



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Steuerberater, gegen den Bescheid des Finanzamtes betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) betreibt in B ein Unternehmen mit dem Gegenstand „Gartenbetreuung-Schneeräumung“. In seiner für das Jahr 2005 eingereichten Einnahmen-Ausgabenrechnung machte er u.a. Ausgaben für „Fremdbearbeitung“ in Höhe von 41.700,00 € als Betriebsausgaben geltend.

Mit Ergänzungsersuchen vom 6. Oktober 2005 ersuchte das Finanzamt den Bw, eine Aufstellung der Fremdleistungsempfänger mit Namen, Adresse, Höhe der Beträge und Datum der Auszahlung vorzulegen; sollte der Vorhalt unbeantwortet bleiben, könnten die Fremdleistungen nicht anerkannt werden.

Da der Bw dem Ergänzungsersuchen trotz Fristverlängerung nicht nachkam, versagte das Finanzamt im angefochtenen Bescheid den Fremdleistungen mangels Nachweises die Anerkennung als Betriebsausgaben.

Mit der am 12. Feber 2007 erhobenen Berufung übermittelte der Bw Kopien von vierzehn, auf jeweils gleich lautenden Vordrucken abgefassten Werkverträgen. Als Vertragspartner des Bw scheinen Personen mit rumänischer Herkunft auf, deren Anschrift jeweils mit Z, AStr1 angegeben ist. Außerdem weisen die Verträge eine Reisepass- und eine Sozialversicherungsnummer der betreffenden Vertragspartner aus. Das in den Vordrucken vorgesehene Feld „Verpflichtet sich zu folgenden Leistungen: .....“ enthält Monatsangaben wie z.B. 10-12/05, 6-9/06, 4-7, 8-10, 1-3/05, 5-9/05. Ferner nennen die Verträge einen „Endbetrag“ (Beträge zwischen 1.630,00 € und 3.820,00 €). Um die Versteuerung des Entgelts hat sich der Leistende laut Vordruck selbst zu kümmern.

Das Finanzamt erließ eine abweisende Berufungsvorentscheidung. Aus den vorgelegten Belegen seien weder die Art der Tätigkeit noch der Leistungsumfang ersichtlich. Zum Teil enthalte der angegebene Leistungszeitraum nicht einmal eine Jahresbezeichnung, zum Teil würde ein anderes Jahr aufscheinen. Die Belege enthielten auch kein Ausstellungsdatum, die Art der Bezahlung gehe daraus ebenfalls nicht hervor. Ferner seien die ausgewiesenen Beträge in Summe höher als der in der Einnahmen-Ausgabenrechnung genannte Betrag.

Im dagegen eingebrachten Vorlageantrag wendet der Bw ein, dass für eine Einnahmen-Ausgabenrechnung der Zeitraum der Bezahlung maßgeblich sei, und nicht, dass der Leistungszeitraum ein Vorjahr enthalte. Weiters seien die vorgelegten Belege nicht höher als die in der Überschussrechnung ausgewiesenen Fremdarbeitsrechnungen. Im Hinblick auf die Tätigkeit und den Leistungsumfang werde darauf verwiesen, dass die Auftragnehmer einen Jahresauftrag (Vereinbarung) abschließen würden, der die genaue Art der Tätigkeit und den Leistungsumfang (Winterdienst, Schneeräumung) beinhalte.

Am 2. Juli 2007 übermittelte das Finanzamt ein Ergänzungsersuchen (Punkte 1.-12.) an den Bw, zu dem der Bw über weiteren Vorhalt des unabhängigen Finanzsenats vom 4. September 2009 mit Schreiben vom 30. November 2009 Stellung nahm:

1. Die Summe der in den vorgelegten Werkverträgen ausgewiesenen Fremdleistungen sei größer als die in der Einnahmen- Ausgabenrechnung ausgewiesene.

Stellungnahme des Bw: Bei den vorgelegten Werkverträgen handle es sich um Saisonwerkverträge, sodass ein Teil das Folgejahr betreffe.

2. Auf sämtlichen Werkverträgen scheine der Bw als Auftragnehmer auf, die Leistenden als Auftraggeber.

Stellungnahme des Bw: Auftraggeber sei der Bw, der Leistende lt. Werkvertrag sei Auftragnehmer.

