



GZ. RV/0462-L/03

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes Urfahr betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1999, 2000 und 2001 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betragen:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
1999	Einkommen	408.700,00 S	Einkommensteuer	8.444,74 €
			anrechenbare Lohnsteuer	-8.273,41 €
			ergibt gerundet eine Abgabenschuld	<b>171,36 €</b>
Die festgesetzte Abgabenschuld ergibt in ATS: 2.358,00				
2000	Einkommen	425.800,00 S	Einkommensteuer	8.498,71 €
			anrechenbare Lohnsteuer	-8.390,42 €
			ergibt gerundet eine Abgabenschuld	<b>108,28 €</b>
Die festgesetzte Abgabenschuld ergibt in ATS: 1.490,00				

2001	Einkommen	445.700,00 S	Einkommensteuer	9.422,04 €
			anrechenbare Lohnsteuer	-8.965,67 €
			ergibt gerundet eine Abgabenschuld	<b>456,39 €</b>
Die festgesetzte Abgabenschuld ergibt in ATS: 6.280,00				

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmittelung zu ersehen.

### **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**

Die Bw. erzielte in den Berufsjahren Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Lehrerin und Einkünfte aus selbständiger Arbeit als Autorin eines Fachbuches.

Im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 1999 wurden Werbungskosten in Höhe von 4.641,00 S beantragt.

Mit Einkommensteuerbescheid vom 23. Oktober 2000 wurden solche in Höhe von 4.352,00 S anerkannt.

Einkünfte aus selbständiger Arbeit wurden keine erklärt.

Im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2000 wurden Werbungskosten in Höhe von 6.053,00 S beantragt. Darunter befindet sich auch die Position Druckerpatronen, 40% Privatanteil, 708,00 S.

Einkünfte aus selbständiger Arbeit wurden keine erklärt.

Mit Einkommensteuerbescheid vom 21. August 2001 wurden solche in Höhe von 3.488,00 S anerkannt, darin enthalten auch die oben angeführten Druckerpatronen.

Als Beilage zur Einkommensteuererklärung für das Jahr 2001 wurde folgende Einnahmen-Ausgaben-Rechnung im Hinblick auf die Einkünfte aus selbständiger Arbeit eingereicht:

Einnahmen als Autorin		40.000,00 S
Ausgaben	Büromaterial, Kopien	1.472,00 S
	Scanner-, Korrektur- und Schreibarbeiten	16.500,00 S
		22.028,00 S

In den 16.500,00 S würden aus den Jahren 2000 und 1999 Schreibarbeiten des Sohnes der Bw. in Höhe von 6.500,00 S enthalten sein. Diese würden sich wie folgt zusammensetzen:

Schreibarbeiten 1999	5.000,00 S
Schreibarbeiten 2000	1.500,00 S
	6.500,00 S

Im Hinblick auf die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit wurden Werbungskosten in Höhe von 7.065,00 S beantragt. Darunter befinden sich Kurskosten für den Europäischen Computerführerschein für den Wirtschaftsinformatikunterricht in Höhe von 1.445,00 S.

Zudem wurde eine Verteilung der Einkünfte aus der schriftstellerischen Tätigkeit auf das Erklärungsjahr und die beiden Vorjahre beantragt, wobei auf die beiden Vorjahre jeweils 7.343,33 S entfallen würden.

Mit Ergänzungsvorhalt der Abgabenbehörde erster Instanz vom 4. März 2003 wurde die Bw. aufgefordert, den Nachweis über die Scanner-, Schreib- und Korrekturarbeiten für 2001 vorzulegen.

Eingereicht wurde eine "Rechnung" vom 31. Dezember 1999, vom Sohn der Bw. an die Bw., über "*Schreibarbeiten, Scanner, Gestaltung – RW-1 5.000,00 S*".

Unterzeichnet ist diese nicht.

Weiters wurde ein undatiertes Schriftstück, versehen mit dem Namen des Sohnes der Bw. und der Bw. eingereicht, das wie folgt lautet:

*"Rechnung über Computerarbeiten 2000.....1,500,00 S"*

Dieses ist ebenso nicht unterzeichnet.

Eingereicht wurde auch eine "Rechnung" vom 11. Dezember 2001, vom Sohn der Bw. an die Bw., über "*Korrekturarbeiten – RW-Interaktiv 1 10.000,00 S*".

Unterzeichnet ist diese nicht.

Mit Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001 vom 18. März 2003 wurden die Einkünfte aus selbständiger Arbeit mit 12.843,00 S festgesetzt. Die Werbungskosten wurden mit 6.487,00 S anerkannt.

