

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter MMag. Gerald Erwin Ehgartner in der Beschwerdesache ****BF****, über die Beschwerde vom 28. Juni 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 24. Mai 2023 betreffend Einkommensteuer 2021 zu Recht:

I. Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben. Gemäß § 279 BAO wird der Bescheid derart abgeändert, dass das Einkommen EUR 23.464,22 und die festgesetzte Einkommensteuer EUR 2.836,00 beträgt. Die konkrete Berechnung ist dem Ende der Entscheidungsgründe (Punkt 3.2) zu entnehmen und bildet einen Bestandteil des Spruchs dieses Erkenntnisses.

II. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist gemäß Art 133 Abs 4 B-VG nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Am 21.11.2022 reichte der Beschwerdeführer das Formular E 1a (Beilage zur Einkommensteuererklärung E 1 für Einzelunternehmer, betriebliche Einkünfte) für das Jahr 2021 ein (Einwurf in den Finanzamts-Briefkasten). Das Formular wurde vom Beschwerdeführer handschriftlich nur sporadisch und unausreichend ausgefüllt, es wurde zudem weder datiert noch unterzeichnet. Weitere Formulare oder Beilagen wurden nicht eingereicht. Aus dem Formular lassen sich erklärte Betriebseinnahmen iHv EUR 8.740,31 sowie Betriebsausgaben iHv gesamt EUR 17.255,88 (davon EUR 13.607,88 für Waren, Rohstoffe und Hilfsstoffe, EUR 410,00 als degressive AfA und EUR 3.238,00 als Gebäudeinstandhaltung) entnehmen, womit sich derart ein erklärtes negatives steuerliches Ergebnis – Einkünfte aus Gewerbebetrieb – von EUR -8.515,57 errechnen lässt.

Mit Ergänzungsauftrag vom 30.3.2023 wurde der Beschwerdeführer von der belangten Behörde ersucht, die Einnahmen-Ausgaben Rechnung für seinen Gewerbebetrieb einzureichen und die Betriebsausgaben per Aufstellung nachzuweisen bzw die betragsmäßig höchsten Belege vorzulegen. Zumal vom Beschwerdeführer – anders als in den Jahren davor – Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung nicht mehr erklärt wurden, fragte die belangte Behörde auch

ab, ob die Vermietung beendet oder das das vermietete Objekt verkauft worden sei. Mitgeteilt wurde dem Beschwerdeführer dabei auch, dass bei Verweigerung der Auskunft die Betriebsausgaben nicht anerkannt und Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung anhand der Vorjahre geschätzt würden. Zur Beantwortung setzte die belangte Behörde dem Beschwerdeführer eine Frist bis zum 8.5.2023.

Mangels Reaktion des Beschwerdeführers erließ die belangte Behörde den mit 24.5.2023 datierten Einkommensteuerbescheid 2021, mit welchem Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv EUR 7.604,07, Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit iHv EUR 16.028,96 und Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung iHv EUR 1.352,00 und derart ein Einkommen iHv EUR 24.985,03 festgeschrieben wurden. Die Einkommensteuer wurde mit EUR 3.369,00 festgesetzt.

Begründend findet sich die Ausführung, dass der Beschwerdeführer auf das Ergänzungsersuchen vom 30.3.2023 nicht reagiert habe bzw keinerlei gebrauchte Unterlagen eingereicht habe, womit die Betriebsausgaben nicht anerkannt hätten werden können. Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung seien anhand der Ergebnisse aus den Vorjahren geschätzt worden.

In seinem mit 28.6.2023 datierten – als Bescheidbeschwerde zu qualifizierenden – Schreiben erklärte der Beschwerdeführer wörtlich:

„Ich erhebe einspruch gegen meinen Bescheid da am 31.5.2023 der berichtigte Antrag abgegeben wurde und der für das Jahr 2022 laut Einnahmen Ausgabenrechnung die selbe Größenordnung aufweist und Mitte Juli eingereicht wird.“

Datiert mit 6.7.2023 erließ die belangte Behörde einen Mängelbehebungsauftrag. Die Beschwerde weise folgende Inhaltserfordernisse auf:

- Die Bezeichnung des Bescheides gegen den sie sich richtet,
- die Erklärung in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird,
- die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden sowie
- die Begründung, die darlegen soll, warum der Bescheid in sachlicher oder rechtlicher Hinsicht unrichtig und deshalb durch einen neuen geänderten Bescheid zu ersetzen ist.

Zur Behebung der Mängel wurde eine Frist bis zum 31.7.2023 eingeräumt.

