

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht **hat** durch den Richter Mag. Christian Seywald in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** vertreten durch Steuerberaterin, AdresseStb, **über** die Beschwerde vom 23. Februar 2024 gegen den Einkommensteuerbescheid 2021 des Finanzamtes Österreich vom 15. Februar 2024 zu Steuernummer ***BF1StNr1*** **zu Recht erkannt:**

Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben. Gemäß § 279 Abs. 1 BAO wird der angefochtene Bescheid abgeändert. Die Einkommensteuer für das Jahr 2021 wird mit 0,00 Euro festgesetzt. Die Bemessungsgrundlagen hierfür sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt Österreich erließ an die Beschwerdeführerin (abgekürzt: Bf.) zu Händen ihrer Vertreterin den angefochtenen, mit 15. Februar 2024 datierten Einkommensteuerbescheid 2021, durch welchen die Einkommensteuer für das Jahr 2021 mit 390,00 Euro aufgrund eines Einkommens in Höhe von 12.949,10 Euro festgesetzt wurde. Auch die Einkünfte aus selbstständiger Arbeit und der Gesamtbetrag der Einkünfte wurden jeweils in derselben Höhe wie das Einkommen angesetzt. Der Bescheid wurde folgendermaßen begründet:

„Wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen wurden die Besteuerungsgrundlagen gem. § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt.

Für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage wurden die Daten des Vorjahres zzgl. eines Sicherheitszuschlages in der Höhe von 10% herangezogen.“

Mit Telefax vom 23. Februar 2024 wurde Beschwerde gegen den vorgenannten Bescheid erhoben, die Einkommensteuererklärung für 2021 mit den Formularen E1, E1a, L1ab (ohne Eintragungen) und zweimal L1k für 2021 übermittelt sowie erklärungskonforme Veranlagung beantragt.

Laut Formular E1a wurden die – aus ÖNACE 869 (Gesundheitswesen a.n.g.) stammenden – Einkünfte aus selbständiger Arbeit (9.666,51 Euro) mit vollständiger Einnahmen-Ausgaben-Rechnung folgendermaßen ermittelt:

Beschreibung	Kennzahl	Betrag
Betriebseinnahmen	9040	30.420,00 €
Ausgaben für Waren, Rohstoffe, Hilfsstoffe	9100	62,99 €
Abschreibungen (AfA, GWG)	9130	915,61 €
Reise- und Fahrtspesen inkl. Kilometergeld und Diäten	9160	1.996,10 €
Miet- und Pachtaufwand, Leasing	9180	3.955,00 €
Werbe- und Repräsentationsaufwendungen	9200	150,40 €
Pflichtversicherungsbeiträge	9225	3.738,09 €
Ausgaben für ein Arbeitszimmer	9275	87,44 €
Übrige Aufwendungen/Betriebsausgaben	9230	8.403,44 €
Gewinn		11.110,93 €
Gewinnfreibetrag		1.444,42 €
Steuerlicher Gewinn		9.666,51 €

Auf dem Formular L1k hinsichtlich des 2003 geborenen Kindes A wurde der ganze Familienbonus Plus beantragt, wobei die Bf. im Jahr 2021 keine Alimente erhalten habe.

Auf dem Formular L1k hinsichtlich des 2007 geborenen Kindes B wurde der ganze Familienbonus Plus beantragt, wobei die Bf. im Jahr 2021 keine Alimente erhalten habe.

Mit Telefax vom 28. Februar 2024 reichte die Bf., vertreten durch Steuerberaterin, auf Ergänzungsersuchen des Finanzamtes eine detaillierte Aufstellung der Kennzahl 9230 sowie die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung ein.

Mit Telefax vom 12. März 2024 reichte die Bf., vertreten durch Steuerberaterin, auf Ergänzungsersuchen des Finanzamtes angeforderte Belege ein.

Mit Telefax vom 18. März 2024 reichte die Bf., vertreten durch Steuerberaterin, auf Ergänzungsersuchen des Finanzamtes angeforderte Belege und Erläuterungen ein.

Das Finanzamt Österreich (belangte Behörde) erließ eine mit 4. April 2024 datierte Beschwerdeverentscheidung (BVE) gemäß § 262 BAO, mit welcher der angefochtene Bescheid (im Ergebnis zu Ungunsten der Bf.) abgeändert wurde und die Einkommensteuer für das Jahr 2021 mit 630,00 Euro aufgrund eines Einkommens in Höhe von 14.150,19 Euro festgesetzt wurde. Die BVE wurde folgendermaßen begründet:

„Der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2021 wird teilweise stattgegeben. Die nachträglich eingereichten Steuererklärungen werden berücksichtigt. Jedoch, die Positionen Z Mitgliedsbeitrag, Fahrrad, und Zeitungen, sowie Literatur für die Allgemeinheit, werden gem. §20 EStG der privaten Lebensführung zugeordnet und können daher nicht als Betriebsausgaben berücksichtigt werden. Für die Positionen Handy + Zubehör, Telefon und Internet wurde ein

