



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Ralf Schatzl und die weiteren Mitglieder Mag. Erich Schwaiger, Mag. Gottfried Warter und Dr. Martin Neureiter über die Berufung des [Vorname_Bw] [Familiename_Bw], Anschrift_Bw, vom 11. Jänner 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Land, vertreten durch Mag. Günter Narat, vom 17. Dezember 2009 betreffend **Einkommensteuer 2007 und 2008**, **Einkommensteuervorauszahlung 2010** und **Anspruchszinsen 2007 und 2008** nach der am 21. September 2011 in 5026 Salzburg-Aigen, Aignerstraße 10, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

1 Verfahrensgang, Chronologie

1.1 Bekämpfte Bescheide

Die Berufung richtet sich gegen die Sachbescheide vom 17. Dezember 2009, die im Anschluss an eine Außenprüfung (ABNr. #####/09) und die Wiederaufnahme des Verfahrens (Einkommensteuer 2007) bzw. die Aufhebung des Bescheides gem. [§ 299 BAO](#) (Einkommensteuer 2008) ergingen.

Strittig ist ausschließlich die steuerliche Abzugsfähigkeit von behaupteten Zahlungen für bezogene Fremdleistungen in den Jahren 2007 (EUR 98.780,00) und 2008 (EUR 70.110,00).

Im Außenprüfungsbericht hielt das Finanzamt dazu auszugsweise fest:

Der Berufungswerber ist seit Juli 2006 für die Fa. [Auftraggeber_GmbH_Langform] in [Ort_Auftraggeber_und_Lebensgefährtin] ... tätig. Es gibt darüber Werkverträge, in denen im Vorhinein das Auftragsvolumen festgelegt wird. Laut diesen Verträgen ist der Berufungswerber selbständiger Projektleiter und ist für die Leitung und Koordination des Projektteams, sowie für die gesamte Abwicklung des übernommenen Projektes in technischer und organisatorischer Sicht und für die Einhaltung der von Seiten der Bauherrschaft vorgegebenen Termine und Vorgaben voll verantwortlich.

*Der Berufungswerber gibt an, dass er alleine das Arbeitspensum nicht erfüllen kann und daher Teilaufträge an eine gewisse Firma K*** (Kurzform) d.o.o. in ... Ort_X_HR weitergibt.*

Die weitergegebenen Aufträge machen durchschnittlich 68% der Auftragssumme aus.

*Es werden monatlich von der K*** (Kurzform) d.o.o. pauschale Rechnungen (2007 i.H.v. EUR 6.200,00, 2008 i.H.v. EUR 4.600,00, ab Juni EUR 7.700,00) gestellt, die lt. dem Berufungswerber sofort bar mit 5% Skontoabzug bezahlt werden. Die Barzahlung wird jeweils auf der Rechnung bestätigt. In der Niederschrift vom 5. Oktober 2009 gibt er an, dass er vom betrieblichen Bankkonto laufend Behebungen tätigt, damit er dann für die jeweiligen Barzahlungen ausreichend Geld zu Hause in Wohnort_Bw hat.*

*Aufgrund der vorgelegten Bankbelege für 2007 und 2008 können diese Zahlungen jedoch nicht nachvollzogen werden. Es gibt weder Überweisungen an die Fa. K*** (Kurzform) d.o.o. noch können die Rechnungen bar bezahlt worden sein, weil keine Abhebungen in dieser Höhe getätigt worden sind. Beispielsweise wird am 1. April 2007 eine Barzahlung i.H.v. EUR 5.890,00 bestätigt, Barabhebungen gibt es seit der letzten Barzahlung jedoch nur i.H.v. EUR 2.130,00. Im Jahr 2007 könnte lediglich im August die K*** (Kurzform) Rechnung bar bezahlt worden sein. Die restlichen Monate wurden weniger Barbehebungen getätigt, als als Barzahlung bestätigt wurde.*

2008 erfolgten zwar höhere Barbehebungen, jedoch erscheint es als äußerst unglaublich, dass kurze Zeit nach der Barzahlung bereits wieder Behebungen in großer Höhe getätigt werden obwohl die nächste Rechnung erst in einem Monat wieder fällig wird. Zudem darf Hr. [Familiennamen_Bw] aufgrund seines Privatkonkurses das Girokonto nicht überziehen und läuft somit Gefahr, dass er div. fällige Überweisungen nicht mehr tätigen kann. Jene Barabhebungen, die in einem zeitlichen Naheverhältnis zur bevorstehenden Zahlung stehen sind durchwegs zu niedrig. Außerdem kommt noch hinzu, dass die Rechnung vom 31. Oktober 2009 lt. Bestätigung bereits am 1. Oktober 2009 bezahlt wurde. Auch im Nachschauzeitraum 2009 wurde die Zahlung der Rechnung vom 30. Mai 2009 bereits am 1. Mai 2009 bestätigt.

Im Zuge des Prüfungsverfahrens wurden von Hrn. [Familiennamen_Bw] Stundenaufzeichnungen vorgelegt, in denen die jeweils geleisteten Arbeitsstunden den einzelnen Projekten zugeordnet werden. Hieraus ergibt sich ein durchaus realistischer Stundenlohn i.H.v. EUR 41,00 - 51,00. Unter der Annahme, dass die bezogenen Leistungen tatsächlich bezahlt wurden und daher in Abzug zu bringen sind, würde sich nur mehr ein Stundenlohn von etwa EUR 12,00 - 13,00 ergeben.

Weiters können mit dem erklärten Gewinn die Lebenshaltungskosten nicht bestritten worden sein. Allein die Wohnung in [Ort_Auftraggeber_und_Lebensgefährtin] [Anschrift_Wohnung_1] kostet lt. Dauerauftrag monatlich EUR 1.263,00 (EUR 15.156,00 jährlich), hiezu kommen noch div. Betriebskosten, Versicherungen etc.. In der Niederschrift vom 5. Oktober 2009 gibt Hr. [Familiennamen_Bw] zwar an, dass er die Miete von seiner Freundin in bar retour erhält,

nur ist dies kaum vorstellbar, da Frau [Familienname_Lebensgefährtin] [Vorname_Lebensgefährtin] kein oder nur ein geringes Einkommen hat.

Es wird auch niederschriftlich angegeben, dass keine Sorgepflichten bestehen. Tatsächlich bezieht jedoch Fr. [Familienname_Lebensgefährtin] [Vorname_Lebensgefährtin] die Familienbeihilfe für die gemeinsame Tochter [Familienname_Bw] [Vorname1_Tochter] [Vorname2u3_Tochter] geb. Tag.Monat..2008.

Aufgrund des Auslandsachverhaltes trifft Hrn. [Familienname_Bw] die erhöhte Mitwirkungspflicht.

*Einen Nachweis welche Arbeiten konkret von der K*** (Kurzform) d.o.o. in Ort_X_HR getätigt wurden gibt es nicht.*

Herr [Familienname_Bw] gibt an, dass die Daten am Datenstick entgegengenommen werden und von ihm dann weiterverwendet bzw. überarbeitet werden. Die ursprünglich übergebene Datei gibt es nicht mehr. Wie bereits in der UFS-Entscheidung vom 10.12.2008 erläutert wird, sind bei Auslandssachverhalten genaue Aufzeichnungen über die beauftragten und erbrachten Leistungen zu führen. Dazu zählt jedenfalls eine ausreichende Dokumentation über die erbrachten Leistungen.

