



Außenstelle Linz  
Senat 5

---

UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

GZ. RV/0441-L/04

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des BMH, vom 26. September 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes, vertreten durch MV, vom 29. August 2003 betreffend Einkommensteuer 2002 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2002	Einkommen	8.710,31 €	Einkommensteuer	528,05€
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer				

Die getroffenen Feststellungen sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) erzielte im Berufungsjahr 2002 Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus der Zustellung von Zeitungen für die Fa. R. . Die genannte Firma bestätigte mit Schreiben vom 11. März 2003, dass der Bw. für die Verteilung der Zeitungen verantwortlich sei und diesem hierfür im Jahr 2002 ein Betrag in Höhe von 11.829,90 € überwiesen wurde.

Diesen Betrag legte das Finanzamt der Veranlagung zur Einkommensteuer 2002 erkläzungsgemäß zu Grunde.

Dagegen erhob der Bw. Berufung, mit der Begründung, es seien bei Berechnung der Einkommensteuer 2002 geleistete Fremdleistungen nicht berücksichtigt worden und legte folgende Bestätigungen bei:

*"Ich bin ... Name und Geburtsdatum des Bw.*

*bezahlte von ... Name und Geburtsdatum des jeweiligen Empfängers (A.H., E.K. und K.L.)*

*€ 2.829,00 (an A.H.)*

*€ 1.000,00 (an E.K.)*

*€ 1.000,00 (an K.L.)*

*Unterschrift des jeweiligen Zahlungsempfängers"*

Weiters:

*"Ich bin ... Name und Geburtsdatum des Bw.*

*bezahlen Jaren 2002 S.V + Benzin Taxi*

*€ 1.100,00*

*Unterschrift des Bw."*

Das FA ersuchte den Bw. mit Schreiben vom 10. März 2004 wie folgt um Ergänzung seiner Berufung:

*"Da die in Ihrer Berufung genannten Sub-Provisionsempfänger nicht zugeordnet werden können, ist von jedem Empfänger Name, Adresse, Geburtsdatum sowie eine allenfalls bekannte Steuernummer bekannt zu geben, da ansonsten die entsprechenden Kosten nicht anerkannt werden können. Auch können Aufwendungen für Treibstoff nur nach Vorlage der entsprechenden Belege anerkannt werden. Zudem muss angemerkt werden, dass eine Provisionsweitergabe in der beantragten Höhe nicht glaubhaft erscheint, da mit dem verbleibenden Einkommen die Lebenshaltungskosten für eine siebenköpfige Familie nicht bestritten werden können."*

Mit dem Hinweis, der Bw. habe noch einige Probleme mit der deutschen Sprache, beantwortete Herr W.H. den Vorhalt im Auftrag des Bw. wie folgt:

Zunächst wurde der volle Name, das Geburtsdatum und der jeweilige Wohnort der o.a. Sub-Provisionsempfänger bekannt gegeben.

Zu den geltend gemachten Treibstoffkosten führte der Bw. aus, er besitze kein eigenes Auto, weshalb er die zu verteilenden Zeitungen mit dem Taxi transportiert habe. Die Taxikosten hätten sich pro Fahrt auf 21,00 bis 22,00 € belaufen. Dies sei kostengünstiger als der Einsatz eines eigenen PKW.

Zu den angesprochenen Lebenshaltungskosten gab der Bw. an, dass er in Österreich allein wohne und sich seine Gattin und die Kinder in Ägypten befinden. Weiters erläuterte er, dass er für Wohnung und Betriebskosten 100,00 € monatlich und für die tägliche Ernährung auf Grund bescheidenster Lebensweise nicht mehr als 3 € benötige. Die Kosten der

Lebensführung in Ägypten lägen für eine Person bei 15 € monatlich.

Pro Monat habe er somit in Österreich ca. 200 € aufzuwenden.

