



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des bw, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf, vertreten durch fav, betreffend Wiederaufnahme der Verfahren Einkommensteuer für den Zeitraum 2004 bis 2006 und Einkommensteuer für die Jahre 2004 bis 2006 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Nach den Feststellungen der Außenprüfung (Bericht gemäß § 150 BAO betreffend den Zeitraum 2004 bis 2006, Dauerbelege (DB) Blatt 1 ff) ist der Bw. als Lehrer an der schule beschäftigt und nebenberuflich als Gutachter für Versicherungsunternehmen tätig. Die Gutachten betreffen Schäden an technischen Geräten.

Räumlich wird die Gutachtertätigkeit am Schulstandort (in einem im Rahmen eines Kustodiaten zur Verfügung gestellten Raumes bezeichnet als „Labor“) entfaltet.

Die Betriebsergebnisse der Jahre 1992 bis 2006 ergeben einen erklärten Gesamtverlust von € 330,00.

Mit Schreiben vom 18.5.1994 (DB Blatt 16) gibt der Bw. die Erweiterung seiner Tätigkeit durch Erstellung von Gutachten als Sachverständiger bekannt; die Verständigung über die Ausfertigung des Gewerbescheines für das freie Gewerbe Dienstleistungen in der

automatischen Datenverarbeitung und Informationstechnik am Standort w vom 20.11.1996 erliegt in den Akten (DB Blatt 18).

Den vorgelegten Gewinnermittlungen lassen sich folgende Zahlen entnehmen:

	2004 Blatt 5 ff/2004	2005 Blatt 5 ff/2005	2006 Blatt 5 ff/2006
Einnahmen in Euro	59.815,65	51.271,94	48.319,58
Personalkosten	10.416,58	7.560,50	8.596,90
Transport-, Reise, Fahrtaufwand	12.620,76	11.610,02	12.753,26
Davon PKW	12.482,81	11.238,20	12.213,89
Sonstige Ausgaben	16.114,74	2.984,71	23.519,27
Davon Beratungskosten	4.037,00	2.532,50	3.895,00
Honorare	11.650,00		18.000,00
Gewinn	1.066,14	3.855,34	-6.270,30

In Streit stehen die Feststellungen betreffend der fehlenden Dienstnehmereigenschaft der beiden Söhne des Bw. (Tz 2 des Berichtes) und betreffend der Höhe der PKW-Kosten (Tz 3 des Berichtes).

„Tz. 2 Nahe Angehörige als Dienstnehmer

Der ältere Sohn, c, ist seit 1.8.2002 als kaufmännischer Angestellter mit 16 Wochenstunden geringfügig angestellt.

Der jüngere Sohn, v, ist seit 1.4.2003 ebenfalls als kaufmännischer Angestellter mit 8 Wochenstunden geringfügig beschäftigt.

Auf Anfrage der BP wurde ihr Aufgabengebiet per E-Mail folgendermaßen beschrieben:

Transport von Geräten aus Schadenfällen vom Versicherungsnehmer oder Geschädigten in das Labor bzw. zurück,

Abholung und Zurückstellung von Geräten von und zu den Versicherungen,

Transport von Geräten zu den Werkskundendiensten bzw. Reparaturwerkstätten zwecks Erstellung von Kostenvoranschlägen,

Transport von Geräten aus Schadensfällen zur Entsorgung,

Recherche der Verfügbarkeit von Ersatzteilen,
 Recherche der alten Einkaufspreise von Geräten bzw. Teilen,
 Recherche von Wiederbeschaffungskosten bzw. von Lieferanten für vergleichbare Geräte zu den Schadensfällen,
 Recherche zum Alter (Anschaffungszeitpunkte) von älteren Geräten, zu denen keine Unterlagen mehr vorhanden sind,
 Beschaffung von Schaltplänen, Benutzerhandbücher bzw. Unterlagen zu den überprüfenden Geräten,
 Eingabe der Rohgutachten in die Textverarbeitung,
 Erstellung der Honorarnoten in der Textverarbeitung auf Grund meiner Vorgaben,
 Überprüfung der Zahlungseingänge,
 Erstellung der Erinnerungsschreiben bei offenen Honorarnoten,
 Zusammenstellung der Belege für die Buchhaltung.

vi studiert an der Universität für b und cl studiert an der Universität m. Lt. Aussagen BW sind die übernommenen Aufgaben administrativ und haben mit technischen Belangen nichts zu tun. Die Mithilfe erfolge nach Bedarf.

