

## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Klaus Schmidt, gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1999-2001 entschieden:

Den Berufungen wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben bleiben gegenüber der Berufungsvorentscheidung unverändert und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **Rechtsbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### **Entscheidungsgründe**

Der Bw. betreibt ein technisches Büro, in dem für die Streitzeiträume eine abgabenbehördliche Prüfung der Aufzeichnungen gemäß § 151 Abs. 3 BAO stattfand, bei der

Betriebsausgaben für Fremdarbeiten der Ehegattin (Tz. 18) und des minderjährigen Sohnes (Tz. 19) in folgender Höhe nicht anerkannt wurden:

Textziffer	1999	2000	2001
Ehegattin (Tz. 18)	59.600,00	59.400,00	59.200,00
Sohn (Tz. 19)	48.000,00	49.500,00	57.000,00

In seinem Bericht führt der Prüfer sinngemäß folgendes aus:

**1. Fremdarbeit Ehegattin (Tz. 18):**

Die Beträge bestehen in einem fixen quartalsmäßig zur Auszahlung gelangenden Betrag von jährlich insgesamt S 32.000,00 für Buchhaltungsarbeiten. Für diverse andere Arbeiten wie Beschriften von Strombauplänen, Erstellen von Messprotokollen, Schreibarbeiten, Korrektur und Ergänzung einer Power Point Präsentation, Arbeiten für den Abgleich von Messprotokollen, Kontrolle und Korrektur von Freigabezeichnungen etc wurden sowohl eigene Werkverträge als auch Honorarnoten erstellt. Der für Buchhaltungsarbeiten geltend gemachte Betrag erschien insofern nicht gerechtfertigt, als die Anzahl der jährlichen Belege derart gering ist, dass für das Sortieren dieser Belege kein relevanter Zeitaufwand von Nöten war. Laufende steuerliche Aufzeichnungen wurden im Zuge des Prüfungsverfahrens zwar abverlangt, jedoch nicht vorgelegt. Nachdem für jeden Kalendermonat nur eine einzige Ausgangsrechnung ausgestellt wurde, erfolgte lediglich eine jährliche Zusammenstellung der zwölf Ausgangsrechnungen. Die Betriebsausgaben wurden ebenfalls nur in einer Jahreszusammenstellung erfasst. Daher erschien ein monatlicher Pauschalbetrag von S 2.666,67 nicht begründet. Hinsichtlich der übrigen Leistungen werde festgehalten, diese seien laut Auskunft des Bw. von der Ehegattin am Computer erbracht worden und daher sei ein Nachweis nicht mehr möglich. Es konnten Unterlagen, aus denen eindeutig zu entnehmen sei, dass diese Leistungen von ihr erbracht wurden, nicht vorgelegt werden. Auch wurden über das zeitliche Ausmaß keine Angaben gemacht. Da im Zuge des Verfahrens kein Nachweis erbracht wurde, sei davon auszugehen, dass eine über die familienhafte Mitarbeit (§ 90 ABGB) hinausgehende Tätigkeit nicht erbracht wurde und daher derartige Beträge unter das Abzugsverbot des § 20 EStG 1988 fallen. Im Übrigen werde festgehalten, dass die ausgezahlten Beträge nur geringfügig unter dem Grenzbetrag für die steuerliche Anerkennung des Alleinverdienerabsetzbetrages von S 60.000,00 (mit einem Kind) liegen.

