



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Hrn. N, in W, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 8/16/17 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für den Zeitraum 2003 bis 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

In einem **Ersuchen um Ergänzung** vom 26. Juni 2008 (Frist zur Beantwortung: 4. August 2008) wird Hr. N (im Folgenden auch Bw. genannt) davon in Kenntnis gesetzt, dass die Jahre 2003 bis 2007 betreffend, Mitteilungen im Sinne des § 109 a EStG (Einkommensteuergesetz) beim Finanzamt eingelangt seien:

„Aufgrund gesetzlicher Verpflichtung wurde dem Finanzamt mitgeteilt, dass Sie im oben angeführten Zeitraum Einnahmen für Leistungen im Sinne des § 109a Einkommensteuergesetz (z. B. im Rahmen eines freien Dienstvertrages) erzielt haben. Für diesen Zeitraum haben Sie bisher jedoch keine Einkommensteuererklärung abgegeben.

Zur Klärung des steuerlichen Sachverhalts geben Sie bitte bekannt,
- seit wann und für welche Auftraggeber Sie solche Leistungen erbracht und welche Entgelte Sie dafür erhalten haben (Name und Anschrift der Auftraggeber sowie Datum und Höhe des jeweiligen Entgelts):

- ob Sie solche Tätigkeit(en) weiter ausüben und wie hoch die (voraussichtlichen) Jahreseinkünfte sein werden.

Übermitteln Sie bitte (pro Kalenderjahr) eine Zusammenstellung aller mit diesen Tätigkeiten in Zusammenhang stehenden Einnahmen und Ausgaben.

Legen Sie bitte auch eine Einkommensteuererklärung E1 – ab 2003 samt Beilage(n) E1a – bei, falls

- Sie lohnsteuerpflichtige Einkünfte beziehen und Ihre anderen steuerpflichtigen Einkünfte den Jahresbetrag von 730 € übersteigen

- Sie keine lohnsteuerpflichtigen Einkünfte beziehen und Ihre steuerpflichtigen Einkünfte den Jahresbetrag von 8.720 € übersteigen. ... ".

Das Finanzamt erlässt mit Datum 2. September 2008 die **Einkommensteuerbescheide** die Jahre 2003 bis 2007 betreffend und führt begründend darin aus: „da Sie zu dem Ihnen übermittelten Bedenkenvorhalt keine stichhaltige Gegenäußerung abgegeben haben, wurde die Veranlagung im Sinne des Vorhaltes vorgenommen“.

Darin wird die Einkommensteuer wie folgt festgesetzt:

JAHR		Betrag in Euro
2003	Einkommensteuer	1.527,49
2004	Einkommensteuer	761,24
2005	Einkommensteuer	385,72
2006	Einkommensteuer	373,83
2007	Einkommensteuer	0,00

In einem Schreiben vom 3. Oktober 2008 erklärt der Bw., die für die Berufung erforderlichen Unterlagen (angefallenen Ausgaben) bis zum 31. Oktober 2008 nachreichen zu wollen.

Der Bw. übermittelt mit 31. Oktober 2008 dem Finanzamt für den 8., 16. Und den 17. Bezirk

Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2003 bis 2007 mit jeweils Aufstellungen der begehrten Ausgaben. Seitens des Finanzamtes wird davon bei den „Straßenbahnkarten“ in Höhe von € 417,00 ein fünfzigprozentiger Privatanteil ausgeschieden.