3. Auf allen Werkverträgen fehle das Ausstellungsdatum.

Stellungnahme des Bw: Die Werkverträge seien zu Beginn der Grün- bzw. Wintersaison Anfang März bzw. Anfang Oktober 2005 ausgestellt.

4. Auf allen Werkverträgen fehle ein Verweis auf einen Jahresauftrag, der – laut Vorlageantrag - den Umfang der Leistungen regeln solle.

Stellungnahme des Bw: Der Jahresauftrag umfasse die Betreuung diverser Grünflächen bzw. die Schneeräumung zum Zeitpunkt des Anlassfalls genannter Objekte, welche detailliert zum Zeitpunkt der Ausstellung des Werkvertrages noch nicht hätten namhaft gemacht werden können.

5. Auf keinem Werkvertrag befinde sich überhaupt eine Leistungsbeschreibung.

Der Bw verwies dazu auf Punkt 4.

6. Auf allen Werkverträgen werde der Leistungszeitraum pauschal angeführt.

Stellungnahme des Bw: Wie im Winterdienst bzw. in der Grünflächenbetreuung üblich, würden die Zeiträume nach Saison angeführt.

7. Auf einigen Werkverträgen fehle beim Leistungszeitraum die Jahresangabe.

Stellungnahme des Bw: Die Leistungszeiträume erstreckten sich auf das Jahr 2005.

8. Auf einigen Werkverträgen sei als Leistungszeitraum das Folgejahr angegeben, und nicht, wie im Vorlageantrag behauptet, das Vorjahr.

Der Bw verwies dazu auf Punkt 7.

9. Die Leistenden könnten weder anhand der Wohnadresse noch der Sozialversicherungsnummer ermittelt werden, weil an der angegebenen Wohnadresse diese Personen niemals gemeldet gewesen wären und die angegebenen Zahlenkombinationen nicht als österreichische Sozialversicherungsnummer verwertbar seien.

Stellungnahme des Bw: Die Adresse bzw. Sozialversicherungsnummer (hierbei handle es sich um die rumänische) beruhten auf den Angaben der Werkvertragsnehmer.

10. Auf allen Werkverträgen fehle ein Hinweis auf die Zahlungsart und die erfolgte tatsächliche Bezahlung.

Stellungnahme des Bw: Die Bezahlung der Werkverträge sei in bar im Nachhinein erfolgt.

11. Es werde ersucht, die im Vorlageantrag genannten Jahresauftragsvereinbarungen vorzulegen.

12. Es werde ersucht, den Zahlungsfluss anhand von geeigneten Belegen nachzuweisen.

Die Punkte 11. und 12. blieben unbeantwortet.

Der unabhängige Finanzsenat ersuchte den Bw im Vorhalt vom 4. September 2009 zusätzlich, die Empfänger des unter dem Titel „Fremdbearbeitung“ abgesetzten Betrages von 41.700,00 € genau zu bezeichnen, da auf den vorgelegten Werkverträgen die Familiennamen und zum Teil auch die Vornamen nicht lesbar seien, sowie die angegebene Anschrift nach den Feststellungen des Finanzamtes unzutreffend sei. Der Bw werde daher ersucht, der

Ausforschung der Empfänger dienliche Umstände mitzuteilen, widrigenfalls die beantragte Absetzung gemäß § 162 Abs. 2 BAO nicht anerkannt werden könne. Der Bw hat diesem Ersuchen nicht Folge geleistet.

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

Gemäß § 162 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde, wenn der Abgabepflichtige beantragt, dass Schulden, andere Lasten und Aufwendungen abgesetzt werden, verlangen, dass der Abgabepflichtige die Gläubiger oder Empfänger der abgesetzten Beträge genau bezeichnet. Soweit der Abgabepflichtige die von der Abgabenbehörde verlangten Angaben verweigert, sind die beantragten Absetzungen nach § 162 Abs. 2 BAO nicht anzuerkennen.

