

## **IM NAMEN DER REPUBLIK!**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Rudolf Wanke in der Beschwerdesache A\*\*\*\* B\*\*\*\*, D\*\*\*\*-Gasse\*\*\*\*, 2\*\*\*\* C\*\*\*\*, vertreten durch Hübner & Hübner, Steuerberatung GmbH & Co KG, Schönbrunner Straße 222, 1120 Wien, gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart, Neusiedlerstraße 46, 7001 Eisenstadt vom 11. Jänner 2010, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2008, Steuernummer 38\*\*\*\*, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 279 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem beigeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Gegen dieses Erkenntnis Beschluss ist gemäß Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) eine Revision zulässig.

### **Entscheidungsgründe**

Die Berufungswerberin (Bw) und spätere Beschwerdeführerin (Bf), A\*\*\*\* B\*\*\*\*, wohnhaft 2\*\*\*\* C\*\*\*\*, D\*\*\*\*-Gasse\*\*\*\*, wird vom Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart zur Steuernummer 38\*\*\*\* veranlagt. Sie bezog im Jahr 2008 Einkünfte als Steuersachbearbeiterin bei einer Steuerberatungsgesellschaft sowie als Mitglied des Gemeindevorstands der Gemeinde C\*\*\*\*.

Da die Bw (Bf) die Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung 2008 trotz Erinnerung durch das Finanzamt nicht einreichte, erließ das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart mit Datum 11. Jänner 2010 einen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2008, welchem die dem Finanzamt von den Arbeitgebern bekannt gegebenen Einkünfte aus

nichtselbständiger Arbeit zugrunde gelegt wurden. Hieraus resultierte eine Nachforderung von 1.546,86 €.

Im Wege von FinanzOnline wurde durch die steuerliche Vertretung gegen diesen Bescheid berufen und unter einer Einkommensteuererklärung 2008 elektronisch eingereicht.

Beantragt wurde, folgende Aufwendungen steuerlich zu berücksichtigen:

Kz. 717 (Gewerkschaftsbeiträge, etc.): 307,00 €

Kz. 718 (Pendlerpauschale): 1.161,00 €

Kz. 719 (Arbeitsmittel): 438,00 €

Kz. 721 (Reisekosten): 165,58 €

Kz. 724 (Sonstige Werbungskosten): 580,00 €

Kz. 456 (Wohnraumschaffung/Wohnraumsanierung): 2.920,00 €

Kz. 458 (Kirchenbeitrag): 100,00 €.

Mit Vorhalt vom 16. Februar 2010 wurde die Bw (Bf) um „Vorlage aller Belege betreffend der beantragten Aufwendungen“ ersucht.

Nachdem dieser Vorhalt unbeantwortet blieb, wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 12. Mai 2010 der Berufung teilweise stattgegeben und eine Pendlerpauschale von 1.161,00 € berücksichtigt.

Begründend wurde ausgeführt, dass die Bw (Bf) trotz Ersuchen „die erforderlichen Unterlagen“ nicht vorgelegt habe.

Mit als „Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2008“ bezeichnetem Vorlageantrag vom 15. Juli 2010 beantragte innerhalb verlängerter Frist die Bw (Bf) durch ihre steuerliche Vertreterin ersichtlich die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Beantragt wurde, „die Einkommensteuer 2008 lt. beiliegender Erklärung unter Anerkennung der Werbungskosten und Sonderausgaben neu festzusetzen“.

Die in Papierform beigezeichnete „Erklärung zur ArbeitnehmerInnenverlangung 2008“ enthält die bereits elektronisch vorliegenden Angaben sowie eine Aufstellung über die Werbungskosten, allerdings wiederum keinerlei Belege.

Als Werbungskosten als Mitglied des Gemeindevorstandes sowie als Steuersachbearbeiterin werden „div. Balleintritte“, „Bierfassspenden“ an die Freiwillige Feuerwehr, den Sportverein und den Pfarrgemeinderat sowie Gutscheine als Tombolapreis bei verschiedenen Bällen im Gesamtumfang von 580 €, Funktionsabgabe und Mitgliedsbeitrag österreichische Frauenbewegung (insgesamt 307 €), Tages- und Kilometergeld für die Teilnahme am „Seminar Oberlaa“ (38,38 € und 26,40 €), Kilometergeld für Sitzungsteilnahmen (insgesamt 100,80 €) sowie (teilweise) anteilige Handy-, Internet-, Büromaterial- und Computerkosten (insgesamt 437,90 €) geltend gemacht.

Das Finanzamt ersuchte hierauf mit Vorhalt vom 5. August 2010 erneut um Vorlage entsprechender Unterlagen bis zum 30. August 2010.

