

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden Dr. Hans Blasina und die weiteren Senatsmitglieder Dr. Sebastian Pfeiffer, LL.M., Hermann Greylinger und KommR Ing. Hans Eisenkölbl im Beisein der Schriftführerin Asli Bayraktar in der Beschwerdesache Bf., Adr., vertreten durch Bonafide Treuhand & Revisions GmbH, Berggasse 10, 1090 Wien, über die Beschwerde vom 28.03.2011 gegen die Bescheide der belangten Behörde FA Gänserndorf Mistelbach

- vom 17.03.2011 betreffend Einkommensteuer 2009 und
- vom 21.03.2011 betreffend Einkommensteuer 2010

in der Sitzung am 27.05.2019 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

1. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.
2. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrenslauf:

Mit der elektronisch eingelangten Einkommensteuererklärung 2009 vom 15.03.2011 machte der Beschwerdeführer Bf. (in der Folge "Bf.") ua. Kosten für Fremdarbeit in Höhe von 1.450 Euro für Entgelte an seine Frau (Ehefrau) und Tochter (Tochter) sowie Abschreibungen für ein Notebook und einen Computer geltend. Mit Bescheid vom 17.03.2011 versagte die belangte Behörde den Werbungskostenabzug für die Fremdarbeit, weil der konkrete monatliche Arbeitsumfang unbestimmt geblieben war, Regelungen für den Fall eines deutlichen Über- oder Unterschreitens des der Pauschalvereinbarung zugrunde liegenden Arbeitsanfalles fehlten, die Vereinbarung eines Pauschalentgeltes (ohne Rücksicht auf das tatsächliche Ausmaß der zu leistenden

Arbeiten) mit Fremden nicht üblich sei, Aufzeichnungen über Dauer und Art der Tätigkeit nicht erstellt wurden und eine tatsächlich monatlich erfolgte Auszahlung nicht nachgewiesen werden könne. Die belangte Behörde lies die Abschreibung für den Computer und das Notebook für das Jahr 2009 ebenfalls unberücksichtigt.

Mit der elektronisch eingebrachten Einkommensteuererklärung 2010 vom 15.03.2011 machte der Bf. wiederum Kosten für Fremdarbeit in Höhe von 1.450 Euro sowie Abschreibungen für einen Computer und ein Notebook geltend. Mit Bescheid vom 21.03.2011 versagte die belangte Behörde den Werbungskostenabzug für die Fremdarbeit mit der identen Begründung zum Einkommensteuerbescheid 2009.

Am 28.03.2011 berief der Bf. gegen die Einkommensteuerbescheide 2009 und 2010 und begründete die Berufung damit, dass kein sachgerechter Grund zu erkennen sei, warum die Subhonorare an seine Frau und Tochter nicht anerkannt wurden. Die Leistungen wären tatsächlich erbracht worden und das Entgelt war notwendig, um die zusätzlichen Einkünfte, die er bezogen hatte, zu erzielen. Die Besteuerungsgrundlagen seien anhand der eingebrachten Steuererklärungen festzusetzen.

Die belangte Behörde forderte den Bf. auf hinsichtlich der Fremdarbeit die folgenden Fragen zu beantworten:

- 1) Existiert über die Honorarzahlungen ein schriftlicher Vertrag?
Wenn ja, wird um Vorlage ersucht.
- 2) Welche Tätigkeiten werden im Einzelnen konkret verrichtet?
- 3) Nach welchen Kriterien richtet sich die Bezahlung?
- 4) Gibt es Aufzeichnungen über die genauen Arbeitszeiten?
- 5) Wurde der Betrag von 725 Euro bar oder durch Überweisung ausbezahlt.
Um Vorlage der Belege wird ersucht.

Der Bf. beantwortete den Vorhalt folgendermaßen:

Ad Punkt 1)

Es wurden mündliche Verträge abgeschlossen; dies deswegen, weil es sich um relativ geringfügige Beträge handelte.