In der Begründung wurde lediglich ausgeführt, dass beim EDV-Zubehör ein Privatanteil von 40% abgezogen worden sei und die Entlohnung an Familienangehörige keine Werbungskosten darstellen würde.

Mit Einkommensteuerbescheiden im Hinblick auf die Jahre 1999 und 2000 vom 18. März 2003 wurden die obigen Bescheide dahingehend abgeändert, als zusätzlich Einkünfte aus selbständiger Arbeit von je 12.843,00 S festgesetzt worden sind.

Begründet wurden diese jeweils damit, dass laut Einkommensteuererklärung 2001 beantragt worden sei, die Einnahmen für schriftstellerische Tätigkeit auf die beiden Vorjahre aufzuteilen.

Binnen offener Frist wurde gegen die obigen Bescheide vom 18. März 2003 Berufung eingereicht mit im Wesentlichen folgender Begründung:

1. Zur Bemessung als unselbständig Tätige:

Bei den in den Werbungskosten enthaltenen 1.445,00 S, bei denen 40 % abgezogen worden seien, handle es sich nicht um EDV-Zubehör, sondern – wie der Aufstellung zu entnehmen sei – um Fortbildungskosten. Die Bw. würde RW, BVW, Wirtschaftsinformatik und computerunterstütztes Rechnungswesen unterrichten. Die Fortbildungskosten seien zu 100 % anzusetzen.

2. Zur Bemessung als selbständig Tätige:

Die Rechnungen für Computerarbeiten etc. würden Betriebsausgaben darstellen. Das Buch sei auch als CD-Rom publiziert worden. In diesem Rechnungswesenbuch seien Belege

eingescannt, Beispiele im Excel rechenaktiviert gestaltet worden, etc..

Ohne fremde Hilfe würde ihre Tätigkeit für sie nicht durchführbar gewesen sein. Das hieße, dass sie jedenfalls einen Dritten mit diesen Arbeiten beauftragen hätte müssen. Dieser "Dritte" wäre im gegenständlichen Fall ihr Sohn gewesen, wodurch jedoch die Anerkennung als Betriebsausgabe nicht nur ausgeschlossen, sondern eben gegeben sei (BFH, BStBl 1989 II 454). Eine familienrechtliche Verpflichtung zur Leistung solcher Arbeiten bestehe nicht. Im Gegenteil handle es sich um einen Werkvertrag im Rahmen ihrer ausgeübten nebenberuflichen Tätigkeit als Mitautorin (E 27.5.1981, 1299/80, 1982, 136); RME, ÖStZ 1990, 135).

### 3. Rechenfehler

Bei den Betriebsausgaben seien irrtümlich 40 % statt 60 % angesetzt worden. Es ergebe daher richtig:

Einnahmen	40.000,00 S
Ausgaben	
60 % von 1.180,00 S	708,00 S
	1.500,00 S
	1.000,00 S
	10.000,00 S
	5.000,00 S
	<b>21.792,00 S</b>
21.792 / 3 = 7264	
7264 * 2 = 14528	

Am 27. August 2003 wurde obige Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Am 6. Mai 2004 wurde durch den Senat folgender Ergänzungsvorhalt abgefertigt:

1.) Die von der Bw. in ihrer Einkommensteuererklärung für das Jahr 2001 beantragte Verteilung der Einkünfte aus ihrer Autorentätigkeit würde die positiven Einkünfte im Jahr
--