Dienstverträge waren nicht abgeschlossen worden und konnten deshalb auch nicht vorgelegt werden. Stundenaufzeichnungen oder sonstige Leistungsnachweise sind nicht vorhanden. Bei geradezu typischen Beispielen familienhafter Mitarbeit, wie z.B. Schreibarbeiten, Botengänge, Telefondienst und andere Hilfsdienste muss eine über die familienrechtliche Mitwirkungspflicht hinausgehende Tätigkeit klar erkennbar sein, um das Dienstverhältnis auch steuerlich anerkennen zu können (VwGH Zl. 97/15/0070).

Vereinbarungen bzw. Leistungsbeziehungen zwischen nahen Angehörigen werden für den Bereich des Steuerrechts nur dann anerkannt, wenn sie

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

Die Publizitätswirkung ist hier nur teilweise gegeben durch die Anmeldung bei der Gebietskrankenkasse. Angesichts des Umstandes, dass im gegenständlichen Fall kein schriftlicher Vertrag abgeschlossen wurde, kommt der tatsächlichen Durchführung der umschriebenen Tätigkeiten wesentliche Bedeutung zu. Auch die Erfüllung der Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen muss den oben dargestellten Anforderungen genügen. Es wurden jedoch weder die täglichen Arbeitszeiten erfasst, noch ist es möglich, zu beurteilen,

ob, von welchem Dienstnehmer bzw. in welchem Umfang Arbeiten tatsächlich erbracht wurden und welche Qualität diese aufgewiesen haben.

Bei Dienstverhältnissen unter Fremden bemisst sich die Entlohnung grundsätzlich nach Qualität und Quantität der Arbeitsleistung. Diese muss auch im Sinne der geforderten Publizität für Dritte nachvollziehbar belegt werden.

Um ein Dienstverhältnis mit den Söhnen steuerlich anerkennen zu können, bedarf es einer Gestaltung der Dinge, die keinen Zweifel an der erbrachten Leistung bestehen lässt.

Schon das Fehlen einer eindeutigen, klaren Vereinbarung und Ausführung in Bezug auf die Dienstverhältnisse hält einem Fremdvergleich nicht stand.

Hiezu kommt noch die Auswirkung der Gehaltskosten auf das Betriebsergebnis (siehe oben): nach langjähriger Berufserfahrung als Gutachter ist die Entscheidung, einen Sohn und dann noch den zweiten Sohn anzustellen, aus wirtschaftlicher Sicht nicht nachvollziehbar und mit den Erfahrungen des täglichen Lebens nicht vereinbar.

Dies umso mehr, als für technische Belange schon Fremdleistungen durch einen ehemaligen Schüler eingekauft werden.

Bei Leistungsbeziehungen zwischen nahen Angehörigen ist für die steuerliche Anerkennung erforderlich, dass die Leistung über eine rechtliche bzw. sittlich gebotene familienhafte Beistandspflicht lt. ABGB hinausgeht.

Eine klare Abgrenzung zwischen Einkommenserzielung und –verwendung ist im gegenständlichen Prüfungsfall nicht möglich.

Aus dem oben Gesagten folgt, dass bezüglich der Gehaltszahlungen und dem daraus resultierenden Sozialaufwand keine Betriebsausgaben vorliegen.

	2004	2005	2006
Gehalt	7.838,60	7.351,00	7.330,00
Sozialaufw.	1.506,67	116,34	1.266,90
Summe	9.435,27	7.467,34	8.596,90

Steuerliche Auswirkungen

Zeitraum	2004	2005	2006
Einkommensteuer:			
(320) Einkünfte aus selbständiger Arbeit*	9.345,27	7.467,34	8.596,90

* laut Niederschrift vom 19.6.2008, Tz 1 (DB Blatt 11 ff) gliedern sich die Beträge wie folgt:

	2004	2005	2006
Gehalt	7.838,60	7.351,00	7.330,00
Sozialaufwand	1.506,67	116,34	1.266,90
Summe	9.345,27	7.467,34	8.596,90

Tz. 3 Pkw-Kosten

Bw. benutzt seinen PKW sowohl betrieblich als auch privat. Seitens des steuerlichen Vertreters wurden als Privatanteil jeweils 20 % der Kosten per anno ausgeschieden.

Es liegen der BP Aufzeichnungen für 2003 (nicht Prüfungszeitraum, aber als Beispiel dienend) bis 7/2005 vor, aus denen sich Datum, Kilometerstände und Fahrziele zum Teil als Adresse, zum Teil aber als Namen eingetragen, ablesen lassen. Die privat gefahrenen Kilometer werden am Seitenrand mit einem „P“ angemerkt.

Bw. hat in der Schule ein Kustodiat inne, sodass er über einen eigenen Raum dort verfügen kann. Diesen Raum nutzt er für seine selbständige Tätigkeit.

Bis zum 8.5.2003 werden die jeweils 17 km in die scl mit „Schule“ eingetragen. Danach erfolgt hierfür die Bezeichnung „Labor“.

