



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 6. Februar 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch FA, vom 12. Jänner 2006 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2002, 2003 und 2004 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betragen:

	2002	2003	2004
Einkünfte	14.194,43	14.321,90	13.853,66
Einkommen	12.028,85	11.654,80	10.558,13
Einkommensteuer	726,83	609,15	103,90
anrechenb. Lohnsteuer	- 1.400,26	- 1.454,21	- 1.158,93

Die getroffenen Feststellungen sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Am 31. März 2005 wurde seitens der Betriebsprüfungsabteilung des Finanzamtes Linz eine Einvernahme des Sohnes des Berufungswerbers (Bw.), Herrn Andreas R, als Zeugen durchgeführt und Folgendes niederschriftlich festgehalten:

Der Vater von Herrn R Andreas, der Bw., sei in der Zeit von 1. April 2002 bis 29. Dezember 2004 für seine Firma zeitweise tätig gewesen (stundenweise). Diese Tätigkeiten hätten umfasst:

Kleinere Arbeiten wie z.B. Reinigungsarbeiten, Umbauarbeiten, Möbel zusammenbauen.

Die Zeit sei frei wählbar gewesen. Für die Verrichtung der Arbeiten sei der Bw. von seinem Sohn abgeholt und zur Arbeitsstätte nach Linz verbracht und wieder nach Hause gefahren worden, nach vorheriger Absprache. Zeitaufzeichnungen würden nicht existieren. Die Auszahlung des Entgelts sei monatlich im Nachhinein erfolgt und bar ausbezahlt worden.

Bestätigungen über die Übernahme seitens des Bw. würden nicht existieren. Die Auszahlungen seien jedoch im Kassabuch erfasst. Zum Ausmaß der Tätigkeit sei mündlich ein Entgelt im Höchstausmaß bis zur Geringfügigkeitsgrenze vereinbart worden. Als Zeugen für die tatsächliche Anwesenheit und Tätigkeit des Bw. seien die übrigen Mitarbeiter der Firma angeführt worden (Herr A Patrick und Herr W Thomas). Diese würden die tatsächliche Anwesenheit und Mithilfe bzw. Arbeitsleistung vom Bw. bestätigen. Über Entgeltauszahlungen hätten keine Angaben gemacht werden können.

Mit Datum 11. April 2005 (vgl. Niederschrift vom 11. April 2005) wurden diese Aussagen dem Bw. zur Kenntnis gebracht.

Der Bw. erklärte hierzu ausdrücklich, dass er niemals bei seinem Sohn beschäftigt gewesen sei und niemals eine Entschädigung von ihm erhalten hätte. Es können auch die Aussagen seiner Arbeitnehmer nicht richtig sein, weil er außer bei der Eröffnung der Firma nie mehr dort anwesend gewesen sei.

Dem Bw. sei erst bei der Zahlungsaufforderung durch das Finanzamt klar geworden, dass ihm Lohnzahlungen des Sohnes bei der Arbeitnehmerveranlagung zugerechnet worden seien. Der Sohn hätte dem Bw. mit Schreiben vom 19. Jänner 2005 mitgeteilt, dass er auf seinen Ausstattungsanspruch (Heirat vor 17 Jahren) verzichte, wenn der Bw. die Nachzahlung an das Finanzamt zahlen würde.

Mit Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 2002, 2003 und 2004 vom 12. Jänner 2006 wurde die Einkommensteuer dieser Jahre festgesetzt.

Bei der Berechnung dieser Einkommensteuern wurden die dem zuständigen Finanzamt übermittelten Lohnzettel berücksichtigt.

Da jeweils zwei Lohnzettel übermittelt wurden, hätten sich Abgabennachforderungen ergeben.

Die übermittelten Lohnzettel bezogen sich auf die Firma „Österreichische Bundesbahnen“ und „Andreas R“ (Sohn des Bw.).

In einem Behindertenpass, ausgestellt am 29.12.2005, wurde der Grad der Behinderung des Bw. mit 50% angeführt. Im Behindertenpass der Gattin des Bw. wurde eine Behinderung im Ausmaß von 70% vermerkt. Seitens des Finanzamtes wurden diese Behinderungen bereits bei den Veranlagungen der streitgegenständlichen Jahre berücksichtigt.

Mit Eingabe vom 6. Februar 2006 wurde Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2002, 2003 und 2004 erhoben.

