



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Referenten Rf. über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Josef Abfalter, 4291 Lasberg, Dornachweg 5, vom 20. August 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch Reinhard Schatzl, vom 3. August 2007 betreffend Einkommensteuer für 2005 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird wie folgt abgeändert.

Die Einkommensteuer für 2005 wird gemäß [§ 200 Abs. 2 der Bundesabgabenordnung](#) (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, endgültig festgesetzt. Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der im angefochtenen Einkommensteuerbescheid angeführten Abgabe beträgt:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
<b>2005</b>	<b>Einkommen</b>	<b>61.485,67 €</b>	<b>Einkommensteuer</b>	<b>21.963,84 €</b>

Die Fälligkeit des festgesetzten Betrages ändert sich nicht.

### Entscheidungsgründe

#### **1. Verfahrensgang**

Die Einkommensteuererklärung des Bw. für das Jahr 2005 ist beim Finanzamt am 30. März 2007 mittels der Formulare E1/E1a eingelangt.

Der Bw. legte folgende Einnahmen und Ausgabenrechnung vor:

<b>Einnahmen</b>	98.593,20 €
<b>Ausgaben:</b>	-44.082,37 €
Gewinn	<u>54.510,83 €</u>

Im gemäß [§ 200 Abs. 1 BAO](#) vorläufigen Einkommensteuerbescheid für 2005 vom 3. August 2007 wurde das Einkommen im Jahr 2005 mit 125.578,20 € ermittelt.

Gegen diesen Bescheid hat der Bw. mit Anbringen vom 20. August 2007 berufen und ausgeführt, das Einkommen von der T. AG sei doppelt berechnet worden.

In der Berufungsvorentscheidung gemäß [§ 276 BAO](#) vom 19. September 2007 wurde der Bescheid vom 3. August 2007 abgeändert. Vom Finanzamt wurden Ausgaben in der Höhe von 31.407,53 € anerkannt und ein steuerlicher Gewinn von 67.185,67 € ermittelt.

Das Finanzamt führte zur Begründung aus, dem Berufungsbegehren sei voll inhaltlich stattgegeben worden. Zusätzlich seien folgende Änderungen vorgenommen worden:

Wie dem Bw. bereits bei der Veranlagung 2004 mitgeteilt worden sei, beträgt die Luxustangente für sein Kfz 54%. Die AfA, sowie die Kosten für die Versicherung und Service seien demnach um 3.424,14 € gekürzt worden. Da die Tageszeitungen keine Fachliteratur darstellen würden, wurde eine Kürzung von 363,90 € vorgenommen. Blumengeschenke seien gemäß § 20 EStG nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen (Kürzung 68,08 €). Die Ausgaben für die Mithilfe von Sohn M. würden nicht anerkannt. Es erfolge eine Kürzung von 4.100,00 €. Auf die Begründung in den Vorjahren werde hingewiesen. Mit dem Handelsvertreterpauschale seien die Ausgaben für das Büro, Tagesgelder und die Bewirtungskosten abgegolten (Kürzung: 4.719,71 €).

Mit Anbringen vom 14. Oktober 2007 wurde ein Vorlageantrag eingebracht und zur Begründung ausgeführt, dass im Einkommensteuerbescheid 2005 Servicekosten, sowie alle übrigen Kfz-Kosten auf Grund der Luxustangente einer Kürzung um 54% unterzogen wurden und weiters noch ein Privatanteil von 20% abgerechnet wurde. Auf Grund seiner Tätigkeit setze der Bw. das Fahrzeug ausschließlich für seinen Einkommenserwerb ein. Bei der letzten Betriebsprüfung sei mit dem Prüfer vereinbart worden, dass die Service- und Reparaturkosten als Betriebsausgaben voll anzuerkennen seien.

Die angeführten Tageszeitungen stellten zwar korrekterweise keine Fachliteratur dar, sie seien aber in Tätigkeitsbereich des Bw. eine sehr wichtige Informationsquelle, da er daraus wirtschaftliche Informationen, als auch Kursentwicklungen für seine Beratungsgespräche entnehme.