	2001 betreffen. Diese würden auf die Jahre 1999, 2000 und 2001 aufgeteilt werden können. Die jeweiligen in den Jahren 1999 und 2000 erzielten Einkünfte würden davon unberührt bleiben. Es würde lediglich ein Drittel aus dem Jahr 2001 zusätzlich angesetzt werden.
2.)	Die Bw. würde daher aufgefordert werden, periodenrein die Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen für die Jahre 1999, 2000 und 2001 einzureichen. Wesentlich sei, wann der Zu- bzw. Abfluss erfolgt sei.
3.)	<p>Die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung im Hinblick auf die Autorentätigkeit, die im Zuge der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2001 eingereicht worden sei, stimme nicht mit der im Berufungsantrag überein. Der Berufungsantrag enthalte lediglich Beträge ohne Angaben, um welche Kosten es sich dabei handle.</p> <p>Die Bw. würde aufgefordert werden, diese zu konkretisieren und durch Belege und Zahlungsbestätigungen nachzuweisen.</p> <p>Ebenso seien die Kosten für den Computerführerschein und deren Bezahlung zu belegen. Sei diesbezüglich vom Arbeitgeber Ersatz geleistet worden? Wenn ja, seien Belege darüber einzureichen.</p>
4.)	Angehörigenvertrag 1999, 2000 und 2001
	<p>Nach ständiger Judikatur des VwGH (siehe etwa auch das Erkenntnis vom 22.2.2000, 99/14/0082) seien für die Anerkennung von Angehörigenvereinbarungen 3 Voraussetzungen wesentlich:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Ausreichende Publizität</li> <li>2. Klarer, eindeutiger, jeden Zweifel ausschließender Inhalt</li> <li>3. Standhalten eines Fremdvergleiches</li> </ol> <p>In diesem Sinne seien folgende Punkte zu klären:</p> <p>Sämtliche mit ihrem Sohn im Hinblick auf die Tätigkeit in den Berufsjahren abgeschlossenen Vereinbarungen (vor allem die Werkverträge, auf die Bezug genommen worden sei) seien einzureichen.</p> <p>Würden mündliche Vereinbarungen getroffen worden sein, sei deren Inhalt in den wesentlichen Punkten anzuführen.</p> <p>Dies insbesondere in Bezug auf die Art der vereinbarten Leistungen, die Zeit und den Ort der jeweiligen Leistungen, die jeweils vereinbarte Entlohnung und die Art der Bezahlung.</p> <p>Stundenaufzeichnungen über die in den Berufsjahren geleisteten Arbeiten seien</p>

	<p>vorzulegen. Welche Arbeiten seien in welchem ungefährten Ausmaß am Gesamtvolume durchgeführt worden?</p> <p>Wie würden sich die ausbezahlten Beträge berechnen?</p> <p>Belege über die erfolgte Bezahlung der geltend gemachten Beträge seien einzubringen.</p> <p>Wie alt sei der Sohn der Bw. und welcher Tätigkeit sei er in den Berufsjahren noch nachgegangen?</p>
--	--

Mit Schreiben vom 28. Mai 2004 wurde wie folgt geantwortet:

Im Hinblick auf Punkt 2, 3 und 4 würden Beilagen eingereicht werden. Zu Punkt 4 wurde zusätzlich ausgeführt, dass zur "ausreichenden Publizität" noch ergänzt werden würde, dass das Buch auf der Schulbuchliste des Bundesministeriums für Bildung und Kultur stehen und von den Schulen bestellt werden würde.

Beigelegt wurde folgende Aufstellung:

Einnahmen-Ausgaben-Rechnung			
	Beleg	Ausgaben	Einnahmen
1999	29. Dezember 1999	5.000,00 S Sohn der Bw.	
		<b>5.000,00 S</b>	
2000	7. März 2000	1.000,00 S Kopien	
	1. Juli 2000	1.500,00 S Gutschein Sohn	
	31. Jänner 2000	708,00 S Druckerpatronen: 60% von 1.180,00 S	
		<b>3.208,00 S</b>	
2001	27. Juni 2001	5.000,00 S Sohn	
	2. Oktober 2001		40.000,00 S Honorar
	22. Dezember 2001	5.000,00 S Sohn	

		<b>10.000,00 S</b>	<b>40.000,00 S</b>
--	--	--------------------	--------------------

Weiters wurde angegeben, dass für den Computerführerschein keine Refundierung durch den Arbeitgeber erfolgt sei, beigelegt wurde das Zertifikat über den Abschluss.

Ebenso wurde folgende Aufstellung eingereicht:

Einnahmen	40.000,00 S
Ausgaben:	
Druckerpatronen 40% von 1.180,00 S	708,00 S
Gutschein Vergütung Sohn	1.500,00 S
Kopien 7. März 2000	1.000,00 S
Rechnung Sohn 11. Dezember 2001	10.000,00 S
Rechnung Sohn 31. Dezember 1999	5.000,00 S
	<b>21.792,00 S : 3 = 7.264,00 S</b>
	* 2 = 14.528,00 S

Eingereicht wurde eine Rechnung über einen Gutschein in Höhe von 1.500,00 S vom 1. Juli 2000, sowie eine Rechnung über Druckerpatronen vom 21. März 2000 in Höhe von 1.180,00 S, als auch eine Bestätigung über den Kauf einer Kopierkarte in Höhe von 1.000,00 S.

