

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Stb, vom 23. Juli 2004 gegen den Bescheid des FA vom 18. Juni 2004 betreffend Einkommensteuer 2002 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

sonstige Einkünfte	22.862,81
Gesamtbetrag der Einkünfte	69.541,28
Einkommen	69.466,28
Einkommensteuer	26.543,69
anrechenbare Lohnsteuer	14.862,89

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

Entscheidungsgründe

Lt. Beilage zur Einkommensteuererklärung für 2002 bezog der Berufungswerber (Bw.) sonstige Einkünfte in Höhe von 13.610,85 € (Entschädigung der OÖ. Lehrer-Kranken und Unfallfürsorge) für seine Tätigkeit als D (im folgenden „LKUF“).

Diese Einkünfte wurden wie folgt ermittelt.

Einnahmen	36.039,66
Pensionsbeiträge	- 3.251,92
Kilometergeld (19.177 km à 0,36 €)	- 6.903,72
Diäten	- 1.905,45
Repräsentationsaufwendungen (50%)	- 1.434,11
Steuerberatung	- 1.200,00
Diverse Arbeiten	- 6.600,00
Abschreibung	- 177,68
EDV-Wartungsarbeiten	- 74,83
Anteilige Telefon- und Internetkosten	- 381,11
Spenden mit Werbecharakter	- 500,00
Überschuss der Einnahmen	13.610,85

Weiters wurden ein Anlagespiegel und ein Fahrtenbuch (Excel-Tabelle) beigefügt.

Mittels Ersuchen um Ergänzung vom 27. August 2003 ersuchte das zuständige Finanzamt um Vorlage eines Fahrtenbuches samt Kilometerständen. Weiters um Angabe des Empfängers der Zahlungen für die diversen Arbeiten und um den Inhalt dieser Arbeiten.

Welche Tätigkeit werde im Zusammenhang mit der selbständigen Arbeit ausgeführt?

Im Antwortschreiben vom 15. September 2003 wurde Folgendes dargestellt:

- 1.) Im Protokoll zur Bundeslohnsteuertagung 2003 sei hinsichtlich der Fahrtkosten festgehalten worden, dass zur Kontrolle sowohl der berufliche Zweck als auch die tatsächlich zurückgelegte Fahrtstrecke überprüfbar sein müsse. Den bereits vorgelegten Unterlagen seien Datum, Dauer, Beginn und Ende, Ziel und Zweck jeder einzelnen Fahrt zu entnehmen. Obige Anforderungen seien also exakt erfüllt.
- 2.) Die Zahlungen für die diversen Arbeiten seien an die Tochter, Frau IH, geleistet worden.
- 3.) Die selbständige Tätigkeit würde eine Vergütung aus Vortragstätigkeit darstellen.

In einem weiteren Ersuchen um Ergänzung vom 16. Jänner 2004 wurde der Bw. aufgefordert folgende Angaben nachzureichen:

- Die Steuerberatungskosten seien sowohl als Sonderausgaben als auch als Betriebsausgaben gelten gemacht worden (Zahlungsnachweis);
- Hinsichtlich der Zahlungen an die Tochter sei ein Dienst- oder Werkvertrag vorzulegen (ev. Inhalt von mündlichen Vereinbarungen); weiters Stundenauflistungen und ein Nachweis hinsichtlich der Zahlung;
- Gibt es für die Tätigkeit bei der LKUF eine Dienstfreistellung;
- Aufstellung der Diäten;
- die im Jahr 2002 gefahrenen Gesamtkilometer seien glaubhaft zu machen (Prüfbefunde, Fahrtenbuch oder ähnliche Aufzeichnungen, etc.). Bei den vorgelegten Aufzeichnungen erwecke es den Anschein, dass es sich um Schätzungen handle (z.B. Reiseziel L generell genau 60 km).

Mittels Schreiben vom 18. März 2004 wurde diesem Ersuchen wie folgt Rechnung getragen:

- 1.) Die Steuerberatungskosten seien irrtümlich als Sonderausgaben berücksichtigt worden. Es werde ersucht dies zu korrigieren.
- 2.) Die Zahlungen für diverse Arbeiten seien sowohl an die Tochter, Frau IH, als auch an den Sohn, Herrn MH, in Höhe von jeweils 3.300,00 € geleistet worden. Die schriftlichen Werkverträge würden beiliegen.
- 3.) Für die Tätigkeiten bei der LKUF im Jahr 2002 sei der Bw. vom Dienst nicht freigestellt gewesen.
- 4.) Eine Aufstellung zu den Diäten würde beiliegen.