Ad Punkt 2)

Die Tätigkeit ist folgende: bei den Analysen die ich durchführe – es handelt sich um therapeutisches Drug Monitoring – ist besonders darauf zu achten, ob Störungen der Bestimmungen vorliegen können, die zu falschen Ergebnissen führen würden. Diese Störungen werden in diversen wissenschaftlichen Zeitschriften veröffentlicht. Diese Publikationen sind in einer Datenbank zugänglich. Diese Datenbank ist im Internet unter U.S. National Library of Medicine, National Institutes of Health (Internetadresse) abrufbar

und zu kontrollieren. Die so ausgehobenen wissenschaftlichen Arbeiten sind zu kopieren und mir vorzulegen.

Ad Punkt 3)

Es ist ein Stundensatz von 15 Euro vereinbart und ist der jährliche Zeitaufwand ca. 48-50 Stunden.

Ad Punkt 4)

Gesonderte Aufzeichnungen für die Arbeitszeit sind deswegen nicht notwendig, weil ich diese „pro Job“ abschätzen kann.

Ad Punkt 5)

Die Zahlung erfolgte in Barem.

Mit 10.09.2012 wurde die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2009 und 2010 als unbegründet abgewiesen.

Der Bf. beantragte am 14.09.2012 die Vorlage der Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide an den UFS.

II. Erwägungen

1. Sachverhalt

Der Bf. ist hauptberuflich chemisch technischer Assistent am Institut für Pharmakologie der Universität tätig. Zusätzlich wird er im Rahmen einer Nebentätigkeit durch die Mitwirkung an Projekten im Rahmen des § 27 Universitätsgesetz 2002 tätig, wofür er eine Abgeltung von 320 Euro pro Monat für 4 Mehrstunden pro Woche erhält.

In seinen Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen für die Jahre 2009 und 2010 machte der Bf. ua. Werbungskosten aus Fremdarbeit in Höhe von 1.450 Euro geltend. Diese Kosten teilen sich zu je 50% auf seine Ehefrau (Ehefrau) und seine Tochter (Tochter), sohin jeweils 725 Euro.

Gemäß Anlagenverzeichnis befinden sich ein am 27.12.2004 angeschafftes Notebook (Firma Haas, Nutzungsdauer 5 Jahre, Anschaffungskosten 999,00 Euro) und ein am 22.12.2005 angeschaffter HP Computer (1AShop.at, Nutzungsdauer 5 Jahre, Anschaffungskosten 1375,91 Euro) in Verwendung. Privatanteile werden nicht ausgeschieden. Die Abschreibung wurde für die Streitjahre von der belangten Behörde nicht berücksichtigt.

Schriftliche Werkverträge mit der Frau des Bf. sowie der Tochter des Bf. existieren nicht. Die Tätigkeit der Frau und Tochter wird vom Bf. im Rahmen einer Vorhaltsbeantwortung folglich beschrieben:

" Die Tätigkeit ist folgende: bei den Analysen die ich durchführe – es handelt sich um therapeutisches Drug Monitoring – ist besonders darauf zu achten, ob Störungen der Bestimmungen vorliegen können, die zu falschen Ergebnissen führen würden. Diese Störungen werden in diversen wissenschaftlichen Zeitschriften veröffentlicht. Diese Publikationen sind in einer Datenbank zugänglich. Diese Datenbank ist im Internet unter U.S. National Library of Medicine, National Institutes of Health (Internetadresse) abrufbar und zu kontrollieren. Die so ausgehobenen wissenschaftlichen Arbeiten sind zu kopieren und mir vorzulegen. "

Als Stundensatz sind 15 Euro vereinbart und der jährliche Zeitaufwand erstreckt sich auf 48 bis 50 Stunden. Aufzeichnung sind nicht vorhanden, weil der Bf. die Arbeitszeit "pro Job" abschätzen kann. Die Bezahlung erfolgte bar.