Zusätzlich wurden Kopien von Kontoauszügen eingereicht, wonach vom Konto, das sie mit ihrem Gatten gemeinsam unterhalte, jeweils am 27. Dezember 1999, am 16. Juni 2001 und am 20. Dezember 2001 5.000,00 S mit Bankomatkarte behoben worden seien.

Zur Vereinbarung mit ihrem Sohn wurde Folgendes eingereicht:

Die Vereinbarung sei mündlich erfolgt.

Für 1999 wäre Folgendes vereinbart gewesen: Einscannen von Belegen (außer Haus), computergerechte Gestaltung der Angaben und Aufgabenstellungen, Erstellung der von ihr erarbeiteten Aufgabenstellungen auf Excel bzw. Word, Rahmen, gleiche Seitengestaltung, etc..

Arbeitszeit circa 5 Tage

Für 2000 wäre Folgendes vereinbart gewesen:

Übernahme von weiteren Aufgabenstellungen auf dem Computer.

Arbeitszeit circa 2 Tage.

Für 2001 wäre Folgendes vereinbart gewesen:

Für 2001 hätte die Berufungswerberin im Autorenteam die Überarbeitung des Bandes 1 übernommen, da viele Fehler enthalten gewesen wären (Rechenfehler, Schreibfehler, inhaltliche Fehler, etc.). Diese Korrekturen seien dann von ihrem Sohn in den Computer übernommen worden, für fast jede Seite hätte eine eigenen Diskette erstellt werden müssen, damit die Korrekturen in den Neudruck ordnungsgemäß einfließen hätten können.

Arbeitszeit: circa 10 Tage

Da es sich um ein digitalisiertes Schulbuch gehandelt hätte, wäre der Hauptteil der Arbeit nicht Schreibarbeit, sondern Arbeit im Excel, rechenaktiv, etc. gewesen.

Die Besonderheit der Bücher liege ja nicht im Inhalt (Rechnungswesen), sondern in der digitalisierten, rechenaktiven Form der Bücher.

Wie bereits ausgeführt, hätte sie diese Arbeiten zum damaligen Zeitpunkt nicht gekonnt. Eine Vergabe der Arbeiten wäre notwendig gewesen, auf Grund der Computerkenntnisse ihres Sohnes hätte sie diese an ihn vergeben.

Ihre Ausbildung am Computer wäre etwa zeitgleich gestartet, vergleiche dazu ECDL und auch weitere Kurse.

Ihr Sohn sei am 18. September 1985 geboren worden und Schüler.

Eine Stundenaufzeichnung würde es nicht geben, sie hätte eine Pauschale vereinbart.

Mit Ergänzungsvorhalt vom 2. August 2004 wurden durch den Senat folgende Fragen an die Berufungswerberin gerichtet:

1.

Hingewiesen werde darauf, dass die von ihr im Zuge der Einkünfte aus Autorentätigkeit geltend gemachten 708,00 S (60% von 1.180,00 S) für Druckerpatronen bereits im Jahr 2000 als Werbungskosten anerkannt worden seien. Ein zweifacher Ansatz – somit auch als Betriebsausgabe – komme nicht in Betracht. Es sei dazu Stellung zu nehmen.

2.

Angehörigenvertrag 1999, 2000, 2001:

Sei im Hinblick auf die gegenständliche Tätigkeit eine sozialversicherungsrechtliche Anmeldung vorgenommen worden? Wenn ja, würde diese nachzuweisen sein.

Mit Schreiben vom 3. September 2004 wurden die Ermittlungsergebnisse der Abgabenbehörde erster Instanz zur Stellungnahme übermittelt.

Obiger Ergänzungsvorhalt vom 2. August 2004 wurde von der Berufungswerberin nicht beantwortet.

Die Abgabenbehörde erster Instanz brachte am 14. September 2004 folgende Stellungnahme ein:

1. ECDL:

Gemäß den LStR, Rz 358, sei von einem Zusammenhang mit der ausgeübten oder verwandten Tätigkeit dann auszugehen, wenn die durch die Bildungsmaßnahme erworbenen Kenntnisse in einem wesentlichen Umfang im Rahmen der ausgeübten (verwandten) Tätigkeit verwertet werden könnten. Bei Bildungsmaßnahmen zum Erwerb grundsätzlicher kaufmännischer oder bürotechnischer Kenntnisse (z.B. der Erwerb des Europäischen Computerführerscheines) sei stets von einem Zusammenhang mit der jeweils ausgeübten (verwandten) Tätigkeit auszugehen. Die Prüfung, ob eine konkrete Veranlassung durch den ausgeübten Beruf erfolge, hätte zu entfallen.