Begründend wurde ausgeführt, dass bei den jeweiligen Arbeitnehmerveranlagungen Einkünfte von der Firma R Andreas in Höhe von 2.713,64 € für 2002, 3.672,00 € für 2003 und 4.086,09 € für 2004 angeführt seien. Es werde mitgeteilt, dass der Bw. niemals bei dieser Firma ein Dienstverhältnis gehabt hätte und somit keinerlei Einkünfte bezogen worden seien. Der Bw. hätte dies bereits am 11. April 2005 mündlich kundgetan und dies sei niederschriftlich festgehalten worden. Der Bw. hätte nie eine Anmeldung zur GKK erhalten, die bei einem Dienstverhältnis auszufolgen gewesen wäre. Somit seien diese Beträge aus der Berechnung herauszunehmen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 23. März 2006 wurde gegenständliche Berufung vom zuständigen Finanzamt als unbegründet abgewiesen.

Begründend wurde angeführt, dass vom Bw. eine Beschäftigung bei der Firma R Andreas in Linz vom 1.4.2002 bis 29.12.2004 stattgefunden hätte. In dieser Zeit sei der Bw. auch bei der österreichischen Sozialversicherung als geringfügig beschäftigter Angestellter angemeldet gewesen. Eine Bestätigung der österreichischen Sozialversicherung würde vorliegen. Im Zuge des Ermittlungsverfahrens seien von Herrn R Andreas zwei Zeugen namhaft gemacht worden, die das tatsächliche Bestehen der Beschäftigung bestätigen würden. Aus den der Behörde vorliegenden Unterlagen sei somit von einem Beschäftigungsverhältnis auszugehen und die Berufung als spruchgemäß abzuweisen gewesen.

Mit Eingabe vom 18. April 2006 wurde ein Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz gestellt.

Der Bw. hätte bereits im Berufungsantrag mitgeteilt, dass er nie bei der Firma R Andreas ein Dienstverhältnis gehabt hätte. Dies hätte dies bereits kundgetan (vgl. Niederschrift vom 11. April 2005). Es könne sich bei der Meldung nur um einen Irrtum oder um eine Verschleierung eines Dienstverhältnisses einer anderen Person handeln.

Weiters werde mitgeteilt, dass der Bw. schon einige Jahre schwer krank sei und daher nie die behauptete Beschäftigung annehmen und ausüben hätte können. Somit seien die Einkünfte aus der Berechnung herauszunehmen.

Mit Datum 3. Mai 2006 wurde gegenständliche Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gem. § 41 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 ist der Steuerpflichtige zu veranlagern, wenn im Kalenderjahr zumindest zeitweise zwei oder mehrere lohnsteuerpflichtige Einkünfte, die beim Lohnsteuerabzug gesondert versteuert wurden, bezogen worden sind.

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben solche Aufwendungen und Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Leistungsbeziehungen zwischen nahen Angehörigen können sowohl durch eine auf Einkunftserzielung ausgerichtete Tätigkeit, als auch durch das private Naheverhältnis veranlasst sein.

Es ist bei Vorliegen einer derartigen Leistungsbeziehung im Einzelfall die Sachverhaltsfrage zu klären, ob eine private oder eine betriebliche Veranlassung gegeben ist. Ertragsteuerlich wird der wahre wirtschaftliche Gehalt der Leistungsbeziehung der rechtlichen Würdigung zu Grunde gelegt. Die abgabenrechtlichen Vorschriften stellen nicht auf die zivilrechtliche Gestaltung ab.

Nach ständiger Rechtsprechung setzt die betriebliche Veranlassung von Vereinbarungen bzw. Leistungsbeziehungen zwischen nahen Angehörigen voraus, dass sie

- nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen (Publizität),
- einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und
- auch zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären (Fremdvergleich).

Als nahe Angehörige gelten in diesen Fällen sämtliche, in einer Nahebeziehung stehenden Personen, wie insbesondere Ehegatten, Kinder, **Eltern** und Lebensgefährten.

Verträge zwischen nahen Angehörigen müssen, um steuerlich anerkannt werden zu können, nach außen klar zum Ausdruck kommen, weil sonst steuerliche Folgen willkürlich herbeigeführt werden könnten (vgl. VwGH 11.12.1990, 89/14/0107). Publizität bedeutet somit grundsätzlich rechtzeitige und vollständige Bekanntgabe von Vereinbarungen und Leistungsbeziehungen. Wenn eine schriftliche Vereinbarung nicht vorliegt, so müssen doch zumindest die wesentlichen Vertragsbestandteile mit genügender Deutlichkeit fixiert sein (vgl. VwGH 8.9.1992, 87/14/0186).

