



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt betreffend Einkommensteuer für 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

## **Entscheidungsgründe**

Mit Einkommensteuererklärung für 2004 erklärte der Berufungswerber (Bw.) Einkünfte aus Gewerbebetrieb „laut Kopie“ und legte die Kopie eines Schreibens der Fa. P-KG vor, wonach ihm im Jahr 2004 Provisionen in Höhe von € 17.058,81 ausbezahlt wurden. Als Betriebsausgaben machte er „Kilometergeld für ca. 10.000 km“ geltend sowie unter der Kennzahl Provisionen an Dritte „ca. € 10.000,- an einen Ungarn, Namen leider nicht bekannt, liegt bei AMS auf“. Weiters beantragte er den pauschalen Freibetrag für Diätverpflegung wegen Zuckerkrankheit als außergewöhnliche Belastung.

Gegen den Einkommensteuerbescheid vom 18. April 2005 erhob der Bw. Berufung mit folgender Begründung (wörtlich):

„In diesem Einkommensteuerbescheid wurde nicht berücksichtigt, dass ich Ausgangskosten hatte, wie: km-Geld, sowie Honorarnoten von Hr. Z. aus Budapest. Von diesem Betrag sind mir maximal € 3.000,- übrig geblieben und wäre daher bestenfalls dieser Betrag zu versteuern. Leider kenne ich mich in diesen Steuerangelegenheiten nicht aus und habe auch nicht die finanziellen Mittel, um mir einen Steuerberater zu leisten. Auch ist nicht

berücksichtigt worden, dass ich Diabetiker bin und somit erhebliche Mehrkosten habe. Ich ersuche Sie auch hier um Richtigstellung!"

Mit Mängelbehebungsbescheid vom 9. Mai 2005 forderte das Finanzamt den Bw. zur Nachreichung einer ausreichenden Begründung und einer zahlenmäßigen Darstellung auf, insbesondere zur Vorlage einer Einnahmen-Ausgabenrechnung, des Fahrtenbuches, der Belege betreffend die Honorare an Herrn Z. sowie eines ärztlichen Attestes über die Diabetes.

Innerhalb der vom Finanzamt festgesetzten Frist legte der Bw. mehrere Abrechnungen mit folgendem Text vor:

"Abrechnung an Z. im Zeitraum ...lt. beiliegender Abrechnung von P-KG Betrag von €... an Z. ausbezahlt." Insgesamt habe er an Z. € 13.600,- ausbezahlt. Weiters legte er eine als Fahrtenbuch bezeichnete Aufstellung von vier Fahrten über gesamt 3.200 km vor. Dieser Aufstellung ist das Datum und das Ziel der jeweiligen Fahrt unter Angabe der gefahrenen Kilometer zu entnehmen, nicht aber der Zweck der Fahrten.

Mit Ersuchen des Finanzamtes um Ergänzung wurde der Bw. aufgefordert, weitere Unterlagen betreffend die als Honorare abgesetzten Ausgaben an Z. nachzureichen, nämlich eine genaue Aufstellung der Leistungen, die Z. erbracht hat mit Tag, Arbeitszeit und detaillierter Leistungsbeschreibung, weiters Zahlungsbestätigungen oder Bankbelege, dass Z. die Honorare erhalten hat sowie die genaue Adresse und das Geburtsdatum des Z.. Außerdem wurde er zum Zweck der Fahrten laut Fahrtenbuch befragt.

Die Antwort des Bw. enthielt keinerlei Unterlagen, sondern die Angabe einer Adresse in Budapest. Das Geburtsdatum des Z. kenne er nicht. Dieser habe aber die Leistungen für die P-KG erbracht und nur über den Bw. die Abrechnungen vorgenommen. Die Zahlungs- und Übernahmebestätigungen des Betrages an Z. werde er nachreichen.

Nach nochmaliger Erinnerung durch das Finanzamt legte der Bw. vier Abrechnungen vor. Dabei handelt es sich um genau jene Abrechnungen, die der Bw. bereits Monate zuvor im Zuge der Mängelbehebung vorgelegt hat, ergänzt um ein Datum (Wien, am...: Budapest, am....), um einen Stempelaufdruck mit dem Text „Betrag erh., Datum“ und um eine Unterschrift, die „Zo“ darstellt.