Nach Ansicht der BP sind die Fahrten in die dstr als für die nichtselbständige Tätigkeit ausgeführt anzusehen.

In den ersten Monaten 2003 sind diese Strecken noch vier- bis fünfmal wöchentlich eingetragen. Danach sind Perioden zu erkennen, in denen lt. Aufzeichnungen, abgesehen von den Ferienzeiten, bis zu zwei oder drei Wochen keine Schulfahrt stattgefunden hat.

Da aber davon auszugehen ist, dass Bw. seinen Unterricht abgehalten hat, werden diese Kilometer seitens der BP schätzungsweise angesetzt (9 Unterrichtsmonate, 4,33 Wochen, 4 Unterrichtstage, 17 km).

Die BP ermittelt den Privatanteil für 2005 wie folgt:

1-7/2005	
Km-Endstand	84.760,00
Km-Anfangsstand	-73.962,00
Gefahrene Km	10.798,00

Privat lt. Bw.	-1.307,00
I	-2.000,00
Schule	-1.325,00
Betrieblich lt. BP	6.166,00
Privatanteil in %	43 %

Der Prozentanteil von 40 % wird seitens der BP auch auf die Jahre 2004 und 2006 (keinerlei Aufzeichnungen vorhanden) angewendet.

Steuerliche Auswirkungen

Zeitraum	2004	2005	2006
Einkommensteuer:	Euro	Euro	Euro
(320) Einkünfte aus selbständiger Arbeit	2.496,56	2.247,64	2.442,78

„

Das Finanzamt erließ im Zuge der Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren den Feststellungen der Außenprüfung folgende Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2004 bis 2006.

Arbeitsbogen

Nach einer im Jahr 2008 durchgeführten Zentralmeldeabfrage hat der Bw. seit dem Jahr 1974 seinen Hauptwohnsitz in der Ig.

Nach den Aufschreibungen im Arbeitsbogen erhalten die beiden studierenden Söhne für ihre je nach Bedarf nachgefragten administrativen Aushilfstätigkeiten € 15,00 je Stunde. Hierüber existieren weder schriftliche Vereinbarungen, noch Abrechnungen.

Nach den Angaben im Lohnkonto erhielt iv (geb. nn, eingetreten als Dienstnehmer seit 1.4.2003) ein Grundgehalt von € 145,00 im Monat für die Teilzeitbeschäftigung an 2 Tagen mit 4,00 Stunden; Ic (geb. yy, eingetreten als Dienstnehmer seit 1.8.2002) erhielt ein Grundgehalt von € 290,00 im Monat für die Teilzeitbeschäftigung an 2 Tagen mit 8,00 Stunden.

Im Jahr 2003 ist der Bw. als Arbeitgeber für Ic (1.1.-31.12.), iv (1.4.-31.12.), h (1.5.-30.6.) und br (1.1.-31.3.) ausgewiesen.

Daneben war ein Herr hr (ehemaliger Schüler des Bw.) freiberuflich für Reparaturarbeiten und Installation von Programmen an Computersystemen beim Bw. beschäftigt.

Die Schmieraufzeichnungen betreffend Fahrtenbuch für den Zeitraum 1.1.-16.7.2005 erliegen im Arbeitsbogen (die Fahrten zur Schule wurden mit 14 km, jene nach I mit 39 km angesetzt).

Berufung

In seiner Berufung vom 23.7.2008 wendet sich der Bw. gegen die Erhöhung des PKW-Privatanteiles von 20 % auf 40 % und die Ausscheidung der Personalkosten betreffend Mitarbeit der Söhne.

Bei richtiger Berechnung ergebe sich ein Stundensatz von 8,00 Euro für die Mitarbeit der Söhne, weil das Beschäftigungsausmaß 4 und 8 Wochenstunden betrage.

„Zum Thema Fremdvergleich möchten wir festhalten, dass Hr. wb im Zeitraum vom 1.1.1997 bis 31.3.2003 Frau rb als Dienstnehmerin beschäftigt hat. Bis Mitte 2002 war sie als Teilzeitkraft mit 18 Stunden pro Woche mit einem Stundenlohn von 8,00 beschäftigt. Ab dem Zeitpunkt als Hr. cl am 1.8.2002 als Dienstnehmer angestellt wurde, wurde die Stundenanzahl mit Frau ld einvernehmlich auf 8 Wochenstunden reduziert. Ab dem Zeitpunkt wo Hr. vi (1.4.2003) als Dienstnehmer aufgenommen wurde, ist das Dienstverhältnis mit Frau ld mit 31.3.2003 einvernehmlich gelöst worden. Die beiden Söhne haben sukzessive jene Tätigkeit übernommen, welche vorher von Frau ld erledigt wurde.