Privatanteil von 50% in Abzug gebracht. Betreffend Aus und Weiterbildung konnten die eigenen Psychotherapeutischen Behandlungen (Dr. X) nicht berücksichtigt werden.“

Mit Telefax vom 23. April 2024 erhob die Bf., vertreten durch Steuerberaterin, Beschwerde gegen die vorgenannte BVE gemäß § 262 BAO. Gegen eine BVE ist in § 264 Abs. 1 BAO als Rechtsmittel nur der Vorlageantrag (=Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde vom 23. Februar 2024 durch das Verwaltungsgericht, hier: Bundesfinanzgericht) vorgesehen. Da es nicht auf die Formulierung, sondern den erkennbaren Inhalt ankommt, ist die Eingabe vom 23. April 2024 als ein solcher Vorlageantrag anzusehen; das Bundesfinanzgericht entscheidet somit über die Beschwerde vom 23. Februar 2024. Im Telefax vom 23. April 2024 wurde begründend ausgeführt: *„In der Anlage befindet sich die Bestätigung, dass die Rechnung Dr. X die Ausbildung [der Bf.] betrifft. Warum das Fahrrad nicht als Transportmittel eines Selbständigen anerkannt wird, wurde leider nicht begründet. Die nur 50% Anerkennung von Telefon und Internet ist zu gering, die Fachliteratur des Buchgeschäftes Y ist eindeutig Fachliteratur, der Familien Bonus wurde nicht berücksichtigt. Der neue Gewinn in Höhe 14.150,19 ist nicht nachvollziehbar.“* Als Anlage wurde die Bestätigung eingereicht, wonach die Bf. die Lehranalyse abgeschlossen hat.

Die belangte Behörde (Finanzamt Österreich) legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht am 2. Juli 2024 vor und erstattete einen mit 2. Juli 2024 datierten Vorlagebericht, in welchem zu einigen Streitpunkten der Bf. gefolgt wird bzw. teilweise gefolgt wird.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Der Antrag in der Beschwerde auf Veranlagung gemäß den zugleich eingebrachten, ausgefüllten Formularen bedeutet ein ausreichendes Beschwerdebegehren im Sinne von § 250 Abs. 1 lit. b und c BAO. Ob dies auch eine Begründung im Sinne des § 250 Abs. 1 lit. d BAO darstellt, kann dahingestellt bleiben, weil in den Eingaben (Telefaxen) vom 28. Februar 2024, 12. März 2024 und vom 18. März 2024 sowie teilweise in der Begründung des Vorlageantrages ausreichende Begründungen im Sinne des § 250 Abs. 1 lit. d BAO enthalten sind.

Die Bf. ist Psychologin, Psychotherapeutin in Ausbildung unter Supervision sowie Spezialgebiete. Vgl. ihre Beschreibung als Teammitglied des KurzbezeichnungVerein (Verein, an welchen sie laut Vorhaltsbeantwortung vom 18. März 2024 einen Betriebskostenzuschuss je nach der Anzahl der Nutzungsstunden in den Räumen von KurzbezeichnungVerein bezahlt).

Ausgangspunkt für die Entscheidung ist die mit der Beschwerde eingereichte Steuererklärung (samt Einnahmen-Ausgaben-Rechnung und weiterer Detaillierungen) und nicht der zuvor wegen Nichtabgabe der Steuererklärung geschätzte Gewinn.

Der erklärte Gewinn vor Abzug des Gewinnfreibetrages beträgt 11.110,93 €.

Zu den bisherigen Streitpunkten unter Berücksichtigung des Vorlageberichtes der belangten Behörde und gegebenenfalls den strittigen Betrag (Betriebsausgabenkürzung):