Mit einem weiteren Schreiben des Finanzamtes wurde der Bw. aufgefordert, detaillierte Fragen über die Tätigkeit des Z. für die P-KG, die entsprechenden Zahlungsmodalitäten etc. zu beantworten und zum Beweis der Richtigkeit der Angaben die erforderlichen Unterlagen beizulegen.

Der Antwort des Bw. ist zu entnehmen, dass er keinerlei Kontakt mit Z. mehr habe. Daher könne er über die Leistungen, die Arbeitszeit und den Arbeitsumfang des Z. nichts Näheres mitteilen. Er bitte daher, sich direkt an Z. zu wenden.

Von der P-KG habe er keine Abrechnungen mehr in Händen. Er habe Z. die Geldbeträge jeweils bar übergeben. Er habe Z. über K. aus Linz ca. 2002 kennengelernt, habe jedoch zu K. keinen Kontakt mehr. Er habe nur gehört, dass dieser wieder nach Ungarn gezogen sei.

Eine Anfrage des Finanzamtes bei der P-KG ergab, dass diese im Jahr 2004 Provisionen in der bereits bekannten Höhe an den Bw. ausbezahlt hat, dass aber ein Herr Z. bei dieser Firma völlig unbekannt ist.

Mit Berufungsvorentscheidung gab das Finanzamt der Berufung dadurch teilweise statt, dass die außergewöhnliche Belastung wegen Krankheitskosten anerkannt wurde. Die vom Bw. beantragten Betriebsausgaben (Fahrtkosten und Honorarzahlungen an Z.) wurden vom Finanzamt nicht anerkannt. In der Berufungsvorentscheidung wurde dem Bw. auch mitgeteilt, dass der P-KG ein Herr Z. völlig unbekannt ist.

In seinem Vorlageantrag nimmt der Bw. dazu jedoch nicht Stellung, sondern führt aus: „Ich habe Ihnen bereits einmal mitgeteilt, dass Herr Z. nur diese Beträge auf mich abgerechnet hat. Über den Umfang und den Aufwand kann ich Ihnen nichts sagen, da diese Abrechnungen nicht mich direkt betroffen haben, sondern nur über mich verrechnet wurden. Desweiteren lasten Sie mir an, dass ich nichts zur Aufklärung dieser Angelegenheit getan hätte. Sie haben zwischenzeitlich von mir sicher 4 oder 5 Schreiben erhalten, wobei ich Sie über den Sachverhalt aufgeklärt habe. Außerdem teile ich Ihnen mit, dass ich völlig mittellos bin und Sozialhilfe empfangen und ich aus diesem Grund auch keine Zahlungen an Sie leisten kann.“

Eine Anfrage des Unabhängigen Finanzsenates bei der P-KG ergab, dass der Bw. im Jahr 2004 als freier Mitarbeiter zur Akquirierung von Werbeflächen für die P-KG tätig war und er dafür Provisionszahlungen erhielt.

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

Strittig ist, ob die geltend gemachten Fahrtkosten und die Zahlungen an Z. als Betriebsausgaben anzuerkennen sind.

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

Betriebsausgaben liegen dann vor, wenn die Aufwendungen mit dem Betrieb in Zusammenhang stehen. Die betriebliche Veranlassung ist weit zu sehen; auf die Angemessenheit, Wirtschaftlichkeit oder Zweckmäßigkeit kommt es grundsätzlich nicht an.

Der Steuerpflichtige muss die als Betriebsausgaben geltend gemachten Aufwendungen grundsätzlich über Verlangen der Abgabenbehörde nach Art und Umfang nachweisen oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft machen (Hofstätter/Reichel, ESt-Kommentar, § 4 Abs.4 allgem., TZ 13). Die Betriebsausgaben sind dem Grunde und der Höhe nach nachzuweisen (glaubhaft zu machen).