Bei der Ausgabenposition „Vertretungshonorare“, welche der Bw. im Ausmaß von

JAHR	Honorarenmpänger	Betrag in Euro
2003	HrL	5.900
2004	Hr. M	4.700
2005	Hr. M	4.700
2006	Hr. B	4.600
2007	Hr. B	3.100

bekannt gibt, wird der Bw. in einem weiteren **Ersuchen um Ergänzung** vom 5. August 2009 wie folgt befragt:

„*Hinsichtlich der Ausführungen in der o. a. Berufung werden Sie gebeten, - den von Ihnen mit der Fa. K abgeschlossenen Vertrag (vollständig), - die von der Fa. K in den Jahren 2003 bis 2006 an Sie übermittelten Abrechnungen, und - die von Ihnen mit den (nunmehr in der Berufung eingewandten) vorgeblichen Empfängern der Vertretungshonorare abgeschlossenen Werkverträge vollständig (samt allfälliger Zusatzverträge) zur Einsichtnahme vorzulegen, - insoweit schriftliche Verträge nicht vorliegen sollten, den vollständigen Inhalt der diesbezüglichen Vereinbarungen sowie Ort und Zeitpunkt des jeweiligen mündlichen Vertragsabschlusses schriftlich bekannt zu geben, sowie - die Aufzeichnungen über die Ermittlung der Höhe der den jeweiligen Vertragspartnern (Vertretern) nach den Vereinbarungen zukommenden Provisionen und/oder sonstigen Entgelte sowie diesbezügliche Korrespondenzen vorzulegen.*

Angesichts der geringen Höhe der erklärten Einkünfte werden Sie um Bekanntgabe (und Nachweise) ersucht, wovon Sie ihren Lebensunterhalt bestritten haben".

In einem Schreiben vom 30. Oktober 2009 ersucht der Bw., die Frist zur „*Abgabe der Berufungsunterlagen*“ bis zum 30. November 2009 zu erstrecken, da seine „*Gattin sich zur Zeit im Ausland befindet und krankheitsbedingt voraussichtlich erst am 20. November 2009 zurückkehren kann*“.

Mit 30. November 2009 erfolgt die „**Berufung** gegen die Bescheide 2003 – 2007, **Ergänzungsbeantwortung**“ (vom 2. September 2008). Diese wird wie folgt begründet: „*Beiliegend übermitte ich die angeforderten Unterlagen und Stellungnahmen zu meiner eingebrachten Berufung:*

- *Kopie des Kolportagevertrages zwischen mir und der Firma K*
- *Kopie der von der Firma K an mich übermittelten Abrechnungen der Jahre 2003 – 2007*

- Da ich die Frist zur Abgabe der Steuererklärungen 2003 – 2007 versäumte, wurden die Steuerbescheide auf Grund einer Schätzung erlassen und konnten daher erst in der Berufung alle Ausgaben wie z. B. das Vertretungshonorar angeführt werden.

- **Es wurden nur mündliche Vereinbarungen mit den Werkvertragsnehmern am Arbeitsplatz in der U3 Station O abgeschlossen**, die inhaltlich auf den von mir mit der Firma K abgeschlossenen Vertrag basieren.

Da der Verkaufsplatz von 5.30 Uhr – 22.30 Uhr geöffnet ist und ich selbstverständlich nicht die ganze Zeit anwesend sein kann, brauchte ich eine Vertretung. Vereinbart wurde eine Tätigkeit nach Bedarf, wobei ca. 40 % als Ersatzleistung erbracht werden und auch ein Pauschale in dieser Höhe ausbezahlt wurde.

- Dadurch dass ich mit mehreren Leuten zusammen gewohnt habe, wurden sämtliche Ausgaben wie Miete, Strom, Gas, Einkäufe etc. geteilt und fiel daher nicht viel pro Person an. Bei Bedarf erhielt ich auch finanzielle Unterstützung von meinen Eltern".

Das Finanzamt erlässt mit Datum 15. Dezember 2009 **teilweise stattgebende Berufungsvorentscheidungen** die Jahre 2003 bis 2007 betreffend.

Darin wird die Einkommensteuer unter Nichtanerkennung der Subhonorare und der Berücksichtigung eines fünfzigprozentigen Privatanteiles bei der Straßenbahnkarte festgesetzt. Die Ausgabenpositionen „Aufwendungen K“ und „Telefonspesen 50 %“ werden die Jahre 2003 bis 2007 betreffend jeweils anerkannt:

„Die mit Vorhalt vom 5. 8. 2009 erbetenen Nachweise (Vorlage des für das Berufungsjahr maßgeblichen, mit der FA. K abgeschlossenen Vertrages, Aufzeichnungen über die Ermittlung der Höhe der Vertretungshonorare, Nachweise über die Angaben zur Bestreitung des Lebensunterhaltes) wurden nicht bzw. nur unvollständig vorgelegt.