- Die Ausgaben für die Lehranalyse bei Dr. X sind nunmehr auch nach Ansicht der belangten Behörde gemäß § 4 Abs. 4 Z 7 EStG 1988 als Aus- und Fortbildung abzugsfähig, sodass diesbezüglich unstrittig keine Betriebsausgabenkürzung vorzunehmen ist.
- Die mit dem Fahrrad zusammenhängenden Kosten (325,00 Euro Fahrradzubehör / geringwertige Wirtschaftsgüter) werden von der belangten Behörde als nicht abzugsfähig gemäß § 20 EStG 1988 angesehen, weil sich das Fahrrad nicht im Anlagevermögen befinde, weil es nicht im Anlageverzeichnis angeführt sei. Allerdings führt sie auch aus, dass keine Bedenken bestünden, Kilometergeld für ein nicht zum Betriebsvermögen gehörendes Fahrrad (0,38 Euro pro km, maximal 570 Euro im Jahr) abzusetzen; die Bf. habe kein Kilometergeld abgesetzt; die Argumentation entspricht Rz 356a der LStR 2002.
- Die belangte Behörde betrachtet die vorgenommene Kürzung der Ausgaben für Telefon und Internet (insgesamt 1.023,99 Euro) um einen Privatanteil von 50% als richtig. Allerdings führt sie auch aus, dass aufgrund der Erfahrungen des täglichen Lebens die private Nutzung eines beruflich verwendeten, im Haushalt der Bf. stationierten Internets und Handys mindestens 40% beträgt; eine niedrigere private Nutzung sei konkret nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen; die Argumentation entspricht Rz 339, 367 und 391 der LStR 2002.
- Von den geltend gemachten Ausgaben für Literatur (632,64 Euro) betrachtet die belangte Behörde nunmehr die Literatur aus der Buchhandlung Y (84,70 Euro) als abzugsfähige Fachliteratur.
- Der Mitgliedsbeitrag Z in Höhe von 48,50 Euro ist zur Gänze strittig.
- Nach Ansicht der belangten Behörde steht der Familienbonus Plus sechs Monate für das im Jahr 2003 geborene Kind A und zwölf Monate für das im Jahr 2007 geborene Kind B zu.

Zu den einzelnen Punkten:

- Die Ausgaben der Bf. für Lehranalyse und Supervision sind Fortbildungskosten in dem von der Bf. ausgeübten Beruf als Psychotherapeutin (unstrittig). Diesbezüglich erfolgt keine Kürzung der geltend gemachten Betriebsausgaben.
- Im Anlageverzeichnis der Bf. ist kein Fahrrad und auch nicht das im Jahr 2021 angeschaffte Fahrradzubehör enthalten. Die Bf. als Einnahmen-Ausgaben-Rechnerin
 - ermittelt ihren Gewinn nach § 4 Abs. 3 EStG 1988,
 - führt keine Bücher,
 - kann nur Anlagevermögen haben, welches die Eigenschaft von notwendigem Betriebsvermögen hat.
 Das von der belangten Behörde zitierte Erkenntnis des VwGH vom 28.2.2018,

Ra 2017/15/0054 betraf eine KG mit Gewinnermittlung nach § 5 EStG. Das weiters zitierte Erkenntnis des VwGH vom 13.6.1989, 86/14/0129 betraf den Unterschied zwischen Gewinnermittlung nach § 5 bzw. nach § 4 Abs. 1 EStG. Das weiters zitierte Erkenntnis des VwGH vom 12.12.1995, 94/14/0091 betraf einen protokollierten Einzelunternehmer mit Gewinnermittlung nach § 5 EStG. Bei Gewinnermittlung nach § 5 EStG entsteht gewillkürtes Betriebsvermögen durch Aufnahme in die Bücher, d.h. in die Bestandskonten der Buchhaltung. Hingegen gibt es bei Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG kein gewillkürtes Betriebsvermögen, sondern nur notwendiges Betriebsvermögen entsprechend der Zweckbestimmung und in einem Teil der Fälle auch unter Berücksichtigung des betrieblichen Anteiles.

Es wird hier davon ausgegangen, dass das gegenständliche Fahrrad aus betrieblichen Gründen vor dem Streitjahr 2021 angeschafft wurde, weil das Fahrrad als solches in der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung des Jahres 2021 weder in Form von AfA noch als sofort abgesetztes geringwertiges Wirtschaftsgut aufscheint. Das betriebliche Fahrrad der Bf. stellt Anlagevermögen auch ohne Eintragung im Anlageverzeichnis dar. Damit steht im Einklang, dass die Bf. kein diesbezügliches Kilometergeld abgesetzt hat. Das Zubehör für das betriebliche Fahrrad ist betrieblich veranlasst. Die Ausgaben für die Anschaffung des Zubehöres liegen unterhalb der 800-Euro-Grenze des § 13 EStG 1988 in der für 2021 anzuwendenden Fassung durch BGBl. I Nr. 103/2019, sodass sie sofort abgesetzt werden können. Diesbezüglich erfolgt keine Kürzung der Betriebsausgaben.

- Die Bf. hat keinen dauernd betrieblich genutzten Raum außerhalb ihrer Wohnung, in welchem Telefon bzw. Internet ständig installiert sein könnten. Überhaupt wäre es lebensfremd, von einer rein betrieblichen Nutzung dieser Dinge auszugehen. Da die Bf. von 100%-iger Absetzbarkeit ausgeht und demgemäß keine Nachweise für eine genaue Aufteilung der Kosten auf betrieblich bzw. privat erbringt, ist gemäß § 184 BAO zu schätzen. Die griffweise Schätzung der belangten Behörde mit jeweils 50% ist angemessen. Die Lohnsteuerrichtlinien sind für das Bundesfinanzgericht nicht bindend; allerdings spräche die Anwendung einer allfälligen, konkreten Schätzungsanleitung in den Lohnsteuerrichtlinien für eine Gleichbehandlung mit anderen, diesbezüglich zu schätzenden Steuerpflichtigen. In den Rz 367 zu Internet und Rz 391 zu Telefon gibt es aber keine Schätzungsrichtlinie. Die konkreten 40% in Rz 339 betreffen nur Computer und sind somit hier nicht gegenständlich.