Der Bw. führte weiter aus, dass die Mithilfe seines Sohnes einem Fremdvergleich stand hält,

da der Sohn eine facheinschlägige Ausbildung macht und ihn gerade in diesen Belangen unterstützen kann. Es können sowohl Stundenaufzeichnungen als auch der Geldfluss nachgewiesen werden. Sein Sohn wäre darüber hinaus im Jahr 2005 als Angestellter bei der Gebietskrankenkasse gemeldet gewesen. Würde die Arbeiten nicht sein Sohn übernehmen, müsste er eine fremde Person einstellen, da er selbst nicht in der Lage wäre, diese Aufgaben zu erledigen.

Außerdem sei die Beantragung des Freibetrages für außergewöhnliche Belastung für seine Tochter (bezieht erhöhte FB) und seinen Sohn, der seit Oktober 2005 auf der Wiener Kunstschule eine auswärtige Ausbildung absolviert, übersehen worden.

Die Berufung betreffend den Einkommensteuerbescheid für 2005 wurde dem Unabhängigen Finanzsenat am 14. Jänner 2008 zur Entscheidung vorgelegt.

Im Anbringen vom 30. Juli 2008 beantragte der Bw. die Anerkennung weiterer Betriebsausgaben in Höhe von 1.299,65 € und legte dazu folgende Belege vor:

- a) „Bestandsaufschlüsselung über 830,00 € vom 11. 11. 2005“
- b) Schreiben der Fa. T. AG vom 27. 10. 2005
- c) Schreiben der H.KEG vom 11. 7. 2005
- d) Schreiben der H.KEG vom 23. 6. 2005
- e) „Bestandsaufschlüsselung über 74,38 € vom 27. 12. 2005“
- f) e-mail vom 6. 12. 2005
- g) Rechnung von KW. über eine Übernachtung/Frühstück vom 20.10. 2005
- h) „Bestandsaufschlüsselung über 356,98 € vom 11. 11. 2005“
- i) Rechnung der Fa. HD vom 4. 11. 2005 über eine Reparatur eines PKW über 356,98 €

Im Anbringen vom 6. März 2009 beantragte der Bw. den Alleinverdienerabsetzbetrag für die Kalenderjahre 2003 und 2004, den Freibetrages wegen Erwerbsminderung der Gattin - L. K., für die Kalenderjahre 2003, 2004 und 2005 und eine außergewöhnliche Belastung wegen außergewöhnlicher Aufwendungen in Zusammenhang mit der Erwerbsminderung meiner Gattin in Höhe von Euro 779,95.

Mit den Parteien des Berufungsverfahrens wurde am 14. Juli 2010 ein Erörterungsgespräch ([§ 279 Abs. 3 BAO](#)) zu den strittigen Punkten durchgeführt. Im Zuge dieses Gespräches wurde der entscheidungsrelevante Sachverhalt ermittelt und rechtliche Fragen entsprechend geklärt.

Hinsichtlich der Mitarbeit des Sohnes im Betrieb des Bw. waren noch ergänzende Feststellungen notwendig.

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

### **2.1. PKW: Luxustangente und Privatanteil:**

Gemäß [§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. b des Einkommensteuergesetzes 1988](#) (EStG 1988) dürfen bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden:

*„Betrieblich oder beruflich veranlaßte Aufwendungen oder Ausgaben, die auch die Lebensführung des Steuerpflichtigen berühren, und zwar insoweit, als sie nach allgemeiner Verkehrsauffassung unangemessen hoch sind. Dies gilt für Aufwendungen im Zusammenhang mit Personen- und Kombinationskraftwagen, Personenluftfahrzeugen, Sport- und Luxusbooten, Jagden, geknüpften Teppichen, Tapisserien und Antiquitäten.“*

Die [§§ 1 und 2 der PKW-Angemessenheitsverordnung](#), BGBl. II 2004/466 lauten:

*„ § 1. Aufwendungen oder Ausgaben im Zusammenhang mit der Anschaffung eines Personen- oder Kombinationskraftwagens sind insoweit angemessen, als die Anschaffungskosten inklusive Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe im Kalenderjahr 2004 34.000 Euro und ab dem Kalenderjahr 2005 40.000 Euro nicht übersteigen. Diese Anschaffungskosten umfassen auch Kosten für Sonderausstattungen. Selbständig bewertbare Sonderausstattungen gehören nicht zu den Anschaffungskosten. Anschaffungskostenabhängige Nutzungsaufwendungen oder –ausgaben sind im entsprechenden Ausmaß zu kürzen.*

