



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Gregorich & Partner GmbH, Steuerberatungskanzlei, 1190 Wien, Grinzinger Allee 5, vom 22. August 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt, vertreten durch Dr. Susanne Fischer, vom 3. August 2007 betreffend Einkommensteuer 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ging in den Jahren 2000 bis 2005 einer Tätigkeit als Speditionskaufmann (Transportberater) nach und erzielte daraus Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Seine diesbezüglichen Einkünfte für das Jahr 2000 wurden mit Einkommensteuerbescheid vom 26. Februar 2002 erklärungsgemäß mit ATS 179.172,- veranlagt.

Im Jahr 2004 erging an das Finanzamt eine Kontrollmitteilung, der zufolge der Bw. im Jahr 2000 an ein Unternehmen mit Sitz in Ungarn zwei Honorarnoten von gesamt ATS 250.000,- gelegt habe. Im Zuge von Ermittlungen des Finanzamtes reichte der steuerliche Vertreter des Bw. eine berichtigte Einkommensteuererklärung samt berichtigter Gewinnermittlung für 2000 ein. Darin sind die Honorare von ATS 250.000,- als Betriebseinnahmen erfasst. Ihnen steht jedoch ein Betrag von ATS 200.000,- für Fremdleistungen als Betriebsausgaben gegenüber. Der berichtigte Gewinn wurde daher mit ATS 229.172,- erklärt. Im Begleitschreiben führte der steuerliche Vertreter des Bw. aus, es handle sich bei den vorliegenden Honorarnoten des Bw.

um einen Freundschaftsdienst für zwei ungarische Personen, welcher allerdings nicht unentgeltlich gewesen sei.

Über Aufforderung des Finanzamtes, den Zahlungsfluss für die Fremdleistungen zu belegen, übersendete der steuerliche Vertreter des Bw. zwei Fotokopien von Bestätigungen mit folgendem Wortlaut (jeweils in deutsch und ungarisch):

Bestätigung

Betrag:

in Worten:

Leistung:

darunter Ort und Datum, sowie Unterschrift

Die beiden Bestätigungen wurden handschriftlich ausgefüllt, die Beträge lauten auf ATS 56.000,- bzw. ATS 144.000,- und die Leistung lautet auf „Beratung XY Budapest“. Beide Bestätigungen tragen handschriftlich den Namen und die Adresse von zwei ungarischen Personen und jeweils eine Unterschrift. Weitere Informationen enthalten die Bestätigungen nicht.

In der Folge nahm das Finanzamt das Verfahren betreffend die Einkommensteuer für 2000 wieder auf und erließ einen neuen Einkommensteuerbescheid für dieses Jahr. Darin setzte es den Gewinn aus Gewerbebetrieb mit ATS 429.172,- fest mit der Begründung, der Zahlungsfluss betreffend die behaupteten Fremdleistungen konnte nicht nachgewiesen werden.

Dagegen richtet sich die Berufung mit der lapidaren Begründung, der Bw. sei der Meinung, dass er den Zahlungsfluss von ATS 200.000,- eindeutig belegt und gegenüber dem Finanzamt offen gelegt habe. Er beantrage daher die Festsetzung der Einkommensteuer gemäß seiner berichtigten Erklärung vorzunehmen.

Mit Berufungsvorentscheidung wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte in seiner Begründung Folgendes aus:

Die geltend gemachten Aufwendungen für Fremdleistungen können aus folgenden Gründen nicht anerkannt werden: Ein Zahlungsfluss konnte nicht nachgewiesen werden. Auf den „Bestätigungen“ fehlen sowohl der Leistungszeitraum als auch die genaue Beschreibung der Leistung. Es wurde nicht nachgewiesen, welche Beratungsleistungen erbracht wurden. Es wurde auch nicht nachgewiesen, wie das Geld nach Ungarn gebracht wurde (Anmeldung Zoll?). Die Fremdleistungen wurden nachträglich geltend gemacht und nicht bereits in der ursprünglich vorgelegten Einnahmen-Ausgaben-Rechnung vom 20.2.2002. Die erhaltenen Einnahmen von S 250.000,- wurden ebenfalls nicht erklärt.