Die Abgabenbehörde erster Instanz würde daher keine Bedenken sehen, die gegenständlichen Ausgaben steuerlich anzuerkennen.

2. Zahlungen an den Sohn

In diesem Punkt würden massive Bedenken geäußert werden.

Dass das Buch auf einer Schulbuchliste stehe, sage nicht darüber aus, dass das Vertragsverhältnis zwischen Mutter und Sohn ausreichend nach außen in Erscheinung getreten wäre. Gegenüber der Abgabenbehörde erster Instanz sei das Vertragsverhältnis nicht offen gelegt worden.

Gegen die Fremdüblichkeit würden sprechen: Honorarnoten nicht unterschrieben, Honorarnoten am Ende des Jahres ausgestellt, kein detaillierter Aufgabenbereich als Vertragsinhalt (z.B. Schreibarbeiten – was konkret?), Pauschalhonorar, keine Stundenaufzeichnungen, damit Fremdüblichkeit überprüft werden könne, Barauszahlung, kein Nachweis betreffend Zahlungsfluss (Kontoauszüge seien zu wenig), Arbeitszeit circa 5 Tage,....

Es würde beantragt werden, die Zahlungen an den Sohn nicht anzuerkennen.

Obige Stellungnahme wurde der Berufungswerberin mit Schreiben vom 15. September 2004 zur Gegenäußerung übermittelt.

Eine solche wurde jedoch nicht eingebracht.

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

#### **Druckerpatronen im Jahr 2000**

Wie im Ergänzungsvorhalt vom 2. August 2004 angeführt, wurden laut Aktenlage die gegenständlichen Kosten für Druckerpatronen in Höhe von 708,00 S (60% von 1.180,00 S) bereits im Jahr 2000 als Werbungskosten anerkannt.

Von der Berufungswerberin wurde hierzu keinerlei Stellung genommen.

Ein zweifacher Ansatz einer Ausgabe kann jedenfalls keine Anerkennung finden.

Die 708,00 S als Betriebsausgaben im Zuge der selbständigen Arbeit als Autorin sind folglich nicht abzugsfähig.

#### **Computerführerschein**

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Unter Werbungskosten sind beruflich veranlasste Aufwendungen oder Ausgaben zu verstehen, die objektiv im Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit stehen und subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden und nicht unter ein steuerliches Abzugsverbot fallen.

Durch das BGBl I 1999/106 wurde der § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 geändert, sodass ab dem Jahr 2000 Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit als Werbungskosten abzugsfähig sind.

Sowohl die Abgabenbehörde erster Instanz, als auch der Senat haben keine Zweifel, dass es sich beim gegenständlichen Computerführerschein um eine Fortbildungsmaßnahme im Hinblick auf die Tätigkeit als Lehrerin für Wirtschaftsinformatik und computerunterstütztes Rechnungswesen handelt.

In diesem Punkt war daher der Berufung Folge zu geben und der geltend gemachte Betrag von 1.445,00 S im Jahr 2001 als Werbungskosten anzuerkennen.

#### **Einkünfte aus der Autorentätigkeit**

##### **Zahlungen an den Sohn in den Jahren 1999, 2000 und 2001**

Folgende Ausgabenbeträge wurden als Zahlungen an den Sohn der Berufungswerberin jeweils geltend gemacht:

Jahr	Betrag
1999	5.000,00 S
2000	1.500,00 S

2001	10.000,00 S
------	-------------

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

Liegen Leistungen an Angehörige iSd § 25 BAO vor – was unstrittigerweise bei den Zahlungen der Berufungswerberin an ihren Sohn gegeben ist – ist diese betriebliche Veranlassung im Besonderen zu prüfen.

Da es bei Angehörigenvereinbarungen am zwischen Fremden üblicherweise bestehenden Interessengegensatz fehlt und die Gefahr der Verlagerung von privat motivierten Geldflüssen in einen steuerlich relevanten Bereich besteht, hat der VwGH in ständiger Judikatur (siehe auch das Erkenntnis vom 22.2.2000, 99/14/0082) allgemeine Kriterien für deren Anerkennung festgelegt:

1. Ausreichende Publizität
2. Klarer, eindeutiger, jeden Zweifel ausschließender Inhalt
3. Standhalten eines Fremdvergleiches

#### **Publizität:**

Die vereinbarten Vertragspunkte müssen nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, wobei üblicherweise von Schriftform ausgegangen wird.

