



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des R, 1170 Wien, SGasse, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 8/16/17 betreffend Einkommensteuer 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der Bw. Hr. R (im folgenden Bw. genannt) ist Versichtungsvertreter (seit 20. 4. 1980) bei der G. In dieser Funktion betreut der Bw. fast ausschließlich Personen, die in internationalen Organisationen wie etwa der UNO, der OPEC und der IAEA bzw. in diversen Botschaften tätig sind.

Im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2003 wurden seitens des Bw. Werbungskosten in der Gesamthöhe von € 15.640 begehrt, und seitens des Finanzamtes Honorarnoten an nahe Angehörige des Bw. im Ausmaß von € 9.410 nicht zum Abzug zugelassen.

In einem Berufungsschriftsatz vom 25. Juni 2008 wird seitens des Bw. eben die Anerkennung dieser Provisionszahlungen begehrt.

Der Bw. leitete oben erwähnte Provisionszahlungen an Hrn. RJ seinem Bruder, der bei der UNO beschäftigt ist und diesem, wie der Bw. in einer Vorhaltsbeantwortung vom 24. Jänner 2008 dem Finanzamt mitgeteilt hat, Mitarbeiter von der UNO und aus seinem Bekanntenkreis

vermittelt hat.

Weiters wurden Provisionszahlungen geleistet an Fr. HJ und Fr. JJ, dem Vater und der Mutter des Bw.

Bei beiden Personen handelt es sich lt. Vorhaltsbeantwortung um pensionierte UNO-Beamte, die ebenfalls *ehemalige Kollegen und Personen aus ihrem großen Bekanntenkreis* vermittelt haben.

Als weitere Provisionsempfängerin wird Fr. MJ, die Gattin des Bw. im Schriftsatz vom 24. Jänner 2008 aufgelistet. Diese habe Personen aus Ihren „Frauenrunden“ an den Bw. als Versicherungsvertreter vermittelt.

Das Finanzamt erließ mit 29. Mai 2008 den nunmehr mit Berufung angefochtenen Einkommensteuerbescheid des Jahres 2003, in welchem die Provisionszahlungen an nahe Angehörige betreffend ausgeführt wird, dass, da es bei Angehörigenvereinbarungen am zwischen fremden üblicherweise bestehenden Interessensgegensatz fehle, und die Gefahr der Verlagerung von privat motivierten Geldflüssen in einen steuerlich relevanten Bereich bestehe, die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes in ständiger Judikatur allgemeine Kriterien für deren Anerkennung festgelegt habe. Dabei handle es sich um die Erfüllung einer ausreichenden Publizität, der Forderung nach klarer, eindeutiger jeden Zweifel ausschließenden inhaltlichen Bestimmtheit, und dem Erfordernis der Fremdüblichkeit der Vereinbarungen.

Dies könne für das vorliegende Vertragsverhältnis zwischen den hier beteiligten Personen gesamt betrachtet nicht gesagt werden, weshalb den Provisionszahlungen an die nahen Angehörigen die Abzugsfähigkeit als Werbungskosten versagt werden müsse.

Mit 1. Juli 2008 wird die Berufung zur Entscheidung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz vorgelegt.

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

Der Unabhängige Finanzsenat nimmt nachfolgend wiedergegebenen Sachverhalt als erwiesen an und legt diesen seiner rechtlichen Würdigung zugrunde: Der Bw. ist Versicherungsvertreter bei der G. Es werden in dieser Tätigkeit Personen von internationalen Organisationen wie der UNO, der OPEC, der IAEA und Botschaften betreut. Der Bruder des Bw. ist bei der UNO beschäftigt und vermittelt Mitarbeiter der UNO, der Vater und die Mutter des Bw. sind pensionierte UNO Mitarbeiter und vermitteln Personen aus ihrem großen Bekanntenkreis. Die Gattin des Bw. vermittelt Personen aus ihren „Frauenrunden“. Bei allen Provisionsnoten ausstellenden Personen handelt es sich um Familienmitglieder (Angehörige im Sinne des § 25 BAO). Es sind dies der Vater, die Mutter, der Bruder des Bw. sowie der Gattin des Bw. Der

Berufungsentscheidung werden die im Zuge der Vorhaltsbeantwortung übermittelten, nunmehr mit dem Auszahlungstag versehenen Provisionsnoten zugrunde gelegt. Die Bezahlung erfolgte bar. Der Erhalt des Geldes ist auf den Provisionsnoten mit den jeweiligen Unterschriften der Familienmitglieder bestätigt.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes können vertragliche Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen für den Bereich des Steuerrechts nur als erwiesen angenommen werden und damit Anerkennung finden, wenn sie

1. nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen,
2. einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und
3. auch zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären.