Im Rahmen der Zeugeneinvernahme von Ehefrau ergibt sich:

- Ehefrau hat durch ihre Tätigkeit als Sekretärin an einem Universitätsinstitut dem Bf. bei der Eingabe von Daten geholfen.
- Plausibilitätsprüfungen wurden von ihr nicht durchgeführt.
- Die Tätigkeit nahm pro Monat in etwa vier bis fünf Stunden in Anspruch.
- Die Tätigkeit wurde meistens am Wochenende durchgeführt.
- Es gab keine Stundenaufzeichnungen.
- Als Entgelt waren ca. 700 Euro vereinbart.
- Als Arbeitsmittel wurden die Computer (Stand-PC, Notebook) des Bf. verwendet.
- Die Tätigkeit wurde von zu Hause aus ausgeführt.
- Ehefrau hätte sich nicht vertreten lassen können.
- Ehefrau hätte es sich überlegt, die Tätigkeit gegenüber dem Bf. durchzuführen, wenn sie das Entgelt steuerwirksam veranlagen hätte müssen.
- Ehefrau hätte die Tätigkeit für niemand anderen als für ihren Ehemann ausgeführt.
- Abgerechnet wurde einmal pro Jahr, in bar.

Im Rahmen der Zeugeneinvernahme von Tochter ergibt sich:

- Die Tätigkeit von Tochter gegenüber dem Bf. bestand aus dem Ausheben von Unterlagen im AKH, kopieren und abtippen dieser Unterlagen. Sie führte eine Sekretariatstätigkeit aus.
- Vereinbart war mit dem Bf. hinsichtlich der tatsächlichen Tätigkeit jedoch nichts.
- Die Tätigkeit nahm circa 50 Stunden pro Jahr in Anspruch.
- Es gab keine Stundenaufzeichnungen und keine Vereinbarung hinsichtlich der Entlohnung.
- Als Arbeitsmittel wurde der Computer des Bf. verwendet.
- Die Tätigkeit wurde zu Hause beim Bf. durchgeführt.
- Tochter hätte sich vertreten lassen können.
- Tochter hätte die Tätigkeit gegenüber dem Bf. wahrscheinlich nicht durchgeführt, wenn sie das Entgelt steuerwirksam veranlagen hätte müssen.

- Tochter hätte für andere Auftraggeber unter ähnlichen Bedingungen gearbeitet. Sie wäre aber genauer gewesen, hinsichtlich des Anforderungsprofils, der Stundenaufzeichnung und der Abrechnung.
- Abgerechnet wurde einmal pro Jahr, in bar.

Ehefrau, die Ehefrau des Bf., bezieht in den Streitjahren 2009 und 2010 Einkünfte aus einer Pension.

Tochter, die Tochter des Bf., bezieht in den Streitjahren 2009 und 2010 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Im Streitjahr 2009 von zwei Arbeitgebern; im Streitjahr 2010 von einem Arbeitgeber.

In den Streitjahren wurde von der belangten Behörde für Telefon- und Internetkosten ein Privatanteil von 30% ausgeschieden.

2. Beweiswürdigung

Der Bf. erzielt Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Dies ergibt sich aus den Lohnzetteln der Universität. Seine zusätzlichen Einkünfte im Rahmen der Nebentätigkeitsvereinbarung gemäß § 27 Universitätsgesetz 2002 sind ebenfalls Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Dies ergibt sich aus der Nebentätigkeitsvereinbarung.

Die Vereinbarung mit der Frau und Tochter des Bf. ergibt sich aus der aktenkundigen Vorhaltsbeantwortung gegenüber der belangten Behörde. Schriftliche Verträge liegen nicht vor.