Für die eingewandten Vertretungshonorare wurden weder nachvollziehbare und erforderlichenfalls auch durchsetzbare Vertragsverhältnisse, noch konkret erkennbare faktische Vertretungen eingewandt. Da für den vorgeblichen Empfänger der Vertretungshonorare für das gegenständliche Berufungsjahr auch keine Möglichkeit zu einer tatsächlichen Vertretung bestand, wurden die diesbezüglich geltend gemachten Aufwendungen (€ 4.600,00) nicht als Betriebsausgaben berücksichtigt".

Im Schreiben vom 14. Jänner 2010 stellt der Bw. den **Antrag auf Entscheidung** durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz:

„Da auf meine Ergänzungsbeantwortung vom 30. November 2009 vollinhaltlich nicht eingegangen wurde und auch nicht in die Honorarnoten Einsicht genommen wurde und es automatischverständlich sein sollte, dass es unmöglich ist, dass ich pro Tag 17 Stunden arbeiten könnte und daher auf jeden Fall eine Vertretung haben muss.

Ich ersuche Sie, mir zu gestatten, zur weiteren Beweiswürdigung zur Vorlage an das Finanzamt eine Frist bis 28. Februar 2010 einzuräumen".

Es wurden in weiterer Folge seitens des Bw. keine weiteren Beweismittel vorgelegt.

Die Berufung wird mit 23. April 2010 der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 167. (1) BAO: Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, bedürfen keines Beweises.

§ 167. (2) BAO: Im Übrigen hat die Abgabenbehörde *unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen*, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

§ 119 Abs. 1 BAO: Grundsätzlich hat der Abgabepflichtige gemäß § 119 Abs. 1 BAO die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen *Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen*. Die Offenlegung muss *vollständig und wahrheitsgemäß* erfolgen.

§ 162 (1) BAO lautet: 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*.

§ 162 (2) BAO: Soweit der Abgabepflichtige die von der Abgabenbehörde gemäß Abs. 1 verlangten Angaben verweigert, sind *die beantragten Absetzungen nicht anzuerkennen*."

Diese Norm beruht auf dem Grundsatz, dass das, was bei dem einen Abgabepflichtigen abzusetzen ist, bei dem anderen versteuert werden muss, wenn nicht steuerpflichtige Einnahmen unversteuert bleiben sollen. Es kann daher die Absetzung von Betriebsausgaben trotz feststehender sachlicher Berechtigung abgelehnt werden, solange nicht die Möglichkeit, die entsprechenden Einnahmen beim Empfänger zu versteuern, dadurch sichergestellt ist, dass der *Steuerpflichtige den Empfänger konkret genannt* hat.

Eine gesetzwidrige Ermessensübung liegt nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dann vor, wenn und soweit der Bw. aus tatsächlichen Gründen unverschuldetermaßen gehindert gewesen wäre, den Empfänger der von ihm geltend gemachten Betriebsausgaben zu benennen (VwGH v. 16.12.1975, 885/75, VwGH v. 29.11.1988, 87/14/0203).

Nach Abs. 2 leg. cit. dienen der Offenlegung *insbesondere die Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Abrechnungen und sonstige Anbringen* des Abgabepflichtigen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen, für die Festsetzung der Abgaben, für die Freistellung von diesen oder für Begünstigungen bilden oder die Berechnungsgrundlagen der nach einer Selbstberechnung des Abgabepflichtigen zu entrichtenden Abgaben bekannt geben.

Der Sachverhalt war rechtlich wie folgt zu begründen:

Aus dem der Abgabenbehörde vorgelegten Aktenmaterial ist ersichtlich, dass das Finanzamt hinsichtlich der Personen, an welche der Bw. die als Ausgabe begehrten Zahlungen geleistet haben will, Abfragen beim Zentralen Melderegister durchgeführt wurden.