**2. Mitarbeit des minderjährigen Sohnes:**

Bei den erbrachten Leistungen handle es sich ausschließlich um auf dem Computer ausgeführte Tätigkeiten (hauptsächlich mit CAD), worüber sowohl eigene Werkverträge als auch Honorarnoten erstellt wurden. Ein Nachweis dieser Arbeiten sei nicht mehr möglich. Begründend führt der Prüfer weiters aus, der Sohn sei zu Beginn des Streitzeitraumes erst 14 1/2 Jahre alt gewesen und der Bw. zum gesetzlichen Unterhalt verpflichtet. Auf Grund des (jugendlichen) Alters könne nicht davon ausgegangen werden, dass von ihm auch Leistungen erbracht wurden, die auch ein fremder mit dem CAD-Programm versierter Arbeiter erbracht hätte. Außerdem wären die Leistungen weder vom Umfang, noch vom Zeitaufwand her dokumentiert. Nach übereinstimmender Ansicht von Lehre und Rechtsprechung gründe sich die Verbindlichkeit von Kindern, die im elterlichen Betrieb mitarbeiten, auf die familienrechtlichen Beziehungen, auf Grund der sie, solange sie dem Hausstand der Eltern angehören, verpflichtet sind, ihnen in einer ihren Kräften und ihrer Rechtsstellung entsprechenden Weise im Hauswesen und im Geschäft Dienste zu leisten, wobei ihnen ein Anspruch auf angemessene Entlohnung iSd § 1152 ABGB nicht zusteünde. In seiner Berufung führte der Bw. aus, die in Tz. 18 zitierte Ehegattin habe nicht nur die laut Prüfungsbericht übermäßig entlohnten Buchhaltungsarbeiten gemacht, sondern auch eine Reihe weiterer Tätigkeiten, die sehr wohl von Art und Umfang her einen erheblichen Aufwand darstellten und bezog sich auf den abzustellenden Fremdvergleich. Insbesondere was den monatlichen Betrag von S 2.667,00 anlange, sei dieser angemessen, denn bei einem Stundensatz von S 250,00 entspreche dies einer Arbeitsleistung von 11h/Monat oder 2,5h/Woche. Auch wenn es sich um eine Buchhaltung mit nur wenigen Belegen handle, sei ein Aufwand von 2,5h/Woche für das gesamte Post- und Belegwesen angemessen. Im Übrigen seien die Ausführungen des Prüfers zur Tätigkeit der Ehegattin nicht nachvollziehbar. Es sei bei Tätigkeiten vor dem Bildschirm systemimmanent, dass das Ergebnis auf einem Datenträger gespeichert werde und nicht Berge von Papier produziert würden, da es nicht Sinn und Zweck sei, nur für Beweiszwecke gegenüber der Finanzverwaltung, Eingabeprotokolle auszudrucken. Im Übrigen liegen umfangreiche Tätigkeitsprofile vor. Bei diesen Tätigkeitsprofilen handelte es sich um anlässlich des gegenständlichen Verfahrens verfasste schriftliche Erläuterungen vom 8. November 2003 zu den einzelnen Werkverträgen, welche im Wesentlichen die vom Prüfer beschriebenen oben angeführten Tätigkeiten näher kommentieren. Sinngemäßes gelte auch für den Sohn. Der Prüfer übersehe hier, dass gerade 14jährige oft über einen höheren Wissensstand bei EDV-Leistungen verfügen als ältere Semester, insbesondere besuchte er zu diesem Zeitpunkt eine HTL mit Schwerpunkt EDV. Es wäre daher ein 14jähriger durchaus in der Lage, mit dem Programm ("CATIA") umzugehen.

In der Berufungsvorentscheidung hielt das Finanzamt im Wesentlichen an seinem bisherigen Standpunkt fest und vermeinte zu den Buchhaltungsarbeiten, auf Grund des vom Bw. angeführten, als gering einzustufenden Zeitaufwandes von 2,5h/Woche oder einer halben Stunde pro Tag, bewegten sich diese Leistungen innerhalb der gesetzlich geregelten Mitwirkungspflicht (§ 90 ABGB). Was die sonstigen Werkvertragsleistungen anlange, wurde auf den Prüfungsbericht verwiesen, wonach kein Nachweis über derartige Leistungen mehr möglich sei, wobei ausgehend von dem vom Bw. argumentativ ins Treffen geführten Stundensatz eine jährliche Stundenanzahl für die sonstigen Werkvertragsleistungen von ca. 110h/Jahr kalkulatorisch ermittelt wurde. Von diesen Ansätzen sei entsprechend dem § 90 ABGB von einer Mitwirkung der Ehegattin, soweit sie zumutbar und nach den Lebensverhältnissen der Ehegattin üblich ist, auszugehen, auch wenn gemäß § 98 ABGB nicht übersehen werden dürfe, dass ein mitarbeitender Ehegatte Ansprüche aus der Mitwirkung im Erwerb nach § 98 ABGB habe, jedoch was die Höhe betreffe, in einer gewissen Wechselwirkung mit dem Unterhaltsanspruch stehe.