*Es wurden zwar während der Betriebsprüfung zur Untermauerung der Geschäftsbeziehung mit der K*** (Kurzform) d.o.o. div. E-Mails vorgelegt, nur erscheint dies als Nachweis für eine tatsächlich intakte, aufrechte und laufende Geschäftsbeziehung als zu wenig. Auch die vorgelegten Vereinbarungen stellen keinen Leistungsnachweis dar. Von Seiten der Betriebsprüfung wurden auch Internetrecherchen betreffend die K*** (Kurzform) d.o.o. bzw. Hrn. [Abwandlung_Vorname_Geschäftspartner] [Familienname_Projektleiter] angestellt, es konnte jedoch kein Nachweis für eine tatsächliche Existenz gefunden werden.*

*Es werden daher die Fremdleistungen an die K*** (Kurzform) d.o.o. nicht als Betriebsausgaben anerkannt.*

*Die Überweisung vom 13. März 2008 an die Fa. E***LLC mit Sitz in Dubai i.H.v. EUR 5.300,00 bezogene Leistungen wird aufgrund der Feststellungen in der Vorbetriebsprüfung auch in diesem Verfahren nicht anerkannt.*

1.2 Einschub: Berufungsentscheidung UFS 10.12.2008, RV/0541-S/08

Das Finanzamt wies – wie oben erwähnt – auf die zitierte Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenats vom 10. Dezember 2008 hin. Darin beurteilte die Rechtsmittelbehörde behauptete Zahlungen des Berufungswerbers für Fremdleistungen an die Fa. E***LLC, eine Gesellschaft in Dubai, im Jahr **2006**. Sie verneinte in freier Beweiswürdigung die Glaubwürdigkeit eines diesbezüglichen Leistungsaustausches und begründete dies im Kern wie folgt:

- Es bestehe – mangels Ermittlungsmöglichkeit im Ausland aufgrund des Fehlens einer entsprechenden zwischenstaatlichen Vereinbarung mit den Vereinigten Arabischen Emiraten - erhöhte Mitwirkungspflicht des Berufungswerbers. Er hätte deshalb schon bei Geschäftsabschluss für Regelungen und Vereinbarungen Sorge tragen müssen, die ihm ermöglichen, die näheren Umstände der behaupteten Fremdleistungen zu beweisen. Im weiteren Geschäftsverlauf wäre es erforderlich gewesen, genaue Aufzeichnungen über die beauftragten und erbrachten Leistungen zu führen. Dazu zähle jedenfalls eine ausreichende

Dokumentation über die erbrachten Leistungen. Dies umso mehr, als es äußerst ungewöhnlich ist, dass eine Gesellschaft in Dubai mit der Detailplanung für ein Bauvorhaben in Österreich beauftragt und dann dafür bezahlt wird, ohne dass irgendwelche schriftlichen Vereinbarungen oder Unterlagen über erbrachte Leistungen existieren.

- Es sei weder erwiesen noch ausreichend glaubhaft gemacht, dass die behaupteten Fremdleistungen tatsächlich erbracht wurden. ... Es existieren weder Schriftverkehr noch ein Auftrag sowie keine Belege darüber, wie die notwendigen Unterlagen von Österreich nach Dubai und wieder zurück gelangten. Die diesbezüglichen Angaben des Berufungswerbers beschränkten sich auf die Behauptung, die Naturmaße seien per Fax nach Dubai und die Ergebnisse inklusive der Rechnungen in Dateiform auf einem USB-Stick wieder retour nach Österreich übermittelt worden. Belege darüber sowie die Originaldateien existierten nicht.
- Die Rechtsmittelbehörde führte aus, die die vom Berufungswerber behauptete Vorgangsweise widerspräche den Erfahrungen des täglichen Lebens sowie den Usancen des Wirtschaftslebens ganz eminent und sei keinesfalls glaubwürdig. Im konkreten Fall spreche der Sachverhalt viel eher dafür, dass die Leistungen vom Berufungswerber selbst erbracht worden seien.
 - a) Die Auslagerung der Zeichenarbeiten sei unglaublich. Es lägen keinerlei Beweise für die Richtigkeit einer Geschäftsbeziehung vor, die einen Umfang von EUR 20.000,00 (tatsächliche Zahlungen nach Dubai) bis EUR 25.000,00 (behauptetes Auftragsvolumen) erreicht, was als unglaublich beurteilt werden müsse. Sollten trotzdem Beweise vorhanden gewesen und nicht gesichert worden sein, habe dies der Berufungswerber selbst zu verantworten.
 - b) Es sei nicht glaubwürdig, dass von einem fremden Dritten erstellte und via USB-Stick übermittelte Originaldateien einfach "überspielt" bzw. "überspeichert" worden sein sollen, ohne dass diese in irgendeiner Form gesichert worden wären.
 - c) Es sei unglaublich, dass der Berufungswerber zwar E-Mails über die erfolglosen Erstkontakte mit dem Auftragnehmer im Jahr 2005 nicht aber solche über die nun behauptete erfolgreiche Geschäftsbeziehung im Jahr 2006 aufbewahrt hat.
- Der Unabhängige Finanzsenat führte weiter aus, es sei ... sehr wahrscheinlich, dass die Planungsarbeiten vom Berufungswerber selbst erbracht wurden und dass die Fremdleistungen nur vorgetäuscht worden seien.

1.3 Berufung vom 11. Jänner 2011

■ Einkommensteuer 2007 und 2008

Der Berufungswerber bekämpfte die unter Punkt 1.1 dargestellten Bescheide mit Berufung vom 11. Jänner 2011 ausschließlich im Hinblick auf die Fremdleistungen der Fa. K*** (Kurzform) in den Jahren 2007 sowie 2008 und führte aus, von ihm seien Werkverträge ausverhandelt und unterschrieben worden, er habe den e-mail Verkehr vorgelegt und die Zahlungen bestätigen lassen. Weiters habe er die Firmenbuchnummer dieser Firma vorgelegt.

Nicht bekämpft wurde die vom Unabhängigen Finanzsenat für 2006 bestätigte Verweigerung der Anerkennung der Zahlungen an die E***LLC in Dubai in Höhe von EUR 5.300,00.

Der Berufungswerber bat zur Fa. K*** (Kurzform) um konkrete Angaben, welche Art von Belegen das Finanzamt noch benötige und versicherte, er werde versuchen, den Firmenauszug der Fa. K*** (Kurzform) zu bekommen und die angezweifelte Barbehebungen nachzurechnen und darzustellen, wozu er noch etwas Zeit benötige. Den Nachweis, welche Arbeiten die Fa. K*** (Kurzform) getätigt hat, habe er mit mehreren Ordnern, Unterlagen, Plänen, Stücklisten etc. der Prüferin persönlich erklärt.

Mit Schreiben vom 18. Jänner 2010 forderte das Finanzamt daraufhin den Berufungswerber zur Darstellung der angezweifelte Barbehebungen und zur Vorlage der Unterlagen, die geeignet sind die Geschäftsbeziehung mit der ausländischen Fa. K*** (Kurzform) d.o.o. nachzuweisen, auf.

Mit e-mail vom 8. Februar 2010 legte der Berufungswerber daraufhin eine 8-seitige excel-Aufstellung über Zahlungsflüsse vor.

Mit e-mail vom 28. Februar 2010 brachte er eine beglaubigte Übersetzung eines „Firmennachweises“ der Fa. K*** (Kurzform) bei. Mit diesem „Beschluss“ vom 10. Oktober 2007 entschied das Handelsgericht in Ort_Y_HR im Gerichtsregister folgende Eintragung vorzunehmen:

*„Gründung der Gesellschaft mit beschränkter Haftung unter der Firma/Bezeichnung K***K***M*** d.o.o. trgovina i konzalting, mit dem Sitz in [Adresse_K***] in die Registereinlage mit der Firmenbuchnummer (kro. = MBS) ###111, gemäß der in der Beilage dieses Beschlusses festgestellten Daten („Daten zur Eintragung in das Gerichtsregister“). Diese Beilage ist Bestandteil dieses Beschlusses.“*

Die erwähnte Beilage brachte der Berufungswerber nicht bei. Er bat um die Bekanntgabe der weiteren Vorgangsweise.

■ **Anspruchsverzinsung und Einkommensteuervorauszahlung 2010**

Der Berufungswerber bekämpfte auch die im Anschluss an die Einkommensteuerbescheide 2007 und 2008 erlassenen Anspruchszinsenbescheide 2007 und 2008, begründete aber seine Berufung insofern nicht weiter.

Die Berufung gegen den Bescheid über die Einkommensteuervorauszahlung 2010 vom 17. Dezember 2009 begründete er mit Ergänzung vom 12. Februar 2010 damit, der zu erwartende Gewinn für 2009 liege unter EUR 10.000,00. Er beantragte eine Festsetzung mit EUR 500,00 und kündigte die Vorlage der Bilanz „in den nächsten Wochen“ an.

Basierend auf einer Stellungnahme der Außenprüferin erließ in der Folge das Finanzamt mit 6. Mai 2010 datierte Berufungsvorentscheidungen.