5.) Die Aufzeichnungen bezüglich des Kilometergeldes seien bereits der Einkommensteuererklärung beigelegt worden. Die Wegstrecke von P bis W über die Mühlkreisautobahn bis Ausfahrt Westbrücke würde exakt 30 km betragen.

Da der PKW im Oktober 2002 verkauft worden sei, würden Prüfbefunde oder ähnliche Unterlagen nicht vorgelegt werden können.

Zum Nachweis dafür, dass die in der Einkommensteuererklärung geltend gemachte Kilometerleistung von rund 20.000 km beruflich veranlasst gewesen sei, werden zum Vergleich ein Prüfbericht sowie ein Auszug aus dem Wartungsheft eines der zur Zeit in Verwendung stehenden PKW's vorgelegt. Daraus sei eindeutig ersichtlich, dass im Vergleichszeitraum von einem Jahr rund 30.000 km gefahren würden, wobei rund 20.000 km beruflich veranlasst seien.

Inhalt des Werkvertrages mit dem Sohn MH (ohne Datum):

*"1. Der Auftragnehmer erbringt für den Auftraggeber nachfolgend angeführte Leistungen:
Beratungs- und Präsentationsprojekte zur Einführung von Qualitätsmanagement in der LKUF."*

Die Anzahl der Aufträge ist unregelmäßig und kann im Voraus nicht bestimmt werden. Die Auftragerteilung erfolgt je nach Bedarf. Aus einer Beauftragung erwirbt der Auftragnehmer keinerlei Anspruch auf weiteren Einsatz oder auf Abschluss eines neuerlichen Werkvertrages. Der Auftragnehmer ist berechtigt, die angebotenen Aufträge ohne Angabe von Gründen abzulehnen.

2. Der Auftragnehmer erbringt die vereinbarte Tätigkeit als geringfügig Beschäftigter.

Der Auftragnehmer ist an keinen Dienstort gebunden.

Eine Weisungsbefugnis des Auftraggebers besteht nicht. Dessen ungeachtet ist hinsichtlich der Gestaltung des Auftrages das Einvernehmen mit dem Auftraggeber herzustellen.

Der Auftragnehmer ist nicht an bestimmte Dienstzeiten des Auftraggebers gebunden. Der Auftragnehmer ist nur verpflichtet, die ihm übertragenen Arbeiten fristgerecht fertig zu stellen.

3. Das Honorar beträgt 15,00 €/Stunde ohne Umsatzsteuer. Der Auftragnehmer ist Kleinunternehmer im Sinne § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994.

4. Sämtliche Aufwendungen, die dem Auftragnehmer durch die Vorbereitung bzw. Ausübung der vertragsgegenständlichen Tätigkeit erwachsen, sind von ihm selbst zu tragen.

5. Bei der vertragsgegenständlichen Tätigkeit handelt es sich um einen Werkvertrag, der nicht der Vollversicherung des ASVG unterliegt. Es werden weder Arbeitnehmer- noch Arbeitgeberbeiträge im Sinne des ASVG vom Auftraggeber abgeführt.

Für eine entsprechende Kranken- und Unfallversicherung hat der Auftragnehmer selbst Sorge zu tragen."

Der Inhalt des Werkvertrages mit der Tochter IH (Datum 1.1.2001) ist mit Ausnahme des Punktes 1 ident mit jenem mit dem Sohn:

*"1. Der Auftragnehmer erbringt für den Auftraggeber nachfolgend angeführte Leistungen:
Erstellen von Power-Point Präsentation, Excel-Berechnungen, Internet-Recherchen;
Schriftverkehr auf PC und E-Mail.*

Die Anzahl der Aufträge ist unregelmäßig und kann im Voraus nicht bestimmt werden. Die Auftragerteilung erfolgt je nach Bedarf. Aus einer Beauftragung erwirbt der Auftragnehmer keinerlei Anspruch auf weiteren Einsatz oder auf Abschluss eines neuerlichen Werkvertrages. Der Auftragnehmer ist berechtigt, die angebotenen Aufträge ohne Angabe von Gründen abzulehnen."