Die gegenüber der belangten Behörde abgegebene Vereinbarung ist im Lichte der Zeugenbefragung un schlüssig:

- Sowohl Ehefrau als auch Tochter geben an, dass keine Vereinbarungen hinsichtlich der Tätigkeit, die gegenüber dem Bf. ausgeübt wurde, vorliegen.
- Die Tätigkeit von Ehefrau besteht aus Sekretariatsarbeiten, nämlich aus Eingaben von Daten. Plausibilitätsprüfungen wurden nicht durchgeführt.
- Die Tätigkeit von Tochter besteht darin, nach Anruf durch den Bf. im AKH Unterlagen auszuheben, zu kopieren und sodann abzutippen. Die Tätigkeit besteht aus typischen Sekretariatsarbeiten.
- Sowohl Ehefrau, als auch Tochter geben an, dass sie die Tätigkeit wahrscheinlich nicht ausgeübt hätten, wenn sie die Einkünfte daraus steuerlich erfassen hätten müssen.
- Während Ehefrau die Tätigkeit überhaupt für niemand anderen ausgeführt hätte, wäre für Tochter eine vergleichbare Tätigkeit auch für andere Auftraggeber in Frage gekommen. Gegenüber einem anderen Auftraggeber wäre sie jedoch genauer gewesen, was das Anforderungsprofil, die Stundenaufzeichnung und die Abrechnung betrifft.

Das Bundesfinanzgericht gelangt zum Ergebnis, dass sowohl Ehefrau als auch Tochter tatsächlich Leistungen gegenüber dem Bf. erbracht haben. Diese Leistungen bestanden aus typischen Sekretariatstätigkeiten. Dafür bezahlte der Bf. Ehefrau und Tochter jeweils ein Pauschalentgelt 725 Euro pro Jahr in bar, unabhängig davon, wie lange die Tätigkeit tatsächlich in Anspruch nahm. Eine Erhöhung dieses Pauschalentgeltes fand nicht

statt. Stundenaufzeichnungen sind nicht vorhanden. Die tatsächliche Ausgestaltung der Werkverträge zwischen dem Bf. und Ehefrau sowie dem Bf. und Tochter ist nicht nachgewiesen und nicht eindeutig. So verwendeten sowohl Ehefrau als auch Tochter die Arbeitsmittel des Bf. Tochter hätte sich vertreten lassen können, Ehefrau nicht.

Für das Jahr 2009 liegen Bestätigungen vom Dezember 2009 vor, wonach Tochter für diverse Recherchen in wissenschaftlichen Datenbanken 725 Euro erhalten hat. Eine weitere Bestätigung liegt vom Dezember 2009 vor, wonach Ehefrau für Recherchen in Datenbanken 725 Euro erhalten hat.

Gleichlautende Bestätigungen vom Dezember 2010 zu je 725 Euro an Tochter für diverse Recherchen in wissenschaftlichen Datenbanken und 725 Euro an Ehefrau für Recherchen in Datenbanken liegen vor.

Dass Ehefrau und Tochter in den Streitjahren Einkünfte bezogen haben, ergibt sich aus deren elektronischen Steuerakten (Steuernummer: 1234 - Ehefrau; 5678 - Tochter).

Die Verwendung des Notebooks und Computers ergibt sich aus dem Anlageverzeichnis des Bf. und sind soweit unstrittig.

Der Privatanteil von Telefon- und Internetkosten ergibt sich aus dem Steuerakt und ist unstrittig.

3. Rechtliche Würdigung

3.1. Zu Spruchpunkt 1: Teilweise Stattgabe

3.1.1. Abschreibungen

In den Streitjahren 2009 und 2010 berücksichtigte die belangte Behörde den Abzug der Abschreibung für das Notebook (Firma Haas vom 27.12.2004) sowie den HP Computer (1AShop.at, vom 22.12.2005) entgegen der Vorjahre (2006 bis 2008) nicht. Nach der Rechtsprechung des VwGH können die Kosten eines PC und eines zusätzlichen Notebooks vor dem Hintergrund der mobilen Einsetzbarkeit von Notebooks abzugsfähig sein, wenn der Einsatz eines solchen Geräts nach dem Urteil gerecht und billig denkenden Menschen für eine bestimmte Tätigkeit unzweifelhaft sinnvoll ist (vgl. VwGH 28.05.2008, 2006/15/0125).

