

GZ. RV/2407-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Mödling betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1999 vom 14. Februar 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) bezieht neben seinen Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit, Auslandseinkünfte als Autor und Regisseur, die bei der Festsetzung der Steuer im Wege des Progressionsvorbehalts zu berücksichtigen sind. In einer Beilage zur Steuererklärung 1999 brachte er unter dem Titel "Progressionsvorbehaltseinkünfte" folgende Einnahmen und Ausgaben zum Ansatz:

Einnahmen	661.341,85
Betriebsausgaben:	-1.289,30
Flugkosten	-187.900,00
Taxispesen	-2.950,20
Tagesgebühren	-106.600,00
Parkgebühren	-6.491,00
Beratungskosten	-12.000,00
PKW 1.240 km	-6.076,00
Mitgliedsbeiträge	-2.000,00
Fachliteratur	-13.978,20
Cassetten, Video, Kabel	-7.478,00
Telefonspesen	-7.660,20
Besprechungskosten	-6.542,00
Progressionseinkünfte	300.376,95

Mit Ergänzungsvorhalt vom 16. Jänner 2001 forderte das zuständige Finanzamt (FA) den Bw. auf, eine geeignete Aufstellung über die Flugkosten und Tagesgebühren bis zum 13. Februar 2001 nachzureichen.

Am 16. Februar 2001 übermittelte der Bw. die mit 13. Februar 2001 datierte Vorhaltsbeantwortung per Telefax und führte darin aus:

- Das Kilometergeld für 2.325 gefahrene Kilometer betrage S 11.392,00.
- Seine Einnahmen hätten im Streitjahr richtigerweise S 277.220,00 anstatt S 661.341,00 betragen, da der Großteil der Beträge erst im Jänner 2000 zugeflossen sei.
- Die Aufstellung seiner Dienstreisen liege bei:

Datum	Flugziel	Grund
05. 01. – 6. 01. 1999	Wien-Frankfurt-Wien	Friedmann
12. 01. – 13. 01. 1999	Wien-Frankfurt-Wien	Friedmann

18. 01. 1999	Wien – Berlin	Grüner Salon
19. 01. – 20. 01. 1999	Berlin-Frankfurt-Wien	Friedmann
25. 01. – 26. 01. 1999	Wien-Berlin	Grüner Salon
26. 01. – 27. 01. 1999	Berlin-Frankfurt-Wien	Friedmann
09. 07. 1999	Wien-Berlin-Wien	Berlin-Mitte
22. 08. – 27. 08. 1999	Paris-Köln	RTL 2/Kamera
27. 08. 1999	Köln-Berlin-Paris	Berlin-Mitte
22. 09. – 24. 09. 1999	Wien-Berlin-Wien	Berlin-Mitte
30. 09. – 01. 10. 1999	Wien-Berlin-Wien	Berlin-Mitte
08. 10. 1999	Wien-Köln	RTL 2/Kamera
09. 10. 1999	Köln-Berlin-Wien	Berlin-Mitte
13. 10. – 14. 10. 1999	Wien-Berlin	Berlin-Mitte
21. 10. – 22. 10. 1999	Wien-Berlin	Berlin-Mitte
22. 10. 1999	Berlin-München-Wien	Teletime
28. 10. 1999	Wien-Berlin	Berlin-Mitte
29. 10. – 30. 10. 1999	Berlin-Frankfurt-Wien	ZDF
04. 11. – 05. 11. 1999	Wien-Berlin-Wien	Berlin-Mitte
11. 11. – 12. 11. 1999	Wien-Berlin-Mitte	Berlin-Mitte
15. 11. – 16. 11. 1999	Wien-München-Wien	Teletime
18. 11. – 19. 11. 1999	Wien-Berlin-Wien	Berlin-Mitte
25. 11. – 26. 11. 1999	Wien-Berlin-Wien	Berlin-Mitte
02. 12. – 03. 12. 1999	Wien-Berlin-Wien	Berlin-Mitte
16. 12. – 17. 12. 1999	Wien-Berlin-Wien	Berlin-Mitte

Bereits am 14. Februar 2001 hatte das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid erlassen und wegen Nichtbeantwortung des Vorhalts die genannten Flugkosten und Tagesdiäten als Betriebsausgaben nicht anerkannt.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung vom 7. März 2001 führte der Bw. aus, dass der bekämpfte Einkommensteuerbescheid seine vom Finanzamt aufgetragene Ergänzung der Steuererklärung für das Jahr 1999 vom 13. Februar 2001 unberücksichtigt gelassen habe. Er stelle daher den Antrag, den bekämpften Einkommensteuerbescheid aufzuheben und eine Berufungsvorentscheidung entsprechend seiner Ergänzung zu erlassen.

