



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des A., geb. XX.XX.XXXX, B. whft., vom 3. Jänner 2007 gegen die Einkommensteuerbescheide des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 4. Dezember 2006 (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2002 bis 2005 entschieden:

### **S p r u c h**

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (in der Folge Bw. genannt) bezog in den Streitjahren 2002 bis 2005 aus der Tätigkeit als Fliesenleger Einkünfte aus nicht selbständiger Tätigkeit. Im Oktober 2006 reichte er für die Jahre 2002 bis 2005 Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung ein, in denen er Tagesgelder (Diäten) für eintägige, auswärtige Dienstverrichten in Wien, Niederösterreich und Burgenland geltend machte (2002: € 1.531, 2003: € 1.109, 2004: € 1.056, 2005: € 871).

Vom Bw. wurden bis 2005 keine laufenden Aufzeichnungen über seine Reisetätigkeit geführt. Bei Aufräumarbeiten im Büro der Firma kamen Tischkalender zum Vorschein, in denen vermerkt worden sei, an welchen Baustellen, wie lange welche Mitarbeiter eingesetzt worden waren. Selbst die Krankenstände und Urlaube der Mitarbeiter seien darin eingetragen

gewesen. Die Kalenderaufzeichnungen haben der Buchhaltung für die Abrechnung mit den Kunden und der Führung der Lohnkonten gedient.

Der Bw. habe in mühevoller Kleinarbeit aus diesen Kalendern jene auswärtigen Arbeitseinsätze herausgeschrieben, für die ihm – nach seiner Ansicht - Tagesgelder zustünden. Reisen zu Baustellen im so genannten Nahbereich sowie Reisen an Orten an denen er durch wiederkehrende Dienstverrichtung einen weiteren Tätigkeitsmittelpunkt begründet habe, habe er aus der Diätenaufstellung ausgeschieden. Die Kalender mit den Grundaufzeichnungen seien anschließend dem Altpapier zugeführt und vernichtet worden.

Die Aufstellung über seine Ansprüche auf Tagesgelder für die Jahre 2002 bis 2005 habe er - entsprechend dem Verlangen des Finanzamtes - im Sekretariat der Firma mit Stempel und Unterschrift bestätigen lassen.

Vom Finanzamt wurden in den, mit Berufung vom 2.1.2001, angefochtenen Einkommensteuerbescheiden die Tagesgelder nur zum Teil als Werbungskosten anerkannt (2002: € 370, 2003: 264, 2004: € 660, 2005: € 184).

Das Finanzamt gelangte auf Grund seiner Ermittlungen zu dem Ergebnis, dass die, einige Jahre im nachhinein, erstellte Auflistung über jene Reisen, für die nach Ansicht des Bw. Anspruch auf Tagesgeld bestünde – ohne Vorlage der Grundaufzeichnungen über die gesamte Reisetätigkeit des Bw. keinen ausreichenden Nachweis darstellt. Das Finanzamt gelangte auf Grund der Branchen- und Berufserfahrung zu der Auffassung, dass die von der Arbeitsstätte (Unternehmenssitz) häufig bereisen Bezirke - Eisenstadt, Neusiedl, Mattersburg, Baden und Oberpullendorf – ein so genanntes Zielgebiet (Einsatzgebiet) darstellen, in dem der Bw. regelmäßig als Fliesenleger für seine Firma tätig geworden war. Für jene Reisen, die nach der Aufstellung des Bw. in dieses Zielgebiet führten, sei daher kein Tagesgeld zu berücksichtigen gewesen.

Der Bw. vertrat in der Berufung die Auffassung, dass seine mit Firmenbestätigung versehene Reiseaufstellung über die Reisen mit Anspruch auf Tagesgeld einen ausreichenden Nachweis darstellen würde. Er sei nicht irgendein Vertreter, welcher in seinem Einsatzgebiet keine Diäten erhalte. Da er die Orte im bezeichneten Zielgebiet sicher nicht regelmäßig bereist habe, stünde ihm jedes Jahr für die ersten fünfzehn Aufenthalte Tagesgeld zu.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 27.4.2007 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. In der Bescheidbegründung wurde darauf hingewiesen, dass ohne Vorlage von Grundaufzeichnungen die Einwände des Bw. nur eine bloße Behauptung darstellen, deren Richtigkeit nicht nachgeprüft werden könnte. Da die Behauptung - regelmäßige Reisen im Zielgebiet (vgl. LStR 2002 Rz 304 und 308) würden nicht vorliegen - nicht im Einklang mit den

Denkgesetzen und der allgemeinen Branchen und Berufserfahren stünden, war ihr kein Glaube zu schenken.

Der Bw. stellte mit Schriftsatz vom 29.5.2007 fristgerecht einen Vorlageantrag.

Zu dem Auskunftersuchen des UFS vom 30.7.2009 teilte der Arbeitgeber des Bw. mit, dass der Firmenstempel und die Unterschrift auf der Reiseaufstellung des Bw. von einer Sekretariatsmitarbeiterin angebracht worden sei. Diese habe dabei die inhaltliche Richtigkeit der Aufzeichnungen weder teilweise noch vollständig überprüft. Eine nachträgliche Überprüfung der Richtigkeit der Reiseaufstellungen sei jetzt nicht mehr möglich.

Von dem Inhalt dieser Auskunft wurden die Parteien in Kenntnis gesetzt.

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

In Streit steht die Sachverhaltsfrage, ob der Bw. regelmäßig - nämlich öfter als an fünf Arbeitstagen innerhalb von sechs Monaten - in dem, die Bezirke Eisenstadt, Neusiedl, Mattersburg, Oberpullendorf und Baden umfassenden, Zielgebiet tätig geworden ist sowie die Rechtsfrage, ob der Bw. durch seine Aufschreibung seiner ihm obliegenden Nachweispflicht für die Berücksichtigung der begehrten Tagesgelder entsprochen hat.