Zu den Werkvertragsleistungen des Sohnes bestreitet das Finanzamt zwar nicht den oft vorliegenden EDV-technisch höheren Wissenstand bemerkt allerdings zu den bw. Ausführungen, dies möge zwar in gewissen Bereichen zutreffen, jedoch sei bei speziellen, berufsspezifischen Anwendungsprogrammen eine langjährige Erfahrung erforderlich. Es bezweifelte, der Sohn könnte schon auf Grund seines Alters und seiner Ausbildung das gleiche umfangreiche Wissen und Können vorweisen, um eine fremde Fachkraft zu ersetzen. Im Übrigen seien die vom Sohn getätigten Arbeiten der schulischen Ausbildung zuzuordnen und daher nicht geeignet eine fremde Fachkraft zu ersetzen. Im Hinblick auf die familienhafte Mitwirkungsverpflichtung greife das Abzugsverbot des § 20 EStG 1988.

In seinem Vorlageantrag bezog sich der Bw. wiederum auf den Fremdvergleich und vermeinte in rechtlicher Hinsicht, bei dieser Ansicht wäre jedes geringfügige Beschäftigungsverhältnis unmöglich, da dies automatisch in der Mitwirkungspflicht fruchten würde. Außerdem verwies er zur Dokumentation der Werkvertragsleistungen lediglich darauf, dass sich bei entsprechender Fachkenntnis der erforderliche Zeitaufwand leicht schätzen ließe und das Vorlegen von Zeitaufzeichnungen dem Wesen des Werkvertrages widersprechen und dann ein Dienstverhältnis vorliegen würde. Zum Beweise darüber wurde die Einvernahme der Ehegattin ausdrücklich beantragt. Was die Entlohnung des Sohnes anlange, sei auf Grund der abgeschlossenen Verträge ersichtlich, zu welchen Tätigkeiten er beauftragt war. Im Übrigen sei auch allgemein bekannt, dass Lehrlinge im handwerklichen Bereich, sehr gute Leistungen erbringen. Bei der entlohnnten Tätigkeit handle es sich nicht um Tätigkeiten, die ein

Jugendlicher üblicherweise im Haushalt (Autowaschen) erfüllt, sondern er arbeite in seiner lernfreien Zeit an Aufträgen des Vaters mit und ersetze eine professionelle Hilfskraft. Zum Beweise darüber wurde die Zeugeneinvernahme des Sohnes angeboten.

In seiner zeugenschaftlichen Einvernahme vom 22. September 2004 beteuerte der Sohn die in den Werkverträgen ausgewiesenen Leistungen persönlich erbracht zu haben, meinte bereits im Alter von 15 Jahren sich dieses Wissen auf spielerische Art selbst und unter Mithilfe des Bw. angeeignet zu haben. Ohne vorheriges Erlernen dieses Programms wäre die Durchführung der Arbeiten nicht möglich gewesen, da er in seiner schulischen Ausbildung nicht exakt dieses, sondern ein ähnliches als Unterrichtsprogramm gehabt habe. Die Werkvertragshonorare seien zum damaligen Zeitpunkt mangels Vorhandenseins eines Bankkontos bar ausbezahlt worden, wobei es gelegentlich vorgekommen sei, dass der eine oder andere Betrag in Teilbeträgen (z.B. Vorschuss) ausbezahlt wurde. Die Ermittlung der vereinbarten und in Rechnung gestellten Pauschalbeträge sei nach dem Zeiteinsatz vom Bw. geschätzt und gemeinsam besprochen worden, wo er sich auf seinen Vater verlassen habe, jedoch im Laufe der Zeit dann aber das "Gefühl" dafür bekommen habe, ob die Höhe (Anmerkung: des Honorars) dem Wert entsprechen könnte oder nicht. Die Ehegattin wurde vom Finanzamt ebenfalls zur Einvernahme als Zeugin geladen, ließ jedoch durch ihren Sohn der Behörde gegenüber mitteilen, sich am Einvernahmetermin nicht gut zu fühlen und war deshalb der Ladung ferngeblieben. Auf die gegenüber dem Sohn deponierte Mitteilung an die Zeugin sich unverzüglich mit der Abgabenbehörde in Verbindung zu setzen, reagierte diese nicht mehr, sodass ihre Einvernahme mangels Mitwirkungsbereitschaft unterblieben war.