Folgende Honorarnoten wurden von der Tochter gelegt:

"1.) Honorarnote für die im Zeitraum 1.12. – 20.12.2002 nachstehend angeführten Leistungen erlaube ich mir wie folgt Rechnung zu legen:

Auswirkungen der Änderung des ASVG bezüglich der Einführung der Chipcard. Erstellen einer Infobroschüre.

20 h à ATS 206,40 (15€); ATS 4.128,00 (300,00 €)."

Angabe des Datums, Unterschrift und dem Vermerk „Betrag dankend erhalten“.

Im Folgenden erfolgt nur mehr die Angabe des Zeitraumes und des Inhaltes der Tätigkeit.

2.) Zeitraum 1.11. – 20.11.2002;

Überarbeitung und Aktualisierung der Zusammenfassung Pensionsrecht für pragm. Lehrer und Auswirkungen auf die Leistungen der LKUF (20 h).

3.) Zeitraum 10.10. – 20.10.2002;

Internetanalyse über Homepages der deutschen Krankenversicherer im Vergleich zur LKUF (15 h).

4.) Zeitraum 10.9. – 23.9.2002;

Internetrecherche über Passives Kühlkonzept, Kapillarrohrkühlflächen, Brunnenwassernutzung in vergleichbaren Einsatzgebieten (15 h).

5.) Zeitraum 1.8. – 19.8.2002;

Vorbereitung der Mitarbeiterpräsentation „Verwaltungsgebäude Neu der LKUF“ (20 h).

6.) Zeitraum 1.7. – 10.7.2002;

Erstellung der Präsentationsunterlage „Neubau Verwaltungsgebäude der LKUF“ (20 h).

7.) Zeitraum 1.6. – 21.6.2002;

Erstellung der Präsentationsunterlage „Lehrerheime der LKUF“ (20 h).

8.) Zeitraum 1.5. – 20.5.2002;

Excelberechnungen Fondsentwicklungen Spezialfonds Kepler, Hypo, Oberbank, Sparkasse (20 h).

9.) Zeitraum 10.4. – 15.4.2002;

Internetrecherche „E-Card, SV-Card, E-Gouvernement“ (15 h).

10.) Zeitraum 1.3. – 10.3.2002;

Überarbeitung und gesetzliche Adaptierung der Präsentationsunterlage Rechte und Pflichten 2 (15 h).

11.) Zeitraum 1.2. – 10.2.2002;

Erneuerung und gesetzliche Adaptierung der Präsentationsunterlage Rechte und Pflichten 1 (20 h).

12.) Zeitraum 10.1. – 23.1.2002;

Überarbeitung der Präsentationsunterlage „LKUF-Info“ (20 h).

Insgesamt also 12 Honorarnoten mit insgesamt 220 h zu je 15,00 € (3.300,00 €).

Folgende Honorarnoten wurden vom Sohn gelegt (gleicher Abrechnungsmodus wie bei der Tochter):

1.) Zeitraum 12.1. – 23.1.2002;

Erstellen Infoblatt „Qualitätsmanagement in Nonprofit-Organisationen“ (20 h).

2.) Zeitraum 1.2. – 15.2.2002;

Infoblätter erstellen: „Qualitätsmanagement nach dem Freiburger Management-Modell“ (20 h).

3.) Zeitraum 10.3. – 20.3.2002;

Erstellen einer Präsentationsunterlage Qualitäts- und Prozessmanagement (15 h).

4.) Zeitraum 10.4. – 22.4.2002;

Erstellen einer Präsentationsunterlage Qualitätsmanagement-Modelle (15 h).

5.) Zeitraum 12.5. – 20.5.2002;

Entwicklung eines Musterprozesses „Vorsprache beim Landesschulrat“ (20 h).

6.) Zeitraum 9.6. – 21.6.2002;

Erstellung der Präsentationsunterlage „Konsequenzen des New Public Management für das Qualitätsmanagement in NPO“ (20 h).

7.) Zeitraum 11.7. – 20.7.2002;

Ausarbeitung einer Beurteilung der „Selbstbewertung nach dem Modell EFQM im Dezernat Bildung, Kultur und Sport in der Stadtverwaltung Mannheim“ (20 h).