Als Ergebnis dieser Abfragen ist festzustellen, dass für den für das Jahr 2003 genannte Vertreter keine Meldeauskunftsdaten beim Zentralen Melderegister vorliegen.

Bezüglich des für die Jahre 2006 und 2007 vom Bw. namhaft gemachten Vertreter hat das Finanzamt erhoben, dass im zentralen Melderegister zwar Anfragedaten vorhanden waren, diese jedoch einen Aufenthalt in der Justizanstalt Hirtenberg, gemeldet vom 28. Juli 2005 bis 11. Jänner 2007, Hauptwohnsitz, verzeichnen, weiters für den Zeitraum 11. Jänner 2007 bis 4. September 2007 einen Aufenthalt an der Adresse Roßauer Lände 7-9, 1090 Wien, (POLIZEIANHALTEZENTRUM) vermerken. Weiters findet sich im vorgelegten Verwaltungsakt der Vermerk, dass im Polizeianhaltezentrum Roßauer Lände nur Schubhaftlinge, oder Personen mit Verwaltungsstrafe untergebracht werden, jedoch keine „*Freigänger*“ dort untergebracht werden.

Aus oben gesagtem ergibt sich, dass das Finanzamt in den vom Bw. bekämpften Einkommensteuerbescheiden in denen es ausgeführt hat, dass „*für den vorgeblichen Empfänger der Vertretungshonorare für das gegenständliche Berufungsjahr auch keine Möglichkeit zu einer tatsächlichen Vertretung bestand, weshalb die diesbezüglich geltend gemachten Aufwendungen nicht als Betriebsausgaben berücksichtigt wurden*“, in schlüssiger Art und Weise festgestellt hat, dass hinsichtlich der vom Bw. genannten Personen, welche die Vertretungshandlungen für den Bw. vorgenommen haben sollen, gesamt betrachtet berechtigte Zweifel in deren Existenz und Verfügbarkeit zu hegen waren.

Die alleinige Namhaftmachung irgend einer Person reicht jedoch nicht aus, einen erfolgreichen Nachweis darüber zu führen, dass die Zahlungen tatsächlich an die bezeichnete Personen getätigt wurden, zumal der Bw. keinerlei Verträge, Unterlagen, etc. über die behaupteten Arbeitsverhältnisse im Verfahren vorlegen konnte. Der diesbezüglich getätigten Hinweis des Bw., dass die „*Vereinbarungen mündlich in der U3 Station Otterkring abgeschlossen worden*“ seien, stellt zum einen eine ungewöhnliche Vorgangsweise dar, zum anderen liefern diese keinen Nachweis über die angeblich abgeschlossenen Arbeitsverträge.

Eines derartigen Nachweises hätte es jedoch bedurft, um die begehrten Ausgaben steuerlich geltend machen zu können. Für die Jahre 2006 und 2007 wurde vom Bw. eine Person namhaft gemacht, welche sich im fraglichen Zeitraum in Haft befunden hatte und die vorgeblichen Vertretungsarbeiten somit nicht durchgeführt haben konnte.

Ist es dem Bw. nicht möglich, konkrete Angaben zum Empfänger der abgesetzten Beträge zu machen, weil er es unterlassen hat, entsprechende Vorkehrungen zu treffen, etwa durch Vorlage eines Meldezettels von der Adresse des angeblichen Empfängers Kenntnis zu erlangen, dann geht dies im Grund der anzuwenden abgabenbehördlichen Norm zu seinen Lasten (VwGH v. 9.3.2005, 2002/13/0236). Der unabhängige Finanzsenat sieht es nach den eben dargestellten Umständen als erwiesen an, dass diese Zahlungen tatsächlich nicht geleistet wurden.

Die Zahlungen waren daher nicht als Betriebsausgaben anzuerkennen und die Berufung im vor der Abgabenbehörde zweiter Instanz einzig strittigen Punkt als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 29. November 2011