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

Allgemeines:

Verträge zwischen nahen Angehörigen finden unbeschadet ihrer zivilrechtlichen Wirksamkeit für den Bereich des Abgabenrechts grundsätzlich nur Anerkennung, wenn sie nach außen ausreichend in Erscheinung treten, einen eindeutigen und klaren Inhalt haben und auch unter Fremden so abgeschlossen worden wären. Dies gilt vor allem deshalb, weil der in der Regel zwischen fremden Geschäftspartnern bestehende Interessengegensatz bei nahen Angehörigen auszuschließen ist und durch die rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten abweichend von den tatsächlichen wirtschaftlichen Gegebenheiten steuerliche Folgen entsprechend beeinflusst werden könnten (VwGH v. 2.6.2004, 2003/13/0146, 31.3.2003, 98/14/0164, 22.9.1999, 97/15/0003).

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 (4.6.2003, 2001/13/0300). 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 Familienmitglieder bei einem Vorhaben im Betrieb des Angehörigen mit, dann tun sie dies im Regelfall in ihrer Freizeit und nicht aus rechtlicher Verpflichtung, sondern aus familiärer Solidarität.

#### 1. Fremdarbeit Ehegattin (Buchhaltungsarbeiten und sonstige Tätigkeit):

Wie bereits der Sachverhaltsschilderung zu entnehmen ist, entsprechen die beanspruchten Beträge für die Leistung von Buchhaltungsarbeiten bei einem vom Bw. gewählten Stundensatz von S 250,00 einem jährlichen Stundenausmaß von etwa 128 Stunden. Die Behauptung darüber hinaus gehender Arbeiten ist nicht glaubwürdig, da konkrete Nachweise über das Ausmaß der erbrachten Leistungen beispielsweise in Form von Zeitaufzeichnungen nicht vorgelegt wurden. Der bloße Hinweis, dass solche bei Werkverträgen nicht üblich seien, kann den Bw. von seiner ihn treffenden Darstellungs- und Behauptungslast nicht entbinden. Im Übrigen hat bereits das Finanzamt darauf hingewiesen, es seien lediglich zwölf Ausgangsrechnungen erstellt worden, und außerdem seien im Prüfungsverfahren trotz Verlagen keine laufenden steuerlichen Aufzeichnungen vorgelegt worden. Die vom Steuerberater erstellte Einnahmen-Ausgabenrechnung zeigen folgende Ausgabenpositionen: Die Beleganzahl wird wie folgt im Schätzungswege ermittelt, nachdem vom Bw. ohnedies eine geringe Belegmenge zugestanden wurde:

Positionen	max. geschätzte Beleganzahl	Begründung
Ausgangsrechnungen	12	lt. Bericht
bezogene Leistungen	10	

(Strittig)		
Abschreibungen	0	Steuerberater
Gebühren und Stempelmarken	2	niedrige Höhe
Vorsteuerpauschalierung	0	Steuerberater
Sachversicherungen	4	üblicherweise halbjährlich/jährliche Zahlung
SV gewerbliche Wirtschaft	4	Quartalszahlungen
Reisekosten	0	Bw.
Diäten	0	Bw.
Telefon, Telex, Telefax	6	zweimonatlich
Büromaterial	10	Kleinbeträge
Büroaufwand	12	Kleinbeträge
Fachliteratur	5	Kleinbeträge
Werbeaufwand sonstiger	5	Kleinbeträge
Steuerberatung	2	kaum mehr als 2 Honorarnoten/pro Jahr
Beträge an Berufsvertretung	4	max. Quartalzahlung auf Grund der Höhe
	76	

Ausgehend von diesem Beleganfall und der Tatsache, dass keine Stunden- und Arbeitsaufzeichnungen vorhanden waren, erscheint ein jährlicher Aufwand von 128 Stunden für das Sortieren und Eintragen von 76 Einzelpositionen in Excel-Tabellen, die die Grundlage für die vom Steuerberater erstellte Einnahmen-Ausgabenrechnung bilden, nicht sachgerecht. Im Hinblick auf das Erkenntnis des VwGH vom 31.3.2003, 98/14/0164 hat dieser die Beweiswürdigung der belangten Behörde unbeanstandet lassen, für die Durchführung von 200 Buchungen werde etwa ein Zeitaufwand von etwa 30 Stunden benötigt. Umgerechnet auf den gegenständlich zu beurteilenden Fall bedeutet dies, dass mit höchstens 40 Stunden pro Jahr, drei Stunden pro Monat oder ca. 45 Minuten pro Woche das Auslangen gefunden werden kann, weil hier unter Berücksichtigung der jährlichen Erstellung der Tabellenblätter, da eine laufende Verbuchung infolge der Inanspruchnahme der Vorsteuerpauschalierung nicht notwendig war, ein deutlich geringerer Zeitaufwand erforderlich sein wird.