Das vom Beschwerdeführer (handschriftlich verfasste) Antwortschreiben vom 31.7.2023 lautet wörtlich:

*„(1) Einspruch gegen Einkommensteuerbescheid von **NameBF** **SVNR-BF** StRN
StNr.BF der in Hinsicht Einkünfte aus Gewerbebetrieb FALSCH IST*

*(2) Beantragung zur Neuberechnung Strn **StNr.BF** Einkünfte aus Gewerbe da im Gewerbe kein Gewinn sondern Negativ ist.*

2.) laut Einnahmen – Ausgabenrechnung die mit den groben Ein – Ausgaben dargelegt ist. Bitte um einen neuen Bescheid zu ERSETZEN (Neuberechnung)

für eventuelle Fragen [Telefonnummer und Email-Adresse]“

Angeschlossen finden sich dem Schreiben:

- Ein Beleg über den Erwerb eines Tablet-Computers über brutto EUR 224,90 (Hartlauer)
- Einzelne zusammenkopierte (nicht zusammenhängende und nicht vollständige) Auszüge seines Bankkontos, teilweise mit handschriftlichen Anmerkungen

Auf einem Blatt findet sich eine handschriftlich verfasste so bezeichnete „*Kurze Zusammenstellung der Einnahmen und Ausgaben*“ Angeführt finden sich dabei drei verschiedene Bankkonten (RAIKA, RAIKA 2, Sparkasse) mit jeweils einem als Einnahmen bezeichneten Betrag und einem als Ausgaben bezeichneten Betrag (jeweils ohne nähere Erläuterungen). Darunter finden sich als „*Div. Ausgaben*“ *bezeichnet angeführt: Tablett 224,90, Post 156,00, Tel + Internet 646,00 (80% des Betrags)*“ angeführt, gefolgt von der Ausführung „*DAHER Bitte um Neubescheid laut diesen ZAHLEN*“.

Die belangte Behörde ging von der Erfüllung des Mängelbehebungsauftrags aus und erließ die mit 4.9.2023 datierte Beschwerdevorentscheidung, mit der die Beschwerde als unbegründet abgewiesen wurde. Begründend führte sie im Wesentlichen aus, dass durch die vorgelegten Dokumente eine eindeutige Zuordnung von betrieblichen Einnahmen und Ausgaben nicht möglich gewesen sei und aufgrund der vorhandenen formellen Mängel der Einnahmen/Ausgaben-Rechnung die sachliche Richtigkeit in Zweifel zu ziehen gewesen sei.

Im undatierten (wiederum handschriftlich verfassten) als Vorlageantrag gewerteten Schreiben des Beschwerdeführers, eingegangen bei der belangten Behörde am 10.10.2023, führt der Beschwerdeführer wörtlich wie folgt aus:

„Einspruch gegen Ablehnung meiner Beschwerde [Strn ...] und des Einspruches! Es wurde im Schreiben des Finanzamtes [lediglich] eine Aufstellung der großen Einnahmen und Ausgaben verlangt. Ich bin gerne bereit bis Ende Oktober die vollständige Einnahmen und Ausgabenrechnung darzulegen wo man sieht das aufgrund von [Covid] 19 und ähnlichen der Markt eingebrochen ist und mehr Ausgaben als Einnahmen waren. [...].“

Mit Bericht vom 27.5.2024 erfolgte die Vorlage an das Bundesfinanzgericht.

Mit Schreiben vom 11.6.2024 forderte das Bundesfinanzgericht die belangte Behörde auf, die vom Beschwerdeführer eingereichte Einkommensteuererklärung 2021 sowie die Schätzungsgrundlagen vorzulegen.

Mit Antwortschreiben vom 18.6.2024 übermittelte die belangte Behörde die abverlangte Einkommensteuererklärung sowie die für die Schätzung herangezogenen Unterlagen (die Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2018 bis 2020).

Erklärend führte die belangte Behörde im Schreiben im Wesentlichen aus, dass für die Schätzung die Mieteinnahmen der vorangegangenen drei Jahre (2018, 2019 und 2020) herangezogen und ein Mittelwert in Höhe von (abgerundet) EUR 5.000,00 gebildet worden sei. Anschließend seien die in der Einkommensteuererklärung 2021 angegebenen Aufwendungen in Höhe von EUR 3.648,00 gegengerechnet worden, wodurch Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von EUR 1.352,00 ermittelt worden seien. Die eingereichten Unterlagen seien nicht ausreichend gewesen, um eine eindeutige Zuordnung von betrieblichen Ausgaben vornehmen zu können.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen

1. Sachverhalt

Wie im Verfahrensgang im Detail dargestellt, reichte der Beschwerdeführer für das Jahr 2021 lediglich das nur sporadisch und unausreichend ausgefüllte Formular E 1a (Beilage zur Einkommensteuererklärung E 1 für Einzelunternehmer, betriebliche Einkünfte) ein. Als Betriebseinnahmen wurde der Betrag iHv EUR 8.740,31 angegeben, als Betriebsausgaben gesamt der Betrag von EUR 17.255,88. Es ergibt sich dabei, dass die als Betriebsausgaben erklärten Beträge vom Beschwerdeführer teilweise als Werbungskosten im Zusammenhang mit den (von ihm nicht erklärten) Einkünften aus Vermietung und Verpachtung gemeint waren. Weitere Formulare oder Beilagen wurden nicht eingereicht.