Das FA gab der Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 2. April 2004 teilweise statt mit folgender Begründung:

*"Bei den vorgelegten Bestätigungen für Subhonorarempfänger handelt es sich großteils um Personen, die entweder steuerlich oder meldeamtlich nicht erfasst sind. Zudem werden die vorgelegten Bestätigungen seitens des Finanzamtes als Gefälligkeitsbestätigungen angesehen, da es sich zumeist um Pauschalbeträge (€ 1.000,-) handelt, die keinerlei konkrete Abrechnung hinsichtlich der geleisteten Tätigkeit zulassen. Auch wurden trotz Aufforderung keinerlei Belege über Taxi- oder Fahrtkosten vorgelegt.*

*Aus den angeführten Gründen waren die geltend gemachten Betriebsausgaben aus steuerlicher Sicht nicht anzuerkennen. Es wurde jedoch das Betriebsausgabenpauschale gem § 17 EStG von 12 % in Abzug gebracht."*

Mit Schreiben vom 13. April 2004 stellte der Bw. einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Bezüglich der Subhonorarempfänger legte er Meldezettel bzw. eine "Bestätigung der Meldung aus dem zentralen Melderegister (Gesamtdatensatz)" vor. Die genannten Personen seien zwar steuerlich nicht erfasst, da sie keine weiteren Einnahmen gehabt hätten. Dies könne jedoch nicht gegen ihn verwendet werden.

Zum Vorwurf der Verwendung von "Gefälligkeitsbestätigungen" führte der Bw. aus:

Das Gesetz erlaube eine Pauschalierung von Leistungsentschädigungen und zwar zur Vereinfachung von aufwändigen oder schwer errechenbaren Detailleistungen. Dies werde in der Wirtschaft laufend so gehandhabt und auch von der Finanzverwaltung anerkannt. Den Vorwurf der "Gefälligkeitsbestätigungen" weise er daher aufs schärfste zurück.

Die als Betriebsausgaben begehrten Taxikosten seien deswegen anzuerkennen, weil sie wesentlich unter den Kosten der Verwendung eines eigenen Autos lägen und andererseits er die Zeitungen aufgrund deren Masse nicht zu Fuß oder mit dem öffentlichen Verkehrsmittel transportieren könne. Die pauschal geltend gemachten Kosten seien auch tatsächlich angefallen:

Die Taxifahrten vom Wohnort zum Verlag bzw. in den Verteilungsrayon beliefen sich auf 10,00 bis 12,00 €. Die Verteilung sei zwei Mal pro Woche erfolgt, daher insgesamt 104 Mal pro Jahr. Die Kosten beliefen sich daher zwischen 1.040,00 und 1.248,00 €

Im Rahmen des Berufungsverfahrens beim Unabhängigen Finanzsenat (UFS) wurde der Bw. mit Vorhalt vom 18. August 2004 um Beantwortung folgender Fragen ersucht:

1. Legen Sie bitte einen Zahlungsnachweis über die von Ihnen im Jahr 2002 geleisteten Taxikosten in Höhe von 1.100 € (samt Nennung von Name und Anschrift sowie nach Möglichkeit eine aktuelle Meldebestätigung des Zahlungsempfängers bzw. der Zahlungsempfänger) vor.
2. Beschreiben Sie bitte die einzelnen Leistungen bzw. Fahrten des Taxis (Angabe von Zeit, Ort und Anzahl der Fahrten im Jahr 2002 sowie transportierter Unterlagen etc.)

3. Um Vorlage von Zahlungsnachweisen über die im Jahr 2002 an die Sub-Provisionsempfänger (E.K. und K.L. sowie A.H. ) geleisteten Beträge samt Tätigkeitsbeschreibung (Art der Leistung, Leistungszeitraum etc.) wird ersucht:

Der Bw. beantwortete diese Fragen anlässlich seiner persönlichen Vorsprache am 20. August 2004 wie folgt:

Zu 1.: Taxikosten:

Der Bw. legt zum Nachweis, dass er die Zeitungen mit dem Taxi transportieren musste, entsprechende Bestätigungen der drei Subprovisionsempfänger vor und erläuterte:

*"Ein Zahlungsnachweis über die bezahlten Taxigebühren kann nicht vorgelegt werden, da jeweils verschiedene Taxis gerufen wurden. Nur ein Taxifahrer hat die Unterlagen ca. 20 bis 30 Mal transportiert. Den Namen dieses Taxilenkers kennt der Bw. jedoch nicht. Der Bw. gibt jedoch an, dass er zusätzliche Kosten (bspw. Telefonkosten; Wertkarten-Handy bisher gar nicht geltend gemacht hat, obwohl er laufend betriebliche Telefonate, bspw. mit dem Verlag, mit seinen Sub-Zustellern etc. zu führen hatte. Diese Kosten belaufen sich in etwa auf 500 € im Jahr 2002".*

Anmerkung: Entsprechende Nachweise konnten nicht vorgelegt werden.

