



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 10. September 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Judenburg Liezen vom 24. August 2005 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2004 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **Entscheidungsgründe**

Der in Österreich ansässige Berufungswerber (Bw.) erzielte in der Zeit vom 26. Jänner bis 29. Juni 2004 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit aus seiner Tätigkeit als Kellner auf einem unter der Flagge der Bahamas kreuzenden Schiff (in der Folge: verfahrensgegenständliche Einkünfte).

Am 20. Juli 2005 reichte der Bw. beim Finanzamt eine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2004 ein. Dort war ua. unter der Kennzahl 719 (Arbeitsmittel) ein Betrag in Höhe von 750,00 € eingetragen.

Ebenfalls am 20. Juli 2005 reichte der Bw. beim Finanzamt eine Einkommensteuererklärung für 2004 ein. Dort war lediglich unter der Kennzahl 440 (Unter Progressionsvorbehalt steuerbefreite Auslandseinkünfte) ein Betrag in Höhe von 2.500,00 € eingetragen.

Mit Vorhalt vom 4. August 2005 wurde der Bw. um die Vorlage von Belegen hinsichtlich der beantragten Arbeitsmittel sowie der Gehaltsabrechnungen betreffend die verfahrensgegenständlichen Einkünfte ersucht.

Am 19. August 2005 langte beim Finanzamt ein diesbezügliches Antwortschreiben des Bw. mit folgendem die o.a. Arbeitsmittel betreffenden Vermerk ein: *Trachtenbekleidung f. Weinpräsentation, es liegen keine Belege mehr auf.* Weiters legte der Bw. Gehaltsabrechnungen betreffend die verfahrensgegenständlichen Einkünfte vor.

Im angefochtenen Bescheid vom 24. August 2005 wurden die beantragten Werbungskosten mangels Nachweises nicht anerkannt und die verfahrensgegenständlichen Einkünfte in Höhe von 8.203,65 € angesetzt. Daraus resultierte letztlich eine Einkommensteuerfestsetzung in Höhe von 899,44 €.

In der dagegen gerichteten Berufung vom 10. September 2005 erklärte der Bw.:

*Ich ziehe den Einkommensteuerbescheid 2004 mit heutigem Datum zurück.*

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 20. September 2005 führte das Finanzamt aus, dass gemäß § 41 Abs. 1 EStG 1988 eine Veranlagung dann (zwingend) zu erfolgen habe, wenn im Einkommen neben den lohnsteuerpflichtigen Einkünften andere Einkünfte in Höhe von mehr als 730,00 € enthalten seien. Ausländische Einkünfte, bezüglich welcher Österreich das Besteuerungsrecht besitze, seien aber "andere" Einkünfte im Sinne des § 41 Abs. 1 EStG 1988. Es liege hier somit gar kein Fall einer Antragsveranlagung gemäß § 41 Abs. 2 EStG 1988 vor, weshalb auch keine diesbezügliche Zurückziehung möglich sei.

In dem dagegen gerichteten Vorlageantrag vom 24. September 2005 brachte der Bw. vor:

*(...) Unrichtige rechtliche Beurteilung des Auslandseinkommens über € 8.203,65. Die "ausländischen Einkünfte" vom 26.01.2004-29.06.2004 betragen USD 1.976,32, übriges Einkommen sind Taggelder (siehe beiliegenden Arbeitsvertrag). Ich bitte Sie, den Antrag neu zu berechnen und bescheidmäßig zu erledigen (...).*

Mit Vorlagebericht vom 5. Dezember 2005 legte das Finanzamt dem unabhängigen Finanzsenat die o.a. Berufung zur Erledigung vor.

In einer "Beilage zum Vorlagebericht" samt angeschlossener "Stellungnahme des zuständigen Fachexperten zum Berufungsverfahren" vom 30. November 2005 - welche beide laut Aktenlage auch dem Bw. in Zusammenhang mit der Verständigung von der Vorlage an den unabhängigen Finanzsenat zur Kenntnis gebracht wurden - hielt das Finanzamt im Wesentlichen Folgendes fest:

Österreich habe mit den Bahamas bis dato kein Doppelbesteuerungsabkommen abgeschlossen. Das Besteuerungsrecht bezüglich der verfahrensgegenständlichen Einkünfte

komme daher (auch) Österreich zu. Aus den vorgelegten Lohnzahlungsbelegen sei aber ersichtlich, dass der Bw. keine Steuern vom Einkommen an die Bahamas geleistet habe. Bestehe mit einem Staat kein Doppelbesteuerungsabkommen, so sei grundsätzlich die Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend die Vermeidung von Doppelbesteuerungen vom 17.12.2002, BGBI II 474/2002, anzuwenden. Diese Verordnung stelle als Kriterium für die Anwendung der Methodenartikel auf die Steuerbelastung der ausländischen Einkünfte ab. Bei einer (umgerechneten) Durchschnittssteuerbelastung von mehr als 15% sei die Befreiungsmethode mit Progressionsvorbehalt anzuwenden, bei einem darunter liegenden Satz das Anrechnungsverfahren. Da im gegenständlichen Fall keine ausländische Steuer abgezogen worden sei, komme das Anrechnungsverfahren prinzipiell zur Anwendung, dh. Österreich besteuere diese Einkünfte ohne Anrechnung einer Steuer. Die verfahrensgegenständlichen Einkünfte seien aber nach österreichischem Recht festzusetzen. Wenn der Bw. im Vorlageantrag die Ansicht vertrete, der größte Teil der verfahrensgegenständlichen Einkünfte wären Taggelder gewesen, so werde diese Ansicht bereits durch den beigelegten Arbeitsvertrag widerlegt. Diesem zufolge werde in der Lohngruppe C festgelegt, dass das Mindesteinkommen alle Zahlungen für eine 70-Stunden-Woche beinhaltet. Überstunden sollten demnach mit 4,00 USD pro Stunde vergütet werden. Mehr sei dieser Vereinbarung nicht zu entnehmen. Auf Grund der vorgelegten Lohnabrechnungsbelege, welche in das österreichische Steuerrecht "übersetzt" werden müssten, ergäbe sich daher Folgendes:

Neben dem Basislohn habe der Bw. vor allem "Trinkgelder" samt Vorauszahlungen derselben, Urlaubsgeld, Überstundenvergütungen und in geringerem Ausmaß auch Aufwandsersätze und Entgelte für Reisegepäck bezogen. Abgezogen worden seien Gewerkschaftsbeiträge und diverse Unkosten. Die ausgewiesenen Sonderzahlungen (SZ) in Höhe von 202,02 BSD (Anm.: *Umrechnungskurs 2004: 1 € = 1,23 BSD*) könnten - entsprechend § 67 Abs. 1 und 2 - nach festen Steuersätzen versteuert werden. Was die o.a. teilweise in Form von monatlichen Vorschüssen zugeflossenen "Trinkgelder" anlangt, welche sämtlich über die Gehaltsverrechnung ausbezahlt worden seien, so handle es sich diesbezüglich nach dem wahren wirtschaftlichen Gehalt offenbar um Teile des Bezuges. Würde man dies anders sehen, so käme man nämlich auf einen - nicht plausibel erscheinenden - Stundenlohn des Bw. von lediglich 1,27 BSD. So aber ergäbe sich ein angemessener Stundenlohn von 8,00 BSD mit einer Art Überstundenzuschlag in Höhe von 4,00 BSD ab der 71. Wochenstunde. Die Leistung von Überstunden, Sonntags-, Feiertags- und Nacharbeitsstunden durch den Bw. sei auf Grund des vorliegenden Arbeitsvertrages zweifelsfrei als gegeben anzusehen. Somit wäre ein monatlicher Maximalbetrag von 360,00 € nach § 68 Abs. 1 EStG 1988 und wären zusätzlich 5 Überstundenzuschläge nach § 68 Abs. 2 EStG 1988 (in concreto etwa 20,00 BSD) pro vollem

Arbeitsmonat zu berücksichtigen. Die Beträge gemäß § 68 Abs. 1 für Jänner und Februar würden im Schätzungswege ermittelt und anteilmäßig angesetzt. Es könnte aus den vorgelegten Unterlagen allerdings nirgends entnommen werden, dass an den Bw. auch - nicht steuerbare -Tagesgelder ausbezahlt worden wären. Der Bw. habe als Kellner für seine fünfmonatige Auslandstätigkeit an laufendem Bruttolohn (ohne Urlaubsgeld und zusätzlich ausbezahlte Überstunden in Höhe von 5.165,00 BSD) etwa 11.357,00 BSD erhalten, was rund 9.230,00 € entspreche. Ein steuerpflichtiger Bezug für diese fünfmonatige Auslandstätigkeit von 1.976,00 Dollar, wie ihn der Bw. im Vorlageantrag vom 24.9.2005 unbewiesenermaßen behauptet, sei jedoch nicht glaubwürdig, zumal ein Kellner in der Steiermark mit etwa drei Berufsjahren laut Kollektivvertrag einen Mindestlohn auf Basis Normalstunden von 1.040,00 € brutto erhalte. Auf Grund der im vorliegenden Fall geleisteten Stundenanzahl würde sich dieser für die o.a. Monate auch in Österreich inklusive kollektivvertraglicher Zuschläge auf mindestens 10.000,00 € belaufen, wobei in den westlichen Bundesländern die Bezugsansätze noch höher wären. Die verfahrensgegenständlichen Einkünfte würden daher in folgender Höhe geschätzt:

|                    | <b>1/2004</b> | <b>2/2004</b>   | <b>3/2004</b>   | <b>4/2004</b>   | <b>5/2004</b>   | <b>6/2004</b>   |
|--------------------|---------------|-----------------|-----------------|-----------------|-----------------|-----------------|
| Bruttolohn         | 104,01        | 1.325,00        | 2.253,00        | 2.021,00        | 2.767,00        | 2.887,28        |
| in €:              |               |                 |                 |                 |                 |                 |
| <b>Brutto</b>      | <b>84,56</b>  | <b>1.077,24</b> | <b>1.831,71</b> | <b>1.643,09</b> | <b>2.249,59</b> | <b>2.347,38</b> |
| <b>SZ</b>          |               |                 |                 |                 |                 | -164,98         |
| <b>§ 68 Abs. 1</b> | -7,00         | -260,00         | -360,00         | -300,00         | -360,00         | -360,00         |
| <b>§ 68 Abs. 2</b> | -20,00        | -20,00          | -20,00          | -20,00          | -20,00          | -20,00          |
| <b>Gewerksch.</b>  | <u>-2,00</u>  | <u>-20,00</u>   | <u>-20,00</u>   | <u>-20,00</u>   | <u>-20,00</u>   | <u>-20,00</u>   |
| <b>Summe</b>       | 55,56         | 777,24          | 1.431,71        | 1.303,09        | 1.849,59        | 1.782,40        |

Zusammenfassung (in €):

|                          |                 |
|--------------------------|-----------------|
| <b>Bruttobezug</b>       | 9.233,57        |
| <b>Sonderzahlung</b>     | -164,98         |
| § 68 Abs. 1 Zuschläge    | -1.647,00       |
| § 68 Abs. 2 Zuschläge    | -120,00         |
| Gewerkschaft             | -102,00         |
| <b>Auslandseinkünfte</b> | <b>7.199,59</b> |

Mit Vorhalt des unabhängigen Finanzsenates vom 28. Dezember 2005 wurde der Bw. darauf aufmerksam gemacht, dass ihm das Finanzamt anlässlich der Verständigung vom 1. Dezember 2005 über die Vorlage der Berufung zur Entscheidung an den unabhängigen Finanzsenat auch eine "Beilage zum Vorlagebericht" samt "Stellungnahme zum Berufungsverfahren" des zuständigen Fachexperten übermittelt habe. Er werde nunmehr ersucht, bekannt zu geben, ob er mit einer Berufungserledigung durch das Finanzamt im Wege einer 2. Berufungsvorentscheidung im Sinne dieser "Beilage zum Vorlagebericht" bzw. "Stellungnahme zum Berufungsverfahren" einverstanden sei; falls nicht, dann werde er gebeten, zu den Finanzamtsausführungen laut "Beilage zum Vorlagebericht" bzw. "Stellungnahme zum Berufungsverfahren" substantiiert Stellung zu nehmen. Außerdem möge er bekannt geben, ob er mit der Abhaltung eines Erörterungsgesprächs vor dem unabhängigen Finanzsenat, an dem auch ein Finanzamtsvertreter teilnehmen würde, grundsätzlich einverstanden wäre.

Diesen Vorhalt hat der Bw. nicht beantwortet.

Mit neuerlichem Vorhalt des unabhängigen Finanzsenates vom 30. Jänner 2006 wurde der Bw. daran erinnert, dass er den o.a. Vorhalt vom 28. Dezember 2005 nicht beantwortet habe. Der Bw. wurde in diesem Zusammenhang ausdrücklich darauf hingewiesen, dass der unabhängige Finanzsenat davon ausgehe, der Bw. sei mit der o.a. Schätzung der ausländischen Einkünfte laut Finanzamt einverstanden, falls er sich dazu nicht äußere.

Auch diesen Vorhalt hat der Bw. nicht beantwortet.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Gemäß § 184 Abs. 2 BAO ist insbesondere dann zu schätzen, 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.

Gemäß § 184 Abs. 3 BAO ist ferner zu schätzen, 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 vorliegenden Fall war das Finanzamt offenbar bemüht, auf Grund der vorliegenden Unterlagen eine möglichst realitätsnahe Ermittlung bzw. Schätzung der verfahrensgegenständlichen Einkünfte, die sich ja aus unter verschiedenen Bezeichnungen ausbezahlten Teilbeträgen zusammensetzen, nach österreichischem Steuerrecht zu Stande zu bringen (vgl. Stellungnahme zum Berufungsverfahren vom 30. November 2005).