8.) Zeitraum 18.8. – 29.8.2002;

Vorbereitung der Mitarbeiterpräsentation „Qualität im Dienstleistungsprozess“ (20 h).

9.) Zeitraum 1.9. – 23.9.2002;

Analyse „Verwaltungsinnovation aus dem WWW“ (15 h).

10.) Zeitraum 12.10. – 20.10.2002;

Vorschlag „Aufbau eines QM Systems in der LKUF“ (15 h).

11.) Zeitraum 12.11. – 23.11.2002;

Vorschlag „Einführung eines QM Systems in der LKUF“ (15 h).

(Anmerkung Referent: Verrechnet wurde allerdings ein Betrag von 300,00 €).

12.) Zeitraum 1.12. – 20.12.2002;

Outsourcing für NPO als QM-Instrument. Erstellen einer Infobroschüre (20 h).

Insgesamt also 12 Honorarnoten mit insgesamt 215 h zu je 15,00 € (Anm. Referent: verrechnet wurde aber ein Betrag von 3.300,00 € d.s. 220 h).

Mit Einkommensteuerbescheid 2002 vom 18. Juni 2004 wurden die Sonstigen Einkünfte mit einem Betrag von 23.208,68 € berücksichtigt (Zurechnung von 9.597,83 €). Mangels eines ordnungsgemäß geführten Fahrtenbuches seien die dienstlich gefahrenen Kilometer seitens des zuständigen Finanzamtes mit 15.000 km geschätzt worden (Kürzung um 1.563,72 €).

Die Zahlungen an die Kinder für diverse Arbeiten seien nicht anerkannt worden. Es seien keine Stundenaufzeichnungen vorgelegt worden, kein Zahlungsfluss der Beträge der nach außen hin in Erscheinung getreten wäre. Weiters seien in den Vorhaltsbeantwortungen unterschiedliche Angaben darüber gemacht worden, von wem die Arbeiten tatsächlich durchgeführt worden seien. Es würden somit berechtigte Zweifel bestehen, die eine Anerkennung der Beträge nicht zulassen würden (Kürzung um 6.600,00 €).

Aufgrund der Reiskostenabrechnungen hätten keine Tagesdiäten anerkannt werden können, da diese von der LKUF ersetzt worden seien. Der beantragte Betrag hätte aufgrund der

Unterlagen nicht ermittelt werden können (Anm: Referent: hier wurden irrtümlich 1.434,11 € gekürzt; beabsichtigt war der Betrag von 1.905,45, Diäten).

Mit Eingabe vom 22. Juli 2004 wurde Berufung gegen oben genannten Bescheid eingebracht. Hinsichtlich der Werkverträge wurde dargestellt, dass nach den EStR 2000 folgende Voraussetzungen für die steuerliche Anerkennung von Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen erforderlich seien:

- Die Vereinbarung müsse ausdrücklich zum Ausdruck kommen,
- einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und
- auch zwischen Familienfremden unter den selben Bedingungen abgeschlossen worden sein.

Zwischen dem Bw. und seinen Kindern seien mit 1.1.2001 schriftliche Werkverträge abgeschlossen worden. Die Werkverträge, die dem Finanzamt bereits vorliegen, würden eine genaue Leistungsbeschreibung enthalten. Das Honorar hätte 15,00 € pro Stunde betragen; dies sei in Anbetracht der allgemein üblichen Honorare für vergleichbare Tätigkeiten fremdüblich und angemessen. Über die erbrachten Leistungen seien von Herrn MH und Frau IH regelmäßig Rechnungen gelegt worden. Inhalt der Honorarnoten sei u.a. der Leistungszeitraum, die erbrachte Leistung sowie die Anzahl der verrechneten Stunden. Die Beträge seien jeweils bar erstattet worden; die Quittung befindet sich ebenfalls auf den Honorarnoten.

Es seien demnach die Werkverträge in Schriftform abgeschlossen worden; die Leistungen seien detailliert und inhaltlich klar dokumentiert worden; weiters hätte ein fremdüblicher Zahlungsverkehr stattgefunden. Sämtliche vom Gesetz geforderten Voraussetzungen seien erfüllt; diese Zahlungen seien also anzuerkennen.