1.4 Berufungsvorentscheidung Einkommensteuer 2007 und 2008

Es wies die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2007 und 2008 als unbegründet ab und begründete dies über weite Strecken gleichlautend mit dem Außenprüfungsbericht.

- Die Abgabenbehörde wies auf die erhöhte Mitwirkungsverpflichtung des Berufungswerbers in Bezug auf Sachverhalte in Kroatien hin. Danach hätte er die Leistungen der kroatischen Fa. K*** (Kurzform) d.o.o. entsprechend dokumentieren müssen, zumal keinerlei schriftliche Unterlagen über die von dieser Firma erbrachten Leistungen existierten. Es wurde darauf hingewiesen, dass der Berufungswerber in der Niederschrift vom 5. Oktober 2009 angegeben habe, von ihm seien Teilaufträge an diese Firma weiter gegeben worden. Die Geschäftsbeziehung sei ausschließlich über Hrn. [Familiennamen_Projektleiter] [Vorname_Projektleiter] abgewickelt worden. Die Daten seien vom Berufungswerber an diesen in Form eines Datensticks übergeben worden und von der Fa. K*** (Kurzform) entsprechend bearbeitet worden. Es seien Pläne gezeichnet worden etc. und dann wieder mittels USB-Sticks retourniert worden.

Trotz Aufforderung seien diese Daten nicht vorgelegt worden, weil sie den Angaben des Berufungswerbers zufolge in dieser Form nicht mehr existent seien. Sie seien von ihm wiederum weiterverwendet bzw. weiterbearbeitet worden.

Die in den vorgelegten Projektordnern enthaltenen Pläne wiesen als Verfasser/Zeichner den Berufungswerber aus. Ein Hinweis auf etwaige Detailarbeiten der Fa. K*** (Kurzform) oder des Hrn. [Familiennamen_Projektleiter] hätten nicht gefunden werden können.

Die Übergabe der Rechnungen und Daten sei meist relativ kurzfristig erfolgt und auch der Ort der Übergabe wechsle, je nachdem wo sich Hr. [Familiennamen_Projektleiter] gerade aufhielt.

- Das Finanzamt argumentierte, die behaupteten Fremdleistungen hätten etwa 68% der Auftragssumme betragen, die der Berufungswerber von seinem Auftraggeber

([Auftraggeber_GmbH_Langform] in [Ort_Auftraggeber_und_Lebensgefährtin]) erhalten habe. Laut den vom Berufungswerber selbst vorgelegten Stundenaufzeichnungen habe er zwischen 158,5 und 259 Stunden pro Monat gearbeitet. Daraus ergebe sich laut Finanzamt ein Stundenlohn von EUR 41,00 bis 52,00. Unter Berücksichtigung der behaupteten Fremdleistungen würde demnach nur mehr ein Stundenlohn von EUR 12,00 bis 13,00 bleiben.

- Das Finanzamt hielt fest, der Berufungswerber gebe an, dass er laufend Barabhebungen vom Girokonto tätige, um die Barzahlungen (an die Fa. K*** (Kurzform)) leisten zu können. Die Gelder würden in Wohnort_Bw aufbewahrt und bei Bedarf geholt. Tatsächlich seien die behaupteten Barzahlungen an die K*** (Kurzform) d.o.o jedoch durch die Barabhebungen nicht gedeckt.

Vom 03. September bis 19. Oktober 2007 seien Barbehebungen von gesamt EUR 28.950,00 getätigt worden. Im gleichen Zeitraum seien Rechnungen der Fa. K*** (Kurzform) von EUR 34.580,00 bar bezahlt worden (am 7. Oktober EUR 5.890,00 und am 4. November EUR 28.690,00).

Im November 2007 seien Barabhebungen von EUR 2.400,00 erfolgt. Eine Barzahlung an die Fa. K*** (Kurzform) sei am 2. Dezember 2007 in Höhe von EUR 5.890,00 getätigt worden. 2007 seien lediglich im August Barbehebungen in ausreichender Höhe getätigt worden, um die Zahlung an die Fa. K*** (Kurzform) durchführen zu können (Abhebung EUR 10.100,00, Zahlung an die Fa. K*** (Kurzform) am 2. September EUR 5.890,00).

2008 seien zwar höhere Barbehebungen erfolgt, es erscheine jedoch äußerst unglaublich, dass kurze Zeit nach der Barzahlung bereits wieder Behebungen in großer Höhe getätigt würden, obwohl die nächste Rechnung erst in einem Monat wieder fällig wird. Jene Barabhebungen, die in einem zeitlichen Naheverhältnis zur bevorstehenden Zahlung stehen, seien durchwegs zu niedrig. Hinzu komme, dass die Rechnung vom 31. Oktober 2009 laut Bestätigung bereits am 1. Oktober 2009 bezahlt worden sei. Auch im Nachschauzeitraum 2009 sei die Zahlung der Rechnung vom 30. Mai 2009 bereits am 1. Mai 2009 bestätigt worden.

Im Prüfungsverfahren seien die Barbehebungen vom Girokonto aufgelistet worden. Auch der Berufungswerber habe im Zuge des Berufungsverfahrens eine Liste erstellt, in der die Barbehebungen ersichtlich sind. Die beiden Listen weichen erheblich voneinander ab:

Die vom Berufungswerber behaupteten Barauszahlungen vom 8. Jänner 2007, 27. November 2007, 14. April 2008, 18. April 2008, 21. April 2008, 15. Mai 2008, 23. Juni 2008 und 12. September 2008 in Höhe von gesamt EUR 7.300,00 sind tatsächlich Bareinzahlungen. Nachweise woher die Beträge stammen existieren laut Finanzamt nicht.

Die Barabhebungen vom 5. Februar 2007 in Höhe von EUR 1.300,00 und vom 29. Dezember 2008 in Höhe von EUR 1.200,00 hätten nicht stattgefunden.

Der Bargeldbestand zum 31. Dezember 2006 in Höhe von EUR 28.320,00 sei im Betriebsprüfungsverfahren nicht überprüft worden (Prüfungszeitraum 2007-2008). Er erscheine der Behörde aber sehr unglaubwürdig, da der Berufungswerber einen Privatkonkurs laufen habe. Auch die Anfang 2008 ausgeborgten EUR 5.000,00 seien in keinsten Weise nachgewiesen. Außerdem hätte der Berufungswerber laut seiner Aufstellung das Geld bereits mit 2. Dezember 2007 benötigt und trotzdem bis Mitte März 2008 einen Minusstand.

- Das Finanzamt kam in seiner Beweiswürdigung zum Schluss, es seien keine Fremdleistungen in Anspruch genommen und die konkreten Leistungen vielmehr vom Berufungswerber selbst erbracht worden.

Die behauptete Vorgangsweise widerspreche den Erfahrungen des täglichen Lebens sowie den Usancen des Wirtschaftslebens und sei keinesfalls glaubwürdig.

Die Auslagerung der Zeichenarbeiten sei unglaubwürdig. Es lägen keinerlei Beweise für die Richtigkeit einer Geschäftsbeziehung vor, die einen Umfang von ca. 68 % des Auftragsvolumens erreicht.

Sollten trotzdem Beweise vorhanden gewesen und nicht gesichert worden sein, habe dies der Berufungswerber selbst zu verantworten. Es sei auch nicht glaubwürdig, dass von einem fremden Dritten erstellte und via USB-Stick übermittelte Originaldateien einfach "überspielt" bzw. "überspeichert" worden sind, ohne dass diese in irgendeiner Form gesichert worden wären. Hierzu komme, dass der Berufungswerber unter Berücksichtigung der behaupteten Fremdleistungen einen keinesfalls realistischen Stundenlohn von lediglich EUR 12,00 bis 13,00 bezogen hätte.

1.5 Berufungsvorentscheidung Anspruchszinsen 2007 und 2008 und Einkommensteuervorauszahlung 2010

Auch die Berufung gegen die Anspruchszinsenbescheide 2007 und 2008 wies das Finanzamt als unbegründet ab.

Es verwies auf [§ 252 Abs. 2 BAO](#) und auf die Tatsache, dass ein Bescheid, dem ein (anderer) Abgabenbescheid zugrunde liegt, nicht mit der Begründung angefochten werden kann, dass die in diesem anderen Bescheid getroffenen Entscheidungen unrichtig sind. Einwendungen gegen im Grundlagenbescheid getroffene Feststellungen könnten nur im Verfahren betreffend den Grundlagenbescheid vorgebracht werden.