Auch mit Frau ld hat Hr. wb nur einen mündlichen Dienstvertrag abgeschlossen wie mit seinen Söhnen, die Tätigkeitskontrolle und Arbeitszeitkontrolle erfolgt genau so wie er dies auch bei Fr. ld vorgenommen hat. Eine Tätigkeitsbeschreibung legen wir ebenfalls in Form einer Fotokopie bei, insbesondere auch deshalb, wie die Betriebsprüferin in der Teilziffer 2 typische familienhafte Mitarbeit erwähnt wie z.B. Schreibarbeiten, Botengänge, Telefondienst und andere Hilfsdienste, diese kommen in der Tätigkeitsbeschreibung nicht vor.

Diese Tätigkeitsbeschreibung haben wir der Betriebsprüferin auch vorgelegt, welche sie auch 1:1 in der Teilziffer abgeschrieben hat, so dass die Erwähnung des VwGH-Erkenntnisses vom 24.6.1999, 97/15/0070 keine Anwendung findet.

Der Abgabepflichtige ist Sachverständiger für EDV und Elektronik und erstellt im Jahr mehr als 400 Einzelgutachten. Da er noch als Professor an der schule beschäftigt ist, ist es ihm nicht möglich, alle Arbeiten als Sachverständiger alleine zu erledigen, so dass er auf alle Fälle Angestellte benötigt. Dies spiegelt sich auch dort wieder, dass er Frau ld (seit 1997) d.h. auch vor den Dienstverhältnissen seiner beiden Söhne mit zumindest 18 Wochenstunden beschäftigt hat.

Zu der Publizitätswirkung nach außen möchten wir festhalten, dass die beiden Söhne als Mitarbeiter in der Homepage namentlich genannt sind wie auch die Dienstnehmer vorher, sowie auch freie Mitarbeiter. Eine größere Publizitätswirkung nach außen als auf einer Homepage ist in der heutigen Zeit nicht leicht vorstellbar. Eine Kontrolle der Arbeitszeit bzw. der aufgetragenen Arbeiten nimmt der Abgabepflichtige persönlich vor, das aufgrund seiner Tätigkeit als Professor an der Schule und die damit verbundenen Arbeitszeiten in diesem Beruf es ihm ermöglicht, da er durchschnittlich nur 3 Tage in der Woche in der Schule anwesend ist, persönlich vorzunehmen. Diese Kontrolle hat er auch bei den Dienstnehmern, die nicht eine nahe Angehörige ist, auf die gleiche Art und Weise vorgenommen.

Eine Auswirkung der Gehaltsaufwendungen auf das Betriebsergebnis durch die Aufnahme seiner beiden Söhne als Teilzeitbeschäftigte haben keinen Einfluss, weil er im selben Augenblick die Aufwendungen, welche die Dienstnehmerin Frau Id verursacht hat, gekürzt wurden bzw. mit März 2003 mit Aufnahme des zweiten Sohnes zur Gänze weggefallen sind. Die Behauptung der Betriebsprüferin in der Teilziffer 2, vorletzter Absatz, ist daher unrichtig.

Zu Teilziffer 3

Ermittlung des prozentuellen Privatanteiles in der Höhe von 43 % (gerundet auf 40 %) durch die Betriebsprüfung.

Die Berechnung wie in der Teilziffer 3 für den Zeitraum 1-7/2005 von der Betriebsprüferin dargestellt bzw. ermittelt, ist unseres Erachtens unrichtig.

Unseres Erachtens ist wie folgt vorzugehen:

Kilometeranfangsstand 1.1.2005	73.962
Kilometerstand 16.7.2005	84.760
Daher gefahrene Kilometer insgesamt	10.798
Abzüglich eingetragene Privatkilometer in diesem Zeitraum	1.307
Abzüglich Fahrten Wohnort-Schule	1.050
Betrieblich gefahrene Kilometer	8.441

Aufgrund der wie oben dargestellten Berechnung ergibt sich ein Prozentanteil von 21,8 %, von uns wurden bei Abfassung der Steuererklärung daher 20 % Privatanteil ausgeschieden. Nach Rücksprache mit unserem Klienten hat er immer nur an 3 Tagen in der „Woche Unterricht gehabt und nicht an 4 Tagen wie von der Betriebsprüferin angenommen. Die Berechnung der 1.050 Kilometer lässt sich wie folgt darstellen:

52 Wochen abzüglich 14 Wochen (Hauptferien, Weihnachten, Energieferien, Ostern) somit verbleiben 38 Wochen x 3 Unterrichtstage x 17 Kilometer, das sind 1.938 dividiert durch 12 mal 6,5 somit ergeben sich 1.050 Kilometer.