Zu 2.: Beschreibung der Taxifahrten

*"Der Verlag brachte mit dem LKW die Unterlagen zur H.Str. (ich glaube Nr. 16). Mit dem Taxi wurden z.B. 500 Stück Zeitungen in die W.Str. gebracht. 200 bzw. 300 Stück in die Wk.Str.; 200 bzw. 300 Stück zum A.P..*

*Weiters brachte der Verlag eine Palette mit Zeitungen in die Gs.Str.. Von dort wurden ca. 200 Stück mit dem Taxi in die F.Str. gebracht; ca. 500 bis 600 Stück in die D.Str..*

*Datum und Uhrzeit der Transporte:*

*Jeweils an einem Donnerstag zwischen 4.00 und 5.00 morgens. An Sonntagen von 5.00 bis 6.00 Uhr."*

Zu 3.: Zahlungsnachweise "Subhonorarempfänger"

*"E.K. hat für mich in den Monaten Jänner, Februar, März und April 2002 gearbeitet.*

*K.L. hat für mich in den Monaten Oktober, November und Dezember 2002 gearbeitet.*

*A.H. hat für mich im Jahr 2002 tätig. Auf die Frage, warum er lt. Meldeauskunft tw. als ins Ausland verzogen aufscheint, gebe ich an: Ich glaube, er war von Jänner bis Oktober 2002 anwesend.*

*Die Bezahlung für die Mithilfe bei der Zeitungszustellung erfolgte am jeweiligen Tag unmittelbar nach Beendigung der Arbeit. Die Höhe der Entlohnung richtete sich nach dem Umfang (Dicke) der Exemplare sowie nach den Witterungsverhältnissen (z. B. bei Schnee und Kälte war mehr zu bezahlen.)*

*Darüber werden noch schriftliche Aufzeichnungen nachgereicht.*

*Die Bezahlung erfolgte jeweils bar, weil die Einzelbeträge zu gering waren (nicht mittels Überweisung etc.)".*

Am selben Tag reichte der Bw. Uraufzeichnungen über die an die Subhonorarempfänger gezahlten Beträge nach. Die diesbezüglichen Aufschreibungen wurden auf den letzten Seiten eines – offensichtlich bereits stark gebrauchten – DIN A4-Heftes festgehalten, in welchem auch andere Notizen des Bw. aufscheinen. Die Aufzeichnungen wurden mit blauem Kugelschreiber erstellt.

Zusammengefasst stellen sich die danach bezahlten €-Beträge wie folgt dar:

Monat	E.K.	K.L.	A.H.
Jänner	270,00	270,00	0,00

Februar	240,00	270,00	0,00
März	270,00	300,00	0,00
April	240,00	270,00	0,00
Mai	0,00	340,00	0,00
Juni	0,00	310,00	0,00
Juli	0,00	0,00	0,00
August	0,00	0,00	0,00
September	0,00	0,00	180,00
Oktober	0,00	280,00	150,00
November	0,00	400,00	350,00
Dezember	0,00	450,00	350,00
Summe	<b>1.020,00</b>	<b>2.890,00</b>	<b>1.030,00</b>

Der Vorhalt vom 18. August 2004 sowie die Antworten des Bw. samt nachgereichter Unterlagen wurden dem FA zur Wahrung des Parteiengehörs und Abgabe einer allfälligen Stellungnahme übermittelt.

Eine Abfrage im Zentralen Melderegister zeigte, dass zwar die beiden Subhonorarempfänger E.K. und K.L. in den angegebenen Zeiträumen in Österreich gemeldet waren. A.H. jedoch nur von 12. Juli 2002 bis 28. Oktober 2002. Der für ihn vom Bw. vorgelegte Meldezettel ist datiert mit 4. November 1998.