*§ 2. Bei in gebrauchtem Zustand angeschafften Personen- oder Kombinationskraftwagen, die nicht mehr als fünf Jahre (60 Monate) nach ihrer Erstzulassung angeschafft wurden, hat eine Kürzung der Aufwendungen oder Ausgaben auf Grund der Verhältnisse zum Zeitpunkt der Erstzulassung des Fahrzeuges zu erfolgen. Eine Kürzung ist vorzunehmen, wenn der Neupreis des Fahrzeuges abzüglich der ortsüblichen Preisnachlässe den Betrag gemäß § 1 übersteigt. Bei in gebrauchtem Zustand angeschafften Fahrzeugen, die mehr als fünf Jahre (60 Monate) nach ihrer Erstzulassung angeschafft wurden, ist hinsichtlich der Kürzung auf die tatsächlichen Anschaffungskosten des Gebrauchtfahrzeuges abzustellen.“*

Mit den Parteien des Berufungsverfahrens wurde im Zuge des Erörterungsgespräches außer Streit gestellt, dass der Bw. am 17. 11. 2004 einen (gebrauchten) Personenkraftwagen der Marke BMW 730d angeschafft hat. Die Anschaffungskosten betrugen 50.000,00 €. Der Neupreis des erstmals im Jahr 2002 zugelassenen PKW´s hat laut Feststellungen des Finanzamtes (Listenpreis laut Eurotax) 74.600,00 € betragen. Es wurde von einer Nutzungsdauer von sechs Jahren ausgegangen. Die Luxustangente wurde unter Berücksichtigung des Listenpreises laut Eurotax und der Angemessenheitsgrenze von 34.000,00 (vgl. § 1 iVm. [§ 2 der PKW-Angemessenheitsverordnung](#), BGBl. II 2004/466) mit 54 % ermittelt. Die jährliche Absetzung für Abnutzung beträgt 8.333,34 €. Davon wurden vom Bw. 56 %, das sind 4.666,66 € als betrieblich veranlasst angesetzt. Das Finanzamt hat jedoch die jährliche AfA unter Berücksichtigung einer Luxustangente von 56 % mit 3.833,34 (44 % sind angemessene Aufwendungen) ermittelt. Die Ermittlung der Luxustangente durch das

Finanzamt entspricht den Bestimmungen der §§ 1 und 2 der PKW-Angemessenheitsverordnung. Diesbezüglich ist dem Berufungsbegehren nicht zu folgen.


Nach einem E-Mail des Vertreters des Finanzamtes an den Referenten vom 8. Juli 2010 ist bei den vom Finanzamt anerkannten Kfz-Kosten auch bei der AfA der Privatanteil von 20 % bereits abgezogen worden.

Bezüglich der Kürzung der Betriebskosten um einen Privatanteil von 20 % wurde mit den Parteien des Berufungsverfahrens Folgendes erörtert:

Eine Kürzung der Betriebskosten ist dann vorzunehmen, wenn für ein Fahrzeug, bei dem die Anschaffungskosten zu kürzen sind, auf Grund seiner gehobenen Ausstattung tatsächlich höhere Kosten (zB höhere Servicekosten) anfallen (EStR 2000 Rz 4780). Treibstoffkosten sind idR voll abzugsfähig (VwGH 18.12.08, [2006/15/0169](#); 27.7.94, [92/13/0175](#)). Wertabhängige Kosten, zB Versicherungsprämien, Zinsen (VwGH 16.12.99, [96/15/0116](#)) sind abzugsfähig, soweit diese auf angemessene Anschaffungskosten entfallen (VwGH 18.12.08, [2006/15/0169](#), EStR 4781). Ein allfälliger Privatanteil an Kfz-Nutzung ist auf der Grundlage angemessener Anschaffungskosten zu berechnen (vgl. *Jakom* EStG 2010, § 20, Rz 30).