Was die übrigen Werkverträge anlangt, ist in Anbetracht obiger Ausführungen mangels Vorlage ausreichender Dokumentationen – es wurde weder ein Stundennachweis geführt noch ein Nachweis tatsächlicher angeblich am Computer durchgeföhrter Arbeiten - in freier Beweiswürdigung anzunehmen, dass derartige vertragliche Gestaltungen hinsichtlich Arbeitsaufwand und Entgeltsvereinbarung keinem Fremdvergleich Stand halten.

Bei "Leistungen im Familienverband" sind aktuelle Entgeltserwartungen die Ausnahme; maßgeblich sind regelmäßig andere Beweggründe. Die zivilrechtliche "eheliche Beistandspflicht" ist eine besondere Form familienhafter Mitarbeit. Nach § 90 ABGB hat ein Ehegatte im Erwerb des anderen im Rahmen der Zumutbarkeit und Üblichkeit mitzuwirken, wobei er gemäß § 98 ABGB Anspruch auf angemessene Vergütung hat. Liegen bei einer derartigen Mitwirkung keine über diese Verpflichtungen hinausgehende Vertragsverhältnisse vor, sind geleistete Abgeltungsbeträge iSd § 98 ABGB familienhaft bedingt und nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig, sondern als Zuwendungen an unterhaltsberechtigte Personen iSd § 20 EStG anzusehen. Typische Beispiele familienhafter Mitwirkung sind Telefondienste, Terminvereinbarungen, gelegentliche Chauffeurdienste, Bankerledigungen oder Schreib- und Zeichenarbeiten durch die Ehefrau (Doralt, EStG, 8. Auflage, § 20, Tz. 167). Die Üblichkeit einer Pauschalvergütung, die insbesondere bei den Buchhaltungsarbeiten vereinbart wurde, ist dann in Zweifel zu ziehen, wenn sie sich in auffälliger Weise an steuerliche Grenzen orientierte (VwGH 21.3.1996, 92/15/0055). Öffentlich-rechtliche Vorschriften könnten für die Gestionen von Normunterworfenen von derart bestimmender Bedeutung sein, dass sie deren Verhalten maßgeblich beeinflussen. Entschließt sich der von seiner Familie Unterstützte dazu, seinen Angehörigen als Ausgleich für ihre Leistung etwas zukommen zu lassen, dann entspringt eine solche Zuwendung im Regelfall nicht einer rechtlichen Verpflichtung, sondern privaten Gründen. Im übrigen bewegen sich die verrechneten Leistungen unter Ausklammerung der "Buchhaltungsarbeiten" auf etwa 100 Stunden jährlich oder 2 Stunden wöchentlich in einem Ausmaß, bei dem es unter unterhaltsberechtigten Familienangehörigen nicht üblich ist, entgeltliche Verträge abzuschließen, da der Unterhaltsberechtigte sich derartige Leistungen unentgeltlich erwarten kann und die ausbezahlten Entgelte regelmäßig zur Deckung von Aufwendungen verwendet wird, die einerseits Teile seiner Unterhaltsverpflichtung darstellen und andererseits dem "Familienbudget" und damit indirekt auch dem Zahlenden zu Gute kommen. Mit anderen Worten werden bei derartigen im Einzelnen von der Behörde nicht mehr nachvollziehbaren baren Zahlungsflüssen regelmäßig Ausgaben des Unterhaltsberechtigten gedeckt, auf die er schon kraft Unterhaltsrechts vom Unterhaltsverpflichteten Anspruch hätte, zumal sich Unterhaltsansprüche an der