Der von der Betriebsprüferin vorgenommene Abzug für 2.000 km lässt sich nicht nachvollziehen. Der Abgabepflichtige besitzt in I ein Ferienhaus. Dieses Ferienhaus wird hauptsächlich in den schulfreien Sommermonaten genutzt. Für diesen Zeitraum verlegt der Abgabepflichtige auch seinen Berufssitz dort hin, so dass diese aufgezeichneten Kilometer von I zu Kunden bzw. ins Labor betrieblich veranlasste Kilometer sind.

Nicht unerwähnt möchten wir lassen, dass Aufzeichnungen bis Ende 2005 geführt worden sind. Zu dem Vorwurf, dass ab 2006 keine Aufzeichnungen mehr geführt wurden, möchten wir festhalten, dass aufgrund der Aufzeichnungen für die Jahre 2003 bis einschließlich 2005 sich der Privatanteil ebenfalls auf rd. 20 % errechnet.

Da sich in den beruflichen Verhältnissen auch im Jahr 2006 nichts Wesentliches geändert hat, hat der Abgabepflichtige ab diesem Jahr keine Aufzeichnungen geführt."

Stellungnahme der Betriebsprüfung

Außer der Tätigkeitsbeschreibung lägen keinerlei Unterlagen vor, welche die tatsächliche Durchführung der Arbeiten belegen.

Entgegen den Angaben am Lohnkonto (Eintritt 1.8.2002) scheint in der Datenbank der Finanzverwaltung Herr cl bereits ab 4.6.2001 (mit 19 Jahren) als Dienstnehmer auf. Dieser Umstand stehe in Einklang mit der Einnahmen- Ausgaben Rechnung des Jahres 2001. Die Anmeldung von vi als Dienstnehmer mit 1.4.2003, 18. Lebensjahr, führte zum Ausscheiden von Frau rb (Nebenwohnsitz in ee).

Die Tätigkeiten seien klassische Hilfsdienste (Botengänge, Schreibarbeiten) wie sie im Rahmen familienhafter Arbeit rgln. anzutreffen seien.

Bei der steuerlichen Anerkennung der diesbezüglichen Aufwendungen als Betriebsausgaben, stelle sich die Frage der Einkunftsquelleneigenschaft der Tätigkeit.

42 Fahrten (Hin- und Retourfahrten) in das Ferienhaus seien nicht betrieblich veranlasst, was bei einer einfachen Fahrtstrecke von 40 km zu einer Summe von 1.680 km und einem Privatanteil von 40 % führe.

Genau nachvollziehbare Angaben betreffend Unterrichtszeiten wurden im Verfahren nicht vorgebracht, weshalb nicht von drei Schulfahrten pro Woche ausgegangen werden könne.

Die Höhe der Einnahmen aus der Gutachter- und Sachverständigentätigkeit betrug in €:

1998	11.289,61
1999	16.176,16
2000	31.583,73
2001	50.458,71
2002	44.300,00
2003	51.900,00
2004	59.815,65
2005	51.271,94
2006	48.319,58
2007	53.630,00

Gegenäußerung vom 14.8.2008

Der Bw. verweist auf den Beschäftigungszeitraum von cl vom 4.6.2001-30.6.2002 und 1.8.2002 bis laufend, wobei die Wochenstunden von Frau Id ab Juni 2002 bis zum Ausscheiden am 31.3.2003 von 18 auf 8 Wochenstunden reduziert wurden.

Die Einvernahme der Beschäftigten in Bezug auf deren konkret geleistete Tätigkeit wird angeregt.

Der Umstand, dass die Gestaltung der Gutachtertätigkeit insgesamt zu keinem Gesamtverlust führe, könne nicht im Detail überprüft werden.

„zu Ad Tz 3

Der Großteil der eingetragenen Fahrten nach I sind nicht vom Wohnort nach I , sondern von I zu Kunden, sowie in das Labor unternommen worden, da der Abgabepflichtige , wie in unserer Rechtsmittelschrift vom 23.7.2008 erläutert, in den Sommermonaten nicht das Büro in seiner Wohnung im x. Bezirk nutzt, sondern direkt von I zu seinen Kunden, sowie in das Labor fährt.

Herr wb hat der Betriebsprüferin mehrfach erklärt, dass er nur an drei Tagen in der Woche unterrichtet und dies im Prüfungszeitraum ebenfalls war.“

In Replik auf einen an das Finanzamt gerichteten Vorhalt führte dieses Einvernahmen mit den Beschäftigten und dem Bw. durch, welche folgendes Ermittlungsergebnis hervorbrachten:

Einvernahme Frau rb

Im Zuge eines privaten Kontaktes (Nachbarn in I) sei ihr die Möglichkeit geboten worden durch die Mitarbeit (örtlich im Kinderzimmer der Söhne) ein Taschengeld zu verdienen.