Der Anspruchszinsenbescheid sei an die Höhe der im Einkommensteuerbescheid

ausgewiesenen Nachforderung oder Gutschrift gebunden. Er könne daher nicht erfolgreich (nur) mit dem Argument bekämpft werden, dass der Stammafgabenbescheid rechtswidrig sei.

Die Berufungsvorentscheidung bezüglich der Einkommensteuervorauszahlung begründete das Finanzamt nicht weiter.

1.6 Vorlageantrag vom 3. Juni 2010

Mit Schreiben vom 3. Juni 2010 beantragte daraufhin der Berufungswerber die Vorlage der Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat. Mit e-mail vom 3. Juni 2010 übermittelte der Berufungswerber unter Hinweis auf die Einkommensteuervorauszahlung 2010 zusätzlich eine Saldenliste von Jänner bis März 2010.

Er ging auf die Argumente in der Berufungsvorentscheidung nicht näher ein und führte nur aus, dass die vorgeschriebenen Abgaben in dieser Höhe von ihm „unmöglich zu zahlen seien“, da er sich im Privatkonkurs befinde und ihm monatlich nicht mehr als umgerechnet EUR 800,00 an Einkommen blieben. In diesem Fall müsste er seine Aufwendungen noch zusätzlich versteuern.

Bis dato habe er alle seine Rechnungen und Forderungen an Finanzamt, SVA, Konkurs (Gläubiger) und sonstigen Aufwendungen pünktlich und ordnungsgemäß bezahlen können und er werde dies auch weiterhin tun. Eine Summe von EUR 118.842,82 wäre für ihn unmöglich zu bezahlen.

Er wiederholte seinen Antrag, die angefochtenen Bescheide aufzuheben bzw. neue Bescheide zu erlassen, mit denen seinem Berufungsvorbringen Rechnung getragen wird, und beantragte die Entscheidung über die Berufung durch den **gesamten Berufungssenat** und die Durchführung einer **mündlichen Berufungsverhandlung**. Diesen Antrag legte das Finanzamt dem Unabhängigen Finanzsenat vor (Einlangen 23. Juni 2010).

1.7 KSV-Auskunft vom 17. Mai 2010 (Unternehmensprofil Standard der K*** (Kurzform)) und Ermittlungsauftrag des Unabhängigen Finanzsenats vom 26. Mai 2011

Im Steuerakt des Finanzamts findet sich eine Auskunft des KSV 1870 bezüglich der Fa. K***K***M*** d.o.o. in Ort_X_HR/Kroatien vom 17. Mai 2010. Daraus gehen unter anderem die folgenden Daten hervor:

<i>Gegründet</i>	<i>1.10.2007</i>
<i>Registrierung</i>	<i>Nr. ###111</i> <i>[Bezeichnung_Registerbehörde], HR</i>
<i>Rechtsform</i>	<i>Gesellschaft mit beschränkter Haftung</i>
<i>Stammkapital</i>	<i>HRK 20.000 (ca. EUR 2.700)</i>
<i>Gesellschafter</i>	<i>[Familienname_Lebensgefährtin]</i>

	[Vorname_Lebensgefährtin]
<i>Geschäftsführer</i>	[Familiennamen_Lebensgefährtin] [Vorname_Lebensgefährtin]
<i>Identifikationsnummer</i>	#####2222
<i>VAT number</i>	#####333
<i>Tätigkeit</i>	NACE 7022 Unternehmensberatung
<i>Umsatz 2008</i>	HRK 26.124,00 (ca. EUR 3.500)
<i>Gewinn 2008 nach Steuern</i>	HRK 8.177,00 (ca. EUR 1.100)

Aus dem Arbeitsbogen der Betriebsprüfung (ABNr. #####/09 Bl. 74) geht hervor, dass dem Außenprüfungsorgan aufgefallen war, dass der Berufungswerber per Dauerauftrag die Miete für eine Wohnung in Klagenfurt überwies. Auf Befragen hatte der Berufungswerber dazu am 5. Oktober 2009 niederschriftlich erklärt, es habe sich dabei um die Wohnung seiner Freundin [Vorname_Lebensgefährtin] [Familiennamen_Lebensgefährtin] gehandelt. Sie zahle die Miete jeweils in bar zurück.

Dieser aktenkundige und bis dahin nicht thematisierte Zusammenhang zwischen der Fa. K*** (Kurzform) und der Lebensgefährtin des Berufungswerbers veranlasste den Unabhängigen Finanzsenat zu einem Ermittlungsauftrag an das Finanzamt [Ort_Auftraggeber_und_Lebensgefährtin]. Dieses befragte Fr. [Familiennamen_Lebensgefährtin] [Vorname_Lebensgefährtin] zu ihren Wahrnehmungen im Zusammenhang mit dieser Firma als Zeugin.

Dabei machte sie Angaben, die nachstehend – auszugsweise und wörtlich - wiedergegeben werden:

„Ich bin alleinstehend und wohne mit meinen zwei Kindern in ... [Anschrift_Wohnung_1], [PLZ_Ort_Auftraggeber_und_Lebensgefährtin] [Ort_Auftraggeber_und_Lebensgefährtin]. ... Vom Sommer 2008 bis 17. Februar 2010 lebte ich gelegentlich mit Herrn [Familiennamen_Bw] in einem Mietshaus in ... [Anschrift_Wohnung2], [PLZ_Ort_Auftraggeber_und_Lebensgefährtin] [Ort_Auftraggeber_und_Lebensgefährtin]. Meine Mietwohnung hatte ich während dieser Zeit nie aufgegeben. Die Miete für das Haus bezahlte Herr [Familiennamen_Bw]. Herr [Familiennamen_Bw] gab mir Geld für den Lebensmitteleinkauf. Es gab hin und wieder Geschenke.

...

Weiters bekomme ich Familienbeihilfe für ... und Alimente für die 2008 geborene Tochter [Familiennamen_Bw] [Vorname1_Tochter] [Vorname2u3_Tochter]. Für die Tochter gab mir Herr [Familiennamen_Bw] vom Februar 2010 EUR 300 monatlich. Ab März 2011 werden die Alimente für die Tochter vom Gericht Ort_C_Österreich vorgestreckt.

...

Es werden von mir keine weiteren Funktionen und Tätigkeiten ausgeübt."

Zur Rückzahlung der Miete durch sie an den Berufungswerber gab sie an:

„Herr [Familiennamen_Bw] zahlte 3x Geld für die Miete des Hauses in der [Anschrift_Wohnung2] auf mein Bankkonto ein. Dieses Geld wurde dann auf das Bankkonto der Vermieterin des Hauses überwiesen. Die restlichen Mietzahlungen wurden vom Herrn [Familiennamen_Bw] geleistet.

...

Ich war mit Herrn [Familienname_Bw] seit 2007 befreundet.

Herrn [Familienname_Bw] habe ich bei meiner Arbeitsstelle ... in [Ort_Auftraggeber_und_Lebensgefährtin] kennen gelernt. Er hat nie bei mir in meiner Mietwohnung gewohnt."

Zur Fa. [Auftraggeber_GmbH_Langform] gab die Zeugin an:

„Zufällig habe ich einmal eine Rechnung des Herrn [Familienname_Bw] an die Fa. [Auftraggeber_GmbH_Kurzform] gesehen, und zwar vom 27. April 2009 über EUR 7.670,00 netto zzgl. 20% USt. 1.534,00 ergibt EUR 9.204,00 Euro (siehe auch beiliegende Kopie).

Meines Wissens ist Herr [Familienname_Bw] bei der Firma [Auftraggeber_GmbH_Kurzform] vollbeschäftigt. Zu Frage nach dem Urlaub von Herrn [Familienname_Bw] kann ich keine Angaben machen."

Zur Firma K*K***M*** d.o.o.:**

„Ja ich kenne diese Firma. Es ist meine Firma in Kroatien. Ich bin zu 100 % Gesellschafter und auch die alleinige Geschäftsführerin.

Die Idee zur Gründung der Firma hatte Herr [Familienname_Bw]. Kroatien wurde deshalb als Sitz ausgewählt, weil Kroatien nicht bei der EU ist. Zu diesem Zweck haben wir eine Steuerberatungskanzlei namens Steuerberater_HR in Kroatien aufgesucht.