Schriftliche Verträge konnten von der Bw. nicht vorgelegt werden.

Die mündlichen Vereinbarungen der Bw. mit ihrem Sohn wurden im Schreiben vom 28. Mai 2004 dargelegt. Aus jenem geht jedoch nicht hervor, welche Tätigkeiten in welchem Ausmaß mit welcher Bezahlung vereinbart worden sind.

Von der Bw. wurde angegeben, dass die Bezahlung in Form einer Pauschale erfolgt sei. Die Höhe dieser Pauschale konnte jedoch nicht angegeben werden. Da der Umfang der Tätigkeit auch nicht fixiert werden konnte, kann der Auszahlungsbetrag daher erst im Nachhinein vereinbart worden sein.

Somit fehlen diesen Vereinbarungen die wesentlichen Vertragsgrundlagen Leistung und Gegenleistung.

Von ausreichender Publizität kann daher jedenfalls nicht ausgegangen werden. Der Einwand der Bw., dass das angefertigte Buch bereits veröffentlicht worden sei, ändert daran nichts.

#### **Klarer, eindeutiger, jeden Zweifel ausschließender Inhalt:**

Gefordert wird diesbezüglich eine deutliche Fixierung wesentlicher Vertragsbestandteile (siehe auch VwGH vom 4.10.1983, 83/14/0034). Wie oben bereits ausgeführt wurden keinerlei Angaben über das Ausmaß der vereinbarten Tätigkeit sowie deren Bezahlung gemacht. Es wurde lediglich im Nachhinein das Ausmaß der Tätigkeit mit einem Cirka-Wert an Tagen angegeben. Zusätzlich konnten von der Bw. keine Angaben darüber gemacht werden, wie

hoch die im Vorhinein vereinbarte pauschale Abgeltung sein sollte.

Bestätigt wird dies auch durch das Fehlen von Stundenaufzeichnungen – der Senat kann nicht nachvollziehen, wie die gegenständlichen Beträge berechnet worden sind.

Auch diese Voraussetzung ist folglich nicht erfüllt.

#### **Standhalten eines Fremdvergleiches:**

Im Hinblick auf den Fremdvergleich ist von der im allgemeinen Wirtschaftsleben geübten Praxis auszugehen (siehe auch das Erkenntnis vom 21.3.1996, 95/15/0092).

Der Senat geht davon aus, dass es nach obiger Praxis sehr ungewöhnlich ist, dass ein Subunternehmer ohne konkrete vorausgehende Vereinbarungen über das Ausmaß der vereinbarten Leistungen, sowie insbesondere das Honorar und dessen Berechnung tätig wird.

Keines der geforderten Kriterien wurde erfüllt. Die Angehörigenvertragsbeziehung der Bw. zu ihrem Sohn wird nicht anerkannt, die Fremdleistungshonorare in Höhe von insgesamt 16.500,00 S sind nicht als betriebliche Aufwendungen abzugsfähig.

Zusätzlich wird festgehalten, dass durch die Bw. - trotz Aufforderung durch den Senat - der Zahlungsfluss nicht nachgewiesen werden konnte.

Die eingereichten "Rechnungen" stellen keinen Nachweis über die Zahlung dar. Eine Bezahlung wird darin nicht bestätigt, sämtliche Belege sind nicht unterzeichnet. Ebenso wenig können die eingereichten Kontoauszüge, aus denen Bankomatabhebungen ersichtlich sind, glaubhaft machen, dass Zahlungen an den Sohn geflossen sind. Die Mittelverwendung kann aus diesen nicht abgeleitet werden. Auch aus der beigelegten Rechnung über einen Gutschein lässt sich nicht der Schluss ziehen, dass dieser als Leistungsentgelt an den Sohn weitergegeben worden wäre.

#### **Aufteilung der Einkünfte aus selbständiger Arbeit gemäß § 37 Abs. 9 EStG 1988**

Unstrittig sind im Jahr 2001 Einnahmen in Höhe von 40.000,00 S zugeflossen.

Diesen Einnahmen stehen – wie oben ausgeführt – lediglich im Jahr 2000 Ausgaben in Höhe von 1.000,00 S gegenüber.

Die Aufteilung der Einkünfte erfolgt daher wie folgt:

Jahr	Einkünfte vor Aufteilung	Einkünfte nach Aufteilung
1999	0,00 S	13.333,33 S
2000	-1.000,00 S	12.333,33 S
2001	40.000,00 S	13.333,33 S

Beilage: 6 Berechnungsblätter

Linz, 4. Oktober 2004