Mit Schriftsatz vom 20. März 2001 forderte das Finanzamt den Bw. neuerlich auf, seine Angaben bis 20. April 2001 wie folgt zu ergänzen:

- Hinsichtlich der Progressionseinkünfte sei zu erläutern bzw. mit Belegen nachzuweisen, aus welchem Land die Einnahmen stammen (ob ausschließlich aus Deutschland), welche Tätigkeit dort ausgeübt werde; der Zeitpunkt der Zahlungen sei nachzuweisen, da laut Angaben in der Berufung im Jahr 1999 nur S 277.220,00 und nicht wie in der Beilage zur Steuererklärung angeführt S 661.342,00 zugeflossen seien; ferner sei zu beantworten, ob vom Auftraggeber Diätenersätze bezahlt worden seien.
- Die Flugkosten seien durch Vorlage sämtlicher Flugtickets nachzuweisen.
- Die beantragten Tagesgebühren in Höhe von S 106.600,00 seien genauestens aufzuschlüsseln, unter Angabe der Zeit, der Dauer und des Ortes der jeweiligen Dienstreise sowie der errechneten Tagesgebühr.
- Die beruflich gefahrenen Kilometer (laut Beilage zur Erklärung 1.240 km, laut Berufung 2.325 km), seien anhand eines Fahrtenbuches bzw. einer entsprechend geeigneten Aufstellung darzustellen.
- Die ebenfalls als Betriebsausgaben geltend gemachten Aufwendungen für Beratungskosten (S 12.000,00) und für Besprechungskosten (S 6.542,00) seien zu erläutern und belegmäßig nachzuweisen.

Trotz Fristverlängerung blieb der obige Vorhalt unbeantwortet.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 16. Mai 2001 wies das FA die Berufung, mangels Vorhaltsbeantwortung, als unbegründet ab.

Ohne das Beweisverfahren zu ergänzen stellte der Bw. am 15. Juni 2001 den Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig sind die bei der Ermittlung der Progressionseinkünfte anzusetzenden Einnahmen in Höhe von S 277.220,00 (statt S 661.341,85) sowie die folgenden Betriebsausgaben:

- Flugkosten S 187.900,00
- Tagesgebühren S 106.600,00
- Beratungskosten S 12.000,00
- Besprechungskosten S 6.542,00
- Kfz-Kosten für 2.325 gefahrene Kilometer von S 11.392,00

Die im Streitfall anzuwendenden Gesetzesstellen lauten:

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Gemäß § 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.

Gemäß Abs. 2 leg. cit. ist den Parteien Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben.

Gemäß Abs. 3 leg. cit. haben die Abgabenbehörden Angaben der Abgabepflichtigen und amtsbekannte Umstände auch zugunsten der Abgabepflichtigen zu prüfen und zu würdigen.

Gemäß Abs. 4 leg. cit. hat die Abgabenbehörde auch die nach Ablauf einer Frist vorgebrachten Angaben über tatsächliche oder rechtliche Verhältnisse zu prüfen und zu würdigen, solange sie nicht entschieden hat.

Gemäß § 138 Abs. 1 BAO haben die Abgabepflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörden in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119) 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.

Mit Vorhalt vom 20. März 2001 wurde der Bw. ersucht, seine Einnahmen belegmäßig nachzuweisen, vor allem einen Nachweis über den Zeitpunkt der Zahlungen zu erbringen, da laut Angaben in der Berufung die Einnahmen im Streitjahr nur mit S 277.220,00 anstatt mit S 661.342,00 entsprechend der Beilage zur Steuererklärung zu berücksichtigen seien. Darüber hinaus wurde der Bw. ersucht, die Flugkosten in Höhe von S 187.900,00 nachzuweisen, ebenso die Tagesgebühren von S 106.600,00 genauestens aufzuschlüsseln, unter Angabe der Zeit, der Dauer und des Ortes der jeweiligen Dienstreise sowie der errechneten Tagesgebühr. Ferner ersuchte ihn das Finanzamt, die mit dem Kraftfahrzeug beruflich gefahrenen Kilometer anhand eines Fahrtenbuches bzw. einer entsprechenden geeigneten Aufstellung darzustellen.

Weiters wurde der Bw. noch ersucht, die ebenfalls als Betriebsausgaben geltend gemachten Aufwendungen für Beratungskosten (S 12.000,00) sowie für Besprechungskosten (S 6.542,00) zu erläutern und belegmäßig nachzuweisen.

Im Abgabenverfahren gilt nicht die sogenannte Parteienmaxime; daher darf die Abgabenbehörde ihren Entscheidungen Sachverhalte nicht allein deshalb zugrundelegen, weil sie von der Partei außer Streit gestellt werden; in Abgabenerklärungen behauptete Sachverhalte dürfen somit den Bescheiden dann nicht zugrunde gelegt werden, wenn sie objektiv (materiell) unzutreffend sind.

Die Abgabenbehörde trägt zwar die Feststellungslast für alle Tatsachen, die vorliegen müssen, um einen Abgabenanspruch geltend machen zu können, doch befreit dies die Partei nicht von ihrer Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht (VwGH 25. 10. 1995, 94/15/0131, 94/15/0181; 28. 1. 1998, 95/13/0069).