Der Vertreter des FA wies in einer telefonischen Stellungnahme darauf hin, dass die Aussagen des Bw. im Rahmen seiner persönlichen Vorsprache beim UFS am 20. August 2004 mit dem Inhalt der vorgelegten Uraufzeichnungen nicht übereinstimmen und nannte einige Beispiele:

- Bei Zahlungen an A.H. im Mai 2002 (also schon in der wärmeren Jahreszeit) scheinen fünf Mal 50€-Beträge auf, wobei diese mehrmals korrigiert bzw. überschrieben wurden. Dies offenbar, um die gewünschte Endsumme zu erlangen.
- Weiters scheint teilweise bei zwei Datumsangaben nur ein Betrag bzw. umgekehrt zwei Beträge bei nur einer Datumsangabe auf:

Zum Beispiel:

Bei Zahlungen an A.H. wurde dem 24. und dem 27. Oktober nur ein Betrag zugeordnet; für März stehen neun Datumsangaben nur acht Beträge gegenüber. Bei Zahlungen an E.K. für Februar stehen sieben Datumsangaben acht Beträge gegenüber.

- Bei den Zahlungen an K.L. für November wurde der Betrag betreffend zweier Tage von 30 € auf 50 € ausgebessert. Außerdem wurde die ursprünglich ermittelte Summe dieses Monates von 320 € auf 350 € ausgebessert. Diese Summe müsste jedoch richtig auf 340 € lauten. Dies geschah offenbar wiederum, um die gewünschte Endsumme zu erlangen.

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

» Gemäß § 138 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) "haben die Abgabepflichtigen und die diesen im § 140 gleichgestellten Personen auf Verlangen der Abgabenbehörde 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."

Abs. 2 leg.cit. bestimmt:

*"Bücher, Aufzeichnungen, Geschäftspapiere, Schriften und Urkunden sind auf Verlangen zur Einsicht und Prüfung vorzulegen, soweit sie für den Inhalt der Anbringen von Bedeutung sind."*

Gemäß § 119 Abs. 1 BAO sind "die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsame Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen."

Die **Nachweispflicht** für die Betriebsausgaben ergibt sich aus den allgemeinen Verfahrensvorschriften. Danach hat der Steuerpflichtige die **Richtigkeit** seiner Ausgaben zu **beweisen**; kann ein Beweis nach den Umständen des Einzelfalls nicht zugemutet werden, so genügt die **Glaubhaftmachung** (§ 138 Abs. 1 BAO, vgl. Erkenntnis vom 6.10.1961, 1070/61, zu üblicherweise nicht belegbaren Betriebsausgaben; Erkenntnis vom 9.12.1992, Zi. 91/13/0094, zu Taxispesen; Erkenntnis vom 20.11.1996, Zi. 89/13/0259, zu Reisespesen). Der **Nachweis** einer Betriebsausgabe hat durch einen schriftlichen Beleg zu erfolgen (VwGH vom 29.1.1991, Zi. 89/14/0088; 30.10.2001, Zi. 97/14/0140); Eigenbelege sind nur dann anzuerkennen, wenn unter den gegebenen Umständen Fremdbelege regelmäßig nicht vorliegen (Doralt, Kommentar zur Einkommensteuer, Band I, Tz. 269, 269/1 zu § 4).

Der Bw. hat versucht, der Nachweispflicht hinsichtlich der als Betriebsausgaben geltend gemachten Subhonorare durch die Vorlage ergänzender Unterlagen zu entsprechen. Die von den jeweiligen Subhonorarempfängern unterfertigten Zahlungsbestätigungen sind zwar in gebrochenem Deutsch abgefasst, lassen aber eindeutig erkennen, dass die Unterfertigten bestätigen wollen, dass sie die angeführten Beträge erhalten haben. Die tatsächliche Auszahlung der Beträge sollte durch Vorlage der Uraufzeichnungen im Detail glaubhaft gemacht werden. Diese stimmen jedoch teilweise mit den ursprünglich geltend gemachten Subhonorarzahlungen nicht überein. Einzelne Beispiele dafür wurden durch den Vertreter des FA aufgezeigt. Insbesondere weisen die Angaben betreffend die an A.H. und teilweise an K.L. (für November 2002) geleisteten Zahlungen Ungereimtheiten auf.

Auch die vom Bw. vorgelegten Meldezettel der Subhonorarempfänger wurden im Rahmen einer ergänzenden Erhebung mittels "historischer" Abfrage im Zentralen Melderegister überprüft und festgestellt, das sich E.K. und K.L. in den vom Bw. angegebenen Zeiträumen des Jahres 2002 tatsächlich in Österreich an den angegebenen Adressen aufgehalten haben.

A.H. war jedoch nur im Zeitraum 12. Juli bis 28. Oktober 2002 in Österreich gemeldet.