Von einer genauen Bezeichnung der Empfänger des vom Bw im Berufungsjahr als Betriebsausgabe geltend gemachten Betrages von 41.700,00 € kann nicht ausgegangen werden. Der Bw hat zwar mit seiner Berufung Werkverträge vorgelegt, eine Identifizierung der Empfänger erlauben die dort enthaltenen Angaben aber nicht. So hat bereits das Finanzamt, unwiderlegt und unwidersprochen, festgestellt, dass an der in den Werkverträgen genannten Anschrift die betreffenden Personen niemals gemeldet waren. Ferner entsprechen die in den Werkverträgen angeführten Sozialversicherungsnummern nicht den in Österreich gängigen, bzw. handelt es sich dabei, wie der Bw vorgebracht hat, möglicherweise um rumänische Sozialversicherungsnummern, weshalb auch diese Nummern zu einer Feststellung der Empfänger nichts beitragen. Die Identität der Empfänger ist auch insoweit zweifelhaft, als die handschriftlich in die Vertragsvordrucke eingefügten Namen nicht deutlich lesbar sind; ob die Familiennamen etwa „AUB,AVB,ANB“ lauten, lässt sich nicht eindeutig feststellen.

Der Ausforschung der Empfänger dienliche Umstände hat der Bw trotz ausdrücklicher Aufforderung nicht mitgeteilt. Mit dem bloßen Hinweis, dass die Eintragungen in den Werkverträgen auf den Angaben der Werkvertragsnehmer beruhten, ist der Bw seiner Verpflichtung zur genauen Bezeichnung der Empfänger nicht nachgekommen.

Der Aufforderung nach § 162 BAO ist dann nicht entsprochen, wenn maßgebliche Gründe die Vermutung rechtfertigen, dass die benannten Personen nicht die tatsächlichen Empfänger der abgesetzten Beträge sind. Die Unauffindbarkeit und die völlige Unbekanntheit einer Person auch an der angegebenen Adresse sind ausreichend maßgebliche Gründe für diese Vermutung (VwGH 17.5.2006, 2004/14/0102).

Einem Steuerpflichtigen dürfen zwar keine offenbar unerfüllbaren Aufträge zum Nachweis der Empfänger erteilt werden. Offenbar unerfüllbar sind aber solche Aufträge nur dann, wenn den Steuerpflichtigen an der Unmöglichkeit, den Empfänger der geltend gemachten Betriebsausgaben namhaft zu machen, kein Verschulden trifft. Setzt ein Steuerpflichtiger ohne

zwingende Gründe ein Verhalten, das ihn daran hindert, den Empfänger von Zahlungen namhaft zu machen, so kann von einer Unzumutbarkeit einer Erfüllung der in § 162 BAO vorgesehenen Pflichten nicht die Rede sein (VwGH 2.3.1993, 91/14/0144).

Der Bw hat vorgebracht, dass der von den Werkvertragsnehmern übernommene „Jahresauftrag“ die Betreuung diverser Grünflächen bzw. die Schneeräumung „zum Zeitpunkt des Anlassfalls genannter Objekte“ umfasst habe. Damit müssen die Personen, die sich dem Bw gegenüber zur Ausführung der genannten Arbeiten verpflichtet haben, für den Bw auch erreichbar gewesen sein, um sie im „Anlassfall“ bei bestimmten „Objekten“ einsetzen zu können, zumal ein Betrag in Höhe der unter dem Titel Fremdbearbeitung geltend gemachten Betriebsausgabe von immerhin rd. 40 T€ auf die Durchführung umfangreicherer Arbeiten schließen lässt. Eine Namhaftmachung der Zahlungsempfänger war dem Bw bereits aus diesem Grund zumutbar.

So dem Bw eine solche Kontaktaufnahme zu seinen Auftragnehmern nicht möglich war, hat er dadurch, dass er sich in eine Geschäftsbeziehung zu Personen ausländischer Herkunft mit ungeklärten Aufenthaltsverhältnissen eingelassen und diese im Barzahlungswege abgewickelt hat, jenen Abgabenverkürzungen Vorschub geleistet, denen § 162 BAO vorbeugen will (vgl. VwGH 2.3.1993, 91/14/0144).

Die beantragte Absetzung musste daher gemäß § 162 Abs. 2 BAO daran scheitern, dass der Bw die Empfänger der geltend gemachten Betriebsausgabe nicht bekanntgeben hat.

Darüber hinaus war der strittige Abzug aber auch deshalb nicht anzuerkennen, weil der Bw die Betriebsausgabe schon also solche nicht nachgewiesen bzw. glaubhaft gemacht hat.