Auch die Erfüllung vertraglicher Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen muss diesen Anforderungen genügen (siehe Erkenntnissen vom 29. Juni 1995, 93/15/0115, und vom 24. Oktober 1995, 92/14/0020, des Weiteren auch die Erkenntnisse vom 17. Dezember 2001, 98/14/0137, vom 31. März 2003, 98/14/0164 und 99/14/0071, vom 4. Juni 2003, 97/13/0208 und 2001/13/0300, vom 1. Juli 2003, 98/13/0184, vom 16. September 2003, 97/14/0054, und vom 18. März 2004, 2003/15/0049).

Diese in der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes für die steuerliche Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen aufgestellten Kriterien haben ihre Bedeutung im Rahmen der Beweiswürdigung und kommen daher in jenen Fällen zum Tragen, in denen berechtigte Zweifel am wahren wirtschaftlichen Gehalt einer behaupteten vertraglichen Gestaltung bestehen.

Der Grund für diese Anforderungen liegt zum einen darin, dass das zwischen Familienangehörigen typischerweise unterstellte Fehlen eines solchen Interessengegensatzes, wie er zwischen Fremden besteht, die Gefahr einer auf diesem Wege bewirkten willkürlichen Herbeiführung steuerlicher Folgen mit sich bringt, der im Interesse der durch § 114 BAO gebotenen gleichmäßigen Behandlung aller Steuerpflichtigen begegnet werden muss; zum anderen steht hinter den beschriebenen Kriterien für die Anerkennung vertraglicher Beziehungen zwischen nahen Angehörigen auch die Erforderlichkeit einer sauberen Trennung der Sphären von Einkommenserzielung einerseits und Einkommensverwendung andererseits.

Helfen, wie auch im vorliegenden Fall Familienmitglieder im Betrieb des Angehörigen der Versicherungsvermittlung mit, dann tun sie dies im Regelfall in ihrer Freizeit und nicht aus rechtlicher Verpflichtung, sondern aus familiärer Solidarität. Entschließt sich der von seiner Familie unterstützte Versicherungsvertreter dazu, seinen Angehörigen als Ausgleich für ihre

Leistung etwas zukommen zu lassen, dann entspringt eine solche Zuwendung im Regelfall auch nicht einer rechtlichen Verpflichtung, sondern Beweggründen wie Dankbarkeit, Anstand u. dgl. (vgl. VwGH vom 11. 5. 2005, Zl. 2001/13/0209). Die den unterstützenden Familienangehörigen solcher Art zugewendete "Gegenleistung" stellt beim Leistenden damit aber einen Akt der Einkommensverwendung dar, der bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens unberücksichtigt bleiben muss.

Wenn der Bw. also im vorliegenden Fall von einigen Familienmitgliedern dahingehend unterstützt worden ist, dass zum Beispiel die Gattin bei ihren Frauenrunden erfolgreich Werbung für die Tätigkeit des Bw. betrieben hat, so kann dies, nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenat nur dahingehend beurteilt werden, dass es sich dabei, wie im oben erwähnten Judikat ausgeführt wird, um eine in der familiären Solidarität der Gattin, des Bruders und der beiden Elternteile des Bw. handelt. Es wäre geradezu als unüblich zu betrachten, würden dem Bw. im Familienverband diese Unterstützung versagt bleiben. Es kann auch nicht davon ausgegangen werden, dass die Familienmitglieder beispielsweise diese Hilfe nur deswegen geleistet hat, weil sie dafür die vom Bw. geleisteten Provisionen bezogen haben.

Die von der Rechtsprechung als für erforderlich erachteten Anforderungen an die vertraglichen Vereinbarungen im Falle des Vorliegens von Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen, welche in der nach außen gerichteten ausreichenden Publizität, einem eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt, und dem Erfordernis des Fremdvergleiches bestehen, hat die im vorliegenden Fall zu beurteilende mündliche Vereinbarung zwischen nahen Angehörigen gesamt betrachtet nicht entsprochen.