Nachdem dieser Vorhalt unbeantwortet blieb, legte das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart mit Bericht vom 7. September 2010, beim Unabhängigen Finanzsenat am 15. Oktober 2010 eingelangt, die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat als (damaliger) Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor und bemerkte, dass trotz mehrmaliger Aufforderung die Unterlagen betreffend die geltend gemachten Aufwendungen nicht vorgelegt worden seien.

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

### **Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

Gemäß § 16 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Gemäß § 18 EStG 1988 können als Sonderausgaben in bestimmtem Umfang unter anderem Aufwendungen für Schaffung oder Sanierung von Wohnraum sowie Beiträge an gesetzlich anerkannte Kirchen und Religionsgemeinschaften abgezogen werden.

Veranlagen heißt, die Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln und die Steuern festzusetzen. Veranlagung ist somit ein amtliches Feststellungsverfahren der Bemessungsgrundlage und der Steuer, das mit einem Abgabenbescheid abgeschlossen wird.

Die BAO sieht eine Verpflichtung der Abgabenbehörden zur Prüfung der Abgabenerklärungen vor (§§ 161, 115 BAO), wobei eine Mitwirkungspflicht der Steuerpflichtigen (§§ 138, 161 BAO) und für jedermann eine Auskunftspflicht (§§ 143, 165 BAO) besteht. Das zuständige Finanzamt hat die Abgabenerklärungen zu prüfen und – soweit nötig – tunlichst durch schriftliche Aufforderung zu veranlassen, dass unvollständige Angaben ergänzt und Zweifel beseitigt werden (Ergänzungsauftrag, § 161 Abs. 1 BAO). Wenn die Behörde Bedenken gegen die Richtigkeit der Abgabenerklärung hegt, hat sie die Ermittlungen vorzunehmen, die sie zur Erforschung des Sachverhalts für nötig hält; sie kann den Steuerpflichtigen unter Bekanntgabe ihrer Bedenken zur Aufklärung bestimmter Angaben auffordern (vgl. Jakom/*Baldauf*, EStG, 2010, § 42 Rz. 21).

Gemäß § 114 Abs. 1 BAO haben die Abgabenbehörden darauf zu achten, dass alle Abgabepflichtigen nach den Abgabenvorschriften erfaßt und gleichmäßig behandelt werden, sowie darüber zu wachen, dass Abgabeneinnahmen nicht zu Unrecht verkürzt werden.

§ 115 BAO lautet:

*„§ 115. (1) Die Abgabenbehörden haben 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.*

*(2) Den Parteien ist Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben.*

*(3) Die Abgabenbehörden haben Angaben der Abgabepflichtigen und amtsbekannte Umstände auch zugunsten der Abgabepflichtigen zu prüfen und zu würdigen.*

*(4) Solange die Abgabenbehörde nicht entschieden hat, hat sie auch die nach Ablauf einer Frist vorgebrachten Angaben über tatsächliche oder rechtliche Verhältnisse zu prüfen und zu würdigen."*

Nach § 119 Abs. 1 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.

Gemäß § 138 Abs. 1 BAO haben auf Verlangen der Abgabenbehörde haben die Abgabepflichtigen 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.

§ 161 BAO lautet:

*„§ 161. (1) Die Abgabenbehörde hat die Abgabenerklärungen zu prüfen (§ 115). Soweit nötig, hat sie, tunlichst durch schriftliche Aufforderung, zu veranlassen, daß die Abgabepflichtigen unvollständige Angaben ergänzen und Zweifel beseitigen (Ergänzungsauftrag).*

*(2) Wenn die Abgabenbehörde Bedenken gegen die Richtigkeit der Abgabenerklärung hegt, hat sie die Ermittlungen vorzunehmen, die sie zur Erforschung des Sachverhaltes für nötig hält. Sie kann den Abgabepflichtigen unter Bekanntgabe der Bedenken zur Aufklärung bestimmter Angaben auffordern (Bedenkenvorhalt). Erforderliche Beweise sind aufzunehmen.*

*(3) Wenn von der Abgabenerklärung abgewichen werden soll, sind dem Abgabepflichtigen die Punkte, in denen eine wesentliche Abweichung zu seinen Ungunsten in Frage kommt, zur vorherigen Äußerung mitzuteilen."*

Als Beweismittel im Abgabenverfahren kommt gemäß § 166 BAO alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist, wobei die Abgabenbehörde § 167 Abs. 2 BAO zufolge unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen hat, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

§ 184 BAO lautet:

*„§ 184. (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.“*

Im gegenständlichen Fall wurde die Bw (Bf) von der Abgabenbehörde mehrfach aufgefordert, die von ihr steuerlich geltend gemachten Werbungskosten und Sonderausgaben belegmäßig nachzuweisen.