Das Dienstverhältnis war von 1997 bis 31.3.2003 aufrecht, ab Eintritt von cl war das Beschäftigungsausmaß 8 Wochenstunden, zuvor 18 Wochenstunden. Fixe Wochentage gab es nicht, aber es waren 2 Tage zu je 4 Stunden, die telefonisch avisiert wurden. Zeitaufzeichnungen wurden geführt.

An die Urlaubsregelung bestehe keine Erinnerung mehr. Die Aufgaben wären Terminvereinbarungen für Schadensbesichtigungen vor Ort, Botendienste (wie Briefe zu Versicherungen bringen), Belegablage (ohne nähere Detailangaben) und Schreibarbeiten (ohne nähere Detailangaben) gewesen. Manche aufgaben seien telefonisch mitgeteilt worden. Von deren Erledigung sei der Bw. wiederum persönlich oder telefonisch in Kenntnis gebracht worden.

Im Kinderzimmer der beiden Söhne habe es einen Schreibplatz für Frau ld gegeben. Obwohl der Zugang zum Computer ermöglicht wurde, sei dieser nicht benutzt worden. Die Anzahl der Aufträge pro Woche/Monat sei nicht erinnerlich.

Im Zuge des Korrekturlesens beantragte der steuerliche Vertreter von Frau ld (ident mit dem steuerlichen Vertreter des Bw.) die Formulierung Kinderzimmer auf Arbeitsraum der von den Söhnen mitbenutzt wird zu ändern.

Die Frage, ob die Söhne in der Wohnung noch eine andere Schlafgelegenheit gehabt hätten, konnte Frau ld , die einen eigenen Schlüssel zur Wohnung hatte, nicht beantworten.

Einvernahme des Bw.

Im Zuge der Einvernahme erklärte der Bw., die Arbeiten der Söhne sollten ihn entlasten, und seien individuell nach anfallendem Arbeitsaufwand erbracht worden, wobei die Ergebnisse gemessen werden. Über den Urlaubsanspruch führe die Ehegattin Aufzeichnungen, wobei Unterlagen nicht haben vorgelegt werden können.

Die Aufgaben seien persönlich, telefonisch oder per Mappe mitgeteilt worden, wobei auf die Aufteilung der Aufgaben zwischen den Brüdern kein Einfluss genommen wurde.

Das Ergebnis der Recherchen werde als Notiz oder Ausdruck oder als elektronische Datei übermittelt.

Die Arbeiten seien im Arbeitszimmer erledigt worden; für Fahrten seien das Fahrzeug des Bw., sonstige Fahrzeuge, das Fahrzeug des Sohnes cc verwendet worden. Geräte seien fallweise gegen eine Bestätigung ausgehändigt worden.

Höchstens 20 bis 30 Minuten pro Woche würden die Honorarnoten mit den Kontoauszügen händisch abgeglichen.

Betreffend der wirtschaftlichen Begründung der Dienstverhältnisse werde noch eine Stellungnahme des steuerlichen Vertreters folgen.

Niederschrift vom 18.3.2010 mit cl

Angaben über den für das laufende Jahr offenen Urlaubsanspruch konnten nicht gemacht werden.

Die Aufgaben werden über eine Mappe auf Zetteln, welche an den jeweiligen Sohn gerichtet sind in Auftrag gegeben (und bei Erledigung vernichtet.).

Zeitaufzeichnungen werden manchmal im Kalender, manchmal auf Zetteln geführt. Über die tatsächliche Anwesenheitszeit gebe es keine Aufzeichnungen.

Das Aufgabengebiet umfasst Recherche über elektrotechnische Geräte, nicht nur Kommunikationsgeräte, sondern auch Mischpulte, Computer hauptsächlich und auch Haushaltsgeräte, fallweise auch Solaranlagen und Fotovoltaik.

Zu recherchieren sind, ob es Ersatzteile, neue Geräte, Nachfolgeberäte gibt und die Höhe der Reparaturkosten.

Die Recherche erfolge telefonisch, per Internet oder persönlich bei Händlern, Großhändlern, Importeuren, Subfirmen meistens im Büro des Vaters. Kontaktpersonen oder Händler können nicht genannt werden.

Die Transporte erfolgen anhand der Aufzeichnungen des Vaters; wobei die Geschädigten vom Vater von der Abholung informiert werden. Übernahmebestätigungen gäbe es keine. Die Geräte würden mit dem Auto der Mutter ins Labor gebracht. Wie die Fahrtkosten verrechnet werden (Übernahme der Tankrechnung oder Einladung zum Mittagessen) werde mündlich vereinbart.

Die Geräte können nur ins Labor gebracht werden, wenn der Vater dort anwesend ist.