Mit Schreiben vom 30.3.2023 erteilte die belangte Behörde dem Beschwerdeführer einen Ergänzungsauftrag, mit dem die Einnahmen/Ausgaben-Rechnung abverlangt wurde und die Aufforderung erteilt wurde, Betriebsausgaben nachzuweisen bzw die betragsmäßig höchsten Belege vorzulegen. Zumal – anders als in den Vorjahren – keine Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung mehr erklärt wurden, erfolgte die Abfrage, ob die Vermietung beendet oder das das vermietete Objekt verkauft worden sei

Vom Beschwerdeführer erfolgte keinerlei Reaktion auf den Ergänzungsauftrag. Von Seiten der belangten Behörde wurde sohin der mit 24.5.2023 datierte Einkommensteuerbescheid 2021 erlassen, mit dem die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit EUR 7.604,07, die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit mit EUR 16.028,96 und die Einkünfte aus Vermietung und

Verpachtung mit EUR 1.352,00 und die Einkommensteuer mit EUR 3.369,00 festgesetzt wurden.

Auch in den nachfolgenden Beschwerde- und Mängelbehebungsverfahren erfolgte von Seiten des Beschwerdeführers – trotz mehrfacher Aufforderung – keine Übermittlung einer tatsächlichen Einnahmen/Ausgaben-Rechnung und wurden – mit Ausnahme eines Belegs von Hartlauer über den Erwerb eines Tablet-Computers über brutto EUR 224,90 – abverlangte Belege von ihm nicht vorgelegt.

Das von ihm eingereichte Formular sowie auch beigebrachte weitere Unterlagen und Aufstellungen können nicht ansatzweise als vollständig und nachvollziehbar angesehen werden. Es ergibt sich, dass eine ordnungsgemäße Buchführung überhaupt fehlt und der Beschwerdeführer über seine Angaben nicht ansatzweise eine ausreichende Aufklärung zu geben vermag. Jegliche Mitwirkungs- und Auskunftspflicht wurde vom Beschwerdeführer verletzt.

Die vom Beschwerdeführer im eingereichten Formular angegebenen Betriebseinnahmen in Höhe von EUR 8.740,31 erweisen sich als plausibel, nicht jedoch die auch im Formular angegebenen Betriebsausgaben; insbesondere erfolgte bei letzteren auch eine offensichtliche Vermischung mit Werbungskosten im Zusammenhang mit den (vom Beschwerdeführer grundsätzlich nicht erklärten) Einkünften aus Vermietung und Verpachtung.

Aufgrund der geringen Höhe der Betriebseinnahmen wird vom Bundesfinanzgericht in Anlehnung an die einkommensteuerliche Kleinunternehmerpauschalierung (siehe dazu unten, Punkt 3.1) im Schätzungsweg von den erklärten Betriebseinnahmen ein pauschaler Betriebsausgabenabzug in Höhe von 20% sowie die Berücksichtigung des einkommensteuerlichen Gewinnfreibetrags (Grundfreibetrags) in Höhe von 13% in Abzug gebracht, womit die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit EUR 6.083,26 geschätzt werden.

Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung werden – der belangten Behörde folgend, die als Schätzungsgrundlage die Zahlen aus den vorangegangenen Jahren herangezogen hat – mit EUR 1.352,00 geschätzt.

Die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von EUR 16.028,96 ergeben sich aus dem von der belangten Behörde übermittelten Lohnzettel.

2. Beweiswürdigung

Die getroffenen Feststellungen beruhen im Wesentlichen auf dem vorliegenden Verwaltungsakt. Sämtliche bezeichnete Schriftsätze liegen dem Bundesfinanzgericht vor. Die Feststellung, dass sich die erklärten Betriebseinnahmen als plausibel erweisen beruht auf einem Vergleich mit den in den Vorjahren erklärten Betriebseinnahmen. Auch die Höhe der geschätzten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung ergibt sich durch eine Fortziehung der

in den Jahren davor erklärten Vermietungseinkünfte. Das grundsätzliche Vorliegen von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung gründet sich darauf, dass der Beschwerdeführer auf die Frage, ob – zumal keine Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für das Jahr 2021 erklärt wurden – die Vermietung beendet oder das vermietete Objekt verkauft worden sei, keine Antwort erteilte und in einzelnen vorgelegten Bank-Kontoauszügen Mietzinseingänge ersichtlich sind. Darauf hingewiesen werden kann schließlich noch, dass die vom Bundesfinanzgericht gewählte Vorgehensweise bei der Schätzung mit der belangten Behörde im Vorfeld besprochen wurde.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1 Zu Spruchpunkt I. (Teilweise Stattgabe)