Es erfolgt sohin eine Kürzung der geltend gemachten Betriebsausgaben um 512,00 Euro (50% von 1.023,99 Euro).

- Die psychoanalytische Literatur von der Buchhandlung Y stellt Fachliteratur dar. Die anderen Artikel auf Rechnungen von Buchhandlungen (Dragon Ball Massiv, Tunnels, Peau d'homme, Wie der Wahnsinn mir die [Welt erklärte], Sofies Welt, Generation Hope, Krabat – Roman, Momo, Die rote Zora und ihre B[ande], Alice im Wunderland, Combats et metamorphoses d'une femme, Le tigre des neiges, L'arabe Du Futur, Die Bienen und das U[nsichtbare], Das Lied des Geldes, Milchmann, All das zu verlieren,

Drei Grazien, Zeiten der Heuchelei, Akustik Gitarre, Guitar Acoustic, Acoustic Player) lassen nicht erkennen, dass sie Fachliteratur wären, und lassen schon gar nicht erkennen, dass sie über ein allgemeines Interesse an Literatur hinausgingen.

Sohin erfolgt diesbezüglich eine Kürzung der geltend gemachten Betriebsausgaben um 547,94 Euro (=632,64 - 84,70).

- Die Bf. hat Kilometergeld in Höhe von 1.708,00 Euro abgesetzt. Das Kilometergeld deckt alle Kosten ab; somit ist der Mitgliedsbeitrag Z in Höhe von 48,50 Euro nicht absetzbar. Sohin erfolgt diesbezüglich eine Kürzung der geltend gemachten Betriebsausgaben um 48,50 Euro.

Überdies ist laut Vorhaltsbeantwortung vom 18. März 2024 das geltend gemachte Kilometergeld vom Buchhalter irrtümlich in Höhe der gegenständlichen 1.708 Kilometer angesetzt worden. Richtigerweise beträgt das Kilometergeld 717,36 Euro (1.708 x 0,42). Sohin erfolgt diesbezüglich eine Kürzung der geltend gemachten Betriebsausgaben um 990,64 Euro (=1.708 – 717,36).

Ermittlung des Gewinnes und der Einkünfte aus selbständiger Arbeit:

erklärter Gewinn vor Abzug Gewinnfreibetrag	11.110,93 €
Privatanteil aus Telefon- und Internetkosten	512,00 €
nicht als betrieblich anerkannte Literaturkosten	547,94 €
nicht anerkannter Mitgliedsbeitrag Z	48,50 €
Richtigstellung des Kilometergeldes	990,64 €
Gewinn laut BFG vor Abzug Gewinnfreibetrag	13.210,01 €
abzüglich 13% Gewinnfreibetrag	-1.717,30 €
Gewinn, Einkünfte aus selbständiger Arbeit	11.492,71 €

Der Familienbonus beträgt für das im Jahr 2003 geborene Kind A hinsichtlich der Monate Jänner bis Mai 2021 monatlich 125,00 Euro; für das nach dem 18. Geburtstag liegende Monat Juni 2021 beträgt er 41,68 Euro; dies sind in Summe 666,68 Euro.

Der Familienbonus beträgt für das im Jahr 2007 geborene Kind B monatlich 125,00 Euro, was für das ganze Jahr 1.500,00 Euro ausmacht.

Der Familienbonus, welcher der Bf. insgesamt zusteht, beträgt daher 2.166,68 Euro.

Jedoch wird der in § 33 Abs. 3a EStG 1988 geregelte Familienbonus Plus in § 33 Abs. 8 EStG 1988 nicht als erstattungsfähig normiert, d.h. eine aus dem Abzug des Familienbonus Plus resultierende negative Einkommensteuer ist nicht festzusetzen.

Zur Unzulässigkeit einer (ordentlichen) 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. (Art. 133 Abs. 4 B-VG)

Die Erwägungen zum gewillkürten Betriebsvermögen entsprechend der bei *Winkler in Wiesner et al.*, Anm. 3 zu § 5 EStG zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Ansonsten sind für die vorliegende Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes Tatfragen maßgebend gewesen, welche keine Rechtsfragen sind, weshalb hier die Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig ist (vgl. VwGH 11.9.2014, Ra 2014/16/0009).

Wien, am 6. Februar 2025