Ein Steuerpflichtiger 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. Aufwendungen, für die keine oder ungenügende Belege vorhanden sind, kann in freier Beweiswürdigung der Abzug versagt werden, wenn es dem Steuerpflichtigen nicht gelingt, seine Behauptungen über diese Aufwendungen glaubhaft zu machen (VwGH 30.1.2001, 96/14/0154). Eine Glaubhaftmachung setzt jedenfalls eine schlüssige Behauptung der maßgeblichen Umstände durch den Steuerpflichtigen voraus (VwGH 26.4.1989, 89/14/0027).

Das Finanzamt hat zu Recht darauf hingewiesen, dass die vom Bw zum Nachweis der geltend gemachten Fremdleistungen präsentierten Werkverträge keine Angaben darüber enthalten, welche Leistungen die Werkvertragsnehmer für die dort ausgewiesenen „Endbeträge“ konkret geschuldet hätten. Die Antwort auf Punkt 4 des Ergänzungsersuchens vom 2. Juli 2007, der Jahresauftrag habe die Bearbeitung von Grünflächen und Schneeräumung umfasst, ändert

daran, dass eindeutige und nachvollziehbare Belege über Inhalt und Umfang der von den Werkvertragsnehmern geschuldeten Arbeiten nicht vorhanden sind, nichts. Die im Vorlageantrag angesprochene Vereinbarung eines Jahresauftrags hat der Bw nicht vorgelegt.

Dass die Summe der in den Werkverträgen ausgewiesenen „Endbeträge“ mit 41.880,00 € dem als Betriebsausgabe geltend gemachten Betrag von 41.700,00 € nicht entspricht, und in zwei Werkverträgen als Leistungszeitraum mit 1-5/06 und 6-9/06 Monate aufscheinen, die in das dem Berufungsjahr folgende Jahr fallen, sind Ungereimtheiten, die der Bw mit seinem Schreiben vom 30. November 2009 nicht zu beseitigen vermochte. Die Erklärung, es handle sich um Saisonwerkverträge, sodass ein Teil das Folgejahr betreffe, ist allgemein gehalten. Zudem passt diese Erklärung nicht schlüssig zur Antwort auf die Frage 10 des Ergänzungsersuchens, die Werkverträge seien bar „im Nachhinein“ bezahlt worden. Aus dieser Antwort folgt nämlich, dass der Zahlungszeitpunkt hinsichtlich der beiden Werkverträge mit dem Leistungszeitraum 1-5/06 und 6-9/06 frühestens im Jahr 2006 liegen kann, weshalb diese Werkverträge mit den darin vorgesehenen Entgelten von 2.940,00 € und 3.390,00 € nicht die Betriebsausgaben des Jahres 2005 belegen können, was zu einer noch größeren Abweichung des abgesetzten Betrages von der Entgeltssumme der das Jahr 2005 betreffenden Werkverträge führt.

Der Bw hat es ferner unterlassen, die Tatsache der Bezahlung anhand geeigneter Belege nachzuweisen. Es ist im Wirtschaftsleben nicht üblich, Beträge der in Rede stehenden Höhe bar hinzugeben, ohne sich den Erhalt der Zahlung bestätigen zu lassen. Ob Zahlungen tatsächlich erfolgt sind, ist damit letztlich ungewiss geblieben.

Von Bedeutung ist schließlich auch im vorliegenden Zusammenhang, dass die in den Werkverträgen enthaltenen Anschriften nicht als solche der als Vertragspartner genannten Personen festgestellt werden konnten, ein Umstand, auf den das Finanzamt den Bw ebenfalls im Vorhalt hingewiesen und zu dessen Aufklärung der Bw ebenfalls nichts beigetragen hat.

Auf Grund der Vielzahl der vom Finanzamt aufgezeigten Unstimmigkeiten in den vorgelegten Belegen, denen der Bw kein schlüssiges Vorbringen entgegengesetzt hat, kann von einem Nachweis oder auch nur einer Glaubhaftmachung der als „Fremdbearbeitung“ geltend gemachten Betriebsausgabe von 41.700,00 € nicht gesprochen werden.

Die Berufung war daher spruchgemäß abzuweisen.

Wien, am 4. Jänner 2010