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 EStG gelten die Absetzungen für Abnutzungen als Werbungskosten. Gemäß § 7 Abs. 1 EStG sind bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt (abnutzbares Anlagevermögen), die Anschaffungs- oder Herstellungskosten gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen (Absetzung für Abnutzung). Wird das Wirtschaftsgut im Wirtschaftsjahr mehr als sechs Monate genutzt, dann ist der gesamte auf ein Jahr entfallende Betrag abzusetzen, sonst die Hälfte dieses Betrages.

Gemäß Anlageverzeichnis liegt beim Notebook mit Anschaffungskosten in Höhe von 999,00 Euro vom 27.12.2004 eine Nutzungsdauer von 5 Jahren vor. Mit der Abschreibung

wurde im Dezember 2004 mit einer Halbjahresabschreibung begonnen. Damit beträgt die Abschreibung für das Jahr 2009 grundsätzlich 99,90 Euro. Das Notebook ist damit voll abgeschrieben.

Gemäß Anlageverzeichnis liegt beim Computer mit Anschaffungskosten in Höhe von 1.375,91 Euro vom 22.12.2005 eine Nutzungsdauer von 5 Jahren vor. Mit der Abschreibung wurde im Dezember 2005 mit einer Halbjahresabschreibung begonnen. Damit beträgt die Abschreibung für das Jahr 2009 grundsätzlich 275,18 Euro und für das Jahr 2010 grundsätzlich 137,60 Euro. Der Computer ist mit 2010 somit voll abgeschrieben.

Nach herrschender Ansicht ist bei in Privatwohnungen eingesetzten Computern davon auszugehen, dass diese sowohl beruflich als auch privat verwendet werden (vgl. *Marschner*, in Jakom¹¹ (2018) § 4 Rn 330). Der Privatanteil ist erforderlichenfalls im Schätzungsweg zu ermitteln; auf Grund des bisher anerkannten Privatanteils von 30% bei Telefon- und Internetkosten, kommt das Bundesfinanzgericht zum Ergebnis, dass dieser Privatanteil auch für den Computer und das Notebook anzusetzen ist.

Daraus ergeben sich für das Jahr 2009 und 2010 folgende abzugsfähige Werbungskosten aus der Abschreibung des Notebooks und des Computers:

| | Gerät | Abschreibung |
|-----------------------|--------------|---------------------|
| 2009 | Notebook | 99,90 Euro |
| | Computer | 275,18 Euro |
| Gesamt | | 375,08 |
| - 30% Privatnutzung | | -112,52 Euro |
| Werbungskosten | | 262,56 Euro |
| | | |
| 2010 | Notebook | 0 Euro |
| | Computer | 137,60 Euro |
| Gesamt | | 137,60 Euro |
| - 30% Privatnutzung | | -41,28 Euro |
| Werbungskosten | | 96,32 Euro |

3.1.2. Fremdarbeit der Ehegattin und Tochter

3.1.1.1. Allgemeines

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH (zB VwGH 18.04.2007, 2004/13/0025) sind vertragliche Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen für den steuerrechtlichen Bereich – ungeachtet ihrer zivilrechtlichen Gültigkeit – nur dann als erwiesen

anzunehmen, wenn sie (1) nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen; (2) einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und (3) auch zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären. Diese Voraussetzungen müssen kumulativ vorliegen.

Die 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 (vgl. VwGH 26.5.2010, 2006/13/0134, mwN).

3.1.1.2. Außenwirkung

Vertragliche Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen müssen die gleichen Formvoraussetzungen erfüllen, die unter Fremden üblich sind. Schriftform ist daher grundsätzlich nicht zwingende Voraussetzung. Jedoch müssen – mangels Schriftform – die wesentlichen Vertragsbestandteile mit genügender Deutlichkeit festgelegt sein (VwGH 1.7.03, 97/13/0215; s auch VwGH 17.12.08, 2004/13/0056).