Der Bw. wurde vom Finanzamt wiederholt aufgefordert, seine geltend gemachten Fahrtkosten und die Zahlungen an Z. zu erläutern und zu belegen. Die detailliert gestellten Fragen beantwortete er dabei entweder gar nicht oder so unkonkret, dass die Antworten zu keiner Erhellung des Sachverhaltes beitrugen. So gab er trotz mehrmaliger Aufforderung nicht den Zweck der Reisen an, für die er die Kosten als Betriebsausgabe geltend gemacht hat. Bei allen Fragen den Z. betreffend gab er an, diese nicht beantworten zu können, weil er keinen Kontakt zu Zo mehr habe. Das Finanzamt möge sich selbst an Z. wenden.

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. Die Grenzen der amtswegigen Ermittlungspflicht sind die Unmöglichkeit, Unzulässigkeit, Unzumutbarkeit oder Unnötigkeit der Sachverhaltsermittlung. Die amtswegige Ermittlungspflicht befreit die Partei nicht von ihrer Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht (VwGH 7.6.2005, 2001/14/0187). Beide Pflichten bestehen grundsätzlich nebeneinander. 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. Insbesondere dann, wenn Sachverhaltselemente ihre Wurzel im Ausland haben, ist die Mitwirkungs- und Offenlegungspflicht der Partei in dem Maß höher, als die Pflicht der Abgabenbehörden zur amtswegigen Erforschung des Sachverhaltes wegen des Fehlens der ihr sonst zur Verfügung stehenden Ermittlungsmöglichkeiten geringer wird. Tritt in solchen Fällen die Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen in den Vordergrund, so liegt es vornehmlich an ihm, Beweise für die Aufklärung auslandsbezogener Sachverhalte beizuschaffen (VwGH 28. 10. 1987, ZI 85/13/0179).

Der Bw. behauptete wiederholt, dass die Leistungen für die P-KG von einem gewissen Z. erbracht worden seien und nur die Abrechnung über den Bw. erfolgt sei. Über den

Leistungsumfang des Z. und die damit zusammenhängenden Modalitäten könne er nichts sagen, weil er keinen Kontakt zu Z. mehr habe.

Dieses Vorbringen des Bw. ist unschlüssig und steht auch mit der Aktenlage nicht im Einklang. Laut den Angaben der P-KG war der Bw. im Jahr 2004 freier Mitarbeiter und bezog Provisionen. Ein Herr Z. ist bei der P-KG gänzlich unbekannt. Dieser Aussage der P-KG hat der Bw. nichts entgegengehalten, vielmehr hat er dazu keine Stellung bezogen. Überhaupt hat er keinen erkennbaren Versuch unternommen, die tatsächliche Existenz eines Z. nachzuweisen oder auch nur glaubhaft zu machen. Die Angaben sind allgemeinsten Art und beschränken sich auf die Nennung eines Namens und einer Adresse in Budapest. Bemerkenswert erscheint in diesem Zusammenhang, dass der Bw. in seiner Einkommensteuererklärung zunächst angab, es handle sich um einen Ungarn, dessen Namen ihm nicht bekannt sei.

Unbestritten ist, dass der Bw. als freier Mitarbeiter für die P-KG tätig war, für die Leistungen erbracht und von ihr Provisionen erhalten hat. Als freier Mitarbeiter war er nicht verpflichtet, diese Leistungen höchstpersönlich zu erbringen. Er hätte auch einen Dritten mit der Erbringung der Leistungen beauftragen können und in diesem Fall an den Dritten auch Subprovisionen bezahlt, welche grundsätzlich als Betriebsausgaben abzugsfähig wären. Dieser Dritte wäre dann der P-KG nicht notwendig bekannt gewesen, aber der Bw. hätte auf Grund seines Vertragsverhältnisses mit dem Dritten Auskunft geben können über die Art der Tätigkeit, den Leistungszeitraum etc. Solche Auskünfte könnte der Bw. auch dann erteilen, wenn er zum gegenwärtigen Zeitpunkt keinen Kontakt zu diesem Dritten mehr hätte. Der Bw. gab aber an, dazu keine Angaben machen zu können.