Die Werkverträge seien bereits im Jahr 2001 abgeschlossen worden. Die unterschiedlichen Angaben in den Beantwortungen der Ergänzungsersuchen würden auf einem Irrtum seitens des steuerlichen Vertreters beruhen. Bedingt durch einen Wechsel des Sachbearbeiters sei versehentlich vom Vorliegen nur eines Werkvertrages ausgegangen worden.

Die geltend gemachten Diäten in Höhe von 1.905,45 € seien von der LKUF als steuerpflichtiger Bezug behandelt worden. Damit dem Bw. kein steuerlicher Nachteil entstehe, seien diese Diäten als Ausgaben geltend zu machen, andernfalls würde es zu einer Doppelbelastung kommen.

Im gegenständlichen Fall seien daher sowohl die Zahlungen an Herrn MH und Frau IH als auch die geltend gemachten Diäten anzuerkennen. Insgesamt seien also noch Ausgaben in Höhe von 8.505,00 € anzuerkennen.

Mit Datum 12. August 2004 wurde gegenständliche Berufung dem Unabhängigen Berufungssenat zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Datum 20. August 2004 wurde die Berufung dahingehend ergänzt, dass nunmehr ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch vorliege und somit die geltend gemachten Kilometergelder in Höhe von 6.080,76 € zu berücksichtigen seien. Diesem Schreiben wurde eine Excel-Tabelle (Fahrtenbuch) mit folgenden Spalten beigelegt:

- Tag der Dienstreise
- Beginn und Ende der Fahrt
- Gegenstand und Ort der Amtshandlung (Fahrtstrecke)
- Gegenstand und Ort der Amtshandlung (Tätigkeit: Besprechung, Schulung, Sitzung)
- km Anfang und Ende
- zurückgelegte Wegstrecke in km
- km-Geld (à 0,36 €).

Seitens des nunmehr zuständigen Referenten des Unabhängigen Finanzsenates wurde der Bw. aufgefordert folgende Fragen zu beantworten (12. April 2005):

- 1.) Auflistung der steuerfreien Bezüge seitens des Arbeitgebers (2.253,91) und der als Werbungskosten beantragten Diäten in Höhe von 1.905,45 €
- 2.) Aufklärung von Ungereimtheiten im Fahrtenbuch (Fahrt nach Graz lt. Fahrtenbuch 250 km; lt. Reisekostenabrechnung lediglich 204,5 km).

Nachweis der Nächtigungskosten, Telefon/Internetkosten, Betriebsausflug, Spenden, Dienstort.

Auf Wunsch des steuerlichen Vertreters wurde zur Abklärung des gegenständlichen Sachverhaltes am 25. April 2005 ein Erörterungstermin durchgeführt und folgendes niederschriftlich festgehalten:

Der Bw. ist derzeit Dir. und war im Berufungszeitpunkt D.. In diesem Zeitraum sei er auch noch als aktiver Lehrer in Pr tätig gewesen.

Diverse Arbeiten:

In diesem Zusammenhang wurde vom Bw. bzw. auch vom anwesenden Steuerberater dargestellt, dass die Kinder den Bw. bei dessen Arbeit unterstützt hätten. In den jeweils angeführten Bereichen seien die Kinder fachkundig und qualifiziert gewesen. Aufgrund von Umstrukturierungen der LKUF (Auslagerung der Kurheime) seien bereits im Jahr 2001 und 2002 diesbezügliche Vorarbeiten notwendig gewesen. Der zeitliche Aufwand des Bw. sei sehr groß gewesen, da er ein völlig neues Tätigkeitsgebiet bewältigen hätte müssen. Er hätte auch selbst Fortbildungen (Universität Krems) gemacht, um den neuen Anforderungen gerecht zu werden. Für den Bw. hätte die Mithilfe der Kinder eine enorme Zeit- und Arbeitsersparnis bedeutet. Auch Personalengpässe hätten zum Engagement der Kinder geführt.

Nach Ansicht des Vertreters des Finanzamtes weise der hier vorliegende Sachverhalt auf keine Fremdüblichkeit (Zahlungsfluss, unterschiedliche Empfängerbenennung) hin und er beantrage diese Aufwendungen nicht zu berücksichtigen.