Leistungsfähigkeit des Unterhaltsberechtigten orientieren. Daher verweigerte der VwGH in Anlehnung an diese Problematik die Abzugsfähigkeit von Abgeltungsbeträgen iSd § 98 ABGB als Betriebsausgaben mit der Begründung, weil diese regelmäßig primär an gesetzliche Unterhaltpflichten und weniger an konkreten Leistungsbeziehungen anknüpfen. Die gesetzliche Stütze ist in der Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 zu finden. Zweck dieser Vorschrift besteht darin, alle Zuwendungen, die ausschließlich oder überwiegend auf familiärer Grundlage erbracht werden vom Abzug als Betriebsausgaben oder Werbungskosten auszuschließen (VwGH 21.7.1993, 91/13/0163). Mit anderen Worten soll damit ausgedrückt werden, dass seitens der Abgabenbehörden gerade im Bereich der Familienverträge ein eher strenger Maßstab an die abgabenrechtliche Anerkennung von Gestaltungen angelegt werden muss, da auf diese Weise die einkommensteuerliche Nichtabzugsfähigkeit von Unterhaltsaufwendungen insbesondere neben der Inanspruchnahme (Optimierung) sonstiger Begünstigungen durch indirekte oder direkte staatliche Transferleistungen der Familienförderung (z.B. Alleinverdienerabsetzbetrag, Familienbeihilfenbezug) unschwer umgangen werden könnte.

Wie bereits erwähnt, ist die Ehegattin zur Einvernahme beim Finanzamt nicht erschienen, weshalb es wohl am Bw. gelegen wäre, diese zu einem Erscheinen zur Einvernahme bei der Behörde zu bewegen. Im Übrigen lässt allerdings der in seiner Allgemeinheit gestellte Beweisantrag im Text seiner Ausführungen nicht erkennen, zu welchen Fakten die Zeugin befragt werden sollte. Die Beachtlichkeit eines Beweisantrages nach § 183 Abs. 3 BAO setzt die ordnungsgemäße (konkrete und präzise) Angabe des Beweisthemas, das mit dem Beweismittel unter Beweis gestellt werden soll, voraus. Beweisanträge, die nicht entsprechend erkennen lassen, welche konkreten Tatsachenbehauptungen im Einzelnen durch das angebotene Beweismittel erwiesen werden sollen, braucht die Abgabenbehörde nicht zu entsprechen (VwGH 27.3.2002, 98/13/0162).

## 2. Mitarbeit des minderjährigen Sohnes:

Was die Tätigkeit anlangt, ist mangels Vorlage ausreichender Dokumentationen – es wurde weder ein Stundennachweis geführt noch ein Nachweis tatsächlicher angeblich am Computer durchgeföhrter Arbeiten - in freier Beweiswürdigung anzunehmen, dass derartige vertragliche Gestaltungen insbesondere hinsichtlich Arbeitsaufwand und Entgeltsvereinbarung keinem Fremdvergleich Stand halten, weil sie keiner näheren Überprüfung durch einen Dritten zugänglich sind (VwGH 1.7.2003, 98/13/0184). Anlässlich seiner Einvernahme räumte der Sohn ein, sich das Wissen auf spielerische Art selbst und unter Mithilfe seines Vaters angeeignet zu haben, weil er in seiner schulischen Ausbildung nicht exakt dieses, sondern ein

ähnliches Unterrichtsprogramm gehabt habe. Was die Entgeltsvereinbarung anlangt, habe er sich auf seinen Vater verlassen. Daraus ist zu schließen, dass derartige Vertragsgestaltungen einem Fremdvergleich nicht standhalten, weil damit die Höhe des auszuzahlenden Honorars weitestgehend in das Ermessen des Zahlenden gestellt ist (ähnlich VwGH 13.9.1989, 88/13/0042). In ähnlicher Weise hat die Rechtsprechung die Ansicht der Behörde, wenn in den vorgelegten Bestätigungen zwar auf die Arbeiten verwiesen, nicht aber auch das zeitliche Ausmaß der Leistungen dokumentiert wurde und daher eine Beurteilung der Angemessenheit der Vereinbarung insbesondere von Leistung und Gegenleistung unter dem Blickwinkel des Fremdvergleiches nicht möglich war, unbeanstandet gelassen (VwGH 1.7.2003, 98/13/0184). Daher kann dem Hinweis des Bw., im Falle von Stundenaufzeichnungen sei ein Dienst- und kein Werkvertrag anzunehmen, keine Relevanz beigemessen werden, denn er übersieht, dass im Falle des Nachweises des Umfanges einer Tätigkeit die exakte Einordnung des gegenständlichen Vertragsverhältnisses von sekundärer Bedeutung ist.

In ähnlicher Weise gelten die obigen Ausführungen zu den Maßstäben bei der Beurteilung von Familienverträgen, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Graz, 23. November 2004