Der vorstehende Sachverhalt wurde auf Grund der Ermittlungen der Abgabenbehörde erster Instanz und der Abgabenbehörde zweiter Instanz sowie dem Parteienvorbringen festgestellt.

Bei beruflich veranlassten Reisen nach § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 ist Grundvoraussetzung für die Anerkennung von pauschalen Tagesgeldern, dass solche Mehraufwendungen für Verpflegung überhaupt angefallen sind (vgl. VwGH, E 24.02.1993, 91/13/0252; E 5.10.1994, 92/15/0225).

Den Steuerpflichtigen trifft - unbeschadet der amtswegigen Ermittlungspflicht (§ 115 BAO) - die Verpflichtung, am Verfahren mitzuwirken (§§ 119, 138 ff BAO). Wenn Tatsachenfeststellungen nicht getroffen werden können, trifft die Beweislast denjenigen, zu dessen Gunsten die entsprechende Tatsache wirken würde: Die Abgabenbehörde (erster Instanz) hat damit die Beweislast für Tatsachen zu tragen, die den Abgabenanspruch begründen; der Steuerpflichtige für Tatsachen, die Begünstigungen, Steuerermäßigungen u.ä. begründen bzw. die den Abgabenanspruch einschränken oder aufheben oder eine gesetzliche Vermutung widerlegen.

Diese bipolare Beweislastverteilung zwischen Abgabengläubiger (Finanzamt) und Abgabenschuldner (Steuerpflichtiger) bleibt im kontradiktorischen tripolaren Abgabenrechtmittelverfahren insofern bestehen, als die Beweislast zwischen den

Streitparteien verteilt ist. Diese haben im Rahmen ihrer gesetzlichen Handlungspflichten (Ermittlungspflicht, Mitwirkungspflicht) alles zu tun, um den von der Gegenpartei bestrittenen Anspruch gegenüber dem Tribunal nachzuweisen oder glaubhaft zu machen. Eine Beweislast geht also entweder zu Lasten des Finanzamtes oder des Berufungswerbers und führt regelmäßig nicht zu einer Ermittlungspflicht der unabhängigen Organwalter des UFS. Nur soweit objektive Zweifel an der Richtigkeit des Vorbringens der Parteien bestehen, kommt - entsprechend dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung - eine amtswegige Ermittlungspflicht des Tribunals zum Tragen. Deren Befugnisse gemäß § 279 BAO reichen freilich über diese Ermittlungspflicht wesentlich hinaus und sind unter dem Aspekt der Unabhängigkeit auszuüben.

In Übereinstimmung mit der ständigen Rechtsprechung des VwGH (VwGH, E 10.3.1994, 93/15/0168, 31.5.2006, 2002/13/0072) kommt nachträglich erstellten Aufzeichnungen ohne den zu Grunde liegenden Uraufzeichnungen keine über eine bloße Behauptung hinausgehende Beweiskraft zu. Dazu kommt, dass der Umstand der Vernichtung der Grundaufzeichnungen geeignet ist, die sachliche Richtigkeit der nachträglich erstellten Aufschreibung in Zweifel zu ziehen.

Niemand ist in der Lage noch Jahre später eine umfangreiche Reisetätigkeit im Gedächtnis zu haben. Die der nachträglichen Reiseaufschreibung zu Grunde liegende Uraufzeichnung ist daher im Veranlagungsverfahren das maßgebende Beweismittel. Dieser Umstand ist für einen Steuerpflichtigen leicht zu erkennen, sodass er üblicher Weise, sich nicht leichtfertig des Beweismittels über seine Werbungskosten entledigt.

Die Verpflichtung durch laufende und vollständige Aufzeichnungen, die in einem Veranlagungsjahr beruflich veranlassten Reisen nachzuweisen oder glaubhaft zu machen, trifft nämlich den Abgabepflichtigen. Der Bw. ist seiner Nachweispflicht nicht nachgekommen und hat durch die Vernichtung der Uraufzeichnungen (Bürokalender), das Unterlassen der Anfertigung von Kopien über diese Grundaufzeichnungen und das Unterlassen selbst laufende vollständige Aufzeichnungen über seine Reisetätigkeit zu führen, die Ermittlung des tatsächlichen Sachherganges unmöglich gemacht. In diesem Umfang wäre dem Bw. eine Mitwirkung an der Sachverhaltsfeststellung zumutbar gewesen.

Auch durch eine nachträgliche amtswegige Ermittlung (Auskunftersuchen) konnte die vollständige Reisetätigkeit des Bw. nicht mehr festgestellt werden.

Die Beweislast für diesen, in der Sphäre des Bw. liegenden, Umstand zur Feststellung seiner Werbungskosten hat daher der Bw. zu tragen.

Es liegt zwar in der Natur der Tätigkeit des Bw, dass er bei seiner Arbeit ständig zu reisen hat. Der Bw. konnte aber der schlüssigen Sachverhaltsannahme, dass sein Arbeitgeber besonders häufig in den, den Firmensitz umgebenden Bezirken Eisenstadt, Neusiedl, Mattersburg, Oberpullendorf und Baden Aufträge erhalten hat und daher auch der Bw. in diesem Einsatzgebiet durch regelmäßige Dienstverrichtungen tätig geworden ist, nicht glaubwürdig entgegentreten.

Ohne einen geeigneten Nachweise konnten daher, über den im angefochtenen Bescheid berücksichtigten Umfang hinaus, keine Tagesgelder gemäß § 16 Abs. 1 Z. 9 EStG 1988 anerkannt werden.

Über die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2002 bis 2005 war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 7. September 2009