Diäten:

Der Nachweis über die gem. § 26 EStG 1988 ausbezahlten Beträge (2.253,90 €) werde lt. Angaben des Bw. nachgereicht.

Kilometergelder:

Nach Ansicht des Bw. würde das am 20. August vorgelegte Fahrtenbuch die steuerlich erforderlichen Angaben enthalten. Die darin angeführten beruflich zurückgelegten Kilometer (16.891) seien also zu berücksichtigen. Zusätzlich noch jene Kilometer in den Reiseabrechnungen (1.809). Insgesamt also 18.700 Kilometer zu 0,356 €.

Der Vertreter des Finanzamtes kann gewisse Unregelmäßigkeiten darin erkennen, dass immer dieselben Kilometerangaben aufscheinen. Es seien also keine Umwege (Baustellen, Parkplatzsuche, ..) berücksichtigt.

Dem entgegnete der Bw., dass immer dieselben Kilometer gerechnet wurden; möglicherweise seien es auch manchmal etwas mehr gewesen.

Nach Ansicht des Vertreters des Finanzamtes scheine also die Schätzung lt. Finanzamt durchaus gerechtfertigt.

Die unterschiedlichen Kilometerangaben nach Graz resultieren aus dem Grund, dass die Entfernung bei der Reiserechnung von L aus berechnet worden sei, im Fahrtenbuch allerdings von Pr aus.

Die Bezeichnung Betriebsausflug sei im Fahrtenbuch irreführend. Im Zuge einer beruflichen Fahrt, sei das Quartier für den nächsten Betriebsausflug besichtigt worden.

Die vorgelegten Telefon- und Internetrechnungen stimmen mit den Abrechnungen überein.

Die Spende in Höhe von 500,00 € sei an die Hochwasserhilfe Region Pr erbracht worden.

Mit Eingabe vom 13. Juni 2005 wurde bekannt gegeben, dass es bei den Diätenaufstellungen zu Überschneidungen zu den vom Land Oberösterreich steuerfrei ausbezahlt Diäten iHv 2.253,60 € und dem zusätzlich geltend gemachten Betrag von 1.905,45 € gekommen sei. Dieser Betrag sei bei der Einkommensteuererklärung 2002 nicht mehr zu berücksichtigen.

Über die Berufung wurde erwogen:

1.) Diäten:

Aufgrund der am 13. Juni 2005 nachgereichten Stellungnahme sind die beantragten Diäten bereits seitens des Landes Oberösterreich steuerfrei ausbezahlt worden. Eine nochmalige Berücksichtigung als Werbungskosten ist nicht gerechtfertigt. Die Aufwendungen in Höhe von 1.904,45 € sind demnach nicht zu berücksichtigen. Eine Korrektur ist dahingehend vorzunehmen, dass das zuständige Finanzamt im Erstbescheid irrtümlich den Betrag von 1.434,11 € korrigiert hat. Es ist folglich eine zusätzliche Korrektur iHv 470,34 € vorzunehmen.

2.) Kilometergelder:

Aufgrund der im Erörterungsgespräch dargelegten Gegebenheiten waren folgende Kilometer als beruflich bedingt einzustufen:

Lt. dem vorgelegten Fahrtenbuch vom 20. August 2004 wurden 16.891 km beruflich zurückgelegt. Zusätzlich sind noch 1.809 km aus den Reiserechnungen zu berücksichtigen. In Summe ergibt dies also eine beruflich begründete Gesamtkilometerleistung von 18.700 km. Unter Berücksichtigung des amtlichen Kilometergeldsatzes in Höhe von 0,356 € sind also Kilometergelder in Höhe von 6.657,20 € anzuerkennen.

3.) Spenden:

Die Spende in Höhe von 500,00 € wurde an die Hochwasserhilfe Pregarten geleistet. Spenden zählen gem. § 20 Abs.1 Z 2 lit. a EStG 1988 zu den nichtabzugsfähigen Aufwendungen und Ausgaben.

3.) Diverse Ausgaben:

Der Bw. führte in seiner Aufstellung der Werbungskosten unter anderem Ausgaben für diverse Arbeiten (Erstellen von EDV-Präsentationen, Internetrecherchen, ..) in Höhe von 6.600,00 € an.