Bezüglich der Inspektions- und Betriebskosten wurde folgender Vergleich angestellt:

Laut ÖAMTC betragen die Betriebskosten eines PKW der Marke BMW mit Anschaffungskosten in Höhe von etwa 34.000 € wie folgt:

 <b>AUTO-INFO</b> Der elektronische Autokauf-Berater des ÖAMTC				
Fahrzeugvergleich				
	BMW 1er-Reihe Diesel E87 120d Österreich- Paket Aut.	BMW 1er-Reihe Diesel E81 123d Österreich- Paket	BMW 3er-Reihe E90 318i Österreich- Paket Aut.	BMW 3er-Reihe Diesel E90 318d Fleet Aut.
Kosten - Cent pro km (bei 5 Jahre / 12000 km pro Jahr)	66	67	69	66
Kosten - Euro pro Monat (bei 5 Jahre / 12000 km pro Jahr)	659	673	687	658

1 Seite zurück
Fenster schließen
PDF erstellen

**Legende:** - ... Nicht erhältlich, S ... Serie, A ... Aufpreis, P ... im Paket, k.A. ... keine Angabe  
Antriebsart: V ... Vorderrad, H ... Hinterrad, Allr. zu. ... Allrad zuschaltbar, Allr. per. ... Allrad permanent  
Kostenart: 5 Jahre - 12.000 km

Laut ÖAMTC betragen die Betriebskosten eines PKW der Marke BMW der 7er Reihe mit Anschaffungskosten in Höhe von etwa 80.000 € bis 86.000 € wie folgt:

**AUTO-INFO**

Der elektronische Autokauf-Berater des ÖAMTC

**Fahrzeugvergleich**

	<b>BMW 7er-Reihe F01/F02 Diesel 730d Aut.</b>	<b>BMW 7er-Reihe F01/F02 Diesel 730d Österreich- Paket Aut.</b>	<b>BMW 7er-Reihe F01/F02 Diesel 730d Blue Performance Aut.</b>	<b>BMW 7er-Reihe F01/F02 Diesel 730d Blue Performance Österreich-Paket Aut.</b>
Kosten - Cent pro km (bei 5 Jahre / 12000 km pro Jahr)	138	146	140	148
Kosten - Euro pro Monat (bei 5 Jahre / 12000 km pro Jahr)	1.384	1.462	1.402	1.480

1 Seite zurück

Fenster schließen

PDF erstellen

**Legende:** - ... Nicht erhältlich, S ... Serie, A ... Aufpreis, P ... im Paket, k.A. ... keine Angabe  
 Antriebsart: V ... Vorderrad, H ... Hinterrad, Allr. zu. ... Allrad zuschaltbar, Allr. per. ... Allrad permanent  
 Kostenart: 5 Jahre - 12.000 km

Aus diesem Vergleich geht hervor, dass bei einem PKW der gehobenen Klasse entsprechend höhere Kosten anfallen. Die Betriebskosten waren daher um die Luxustangente zu kürzen.

*In diesem Punkt erfolgt daher keine Veränderung gegenüber der Berufungsvorentscheidung vom 24. September 2007.*

## **2.2. Tageszeitungen als sehr wichtige Informationsquelle:**

Gemäß [§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988](#) dürfen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden:

*„Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.“*

Mit den Parteien des Berufungsverfahrens wurde erörtert, dass die Aufwendungen für Fachliteratur, die im Zusammenhang mit der beruflichen Sphäre stehen, als Betriebsausgaben absetzbar sind (z.B. Gesetzeskommentar eines Richters). Es genügt, wenn die Aufwendungen an sich - auch ohne konkret erkennbare Auswirkung auf die Einkünfte - geeignet sind, die Berufschancen zu erhalten oder zu verbessern. Kosten für Literatur, die auch bei nicht in der Berufssparte des Steuerpflichtigen tätigen Personen von allgemeinem Interesse oder zumindest für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsgrad bestimmt ist (VwGH 23.5.1984, [82/13/0184](#)), stellen keine Werbungskosten dar. Die Aufwendungen aus dem Bezug von mehreren Tageszeitungen oder Wochenmagazinen sind grundsätzlich den Kosten der Lebensführung zuzurechnen (VwGH 28.4.87, [86/14/0169](#)).

Der Bw. erhob keine weiteren Einwände gegen die Nichtanerkennung dieser Kosten.