Danben werden handschriftliche Aufzeichnungen, Notizen, Recherchen, sowohl eigene, als auch solche vom Vater oder dem Bruder getippt und daraus fertige der Vater Gutachten.

Wenn Recherchen erledigt seien, werde der Vater telefonisch oder auf elektronischem Weg informiert, wobei zum elektronischen Ordner Zugang bestehe.

Wie viele Aufträge pro Woche/Monat erledigt werden, könne nicht angegeben werden.

Die Zahlungseingänge seien durch Vergleich der in die Mappe eingelegten Honorarnoten und den Kontoauszügen überwacht worden, was 1,5 Stunden pro Woche in Anspruch genommen habe. Die erledigten Aufträge seien dann in entsprechend andere Mappen abgelegt worden; die endgültige Ablage nehme der Vater selbst vor.

Eine Liste der offenen Posten gebe es nicht.

Niederschrift vom 18.3.2010 mit vi

vi studiert n. Betreffend des Dienstverhältnisses sei keine schriftliche Vereinbarung getroffen worden, der Urlaub werde mündlich vereinbart, die Aufgaben seien in einer Mappe oder telefonisch mitgeteilt worden, Aufzeichnungen über geleistete Stunden gebe es nicht. Fixe Wochentage gebe es nicht.

vi sei seit 2005 in Besitz eines Führerscheines. Transporte seien nicht oft vorgekommen. Wenn, dann seien diese mit dem Auto der Mutter durchgeführt worden. Fallweise sei der Laborschlüssel vom Vater ausgeborgt worden. Abrechnungen vom Mistplatz betreffend Entsorgung von Elektrogeräten seien nicht erreichbar.

Die zu besorgenden Aufgaben seien der Transport von Geräten und Internetrecherche betreffend Preise elektrotechnischer Geräte, sowie Abtippen seitens vom Vater oder Bruder vorgearbeiteter Texte im Arbeitszimmer des Vaters.

Mangels eindeutiger Trennung von Aufgabenbereichen werde mündlich vereinbart, wer anfallende Arbeiten erledigt. Die Erledigung werde per Mappe oder mündlich mitgeteilt. Zahlungseingänge seien nicht überwacht worden.

Wie viele Aufträge pro Woche oder Monat erledigt werden könne nicht angegeben werden.

Die Tätigkeit bei der ag als Zusteller in einem Sommermonat jeweils im Jahr 2005 und 2006 oder während der Ableistung des Zivildienstes (Oktober 2003 bis September 2004) ließ sich gut vereinbaren.

Angenommener Sachverhalt

Ungeachtet der fehlenden Schriftlichkeit der Vereinbarungen über die Ausgestaltung der behaupteten Dienstverhältnisse, der im Wege der Anmeldung bei der Gebietskrankenkasse und in der Erwähnung auf einer Internetseite nach außen in Erscheinung getretenen

"Beschäftigung" konnten keine konkreten Arbeitsergebnisse (Ausdrucke, Bestätigungen von Kontaktpersonen, Postits) dargetan werden. Nicht einmal die ungefähre Anzahl der wöchentlichen Aufträge war den Beschäftigten Erinnerung. Eine Kontrolle der Arbeitszeit erfolgte nach eigenen Angaben des Bw. nicht.

Die im Zuge der Einvernahmen aufgetretenen Widersprüchlichkeiten (Anzahl der zu verwendenden Mappen, Dauer und Zuständigkeit hinsichtlich der Überwachung der Honorareingänge, Art der Zuteilung der Aufgaben mit oder ohne Namensanführung, Abtippen vom jeweils Anderen vorgefertigter Texte, nicht vorhandene Aufzeichnungen betreffend Urlaubsanspruch im Zusammenhalt mit der ungewöhnlichen Gestaltung des Arbeitsablaufes (nicht der Techniker, der die Geräte und Einzelteile kennt führt Recherchen durch, sondern die beiden Söhne, was zu umständlichen Erklärungs-, Kontroll- und Kommunikationsbedarf zum Teil über ein Mappensystem führt, welches in Bezug auf die damit verbundenen zusätzlichen Personalkosten auch unwirtschaftliche Ergebnisse des Bw. verursacht), lassen keine fremdübliche Vertragsabwicklung, wie diese im Wirtschaftsleben Platz greift, erkennen.

Aus der ähnlichen Art der Abwicklung des Beschäftigungsverhältnisses mit Frau Id ist für den Bw. nichts zu gewinnen, weil sich die Entwicklung der Arbeitszeiten der Söhne aus dem Wegfall des Dienstverhältnisses mit Frau Id nicht erklären lässt, zumal nach deren Angaben ihr Aufgabenbereich durch die Tätigkeit der Söhne nicht berührt wurde. Betreffend der Tätigkeit waren konkret nur Terminvereinbarungen ohne Nutzung des im Raum befindlichen PC's Erinnerung, welche im gemeinsam mit den Söhnen benutzen "Arbeitsraum" ausgeführt wurden, was als ein Hinweis für die mangelnde Ernsthaftigkeit auch dieses Beschäftigungsverhältnisses zu werten ist.