Die Beträge an Z. habe er nach seinen eigenen Angaben bar übergeben. Als Beweis dafür legte er maschingeschriebene Abrechnungen vor, die neben der Summe und dem Datum eine handgeschriebene Unterschrift tragen, welche sehr leicht als Zo zu erkennen ist. Es gibt aber keinen Hinweis darüber, wer diese Abrechnungen verfasst hat, welche Leistungen sie betreffen und von wem die Unterschrift tatsächlich stammt. Selbst wenn man in diesen Abrechnungen einen Beweis dafür erblicken würde, dass ein bestimmter Barbetrag tatsächlich an einen Herrn Z. übergeben wurde, so ist dennoch überhaupt kein Zusammenhang mit dem Betrieb des Bw. erkennbar.

Der Nachweis einer Betriebsausgabe hat durch einen schriftlichen Beleg zu erfolgen (VwGH 30.10.2001, 97/14/0140); Eigenbelege sind nur dann anzuerkennen, wenn unter den gegebenen Umständen Fremdbelege regelmäßig nicht vorliegen. Eine Glaubhaftmachung setzt eine schlüssige Behauptung der maßgeblichen Umstände durch den Steuerpflichtigen voraus (VwGH 26.4.1989, 89/14/0027). Der vermutete Sachverhalt muss von allen anderen

denkbaren Möglichkeiten die größte Wahrscheinlichkeit für sich haben (VwGH 14.9.1988, 86/13/0150).

In seinem Erkenntnis vom 13.9.2006, 2002/13/0091 brachte der Verwaltungsgerichtshof zum Ausdruck, dass die Ungewöhnlichkeit einer vom Steuerpflichtigen nebulos angedeuteten, aber nie offen gelegten Sachverhaltskonstellation, auf die er sein Begehren stützt, erhöhte Mitwirkungspflichten des Steuerpflichtigen mit sich bringt. Dass derjenige, der ungewöhnliche Verhältnisse behauptet, einer erhöhten Mitwirkungspflicht unterliegt, entspricht im Übrigen der ständigen Rechtsprechung des VwGH (zB 27.2.2002, 98/13/0102). Wer seine erhöhte Mitwirkungspflicht verletzt, hat die damit verbundenen Nachteile zu tragen.

Der vom Bw. behauptete Sachverhalt wurde trotz zahlreicher Aufforderungen durch das Finanzamt nie konkret dargelegt, sondern derart ausweichend und schwammig formuliert, dass der Eindruck entsteht, dem Bw. käme es mehr auf eine Verschleierung als auf eine Erhellung des Sachverhaltes an. Zu Sachverhaltsfeststellungen der Behörde, die seinem Vorbringen eindeutig widersprechen, nahm er nicht Stellung. Wie bereits dargelegt ist sein Vorbringen in Bezug auf Z. unschlüssig und hätte schon deshalb einer weiteren Aufklärung bedurft. Des weiteren gab er an, dass Z. in Budapest lebe, machte aber außer der Angabe einer Adresse überhaupt keine weiteren Angaben zu diesem, sodass mangels Geburtsdatum oder Sozialversicherungsnummer dieser Z. nicht eindeutig identifizierbar ist. Es blieb sogar völlig im Dunklen, ob eine Person dieses Namens überhaupt existiert. Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates ist der Bw. seiner erhöhten Mitwirkungspflicht somit nicht annähernd ausreichend nachgekommen.

Im Rahmen der freien Beweiswürdigung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten weniger wahrscheinlich erscheinen lässt. Auf Grund des dargestellten Sachverhaltes ist der Unabhängige Finanzsenat zur Auffassung gelangt, dass die behaupteten Provisionszahlungen an Z. in keinem erkennbaren Zusammenhang mit dem Betrieb des Bw. stehen und daher nicht als Betriebsausgaben anerkannt werden können. Das gleiche gilt für die geltend gemachten Fahrtkosten, sodass die Berufung als unbegründet abzuweisen war.

Salzburg, am 21. Mai 2007