Auf Anfrage des zuständigen Finanzamtes wurde mit Schreiben vom 15. September 2004 bekannt gegeben, dass diese Zahlungen an die Tochter des Bw., Frau IH, geleistet worden seien.

Auf die Frage hinsichtlich der genauen Tätigkeiten und Modalitäten dieser Arbeiten wurde bekannt gegeben (Schreiben vom 18. März 2004), dass die Zahlungen für diverse Arbeiten sowohl an die Tochter, Frau IH, als auch an den Sohn, Herrn MH, in Höhe von jeweils 3.300,00 € geleistet worden seien.

Bei den Zahlungsempfängern handelt es sich also jedenfalls um Leistungen an Angehörige im Sinne des § 25 BAO.

Da es bei Angehörigenvereinbarungen am zwischen Fremden üblicherweise bestehenden Interessensgegensatz fehlt und die Gefahr der Verlagerung von privat motivierten Geldflüssen in einen steuerlich relevanten Bereich besteht, hat der VwGH in ständiger Judikatur (vgl. u.a. VwGH vom 22.2.2000, 99/14/0082) allgemeine Kriterien für die Anerkennung festgelegt.

Folgende Kriterien sind zu beachten:

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

Diese Kriterien spielen im Rahmen der Beweiswürdigung eine Rolle und kommen daher in jenen Fällen zum Tragen, in denen berechtigte Zweifel am wahren wirtschaftlichen Gehalt einer behaupteten vertraglichen Gestaltung bestehen (vgl. VwGH 25.11.1997, 96/14/0024).

Publizität:

Publizität bedeutet somit grundsätzlich **rechtzeitige** und **vollständige** Bekanntgabe von Vereinbarungen und Leistungsbeziehungen.

Sowohl der Sohn als auch die Tochter haben im berufungsgegenständlichen Zeitraum Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezogen. Aufgrund der geringen Bezüge erfolgte im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung jeweils eine Gutschrift. Die streitgegenständlichen Beträge wurden nicht angeführt (keine steuerliche Auswirkung).

Klare Vereinbarungen:

Verträge zwischen nahen Angehörigen erfordern einen eindeutigen und klaren Inhalt. Bei unklarer Vertragsgestaltung hat derjenige zur Aufklärung beizutragen, der sich auf die Vereinbarung beruft.

Verträge zwischen nahen Angehörigen müssen nicht nur eindeutige, sondern auch objektiv tragfähige Vereinbarungen enthalten, die eine klare Abgrenzung zwischen der steuerlich beachtlichen Sphäre der Einkommenserzielung und der steuerlich unbeachtlichen Sphäre der Einkommensverwendung zulassen. Unklare vertragliche Verhältnisse werden durch widersprüchliche Behauptungen in späteren Eingaben unglaubwürdiger.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 15. September 2003 wird als Empfänger der Zahlungen die Tochter genannt; in jener vom 18. März 2004 werden sowohl die Tochter als auch der Sohn als Empfänger genannt.

Auch wenn möglicherweise ein neuer Sachbearbeiter (wie in der Berufungsschrift angeführt) nicht wusste, dass es zwei Werkverträge gibt, so hätte dieser Umstand auch aufgrund der unterschiedlichen Honorarnoten auffallen müssen.

Auch dieser Umstand lässt die Vermutung nicht unwahrscheinlich erscheinen, dass diese Unterlagen erst im Nachhinein verfasst worden sind.

Seitens des Bw. wurden weder schriftliche Auftragserteilungen vorgelegt, noch erfolgten seitens der Kinder Vorlagen über die zeitliche Dauer (Zeitaufzeichnungen) der Leistungen. Abgerechnet wurde nach Aufträgen **und** Stunden. Die Honorarnoten wiesen aber lediglich einen mehr oder weniger großen Zeitraum auf und die darin geleisteten Stunden. Auffallend ist, dass monatlich dieselben Stunden verrechnet wurden und dass es sowohl für die Tochter als auch für den Sohn jeweils ein Projekt pro Monat gab.