Dagegen wurde die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt. Eine Stellungnahme zur Berufungsvorentscheidung, eine weitere Begründung oder Erklärung enthält der Vorlageantrag nicht.

Über die Berufung wurde erwogen:

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 Abgabepflichtige hat gemäß § 138 BAO über Verlangen der Behörde in Erfüllung seiner Offenlegungspflicht (§ 119 BAO) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt seiner Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen bzw. wenigstens glaubhaft zu machen.

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 aufgefordert, die erst in seiner berichtigten Einkommensteuererklärung geltend gemachten Betriebsausgaben nachzuweisen und den Zahlungsfluss darzustellen. Er legte daraufhin die geschilderten schriftlichen Bestätigungen vor. Sowohl in der Begründung des im wieder aufgenommenen Verfahrens erlassenen Einkommensteuerbescheides als auch in der Berufungsvorentscheidung teilte ihm das Finanzamt mit, dass dies nicht ausreiche. In der Berufungsvorentscheidung wurde detailliert darauf hingewiesen, dass die vorgelegten Bestätigungen keinerlei Aussagekraft haben und dem Bw. mitgeteilt, welche Angaben erforderlich sind, um die geltend gemachten Betriebsausgaben anerkennen zu können. Der Bw. ging jedoch weder in der Berufung noch in seinem Vorlageantrag darauf ein.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wirken die in der Begründung einer Berufungsvorentscheidung getroffenen Feststellungen des Finanzamtes wie ein Vorhalt. In einem solchen Fall obliegt es dem Abgabepflichtigen, die vom Finanzamt getroffenen Feststellungen zu widerlegen bzw. dazu Stellung zu nehmen (etwa VwGH 29.11.1984, 83/15/0133; 9.2.1982, 81/14/0096). Da dem Bw. somit bereits im Verfahren vor dem Finanzamt hinreichend Gelegenheit gegeben wurde, sich zu äußern und zu den Zweifeln

des Finanzamtes Stellung zu nehmen, wurde dem Parteiengehör des § 115 Abs. 2 BAO Rechnung getragen. Der Unabhängige Finanzsenat sieht daher keine Veranlassung, den Bw. nochmals mittels Vorhalt zur Beantwortung der bereits gestellten Fragen aufzufordern.

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).

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.

Im vorliegenden Fall hat der Bw. Betriebseinnahmen in Höhe von ATS 250.000,- in seiner ursprünglichen Einnahmen-Ausgaben-Rechnung nicht erfasst und steuerlich nicht erklärt. Erst nachdem dem Finanzamt eine Kontrollmitteilung samt Kopien der entsprechenden Honorarnoten des Bw. übermittelt wurde, reichte der Bw. eine berichtigte Einkommensteuererklärung ein, die nunmehr diese Einnahmen enthält. Gleichzeitig beantragte der Bw. aber erstmals den Abzug von ATS 200.000,- für Fremdleistungen. Dabei legte er jedoch nie den diesen Zahlungen zu Grunde liegenden Sachverhalt offen, sondern deutete einen Zusammenhang mit den Honorarnoten an, indem er lediglich angab, die Honorarnoten seien

ein Freundschaftsdienst für zwei Ungarn gewesen. Dieser Freundschaftsdienst sei aber nicht unentgeltlich gewesen. Was das genau zu bedeuten hat, wurde nicht dargelegt.

Somit ist dem Bw. entschieden entgegen zu treten, wenn er in seiner Berufung vermeint, er habe den Zahlungsfluss eindeutig belegt und gegenüber dem Finanzamt offen gelegt. Die von ihm vorgelegten schriftlichen Bestätigungen entbehren jeglicher Aussagekraft und belegen auch keinen Zahlungsfluss. Es geht daraus nicht hervor, wer an wen die angeführten Beträge geleistet hat. Offen bleibt, ob die ungarischen Personen die Zahlenden oder die Zahlungsempfänger sind, wer der jeweilige Geschäftspartner ist, wer die genannten Beratungsleistungen erbracht hat und in welchem Zeitraum. Völlig ungeklärt bleibt auch die Art des Geldflusses.

Da somit der Nachweis der betrieblichen Veranlassung der genannten Ausgaben nicht erbracht wurde, ist die Anerkennung dieser Beträge als Betriebsausgaben zu versagen.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Salzburg, am 24. September 2008