*Die Kosten der Gründung und die weiteren Zahlungen hat Herr [Familienname_Bw] übernommen. Sitz der Firma ist eine Rechtsanwaltskanzlei - mit Adresse [Adresse_K***].*

Wie schon gesagt, bin ich Alleingesellschafter und Geschäftsführerin dieser Firma.

Meine Firma hat keine eigenen Räumlichkeiten und auch kein Personal. Als Tätigkeit der Gesellschaft war vorgesehen, Bootreinigungs- und Imprägnierungsmittel zu verkaufen. Meines Wissens wurden bisher lediglich zwei Packungen Reinigungsmittel in Graz verkauft. Diese zwei Packungen wurden von Herrn [Familienname_Bw] verkauft. Darüber hinaus wurden keine Geschäfte getätigt. Das Reinigungsmittel stammt aus EU_Staat_1. Herr [Familienname_Bw] war in EU_Staat2 mit einer Firma, die ebenfalls diese Produkte verkauft hat, gemeinsam mit seinem Vater tätig. Meine Gesellschaft übt keine Tätigkeit aus. Ich wollte die Gesellschaft auflösen, jedoch fehlen mir die finanziellen Mittel dazu. Das notwendige Gründungskapital in der Höhe von HRK 27.000,00 wurde nach der Einzahlung von Herrn [Familienname_Bw] wieder behoben.

*Es gibt keine Leistungen der Fa. K***K***M*** d.o.o. an Herrn [Vorname_Bw] [Familienname_Bw] . Wie erwähnt war meine Firma nicht tätig. Sie hat keinerlei Lieferungen und Fremdleistungen erbracht, wäre dazu auch nicht in der Lage gewesen.*

*Die Rechnung der Firma K***(Kurzform) d.o.o. an die Firma ... [Vorname_Bw] [Familienname_Bw] , Anschrift_Bw ist mir überhaupt nicht bekannt. Auch das Firmenlogo ist mir vollkommen unbekannt. Auffallend ist, dass der Firmenstempel nicht von mir ist. Mein Firmenstempel ist beim Steuerberater in Ort_X_HR hinterlegt (siehe Kopie des Originalfirmenstempels).*

Ein Herr [Vorname_Projektleiter] [Familienname_Projektleiter] bzw. [Abwandlung_Vorname_Geschäftspartner] [Abwandlung_Familienname_Geschäftspartner] ist mir völlig unbekannt.

Ich kann nur sagen, dass ich keine Leistungen bzw. Geschäfte mit Herrn [Familienname_Bw] getätigt habe."

1.8 Mündliche Verhandlung vom 21. September 2011

In der am 21. September 2011 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde der Sachverhalt dargestellt und vom Berufungswerber – nachdem er ausdrücklich auf mögliche finanzstrafrechtliche Konsequenzen und Verweigerungsrechte hingewiesen worden war - ergänzend ausgeführt:

1.8.1 E*LLC**

Vom Referenten wurde dargestellt und vom Berufungswerber nicht bestritten, dass sich der Sachverhalt bezüglich der behaupteten Fremdleistungen der E***LLC gegenüber 2006 nicht verändert hat. Die hier strittige Zahlung betrifft eine behauptete Leistung im Jahr 2006, die 2007 bezahlt wurde.

1.8.2 Privatkonkurs, Abschöpfungsverfahren

In der mündlichen Verhandlung stellte der Referent dar, dass aufgrund des im Juli 2004 über den Berufungswerber eröffneten Schuldenregulierungsverfahren (BG Stadt_W, Aktenzeichen 8_X_##/04h) mit ##.Monat 2007 das Abschöpfungsverfahren eingeleitet worden ist.

Auf Befragen erklärte der Berufungswerber dazu, aus dem Schuldenregulierungsverfahren sei glaublich ein Betrag von rund EUR 600.000,00 offen gewesen, wovon rund 10 % (ca. EUR 55.000,00 bis EUR 56.000,00) bis 2014 zu bezahlen seien. Er gab an, von pfändungsfreien Beträgen nichts zu wissen. Wesentlich sei nur, dass bis zum Ende des Zeitraums die Quote erfüllt wird und dass regelmäßige Zahlungen erfolgen. Der Treuhänder frage nur dann nach, wenn über einen längeren Zeitraum keine Zahlungen seinerseits erfolgen. Einmal im Jahr müsse er ihm gegenüber Rechnung legen, solange er sein Unternehmen betreibt. Er gebe dort seine Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen bekannt.

1.8.3 Bargeldbestand und Geldbewegungen etc.

Auf die Frage, woraus der von ihm für Anfang 2007 behauptete Bargeldbestand in Höhe von EUR 28.320,00 resultiert habe, machte der Berufungswerber keine Angaben.

Zur Frage, warum bei diesem Bargeldbestand trotzdem im Jänner 2007 Abhebungen erfolgt sind, gab der Berufungswerber an, er könne die Auszahlungen heute nicht mehr nachvollziehen, gehe jedoch davon aus, dass gerade die kleineren Beträge zur Deckung des Lebensunterhaltes gedient hätten. Das betreffe selbstverständlich nicht alle getätigten Auszahlungen, er habe versucht den Bargeldbestand zu halten.

Auf die diesbezüglichen Details sei er erst durch das Finanzamt aufmerksam gemacht geworden, so zum Beispiel auch auf die Tatsache, dass Rechnungsdatum und

Übernahmedatum auseinandergefallen sind. Es möge sein, dass die Aprilabrechnung mit dem Datum 1. Mai unterfertigt worden ist und als Rechnungsdatum der 31. Mai angeführt wurde. Ihm sei das damals nicht aufgefallen.

Vom Berufungssenat wurde dem Berufungswerber vorgehalten, dass aus dem Akt nicht ersichtlich sei, welche Beträge ihm zur Deckung seiner Lebenshaltungskosten zur Führung gestanden seien, sofern es richtig ist, dass die ersichtlichen Barabhebungen zur Gänze an Hrn. [Abwandlung_Familiennname_Geschäftspartner] gegangen sind. Der Berufungswerber führt dazu nur aus, er tue sich jetzt sehr schwer, das zu konkretisieren.

Das Haus in der [Anschrift_Wohnung2] habe er bewohnt. Zur Mietzahlung zu diesem Haus wollte er keine Aussage tätigen, bestätigte aber, dass ihm die Aussagen der Fr. [Familiennname_Lebensgefährtin] zu Frage 1 und 3 bekannt seien.

Diese hatte unter anderem angegeben, sie habe selbst eine Wohnung gemietet gehabt und vom Sommer 2008 bis #2.Monat 2010 gelegentlich mit dem Berufungswerber in einem Mietshaus in der [Anschrift_Wohnung2] in [PLZ_Ort_Auftraggeber_und_Lebensgefährtin] [Ort_Auftraggeber_und_Lebensgefährtin] gelebt. Ihre Mietwohnung habe sie aber nie aufgegeben. Die Miete für das Haus habe der Berufungswerber bezahlt. Er habe ihr auch Geld für den Lebensmitteleinkauf und hin und wieder Geschenke gegeben.

Für die Tochter [Vorname1_Tochter] habe ihr der Berufungswerber ab Februar 2010 EUR 300,00 monatlich gegeben. Ab März 2011 würden die Alimente für die Tochter vom Gericht vorgestreckt.

Der Berufungswerber habe dreimal Geld für die Miete des Hauses [Anschrift_Wohnung2] auf ihr Bankkonto eingezahlt. Dieses Geld sei dann auf das Bankkonto der Vermieterin überwiesen worden. Die restlichen Mietzahlungen seien vom Berufungswerber geleistet worden.

1.8.4 K***K***M*** d.o.o.

Zu Beginn seiner Ausführungen zu dieser Firma gab der Berufungswerber an, ihm sei bekannt, dass Fr. [Familiennname_Lebensgefährtin] dazu befragt wurde. Er habe eine Kopie der Niederschrift sowie eine Kopie der KSV-Abfrage betreffend diese Firma. Er erfahre auch, wenn diese Firma (beim KSV) abgefragt wird. Die Fa. K*** (Kurzform) gehöre Fr. [Familiennname_Lebensgefährtin].

