (hier Vorauszahlungsbescheid 2021) Entscheidungen zugrunde, die in einem anderen Abgabenbescheid (hier Einkommensteuerbescheid 2018) getroffen wurden, so kann dieser Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Basisbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind. Eine solche Beschwerde wäre als unbegründet abzuweisen (§ 252 Abs. 2 BAO; vgl. *Ritz*, BAO⁷, § 252 Tz 3 unter Hinweis auf VwGH 07.07.2004, 2004/13/0069).

Eine Änderung des Vorauszahlungsbescheides ergibt sich jedoch insbesondere dann, wenn der der Vorauszahlung zugrunde gelegte Bescheid im Zuge eines Beschwerdeverfahrens geändert wird (VwGH 24.05.2007, 2005/15/0037; UFS 17.01.2012, RV/0751-S/10; *Doralt in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG²¹, § 45 Tz 14; *Jakom/Baldauf*, EStG⁷, § 45 Rz 13). Das ist hier der Fall.

War der Vorauszahlungsbescheid – wie hier – bekämpft und erwuchs deshalb noch nicht in formelle Rechtskraft, ist die Änderung im Zuge des Beschwerdeverfahrens durch das

Bundesfinanzgericht zu berücksichtigen, das bei seiner Entscheidung an die darin getroffenen Festsetzungen gebunden ist (VwGH 23.11.2004, 2001/15/0143). Die Aufgabe des Verwaltungsgerichtes ist es nämlich, in der Sache selbst zu entscheiden.

Für den gegenständlichen Fall bedeutet dies:

Der Bescheid über die Einkommensteuervorauszahlung 2021 basiert auf dem Einkommensteuerbescheid 2018 vom 13.01.2021. Dieser Bescheid wurde mit Erfolg bekämpft und die festgesetzte Einkommensteuer nach unten korrigiert (siehe Punkt 3.1.).

Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung wurden von 30.000,00 € auf 373,57 € reduziert. Aus dem beiliegenden Berechnungsblatt ist ersichtlich, dass die Einkommensteuer nunmehr iHv -126,00 € festgesetzt wurde. Die Einkommensteuervorauszahlung 2021 war daher in Anlehnung an die maßgebliche Veranlagung 2018 mit 0,00 € festzusetzen.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

3.4. 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.

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 20. März 2024