Das Vorbringen, dass die Ehefrau und Tochter Arbeitsleistungen "in einem gewissen Umfang" erbracht haben, rechtfertigt die Annahme eines mündlichen Vertrages allein ebenso wenig wie der Umstand, dass sie hierfür auch Zahlungen erhalten haben (vgl. VwGH 22.03.2010, 2008/15/0099; *Marschner*, in Jakom¹¹ (2018) § 4 Rn 333). Im vorliegenden Fall fehlen Aussagen zu wesentlichen Vertragsbestandteilen, zum Beispiel Aussagen zum Zeitraum und zum Ausmaß der durchzuführenden Tätigkeiten sowie der Möglichkeit sich vertreten zu lassen bzw. sind nicht mit genügender Deutlichkeit festgelegt. Im Rahmen der Zeugeneinvernahme wurde von Ehefrau und Tochter bestätigt, dass hinsichtlich der Tätigkeit keine Vereinbarungen getroffen wurden.

Den Vereinbarungen kommt daher keine Außenwirkung zu.

3.1.1.3. Klarer, eindeutiger und jeden Zweifel ausschließender Inhalt

Einer Vereinbarung fehlt die erforderliche Eindeutigkeit jedenfalls dann, wenn ihr nicht die Art der zu erbringenden Leistung zu entnehmen ist (vgl. VwGH 24.09.2008, 2006/15/0119) oder konkrete Abrechnungsmodalitäten fehlen (vgl. VwGH 22.11.2012, 2008/15/0265). Die Leistungsbeschreibung muss in einem solchen Maße konkret sein, dass die Einschätzung des genauen Marktwertes der Leistung möglich ist und in der Folge die Feststellung getroffen werden kann, ob auch ein fremder Dritter jene Gegenleistung zu erbringen bereit gewesen wäre.

Auf Basis der erstbehördlichen Schriftstücke bzw. im Lichte der Zeugeneinvernahme, fehlt es der Vereinbarung zwischen Bf. und seiner Ehefrau bzw. zwischen Bf. und seiner Tochter an der erforderlichen Eindeutigkeit. Zum einen ist die Art der zu erbringen

Leistung unklar; zum anderen fehlen jegliche Abrechnungsmodalitäten. Eine Einschätzung darüber, ob auch ein fremder Dritter bereit gewesen wäre diese Tätigkeiten gegen jene Gegenleistung zu erbringen, ist damit nicht möglich. Untermuert wird dies auch durch die Aussagen der Ehefrau, wonach sie die Tätigkeit für niemand anderen als ihren Ehemann ausgeführt hätte. Auch die Aussage der Tochter, wonach sie gegenüber einem anderen Auftraggeber genauer gewesen wäre, was die Abrechnung anbelangt, ist in diese Richtung zu deuten.

Der Vereinbarung kommt daher kein klarer, eindeutiger und jeden Zweifel ausschließender Inhalt zu.

3.1.1.4. *Fremdüblichkeit*

Im Rahmen der Fremdüblichkeit ist zu prüfen, ob die Vereinbarung auch zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären (vgl. ua. VwGH 18.04.2007, 2004/13/0025). Maßgeblich ist die „*im allgemeinen Wirtschaftsleben geübte Praxis*“ (vgl. VwGH 21.03.1996, 95/15/0092). Es ist zu hinterfragen, ob der Vereinbarung ein angemessener Leistungsaustausch oder das Naheverhältnis zugrunde liegt.

Gegen die Fremdüblichkeit der Vereinbarungen sprechen das Fehlen wesentlicher Vertragsbestandteile, wie des Honorars, des Umfangs der Tätigkeiten, Angaben zur persönlichen Arbeitspflicht oder der Verwendung eigener Arbeitsmittel gegen die Fremdüblichkeit. Regelungen hinsichtlich der tatsächlich zu leistenden Arbeiten fehlen genauso wie eine zeitnah erstellte Stundenaufzeichnung (vgl. VwGH 04.06.2003, 2001/13/0300).