Schriftliche Verträge konnte der Bw. nicht vorlegen, diesbezüglich hat der Bw. ausgeführt, dass darüber in der Familie mündlich Vereinbarungen getroffen wurden. Bezüglich dieser mündlichen Vereinbarungen wurde der Bw. in einem Vorhalt befragt und hat dieser dazu nur ganz allgemeine Aussagen über die vertragliche Gestaltung zwischen den Familienmitgliedern, zum Beispiel die „Frauenrunden der Gattin“ gemacht. Derart allgemeine, mündlich vereinbarte „vertragliche Regelungen“ sind in dieser allgemeinen Form „bei Frauenrunden“ für den Bw. zu werben, nur zwischen nahen Angehörigen möglich und zwischen Fremden, verglichen mit der im allgemeinen Wirtschaftsleben geübten Praxis (vgl. VwGH 21. 3. 1996, 95/15/0092) ungewöhnlich.

Dies entspricht der It. Rechtsprechung für erforderlich erachteten deutlichen Fixierung der wesentlichen Vertragsbestandteile (vgl. VwGH vom 4. 10. 1983, 83/14/0034), um eine klarere Abgrenzung der auf wirtschaftlichen Gehalt beruhenden Beziehung von der familienhaften zu ermöglichen, ebenfalls nicht. Im Wirtschaftsleben ist es auch üblich, Verträge schriftlich zu verfassen, um einen klaren, eindeutigen, jeden Zweifel ausschließenden Inhalt der

Geschäftsbeziehung zugrunde zu legen und diese Wirtschaftsbeziehung gegebenenfalls exakt dokumentieren zu können. Bei Verträgen zwischen nahen Angehörigen ist eine schriftlich gestaltete vertragliche Vereinbarung aus diesem Grunde ebenfalls ratsam, und wird diese, um eine deutliche Abgrenzung der familiären Sphäre von der beruflichen Sphäre zu ermöglichen, von der Rechtsprechung auch gefordert. Schriftliche Vereinbarungen weisen überdies den Vorzug auf, dass sie der erforderlichen Publizität zugänglich sind, der Überprüfung im Hinblick auf den klaren, eindeutigen, jeden Zweifel ausschließenden Inhalt zugänglich sind, und auch dem Fremdvergleichserfordernis eine taugliche Prüfungsgrundlage bieten.

Demgegenüber hat für den vorliegenden Fall der Bw. es bevorzugt, eine mündliche Vereinbarung dahingehend zu gestalten, als die Beträge bar ausbezahlt wurden, und der „Vermittlungsauftrag“ sehr allgemein bestimmt (lt. Vorhaltsbeantwortung) auf die Freundinnen der Gattin in ihren „Frauenrunden“ und die Mitarbeiter der UNO für die in Pension befindlichen Eltern des Bw. als Unobedienstete bzw. noch in der Uno beschäftigten Bruder des Bw. gerichtet ist.

Dass im Berufungsfall vom beschriebenen Regelfall typischer familienhafter Mitarbeit abweichende, *schuldrechtlich exakt nachvollziehbare Leistungsbeziehungen* im Sinne der zuvor genannten Anforderungen vorgelegen wären, konnte das Finanzamt nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenat im angefochtenen Bescheid ohne Rechtsirrtum verneinen. So hat der Bw. in seiner Vorhaltsbeantwortung darauf hingewiesen, dass die von ihm mit den Familienmitgliedern getroffenen Vereinbarungen auf das Werben von Personen in den „Frauenrunden“ der Gattin, und seitens der Eltern aus dem Mitarbeiterstand UNO Bediensteten gerichtet war. In dieser Allgemeinheit übersteigt diese jedoch nicht die im *Familienverband als üblich zu bezeichnende Mitwirkung* dieser, und die der Gattin im Sinne der *ehelichen Beistandspflicht im Erwerb des anderen*.

Damit hat es der Bw. verabsäumt, die im Sinne der nahen Angehörigen Judikatur aufgestellten Anforderungen an die Verträge zwischen nahen Angehörigen bei seiner Vertragsgestaltung zu berücksichtigen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 22. Juli 2008