Auf Grund der dargestellten Umstände, vor allem im Hinblick auf die festgestellten Aufzeichnungsmängel und Ungereimtheiten bei den nach Angaben des Bw. an A.H. und K.L. geleisteten Zahlungen erscheinen die Zweifel des Vertreters des FA an deren Glaubwürdigkeit berechtigt. Außerdem stimmt das Ergebnis der Meldeauskunft für A.H. mit den vom Bw. angegebenen Zahlungszeiträumen nicht überein (gemeldet in Österreich laut Meldeauskunft von 12. Juli bis 28. Oktober 2002; Zahlungszeiträume: Jänner bis Juni und Oktober bis Dezember 2002).

Die Zahlungen an die Subhonorarempfänger sind somit mangels nachgewiesenen Zahlungsflusses bzw. mangels erfolgter Glaubhaftmachung nur teilweise anzuerkennen:

Name	anzuerkennende Zeiträume	Summe der anzuerkennenden Beträge
E.K.	Jänner bis April 2002	1.020,00
K.L.	September, Oktober und Dezember 2002	680,00
A.H.	keine	0,00
<b>Summe</b>		<b>1.700,00</b>

Nicht gelungen ist dem Bw. der Nachweis der als Betriebsausgaben begehrten **Taxikosten**:

Die für Taxifahrten aufgewendeten Beträge konnten weder belegmäßig nachgewiesen werden, noch hatte der Bw. entsprechend Uraufzeichnungen darüber angefertigt. Auch der durch den Bw. selbst angefertigten und selbst unterschriebenen Bestätigung betreffend Taxikosten, kommt nicht die erforderliche Beweiskraft zu. Dass jedoch Taxikosten angefallen sind, wird nicht bezweifelt.

Nachdem der Bw. anlässlich seiner ersten persönlichen Vorsprache am 13. August über Nachfrage angab, die Zeitungen seien meist von ein und demselben Taxilenker (einem Landsmann des Bw.) transportiert worden, wurde er um Namhaftmachung dieser Person ersucht.

Der Bw. gab in der Folge jedoch an, dieser Taxilenker habe den Transport lediglich 20 bis 30 Mal übernommen. Dessen Name sei ihm jedoch nicht bekannt.

Dazu bestimmt § 162 BAO:

Abs. 1: "Wenn der Abgabepflichtige beantragt, dass Schulden, andere Lasten oder Aufwendungen abgesetzt werden, so kann die Abgabenbehörde verlangen, dass der Abgabepflichtige die Gläubiger oder die Empfänger der abgesetzten Beträge genau bezeichnet."

Abs. 2 bestimmt: "Soweit der Abgabepflichtige die von der Abgabenbehörde gemäß Abs. 1 verlangten Angaben verweigert, sind die beantragten Absetzungen nicht anzuerkennen."

Auch wenn die Betriebsausgabe als solche erwiesen bzw. glaubhaft gemacht worden ist, ist der Steuerpflichtige außerdem verpflichtet, **auf Verlangen der Behörde** den Empfänger zu nennen. Ob die Behörde die **Empfängernennung** verlangt, steht in ihrem Ermessen (Doralt, aaO, Tz 271 zu § 4).

Der Bw. konnte trotz entsprechender mündlicher und schriftlicher Aufforderung über die für Taxifahrten aufgewendeten Beträge weder schriftliche Unterlagen vorlegen, noch war er in der Lage deren Empfänger zu benennen.

Die mangelnde Erfüllung der Nachweispflicht fällt somit dem Bw. zur Last, weshalb diese Kosten nicht als Betriebsausgaben Anerkennung finden konnten.

Diese Kosten sind jedoch – ebenso wie die vom Bw. angeführten Telefonkosten (Handy) – mit dem ohnehin anerkannten BA-Pauschale gem. § 17 EStG (hier: 1.419,59 €) abgegolten.

Somit sind folgende anzuerkennenden Ausgaben den erklärten Einnahmen gegenüber zu stellen:

Text	Ausgaben	Einnahmen
Überweisung des Zeitungsverlages		11.829,90
Subhonorare	1.700,00	
Betriebsausgabenpauschale	1.419,59	
Summe der Ausgaben		-3.119,59
Gewinn laut Berufungsentscheidung		8.710,31

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 31. August 2004