Zur in der Berufungsverhandlung ausführlich dargestellten KSV-Abfrage vom Mai 2010 und der Zeugenaussage der Fr. [Familiennname_Lebensgefährtin] vom 19. Juli 2011 gab der Berufungswerber an:

Sein Verhältnis zu Fr. [Familiennname_Lebensgefährtin] sei nicht das beste, sie sei aber die Mutter ihres gemeinsamen Kindes. Er möchte dazu nur sagen, dass die Fa. K*** (Kurzform)

nicht auf sein Drängen gegründet worden sei oder weil die Firma nicht in der EU ist, sondern deswegen weil Fr. [Familienname_Lebensgefährtin] nicht mehr an ihrem alten Arbeitsplatz arbeiten wollte. Sie wollte mit der Fa. K*** (Kurzform) Oberflächenversiegelungen für Yachten vertreiben. Nachdem die meisten Yachthäfen in Kroatien liegen, habe er ihr geraten, das Unternehmen dort zu gründen. Fr. [Familienname_Lebensgefährtin] habe jedoch keine Verkäufe getätigt.

Über nochmalige Befragung gab er an, er habe

Hrn. [Abwandlung_Familienname_Geschäftspartner] glaublich Anfang 2007 kennengelernt und erfahren, dass er als Planer für [Spezialbereich_Baugewerbe] tätig sei. Er habe jemanden für derartige Tätigkeiten gebraucht und habe ihn gefragt, ob er Kapazitäten für eine Zusammenarbeit hätte. Soweit ihm erinnerlich, sei dies bei einem Besuch eines Yachthafens glaublich in Kroatien gewesen. Fr. [Familienname_Lebensgefährtin] sei bekannt, dass er ihn kennengelernt habe und wisse auch, dass er geplant habe mit ihm zusammenzuarbeiten. Dem Berufungswerber sei klar gewesen, dass in nächster Zeit keine Umsätze aus dem Verkauf von Oberflächenversiegelungen für Yachten für die K*** (Kurzform) zu erwarten gewesen seien. Befragt dazu, ob er eine Adresse des Hrns. [Abwandlung_Familienname_Geschäftspartner] habe, gab er an, er habe von ihm diesbezüglich nichts und wisse auch nicht, welcher Nationalität er ist. [Abwandlung_Familienname_Geschäftspartner] habe von der Fa. K*** (Kurzform) ein kroatisches Mobiltelefon erhalten, über das ihn der Berufungswerber erreichen konnte.

Die Nachfrage, ob der Berufungswerber in Folge der Berufungsentscheidung vom Dezember 2008 und den darin enthaltenen Aussagen zur Beweisvorsorgepflicht versucht habe, nähere Details zu Hrns. [Abwandlung_Familienname_Geschäftspartner] zu erhalten, verneinte er. Er habe deswegen zur Verhandlung keine weiteren Beweismittel zur Dokumentation der Geschäftsbeziehungen mitgebracht, da er solche nicht habe. Er habe dem Finanzamt alle ihm zur Verfügung stehenden Unterlagen vorgelegt. Dabei seien auch Pläne der Fa. [Auftraggeber_GmbH_Kurzform] gewesen, die er wieder zurückgegeben habe. Es sei richtig, dass auf diesen Plänen kein Hinweis auf die Fa. K*** (Kurzform) bzw. Hrns. [Abwandlung_Familienname_Geschäftspartner] ersichtlich gewesen sei.

1.8.5 Verhältnisse 2009, Einkommensteuervorauszahlung 2010 (bzw. 2011)

Zur Einkommensteuervorauszahlung 2010 und der angeforderten Prognoserechnung bzw. dem Jahresabschluss 2010 gab der Berufungswerber an, sie seien noch nicht fertig. Das Ergebnis würde sich in etwa auf der Höhe der Jahre 2007 und 2008 bewegen. Dies treffe auch für die Fremdleistungen zu. Die Fa. [Auftraggeber_GmbH_Kurzform] habe ihn bis September 2010 ausgelastet. Glaublich im Oktober oder Anfang November 2010 habe sie aber

mitgeteilt, dass man ihn nicht mehr beschäftigen werde. Er habe mit Hrn. [Abwandlung_Familiennamen_Geschäftspartner] in Folge Ende September 2010 abgerechnet.

Ab 2011 bis zum Tag der Verhandlung habe er keine Einnahmen und keine Beschäftigung gehabt.

Die Frage, ob 2009 eine Änderung (gegenüber 2007 und 2008) eingetreten sei, verneinte der Berufungswerber. 2011 habe es aber keine Geschäftstätigkeit mehr gegeben.

1.8.6 Anspruchszinsen 2007 und 2008

Zu den Anspruchszinsen betreffend die Einkommenssteuer 2007 und 2008 führte der Berufungswerber über Befragen aus, die Berufung ergebe sich daraus, dass die Zinsen an der Einkommenssteuer hängen und die Einkommenssteuerbescheide falsch seien.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenats basiert auf folgendem Sachverhalt, der in seinen sowie den Akten des Finanzamts abgebildet und – soweit nicht besonders erwähnt – unstrittig ist.

2 Sachverhalt und Beweiswürdigung

2.1 Einkommensteuer 2007 und 2008

Einziges Streitpunkt des Rechtsmittelverfahrens zur Einkommensteuer 2007 und 2008 ist die Anerkennung von behaupteten Fremdleistungen, für die der Berufungswerber ab Anfang 2007 Zahlungen geltend machte (Firma K*** (Kurzform) d.o.o. bzw. K***K***M*** d.o.o. in Ort_X_HR/Kroatien). Die strittigen Zahlungen betrugen 2007 EUR 93.480,00, 2008 EUR 70.110,00 (und 2009 EUR 75.125,00).

Die Begründung der Berufung ist dürftig und lässt die vom Finanzamt im Außenprüfungsbericht dargestellte und in der Berufungsvorentscheidung in Teilbereichen weiter detaillierte Sachverhaltsdarstellung über weite Strecken unbekämpft. Auch der Vorlageantrag enthält dazu keine neuen Einwendungen. Damit war der vom Finanzamt geschilderte Sachverhalt – soweit nicht näher dargestellt – der Entscheidung zu Grunde zu legen (siehe vor allem Punkt 1.1 und 1.4).

Als „einen Projektleiter“ der K*** (Kurzform) nannte der Berufungswerber nur Herrn „[Vorname_Projektleiter] [Familiennamen_Projektleiter]“ und gab ursprünglich an, diesen auf einer Baumesse in Dubai kennen gelernt zu haben (Niederschrift vom 5.10.2009). Sämtliche

Vereinbarungen seien mit Hrn. [Familienname_Projektleiter] geschlossen worden, dieser habe ihm die ausgearbeiteten Unterlagen übergeben und alle Zahlungen an ihn bar übernommen. Mit dieser Person hielt der Berufungswerber seinen Angaben zufolge auch e-mail-Kontakt. Die e-mail-Adresse lautete e-mail@hotmail.com (Niederschrift vom 5.10.2009).

In der mündlichen Verhandlung widersprach sich der Berufungswerber nun selbst und gab an, er habe Hrn. [Abwandlung_Familienname_Geschäftspartner] „bei einem Besuch eines Yachthafens glaublich in Kroatien“ kennen gelernt.

Auf e-mail-Ausdrucken scheint [Vorname_Projektleiter] [Familienname_Projektleiter] nicht unter dieser Bezeichnung, sondern unter „[Abwandlung_Vorname_Geschäftspartner] [Abwandlung_Familienname_Geschäftspartner] ([email_adresse@hotmail.com])“ auf. Der Berufungswerber spricht ihn dabei mit [Abwandlung_Vorname_Geschäftspartner] an.

Wie oben erwähnt langte erst nach Ergehen der Berufungsvorentscheidung die KSV-Auskunft vom 17.5.2010 beim Finanzamt ein, deren Inhalt oben dargestellt wurde. Sie steht gemeinsam mit der - ebenfalls oben detailliert dargestellten – Zeugenaussage [Familienname_Lebensgefährtin] in krassem Widerspruch zu den Behauptungen des Berufungswerbers. In der mündlichen Verhandlung wurde der Berufungswerber mit diesem Widerspruch konfrontiert.

Er gab an, diese Beweismittel zu kennen, und bestritt sie im Kern auch nicht.