Die Bw (Bf) hat auch nach Vorlage ihrer Berufung (Beschwerde) an die (damalige) Abgabenbehörde zweiter Instanz, in welcher durch das Finanzamt auf den fehlenden belegmäßigen Nachweis der zur Absetzung beantragten Aufwendungen hingewiesen wurde, es nicht für erforderlich erachtet, diese Aufwendungen nachträglich nachzuweisen. Auch gegenüber dem seit Jahresbeginn 2014 zuständigen Bundesfinanzgericht wurde ein derartiger Nachweis nicht erbracht.

Fehlt es an einer entsprechenden Mitwirkung des Steuerpflichtigen, stößt auch die amtswegige Ermittlungspflicht an ihre Grenzen.

Die Anwendung des § 138 Abs. 1 BAO durch die Abgabenbehörde bewirkt zwar keine generelle Verschiebung der Beweislast, führt jedoch zur Aktivierung der Mitwirkungspflicht (*Ritz*, BAO<sup>3</sup>, § 138 Tz. 7; *Stoll*, BAO, 1555). Stellt ein Abgabepflichtiger bloß Behauptungen auf, ohne diese trotz entsprechender Aufforderung durch die Abgabenbehörde näher darzulegen, verletzt er seine Mitwirkungspflicht (vgl. UFS 15. 7. 2010, RV/0604-I/09, *Fischerlehner*, UFSjournal 10/2010, 372).

Soweit das Anfallen entsprechender Aufwendungen als wahrscheinlich anzusehen war, nämlich beim Pendlerpauschale, hat das Finanzamt diese in der Berufungsvorentscheidung berücksichtigt.

Das Verlangen nach Beibringung eines belegmäßigen Nachweises der Aufwendungen ist angesichts des vergleichsweise geringen Umfangs der in Betracht kommenden Belege nicht unzumutbar.

Für eine Schätzung von Aufwendungen, deren Erachsen dem Grunde nach infolge der anhaltenden Weigerung, Belege vorzulegen, zweifelhaft ist, besteht im gegenständlichen Verfahren grundsätzlich kein Raum.

Allerdings ist zu beachten, dass die Bf als Mitglied eines Gemeindevorstands Mitglied einer Stadt-, Gemeinde- oder Ortsvertretung ist.

Für diesen Personenkreis sieht § 1 Z 10 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen, BGBl. II Nr. 382/2001, anstelle des Werbungskostenpauschbetrages gemäß § 16 Abs. 3 EStG 1988 folgende Werbungskosten vor:

*„15% der Bemessungsgrundlage, mindestens 438 Euro jährlich, höchstens 2.628 Euro jährlich. Der Mindestbetrag kann nicht zu negativen Einkünften führen.“*

Die Berücksichtigung dieses Werbungskostenpauschbetrags setzt zwar einen Antrag des Steuerpflichtigen voraus.

Allerdings kann im gegenständlichen Fall davon ausgegangen werden, dass der Bf Aufwendungen als Politikerin im Umfang der Werbungskostenpauschalierung erwachsen sind.

Die Bf soll durch die Nichtvorlage von Belegen nicht schlechter gestellt werden als ein Steuerpflichtiger, der von vornherein nur das „Politikerpauschale“ beantragt.

Daher werden durch die Berufungsbehörde gemäß § 184 BAO die der Bw. entstandenen Werbungskosten als Gemeindevorstandsmitglied in Höhe des Werbungskostenpauschales für Mitglieder einer Stadt-, Gemeinde- oder Ortsvertretung geschätzt (15% von 3.932,76 € = 589,91 €).

Mangels belegmäßigen Nachweises kommt die Anerkennung der im einzelnen geltend gemachten Aufwendungen im vorliegenden Fall nicht in Betracht, wobei es dahingestellt bleiben kann, ob überhaupt jeweils dem Grunde nach abzugsfähige Aufwendungen gegeben wären bzw. die Aufwendungen in der jeweils geltend gemachten Höhe Werbungskosten darstellen (siehe dazu etwa *Atzmüller/Lattner in Wiesner/Grabner/Wanke*, MSA EStG 10. EL § 16 Anm. 31 „Computer“ sowie „Politiker – Abgrenzung zu Repräsentationsaufwendungen“ bis „Politiker – Wahlversprechen“ sowie beispielsweise zu Aufwendungen von Politikern UFS 2. 2. 2012, RV/3895-W/09 oder UFS 28. 9. 2011, RV/2489-W/11).

Gegen dieses Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist gemäß Art. 133 Abs. 3 B-VG die Revision zulässig, da zu der Frage, ob auch ohne Antragstellung die in der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen geregelten Durchschnittssätze im Schätzungsweg zur Ermittlung von Werbungskosten herangezogen werden können, eine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes - soweit im Rechtsinformationssystem des Bundes ersichtlich – fehlt.