Der Sohn des Bw. hat in der Niederschrift vom 31. März 2005 zum gegebenen Sachverhalt angegeben, dass der Bw. in der Zeit vom 1. April 2002 bis 29. Dezember 2004 für seine Firma zeitweise (stundenweise) tätig gewesen sei:

- kleinere Arbeiten wie Reinigungsarbeiten, Umbauarbeiten, ... ;
- die Zeiteinteilung war frei wählbar;
- der Sohn hat den Bw. abgeholt und wieder zurückgebracht;
- Zeitaufzeichnungen existieren nicht;
- Auszahlung monatlich im Nachhinein und bar; keine Bestätigung;
- Entgelt im Höchstausmaß bis zur Geringfügigkeitsgrenze;
- Anwesenheit des Bw. im Betrieb des Sohnes wurde von Mitarbeitern bestätigt.

Es ist sicherlich üblich, dass der Vater dem Sohn bei Beginn einer selbständigen Arbeit behilflich ist (neg. Einkünfte aus Gewerbebetrieb erstmals im Jahr 2000), vor allem dann, wenn der Vater bereits im Ruhestand ist (Geburtsdatum 22. Oktober 1932). Hier ist allerdings maßgeblich wie die Mithilfe gestaltet ist.

Erfolgt die Mithilfe je nach Bedarf (... *nach vorheriger Absprache* ...) und gibt es darüber weder eine schriftliche Vereinbarung noch Abrechnungen über die erbrachten Leistungen und die Höhe der Entlohnung, so ist von typisch familienhafter Mitarbeit auszugehen, die steuerlich unbeachtlich bleibt (vgl. VwGH 1.7.2003, 98/13/0184).

Gerade wegen des Erfordernisses der Fremdüblichkeit wäre es unbedingt notwendig gewesen, dass der Sohn (der Arbeitgeber) bzw. der Bw. Art und Umfang der erbrachten Leistungen im Einzelnen aufgezeichnet und dargelegt hätte.

Liegt keine schriftliche Vereinbarung vor, so müssen zumindest wesentliche Punkte der Vereinbarung nach außen hin dokumentierbar sein.

Dass der Sohn den Bw. nach vorheriger Absprache von zu Hause abholt, lässt sicherlich nicht auf klare Abmachungen und Vereinbarungen schließen. Vor allem gibt es auch keine Aufzeichnungen und Vereinbarungen über Arbeitsleistung und Höhe der Entlohnung. Die einzige aktenkundige Aussage diesbezüglich ist, dass sich die Entlohnung an der „**Geringfügigkeitsgrenze**“ orientiert (NS vom 31. Oktober 2005; vgl. hierzu VwGH 21.3.1996, 92/15/0055). Den persönlichen Verhältnissen des Beschäftigten angepasste Auszahlungsmodalitäten (Orientierung an steuerlichen bzw. sozialversicherungsrechtlichen Grenzen) sind keinesfalls fremdüblich.

Auch die Meldung des Bw. bei der österreichischen Sozialversicherung als geringfügig beschäftigter Angestellter, führt nicht dazu, die möglicherweise ausgeführten Tätigkeiten des Bw. aus dem Kreis der familienhaften Mithilfe zu drängen.

Der Anmeldung bei der Sozialversicherung kann zwar Indizfunktion für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses zukommen, doch ist zu beachten, dass in der Regel gerade bei vorgetäuschten Verträgen formale Belange beachtet werden (vgl. VwGH 17.9.1996, 92/14/0161).

Die Mitarbeiter haben zwar bestätigt, dass der Bw. tatsächlich im Betrieb anwesend war und mitgeholfen hat. Sie konnten aber auch keine Angaben darüber machen, wie die Zusammenarbeit zwischen Bw. und Sohn vereinbart war.

Es wurden auch keine Angaben darüber gemacht, ob die Tätigkeiten des Bw. über eine sog. familienhafte Mithilfe hinausging. Die Mitarbeiter bestätigten lediglich „*die tatsächliche Anwesenheit und Mithilfe bzw. Arbeitsleistung*“ des Bw..

Entgegen der Ansicht des Finanzamtes (lt. Berufungsvorentscheidung) liegen keine der oben angeführten Anforderungen (Fremdvergleich, Publizität, eindeutiger Inhalt) vor, um das Beschäftigungsverhältnis zwischen dem Bw. und seinem Sohn steuerlich anerkennen zu können. Allfällige gelegentliche Hilfsdienste gehören jedenfalls zu den unter Verwandten üblichen Tätigkeiten und sind dem privaten Bereich zuzurechnen. Sie führen zu keinen steuerlichen Einnahmen beim Bw. und allenfalls zu keinen Betriebsausgaben beim Sohn (Arbeitgeber).

Beilage: 3 Berechnungsblätter

Linz, am 11. Mai 2007