Ergänzend erklärte er auf Befragen, er kenne weder die Anschrift noch die Nationalität des Hrn. [Familienname_Projektleiter] (bzw. [Abwandlung_Familienname_Geschäftspartner]) und dieser sei für ihn (nur) über ein von der K*** (Kurzform) gestelltes Mobiltelefon erreichbar gewesen. Über Beweise für die Existenz dieses behaupteten Auftragnehmers verfügt der Berufungswerber eigenen Angaben zufolge nicht.

Auch nachdem ihm die erhöhte Beweisvorsorgeverpflichtung bei Auslandssachverhalten vom Unabhängigen Finanzsenat im Dezember 2008 (UFS 10.12.2008, RV/0541-S/08) vorgehalten worden war, bemühte sich der Berufungswerber - eigenen Aussagen in der mündlichen Verhandlung zufolge - nicht um die Sicherung weiterer Details.

In freier Beweiswürdigung können die behaupteten Zahlungen für Fremdleistungen damit nicht als erwiesen angenommen werden.

2.2 Einkommensteuervorauszahlung 2010

Die Festsetzung der Einkommensteuervorauszahlung 2010 erfolgte mit Bescheid vom 17. Dezember 2009. Sie basiert auf der Veranlagung 2008.

Die hier zu entscheidende Berufung begründete der Berufungswerber mit Ergänzung vom 12. Februar 2010 nur damit, der zu erwartende Gewinn für 2009 liege unter EUR 10.000,00. Er beantragte eine Festsetzung mit EUR 500,00 und kündigte die Vorlage der Bilanz „in den nächsten Wochen“ an.

Mit Mail vom 9. Mai 2010 ergänzte er, dass er 2010 voraussichtlich keinen Gewinn über EUR 10.000,00 haben werde. Im Akt findet sich dazu eine Saldenliste von Jänner bis März 2010 mit folgenden Beträgen:

Leistungserlöse 20%	33.510,00
Verbrauch Werkzeuge, Erzeugungshilfen	-70,42
Bezogene Leistungen (Fremdarbeit)	-21.945,00
PKW-Aufwand	-3.510,00
Porto etc	-4,21
SVA	-765,00
Gewinn 1-3/2010	7.215,37

Anlässlich der Vorladung zur mündlichen Verhandlung wurde dem Berufungswerber noch einmal aufgetragen, entsprechende Nachweise für seine Behauptung (Einnahmen-Ausgaben-Rechnung 2010 etc.) beizubringen. Dem kam er nicht nach.

2.3 Anspruchszinsen 2007 und 2008

Die Berufung gegen die beiden Anspruchszinsenbescheide 2007 und 2008 begründete der Berufungswerber – nach Aufforderung – in der mündlichen Verhandlung nur damit, dass sie von den Einkommensteuerbescheiden abhängig seien, die falsch seien (siehe Niederschrift vom 21. September 2011).

3 Rechtsgrundlagen und rechtliche Würdigung

Die rechtlichen Grundlagen wurden vom Unabhängigen Finanzsenat schon in seiner oben zitierten Entscheidung ausführlich dargestellt und vom Finanzamt in seine Entscheidungen übernommen. Grundsätzlich handelt es sich bei Aufwendungen für Fremdleistungen nämlich dann um Betriebsausgaben im Sinne des [§ 4 Abs. 4 EStG 1988](#), wenn sie durch den Betrieb veranlasst sind.

3.1 Einkommensteuer 2007 und 2008 - Grundsätze bei Auslandssachverhalten

Bei der Überprüfung der Abzugsfähigkeit von behaupteten Fremdleistungen bzw. Betriebsausgaben haben die Abgabenbehörden gem. [§ 115 Abs. 1 BAO](#) die abgabenpflichtigen 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 Behörde hat die materielle Wahrheit festzustellen.

Diese amtswegige Ermittlungspflicht kann den Steuerpflichtigen jedoch nicht von seiner Mitwirkungs- und Offenlegungspflicht befreien. Zu dieser Mitwirkungspflicht zählt nach [§ 138 Abs. 1 BAO](#) auch die Verpflichtung, auf Verlangen der Abgabenbehörde zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt von Anbringen zu erläutern und zu ergänzen, sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Eine Glaubhaftmachung genügt nur dann, wenn den Abgabepflichtigen nach den Umständen der Beweis nicht zugemutet werden kann. Die Grenze der Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen liegt somit in der Zumutbarkeit der Beweisführung.

Der Verfahrensgrundsatz des [§ 115 Abs. 1 BAO](#) schließt die Verpflichtung der Partei zur Ermittlung des maßgeblichen Sachverhaltes beizutragen nicht aus. Umfang und Intensität der amtswegigen Ermittlungspflicht sind sogar nur unter Bedachtnahme auf korrespondierenden Pflichten der Partei bestimmbar. In dem Ausmaß, in dem die Partei zur Mitwirkung an der Wahrheitsfindung ungeachtet ihrer Verpflichtung hierzu nicht bereit ist bzw. eine solche unterlässt, tritt die Verpflichtung der Behörde, den Sachverhalt nach allen Richtungen über das von ihr als erwiesen angenommene Maß hinaus zu prüfen, zurück (VwGH 27.2.2002, [98/13/0102](#) unter Hinweis auf *Stoll*, BAO, Handbuch, 269 und die dort zahlreich zitierte Rechtsprechung).

Die Beweisnähe des Beteiligten für die in seiner Sphäre liegenden steuererheblichen Tatsachen verschiebt die Grenzen der zumutbaren Mitwirkung zu Lasten des Beteiligten umso mehr, je persönlicher, ungewöhnlicher, verwickelter, schwerer zugänglich, atypischer, undurchsichtiger usw. die behaupteten Verhältnisse sind." (*Söhn in Hübschmann/ Hepp/ Spitaler*, Abgabenordnung Finanzgerichtsordnung, Kommentar Loseblatt, § 90 Tz 4).

Wenn Sachverhaltselemente ihre Wurzeln im Ausland haben, ist die Mitwirkungspflicht und Offenlegungspflicht der Partei in dem Maße höher, als die Pflicht der Abgabenbehörde zur amtswegigen Erforschung des Sachverhaltes wegen des Fehlens der ihr sonst zu Gebote stehenden Ermittlungsmöglichkeiten geringer wird. Tritt in solchen Fällen die Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen in den Vordergrund, so liegt es vornehmlich an ihm, Beweise für die Aufhellung auslandsbezogener Sachverhaltselemente beizuschaffen. Verletzt die Partei diese ihre "erhöhte" Mitwirkungspflicht im Abgabenverfahren, so hat die belangte Behörde den maßgebenden Sachverhalt im Rahmen ihrer freien Beweiswürdigung zu berücksichtigen (VwGH 19.5.1992, [91/14/0089](#) bis 0091).

Im Verhältnis zu Kroatien gilt das [Abkommen zwischen der Republik Österreich und der Republik Kroatien zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen](#), BGBl. III Nr. 119/2001. Art. 26 Abs. 1 dieser Vorschrift sieht zwar den Austausch der Informationen vor, die zur Durchführung dieses Abkommens oder des innerstaatlichen Rechts der Vertragsstaaten betreffend die unter das Abkommen fallenden

Steuern erforderlich sind. Die Anwendung dieses Artikels bleibt aber einem Verwaltungsübereinkommen zwischen den Finanzministern vorbehalten (Abs. 3), das derzeit nicht existiert.

Da ausreichende Ermittlungsmöglichkeiten der Abgabenbehörden in Kroatien somit nicht gegeben sind, kommt der Mitwirkung des Abgabepflichtigen hier erhöhte Bedeutung zu (siehe auch *Ritz*, BAO³, Tz 10 zu § 115 BAO bzw. VwGH 23.02.1994, [92/15/0159](#)).

In diesem Zusammenhang ist es jedenfalls zumutbar, schon bei der Aufnahme der Geschäftsbeziehungen mit einem ausländischen Geschäftspartner - ganz besonders im Zusammenhang mit Betriebsausgaben für Fremdleistungen an diesen - mögliche Beweismittel im Sinne des [§ 166 BAO](#) zu sammeln und für eine umfangreiche Dokumentation zu sorgen. Neben dieser Beweisvorsorgepflicht kommt ihm Rahmen der erhöhten Mitwirkungsverpflichtung des Abgabepflichtigen auch eine Beweisbeschaffungspflicht zum Tragen (VwGH 25.05.1993, [93/14/0019](#)).