Entsprechend obiger Feststellungen konnten im gegenständlichen Fall die Grundlagen für die Abgabenerhebung – mangels Mitwirkung des Beschwerdeführers – nicht ermittelt werden. Insbesondere verfügt der Beschwerdeführer für das Beschwerdejahr über keine Buchführung, legt keine ausreichenden und nachvollziehbaren sonstigen Aufzeichnungen und Belege vor und vermag gesamt keine ausreichenden Aufklärungen zu geben. Weder die belangte Behörde noch das Bundesfinanzgericht waren dabei dazu verpflichtet, die unzureichend vorgelegten nur cursorischen und in vielen Fällen nicht nachvollziehbaren Aufzeichnungen des Beschwerdeführers zu (re)konstruieren (vgl dazu etwa VwGH 22.11.2001, 98/15/0187). Vielmehr war gegenständlich eine Schätzung der Besteuerungsgrundlagen vorzunehmen (vgl etwa VwGH 31.5.2006, 2002/13/0072).

Die diesbezüglich heranzuzuziehende Norm des § 184 der Bundesabgabenordnung (BAO) lautet:

„(1) Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

(2) Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

(3) Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.“

Aufgrund der objektiv vorliegenden Unmöglichkeit die Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln oder zu berechnen waren im gegenständlichen Fall die Einkünfte aus Gewerbebetrieb sowie die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung im Schätzungsweg zu ermitteln. Dabei waren

die Einkünfte aus Gewerbebetrieb – der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Beschwerdeführers sowie auch seiner eigenen Vorgehensweise in den Vorjahren entsprechend – grundsätzlich nach § 4 Abs 3 des Einkommensteuergesetzes 1988 (EStG) zu ermitteln.

Aufgrund der geringen Höhe der Betriebseinnahmen (unter der für das Jahr 2021 geltenden „Kleinunternehmer-Grenze“ von EUR 35.000,00) erwies es sich für das Bundesfinanzgericht als angemessen, die Schätzung von Betriebsausgaben im Sinne von § 17 Abs 3a EStG mit 20 % der Betriebseinnahmen und unter Abzug des Gewinnfreibetrags gemäß § 10 EStG (Grundfreibetrag) von 13% vorzunehmen (siehe in vergleichbarem Sinne zur Basispauschalierung etwa BFG 22.1.2021, RV/7100143/2015). Der Satz für das Kleinunternehmerpauschale von 20% ergibt sich dabei durch den Umstand, dass es sich beim Betrieb des Beschwerdeführers um einen Dienstleistungsbetrieb im Sinne der Dienstleistungsbeitriebe-Verordnung handelt. Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb waren sohin auf EUR 6.083,26 zu verringern. Hinsichtlich der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und aus Vermietung und Verpachtung ergeben sich im Verhältnis zum angefochtenen Einkommensteuerbescheid keinerlei Änderungen (solche wurden auch nicht begehrt).

3.2 Berechnung der Einkommensteuer

Entsprechend obiger Ausführungen wird der Einkommensteuerbescheid 2021 gemäß § 279 BAO wie folgt abgeändert (alle Beträge in EUR):

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	6.083,26
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit abzgl Pauschbetrag für Werbungskosten	16.028,96
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	1.352,00
Gesamtbetrag der Einkünfte	23.464,22
Einkommen	23.464,22
0% für die ersten 11.000,00	0,00
20% für die weiteren 7.000,00	1.400,00
35% für die restlichen 5.464,22	1.912,48
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	3.312,48
- Verkehrsabsetzbetrag	-400,00

- Pendlereuro	-76,00
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	2.836,48
Steuer für die sonstigen Bezüge	156,31
Einkommensteuer	2.992,79
- anrechenbare Lohnsteuer	-156,31
Rundung gemäß § 38 Abs 3 EStG	-0,48
Festgesetzte Einkommensteuer	2.836,00

3.3 Zu Spruchpunkt II. (Unzulässigkeit der 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 vorliegenden Fall hatte sich das Bundesfinanzgericht lediglich mit Fragen der Sachverhaltsfeststellung zu beschäftigen. Mangels Vorliegens einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung war die Revision an den Verwaltungsgerichtshof gemäß Art 133 Abs 4 Des Bundes-Verfassungsgesetzes (B-VG) nicht zuzulassen.

Wien, am 20. Juni 2024