Sofern der Bf. in der Vorhaltsbeantwortung vom 26.05.2011 darauf hinweist, dass gesonderte Aufzeichnungen für die Arbeitszeit deswegen nicht notwendig seien, weil er diese „pro Job“ abschätzen könne, hält dieses Vorbringen einem Fremdvergleich nicht stand, weil dies keiner näheren Überprüfung zugänglich ist (vgl. UFS 23.11.2004, RV/0300-G/04). Im Lichte der VwGH-Rechtsprechung sind Vereinbarungen über Pauschalentgelte, die unabhängig davon anfallen, wann und in welchem Umfang Leistungen erbracht werden, für Dienstleistungen, die im wesentlichen Bürodienste betreffen, dem Grunde nach absolut unüblich (vgl. VwGH 10.07.1996, 95/15/0181, 95/15/0182, 95/15/0183). Die Vereinbarungen mit Ehefrau und Tochter sind daher jedenfalls unüblich.

Ebenso ist es unüblich, dass für die Fremdleistungen der Ehefrau und Tochter seit fünf Jahren gleichbleibend 1.450 Euro bezahlt werden. In den Streitjahren 2009 und 2010 teilte sich die Bezahlung jeweils zu 50% auf Ehefrau und Tochter auf, sonach jeweils 725 Euro. Sowohl Ehefrau als auch Tochter meldeten die bezogenen Einkünfte in den Streitjahren deshalb nicht, weil sie mit dem Honorar unter der Veranlagungsgrenze (§ 41 Abs. 1 Z 1 EStG) blieben. Im Lichte der Rechtsprechung des VwGH ist die Abhängigkeit der Höhe des Entgelts bzw. des Arbeitsumfangs vom Erreichen steuerlicher Grenzen unüblich (vgl. VwGH 21.03.1996, 92/15/0055). Untermuert wird dies ebenfalls durch das Vorbringen

von Ehefrau und Tochter, wonach diese die Tätigkeit (wahrscheinlich) nicht ausgeführt hätten, wenn sie diese steuerwirksam erfassen hätten müssen.

Unter Berücksichtigung dieser Gründe ist daher nicht von fremdüblichen Vereinbarungen auszugehen.

3.1.1.5. Gesamtwürdigung der Fremdleistungen

In einer Gesamtwürdigung ergibt sich daher, dass die vom Bf. getroffenen Vereinbarungen mit seiner Gattin und Tochter nicht die notwendige Außenwirkung besitzen, keinen klaren, eindeutigen und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt aufweisen und fremdunüblich sind.

Die Fremdleistungen können daher nicht als Werbungskosten gemäß § 16 EStG 1988 berücksichtigt werden.

3.1.3. Rechnerische Auswirkungen

Im Streitjahr 2009 anerkannte die belangte Behörde Werbungskosten in Höhe von 165,11 Euro. Auf Basis der Feststellungen unter 3.1.1., sind die Werbungskosten für das Streitjahr 2009 um 262,56 Euro zu erhöhen.

Im Streitjahr 2010 anerkannte die belangte Behörde Werbungskosten in Höhe von 269,41 Euro. Auf Basis der Feststellungen unter 3.1.1. sind die Werbungskosten für das Streitjahr 2010 um 96,32 Euro zu erhöhen.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

3.2. Zu Spruchpunkt 2.: Unzulässigkeit der Revision

Gemäß § 25a Abs. 2 VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen.

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Die hier aufgeworfenen Rechtsfragen wurden im Lichte der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beantwortet (vgl. VwGH 18.04.2007, 2004/13/0025 hinsichtlich Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen; VwGH 28.05.2008, 2006/15/0125 hinsichtlich Anerkennung von Werbungskosten bei Verwendung eines Computers und zusätzlich eines Notebooks). Eine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung liegt daher nicht vor.