Auf diese Verpflichtung wurde Berufungswerber im Verfahren laufend – zuletzt in der mündlichen Verhandlung - hingewiesen.

Das bedeutet für den konkreten Fall:

Im konkreten Fall wurde diese Beweisvorsorgeverpflichtung vom Berufungswerber völlig missachtet, obwohl ihm deren Existenz aufgrund der für das Jahr 2006 ergangenen Berufsentscheidung spätestens Ende 2008 bewusst gewesen sein muss und er eine aufrechte Geschäftsbeziehung bis in das zweite Halbjahr 2010 behauptete.

Mangels entsprechender Beweise vermögen die den Erfahrungen des täglichen Lebens krass widerstrebenden Darstellungen des Berufungswerbers den erkennenden Senat nicht zu überzeugen. In freier Beweiswürdigung kann ein Leistungsaustausch mit der Fa. K***K***M*** d.o.o. bzw. einem Hrn. [Familiename_Projektleiter] bzw. [Abwandlung_Familiename_Geschäftspartner] nicht als erwiesen angenommen werden. Die entsprechenden Beträge sind nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig.

- Es besteht mangels Ermittlungsmöglichkeit in Kroatien erhöhte Mitwirkungspflicht des Berufungswerbers mit allen Konsequenzen (siehe UFS 10.12.2008, RV/0541-S/08).
- Der Berufungswerber blieb jeden Beweis dafür schuldig, dass und von wem die behaupteten Fremdleistungen tatsächlich erbracht wurden. Die wenigen e-mail-Ausdrucke reichen dafür bei weitem nicht aus.
- Die Gestaltung der behaupteten Geschäftsbeziehung ist äußerst ungewöhnlich und nicht mit den Erfahrungen des täglichen Lebens sowie den Usancen des Wirtschaftslebens im

Einklang. Die Auslagerung der Zeichenarbeiten sowie die Zahlungen sind nicht bewiesen. Sollten Beweismittel vorhanden gewesen, aber nicht gesichert worden sein, hat dies der Berufungswerber selbst zu verantworten. Es ist völlig unglaubwürdig, dass von einem fremden Dritten erstellte und via USB-Stick übermittelte Originaldateien einfach "überspielt" bzw. "überspeichert" wurden, ohne sie zu sichern.

Es spricht alles dafür, dass die Arbeiten tatsächlich vom Berufungswerber selbst erledigt wurden und die Barzahlungen – möglicherweise auch im Hinblick auf das seit Anfang 2007 laufenden Abschöpfungsverfahren – nur vorgetäuscht wurden.

Die Zahlungen waren deshalb nicht als Betriebsausgaben anzuerkennen.

3.2 Einkommensteuervorauszahlung 2010

Für 2010 hat der Steuerpflichtige gem. [§ 45 EStG 1988](#) auf die Einkommensteuer Vorauszahlungen zu entrichten. Die Vorauszahlung wird dabei so berechnet, dass die Einkommensteuerschuld für das letztveranlagte Kalenderjahr (abzüglich der einbehaltenen Beträge im Sinne des [§ 46 Abs. 1 Z 2 EStG 1988](#)) um einen bestimmten Prozentsatz erhöht wird (4% für das Folgejahr und weitere 5% für jedes weitere Jahr).

Das Finanzamt kann die Vorauszahlung der Steuer anpassen, die sich für das laufende Kalenderjahr voraussichtlich ergeben wird. Stellt der Abgabepflichtige einen Antrag auf Änderung (Anpassung) der Vorauszahlungen, dann hat er dies durch entsprechende Angaben über die voraussichtliche Steuer des laufenden Jahres glaubhaft zu machen (z.B. Vorlage einer Zwischenbilanz, Aufstellungen über die Umsatzentwicklung, Nachweis von Forderungsausfällen). Die bloße Offenlegung der Umsätze reicht nicht aus (VwGH 28.5.2002, [98/14/0157](#); *Doralt*, EStG^{11.Lfg.}, § 45 Tz 14).

Das bedeutet für den konkreten Fall:

Im konkreten Fall basiert die Festsetzung der Einkommensteuervorauszahlung 2010 auf der Veranlagung 2008. Die festgesetzte Einkommensteuer 2008 (EUR 34.808,49) war deshalb um 9% (EUR 3.132,76) zu erhöhen und mit EUR 37.941,25 festzusetzen.

Trotz Aufforderung brachte der Berufungswerber bis zum Zeitpunkt dieser Berufungsentscheidung und damit über 8 Monate nach Ablauf des strittigen Kalenderjahres keine stichhaltigen Beweismittel bei, die die Festsetzung der Einkommensteuervorauszahlung mit einem geringeren Betrag rechtfertigen könnten.

Die Berufung war deshalb als unbegründet abzuweisen.

3.3 Anspruchszinsen

Wie vom Unabhängigen Finanzsenat in ständiger Rechtsprechung und auch schon zu den Anspruchszinsen 2006 des Berufungswerbers entschieden (UFS 1.10.2008, RV/0401-S/08) sind gemäß [§ 205 Abs. 1 BAO](#) Differenzbeträge an Einkommensteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen, nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzten Abgabe ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen (Anspruchszinsen).

Gemäß [§ 205 Abs. 2 BAO](#) betragen die Anspruchszinsen 2% über dem Basiszinssatz und sind für einen Zeitraum von höchstens 48 Monaten festzusetzen.

Gemäß [§ 252 Abs. 2 BAO](#) kann ein Bescheid, dem ein (anderer) Abgabenbescheid zugrunde liegt, nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die in diesem anderen Bescheid getroffenen Entscheidungen unrichtig sind. Einwendungen gegen im Grundlagenbescheid getroffene Feststellungen sollen also nur im Verfahren betreffend den Grundlagenbescheid vorgebracht werden können. Werden sie im Rechtsmittel gegen den abgeleiteten Bescheid vorgebracht, so ist die Berufung diesbezüglich als unbegründet abzuweisen (siehe *Ritz*, BAO³, § 252 Tz 3 unter Verweis auf VwGH 4.7.1995, [91/14/0199](#), 0200; VwGH 28.5.1997, [94/13/0273](#)).

Der Anspruchszinsenbescheid ist an die Höhe der im Bescheidspruch des Einkommensteuerbescheides ausgewiesenen Nachforderung oder Gutschrift gebunden. Er kann daher nicht erfolgreich mit dem Argument bekämpft werden, dass der Stammabgabenbescheid rechtswidrig sei. (vgl. *Ritz*, BAO-Handbuch, 128).

Jede Nachforderung bzw. Gutschrift löst gegebenenfalls einen Anspruchszinsenbescheid aus. Es liegt je Differenzbetrag eine Abgabe vor. Ist der Berufung gegen die Grundlagenbescheide (Einkommensteuer 2007 und 2008) Erfolg beschieden, muss zu einem eigenen Anspruchszinsenbescheid führen, der die nunmehr vorgeschriebenen Zinsen durch den Ausweis eines Zinsenguthabens wieder ausgleicht. Diese Vorgangsweise ist auch den parlamentarischen Materialien zur Schaffung der Bestimmung des [§ 205 BAO](#) zu entnehmen (siehe EB RV 311 BlgNR 21. GP zu Art. 27 Z 8).

Das bedeutet für den konkreten Fall:

Den bekämpften Anspruchszinsenbescheiden liegen die mit Einkommensteuerbescheiden 2007 und 2008 vom selben Tag festgesetzten Abgabennachforderungen zu Grunde. Der Berufungswerber bekämpft den Anspruchszinsenbescheid lediglich unter Hinweis auf seine Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2007 und 2008. Er bezweifelt weder die

rechtswirksame Existenz dieser (Grundlagen)Bescheide noch die Richtigkeit der Berechnung der Anspruchszinsen.

Die Berufung gründet sich damit nur auf die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide, was aber - wie vom Unabhängigen Finanzsenat schon wiederholt ausgesprochen wurde - für die Beurteilung dieses Bescheides über die Anspruchszinsen unbeachtlich bleiben muss. Der angefochtene Anspruchszinsenbescheid ist deshalb zu Recht ergangen und die Berufung war als unbegründet abzuweisen.

Salzburg, am 21. September 2011