Beide Pflichten bestehen grundsätzlich nebeneinander und schließen einander nicht aus. Die amtswegige Ermittlungspflicht besteht zwar auch dann, wenn die Partei ihre Verpflichtungen (Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht) verletzt (vgl. zB bei Nichtbeantwortung eines Vorhaltes, VwGH 5. 11. 1986, 85/13/0012), doch wird ihr Umfang durch solche Pflichtverletzungen beeinflusst (vgl. VwGH 3. 11. 1986, 84/15/0197; 27. 9. 1990, 89/16/0225). 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 erkannte Maß hinaus zu prüfen, zurück (VwGH 22. 10. 1996, 92/14/0224; 30. 9. 1998, 94/14/0099).

Nach der Judikatur liegt eine erhöhte Mitwirkungspflicht der Partei (und damit eine in den Hintergrund tretende amtswegige Ermittlungspflicht) unter anderem dann vor, wenn Sachverhaltselemente ihre Wurzeln im Ausland haben. Die sachliche Rechtfertigung für die erhöhte Mitwirkungspflicht hinsichtlich Auslandssachverhalten besteht in der Einschränkung der Möglichkeit behördlicher Ermittlungen im Ausland (VwGH 30. 5. 1995, 91/13/0248).

Im Streitfall hat der Bw. einen vom Finanzamt im Ermittlungsverfahren für den Erstbescheid am 16. Jänner 2001 erlassenen Vorhalt unzureichend und den vorstehend genannten am 20. März 2001 im Berufungsverfahren erlassenen Ergänzungsvorhalt überhaupt nicht beantwortet.

Damit ist er weder der in § 138 noch der in § 115 BAO normierten Mitwirkungspflicht nachgekommen, insbesondere auch nicht der erhöhten Mitwirkungspflicht im Zusammenhang mit Auslandssachverhalten. In diesem Zusammenhang hat der Verwaltungsgerichtshof ausge-

sprochen (19. 9. 1995, 95/14/0039), dass für den Fall der Nichtbeantwortung eines mit Vorhalt erteilten Auftrages gemäß § 138 Abs. 1 BAO, die Annahme der Abgabenbehörde, der geforderte Nachweis sei nicht erbracht worden, dann keine Verletzung der amtswegigen Ermittlungspflicht darstelle, wenn der Abgabepflichtige der Beweisführung wesentlich näher als die Abgabenbehörde stehe, sodass er im Rahmen der Mitwirkungspflicht die entsprechenden Nachweise hätte erbringen müssen.

Der unabhängige Finanzsenat ist daher in Anwendung der vorstehend angeführten Rechtsprechung zur Ansicht gelangt, dass die Flugkosten und die Tagesgebühren entsprechend der Vorgangsweise des Finanzamtes nicht als Betriebsausgaben anzuerkennen sind. Dies vor allem in Anbetracht des Umstandes, dass der Bw. den Ergänzungsvorhalt des Finanzamtes unbeantwortet ließ und weder im Abgabenermittlungsverfahren im Rahmen der Veranlagung noch im Rechtsmittelverfahren ein Interesse an der Klärung des streitgegenständlichen Sachverhaltes gezeigt hat.

Auch was die Höhe der Einnahmen betrifft, hat es der Bw. bei der bloßen Behauptung belassen, dass im Streitjahr vom ursprünglich erklärten Betrag von S 661.342,00 lediglich S 277.220,00 zugeflossen seien und trotz Aufforderung keinerlei Nachweise dafür erbracht.

Die Beratungskosten und Besprechungskosten hat das FA in Anbetracht der Tätigkeit des Bw. als Regisseur als glaubhaft angenommen und in der Berufungsvorentscheidung von einer Verböserung Abstand genommen, obwohl der Bw. auch diesbezüglich durch Nichtbeantwortung des Ergänzungsvorhaltes vom 20. März 2001 kein Mitwirkungsinteresse an der Klärung dieses Sachverhaltes gezeigt hat.

Nach herrschender Rechtsauffassung hat der Nachweis der Fahrtkosten (tatsächliche Aufwendungen, Kilometergelder) grundsätzlich mit einem Fahrtenbuch zu erfolgen. Dieses hat die beruflichen und privaten Fahrten zu enthalten; es muss fortlaufend und übersichtlich geführt sein, Datum, Kilometerstrecke, Ausgangs- und Zielpunkt sowie Zweck jeder einzelnen Fahrt sind zweifelsfrei und klar anzugeben.

Im Streitfall hat der Bw. in seiner Steuererklärung Kfz-Kosten von S 6.076,00 (für 1.240 km) geltend gemacht. Demgegenüber hat er in der Vorhaltsbeantwortung vom 13. Februar 2001 die von ihm gefahrenen Kilometer mit 2.325 angegeben und Fahrtkosten von S 11.392,00 ausgewiesen. Da der Bw. der Aufforderung vom 20. März 2001 den Widerspruch gegenüber seiner Steuererklärung aufzuklären und die Fahrtkosten nachzuweisen, nicht nachgekommen ist, hat das FA die Angaben vom 13. Februar 2001 zu Recht nicht berücksichtigt und lediglich die in der Steuererklärung angegebenen Fahrtkosten in Höhe von S 6.076,00 anerkannt. Der

unabhängige Finanzsenat sieht keine Veranlassung von der vom Finanzamt eingeschlagenen Vorgangsweise abzuweichen.

Wien, 4. April 2003