Diese Ermittlung bzw. Schätzung wurde dem Bw. in Wahrung des Parteiengehörs auch vorgehalten.

Der Bw. hat sich dazu aber nie geäußert - auch nicht einmal dann, nachdem er ausdrücklich darauf aufmerksam gemacht wurde, dass von einem Einverständnis seinerseits mit der o.a. Ermittlung bzw. Schätzung der verfahrensgegenständlichen Einkünfte durch das Finanzamt ausgegangen werde, wenn er keine Stellungnahme dazu abgebe.

Der unabhängige Finanzsenat sieht sich daher nicht veranlasst, von der o.a. Ermittlung bzw. Schätzung abzuweichen, zumal das Finanzamt in diesem Zusammenhang - wie bereits erwähnt - ja offensichtlich bemüht war, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen, und der Bw. dagegen bis zuletzt keine substantiierte Einwendungen erhoben hat. - Um Wiederholungen zu vermeiden, wird auf die ausführliche Stellungnahme des Finanzamtes laut o.a. Beilage zum Vorlagebericht vom 5. Dezember 2005 und die o.a. Stellungnahme zum Berufungsverfahren vom 30. November 2005 verwiesen.

Das eben Gesagte gilt allerdings nur mit einer (relativ geringfügigen) Einschränkung, und zwar wird der in der o.a. Ermittlung bzw. Schätzung offensichtlich unterlaufene Fehler bzw. Irrtum betreffend den Zuschlag gemäß § 68 Abs. 1 EStG 1988 für den Monat April 2004 nunmehr zu Gunsten des Bw. von -300,00 € auf -360,00 € korrigiert. Die verfahrensgegenständlichen Einkünfte laut Berufungsentscheidung verringern sich daher gegenüber der o.a. Ermittlung bzw. Schätzung laut Finanzamt um 60,00 € auf 7.139,59 €.

Der bloßen, völlig unbewiesenen Behauptung des Bw. im Vorlageantrag vom 24. September 2005, dass die verfahrensgegenständlichen Einkünfte tatsächlich lediglich "USD 1.976,32" betragen würden und der Rest "Taggelder" wären, kann nach dem oben Gesagten jedenfalls nicht gefolgt werden. Im Übrigen liegen auch keinerlei Anhaltspunkte für die Richtigkeit dieser Behauptung vor.

Jeder Schätzung ist eine gewisse Ungenauigkeit immanent. Wer aber zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit bzw. Ungenauigkeit hinnehmen (vgl. Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 184 Tz 3, mwN).

Dies gilt umso mehr noch in Fällen mit Auslandsbeziehungen wie im vorliegenden Fall, wo ja grundsätzlich sogar von einer *erhöhten* Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen auszugehen ist (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 1273).

Zur "Zurückziehung" des "Einkommensteuerbescheides 2004" laut Berufung vom 10. September 2005 wird Folgendes bemerkt:

Gemäß § 41 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 ist der Steuerpflichtige von Amts wegen zu veranlagen, wenn im Einkommen neben lohnsteuerpflichtigen Einkünften andere Einkünfte in Höhe von mehr als 730,00 € enthalten sind. "Andere" Einkünfte im o.a. Sinne sind ua. auch ausländische Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (vgl. Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer - Kommentar, § 41 Abs. 1 Tz 3).

Somit stellen die verfahrensgegenständlichen Einkünfte zweifelsfrei "andere" Einkünfte im o.a. Sinne in Höhe von mehr als 730,00 € dar.

Wenn der Bw. in der Berufung vom 10. September 2005 also erklärt, den "Einkommensteuerbescheid 2004" "zurückziehen" zu wollen, so übersieht er, dass hier gar kein Fall einer Veranlagung auf Antrag (§ 41 Abs. 2 EStG 1988), sondern einer - nicht "zurückziehbaren" - amtswegigen Veranlagung (§ 41 Abs. 1 EStG 1988) vorliegt.

Was schließlich die - seitens des Bw. übrigens nicht relevierte - Frage nach dem Methodenartikel (Befreiungs- oder Anrechnungsmethode) anlangt, so wird der Vollständigkeit halber noch bemerkt, dass sich der unabhängige Finanzsenat auch diesbezüglich der begründeten Auffassung des Finanzamtes (Anrechnungsverfahren) anschließt. - Um Wiederholungen zu vermeiden, wird auf die o.a. Beilage zum Vorlagebericht vom 5. Dezember 2005 verwiesen.

Somit war wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Graz, am 6. März 2006