Fremdvergleich:

Sowohl die Tochter als auch der Sohn erhielten monatlich exakt die gleichen Beträge:

	Tochter	Sohn
Jänner	300,00	300,00
Februar	300,00	300,00

März	225,00	225,00
April	225,00	225,00
Mai	300,00	300,00
Juni	300,00	300,00
Juli	300,00	300,00
August	300,00	300,00
September	225,00	225,00
Oktober	225,00	225,00
November	300,00	300,00
Dezember	300,00	300,00
gesamt	3.300,00	3.300,00

Die Tochter war im streitgegenständlichen Zeitraum 17 Jahre alt, der Sohn 21. Die Tochter besuchte die HAK in Pe (Matura 2004), der Sohn studierte BWL an der Universität in Wien (bis Februar 2004). Da also beide Kinder nur unwesentliche selbständige Einkünfte bezogen (Tochter: nichtselbständige Einkünfte der OÖ. LKUF in Höhe von 586,00 €; Sohn: nichtselbständige Einkünfte der H in Höhe von 1.047,22 €), waren sie auf Zuwendungen seitens der Erziehungsberechtigten angewiesen. Gerade oben angeführte regelmäßige Zuwendungen lassen auf einen taschengeldähnlichen Charakter der Zahlungen schließen.

Gem. § 20 Abs.1 Z 1 EStG 1988 dürfen aber bei den einzelnen Einkünften die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden.

Die gegenständlichen Zahlungen lassen aufgrund der monatlich beinahe gleichen Beträge auf ein Pauschalentgelt schließen. Pauschalentgelt in der Weise, dass für sämtliche in Auftrag gegebenen Arbeiten sowohl von der Tochter als auch vom Sohn exakt dieselben Stunden abgerechnet wurden; trotz unterschiedlicher Aufträge.

Es wurden dieselben Stundensätze bezahlt, egal ob bloß Recherchen vorgenommen oder Präsentationsunterlagen erstellt wurden. Aufgrund der hier vorliegenden wesentlich unterschiedlichen Anforderungen und Vorkenntnisse, wäre hier sicherlich auch eine Differenzierung in der Entlohnung fremdüblich gewesen.

In den Werkverträgen wurde festgehalten, dass die Anzahl der Aufträge unregelmäßig seien und im Voraus nicht bestimmt werden könnten. Die Auftragsteilung würde je nach Bedarf

erfolgen.

Tatsächlich wurde aber sowohl der Tochter als auch dem Sohn jeweils genau ein Projekt pro Monat zugewiesen; mit anscheinend genau demselben Arbeitsumfang (gleiche Stundenabrechnungen). Es erscheint etwas merkwürdig, dass der Bedarf genau für zwei Aufträge pro Monat gegeben war (auch gleichmäßig verteilt von Jänner bis Dezember). Von einer bedarfsorientierten Auftragsvergabe kann hier wohl nicht ausgegangen werden, eher von einer gezielten monatlichen Zuwendung.

Bei Werkverträgen ist es geboten, die Leistungen exakt zu umschreiben und den Leistungszeitraum sowie das hiefür vereinbarte Entgelt ausreichend zu konkretisieren. Auch die möglicherweise Gestaltung nach steuerlichen oder sozialversicherungsrechtlichen Erfordernissen des Werknehmers ist fremdunüblich (vgl. VwGH 21.3.1996, 92/15/0055). Sonstige selbständige Erwerbstätige unterliegen nicht der sozialversicherungspflicht, wenn der Betrag von 3.618,48 € pro Jahr nicht überschritten wird (wenn diese Person auch noch eine andere Erwerbstätigkeit ausübt).

Darstellung der sonstigen Einkünfte:

	lt. Erklärung	lt. Berufungsentscheidung
Entschädigung LKUF	36.039,66	36.039,66
Pensionsbeiträge	- 3.251,92	- 3.251,92
Kilometergeld	- 6.903,72	- 6.657,20
Diäten	- 1.905,45	0,00
Repräsentationsaufwand (50%)	- 1.434,11	- 1.434,11
Steuerberatung	- 1.200,00	- 1.200,00
diverse Arbeiten (Sohn, Tochter)	- 6.600,00	0,00
AfA	- 177,68	- 177,68
EDV	- 74,83	- 74,83
Telefon, Internet	- 381,11	- 381,11
Spende - Hochwasserhilfe	- 500,00	0,00
Überschuss	13.610,84	22.862,81

In Anbetracht all dieser Gegebenheiten und Regelungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 17. Juni 2005