Vielmehr zeigt die Gestaltung der Arbeitsabläufe, dass die Mitarbeit der Söhne in Bezug auf die einfachen, fallweisen in den persönlichen Alltag integrierten Arbeitsschritte im Rahmen familienhafter Mitwirkung erfolgt.

Darüber hinaus gibt es keinerlei Nachweise über die Höhe der im Wohnungsverband gelegenen "Arbeitsraum" im Zusammenhang mit den behaupteten Tätigkeiten angefallenen Aufwendungen.

PKW-Privatanteil

Wieviele Fahrten, die im Rahmen der nichtselbständig ausgeübten Tätigkeit zum Schulstandort (und zurück zur Wohnung) unternommen wurden, war den Schmieraufzeichnungen des Jahres 2005 nicht zu entnehmen bzw. waren darin solche Fahrten gar nicht aufgezeichnet. Mangels Dartuung der Unterrichtsverpflichtung wurden 4 Fahrten pro Woche angenommen.

20 Fahrten vom Zweitwohnsitz wurden insoweit als Betriebsausgabe anerkannt, als diese auch bei angenommenem Fahrtantritt von der näher gelegenen Wohnung aus, schätzungsweise angefallen wären. Den insgesamt gefahrenen Kilometer (10.798) stehen privat gefahrene Kilometer von 4.149 gegenüber, was einem ca. 40 %igen Privatanteil entspricht. Die privat gefahrenen Kilometer errechnen sich aus den unstrittigen 1.307 Kilometern zuzüglich den 1.289 Kilometer (20 Fahrten mal den durch den Fahrtantritt vom Zweitwohnsitz aus verursachten Mehraufwand von 64 km, das ist 80 minus 16 Kilometer laut Fahrtenbucheintragung vom 12.4.).

Über die Berufung wurde erwogen:

Aus Sicht der jeweiligen Einkommensteuerverfahren sind dem Finanzamt die näheren Umstände betreffend der Mitarbeit der beiden Söhne (Ausführung von Hilfsdiensten ohne konkreten Arbeits- und Zeitnachweis) erst im Zuge des Prüfungsverfahrens bekannt geworden und liegen insoweit die Voraussetzungen des § 303 Absatz 4 BAO vor.

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

Auch die Erfüllung der vertraglichen Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen muss diesen Anforderungen genügen (vgl. beispielsweise das hg. Erkenntnis vom 20. Mai 2010, 2006/15/0238, mwN)", VwGH Zl. 2007/13/0102.

Eine fremdübliche Vertragsabwicklung ist im gegenständlichen Fall nicht erkennbar (mangels konkreter Arbeitsnachweise oder nachvollziehbar geführter Unterlagen etwa betreffend Urlaubsansprüche und Arbeitszeit).

Widersprüchliche bzw. fehlende Angaben über Arbeitsanfall und Arbeitsablauf, eine mit der gedachten Beschäftigung der Söhne entstehende ineffiziente Betriebsorganisation, die einer Gewinnerzielung maßgeblich entgegensteht, sprechen gegen die behauptete Vertragsabwicklung (Mitarbeit im Ausmaß von insgesamt 12 Wochenstunden).

Die Zweifel an der tatsächlichen Vertragsabwicklung im Zusammenhalt mit maßgeblich im Rahmen der Lebensführung im Familienkreis (unter den Beteiligten) dahingehend getroffenen persönlichen Entscheidungen wer und wann "Dienste" erbringt, deren Art, sowie deren

geringfügiges Ausmaß (etwa Transporte) lassen eine familienhafte Mitarbeit der Söhne im Rahmen der gesetzlichen Beistandspflicht erkennen, was einer steuerlichen Anerkennung der Dienstverhältnisse entgegensteht.

Mangels Nachweis einer Dienstzeitverpflichtung an der Schule an 3 Wochentagen konnte dem diesbezüglichen Berufungsbegehren kein Erfolg beschieden sein.

Da Fahrten von und nach I (Feriensitz) nur in dem Umfang als betrieblich veranlasst sind, als diese auch von der Wohnung in Wien aus angefallen wären und der Bw. gegen die zur Kenntnis gebrachte Schätzung keine Einwendungen vorgebracht hat ist ein PKW-Privatanteil von 40 % als den tatsächlichen Verhältnissen am ehesten entsprechend anzusetzen.

Wien, am 12. Oktober 2011