*In diesem Punkt erfolgt daher keine Abänderung gegenüber der Berufungsvorentscheidung vom 24. September 2007.*

### 2.3. Mithilfe des Sohnes M. im Betrieb:

Nach [§ 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988](#) dürfen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden:

*„Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge.“*

Strittig ist im gegenständlichen Fall die Anerkennung eines Dienstverhältnis zwischen dem Bw. und dessen Sohn M.. Von der Rechtsprechung wurden zu Verträgen zwischen nahen Angehörigen Kriterien entwickelt, die bei der steuerlichen Anerkennung zu beachten sind (vgl. *Doralt/Renner*, EStG<sup>8</sup>, § 2 Tz. 157/1). Verträge zwischen nahen Angehörigen werden selbst bei zivilrechtlicher Gültigkeit nur dann anerkannt (vgl. *Doralt/Renner*, EStG<sup>8</sup>, § 2 Tz. 160), wenn sie

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

Die vom Sohn erbrachten Leistungen bestanden in Hilfstätigkeiten (zB. Erstellung von Datenbanken, Eingabe in Datenbanken, etc.), die praktisch nur als Nebentätigkeit ausgeübt wurden, zumal der Sohn im Jahr 2005 den Zivildienst abgeleistet und ein Studium begonnen hat. Ein typisches Beispiel für eine familienhafte Mitarbeit sind die in der Freizeit ausgeübten Tätigkeiten (VwGH 21. 10. 1986, [86/14/0042](#)). Fremdüblich ist nicht, wenn die Leistungen der Kinder nicht durch (zeitnah erstellte) Stundenaufzeichnungen dokumentiert wurden, die tatsächliche Stundenleistung von den Kindern geschätzt und nicht die tatsächliche Arbeitszeit vergütet wurde, sondern der Bw. die Bezahlung pauschaliert bemessen hat (UFS 6. 12. 2005, RV/0396-L/03).

Der Bw. bringt vor, dass die entsprechenden Leistungen von seinem Sohn tatsächlich erbracht wurden. Stundenaufzeichnungen über die tatsächlich erbrachten Leistungen seien dem Bw. derzeit nicht bekannt. Allenfalls könnten sich diese beim Sohn des Bw. befinden.

Der Referent hat im Erörterungstermin darauf hingewiesen, dass sämtliche Unterlagen und Beweise zum Erörterungstermin vorzulegen gewesen wären. Der Bw. führte dazu aus, dass die Zeit zur Vorbereitung kurz bemessen war. Der Bw. brachte zudem vor, dass sein Sohn momentan nicht erreichbar sei.

Nach Ansicht des Referenten ist es nicht ausschlaggebend, dass der Sohn für sich entsprechende Stundenaufzeichnungen allenfalls geführt hat. Fremdüblich ist es, dass



derartige Stundenaufzeichnungen bei einem Dienstverhältnis laufend geführt werden und spätestens bei der monatlichen Abrechnung des Arbeitslohnes offengelegt werden. Entsprechende Aufzeichnungspflichten über die tatsächlich erbrachten Arbeitsstunden ergeben sich aus [§ 26 Arbeitszeitgesetz](#).

Der Vertreter des Finanzamtes hat zudem darauf hingewiesen, dass im Zusammenhang mit der Beurteilung der Fremdüblichkeit von Leistungen der Familienangehörigen kein Spielraum besteht. Damit könne auch nicht eine teilweise Anerkennung der geltend gemachten Aufwendungen erfolgen.

Der Bw. brachte vor, dass der Sohn M. im Jahr 2005 in einem Dienstverhältnis zu ihm gestanden sei. Nach Abfrage der entsprechenden Datenbanken des Finanzamtes ergab sich, dass weder der Bw. als Arbeitgeber noch der Sohn M. als Arbeitnehmer im Jahr 2005 erfasst wurde. Der Bw. gab an, dass das Dienstverhältnis gegenüber der Sozialversicherung gemeldet worden ist und er entsprechende Sozialversicherungsbeträge abgeführt hätte.

Der Bw. wurde aufgefordert, bis 28. Juli 2010 sämtliche Unterlagen im Zusammenhang mit diesem behaupteten Dienstverhältnis vorzulegen.

Der Bw. legte einen Lohnzettel, einen Dienstvertrag und Dienstzettel für das Jahr 2005 vom Dienstverhältnis mit seinem Sohn M. mit e-mail vom 30. Juli 2010 vor. Aus dem der e-mail beigelegten Lohnzettel geht hervor, dass der Bw. seinem Sohn ein für den Zeitraum vom 1. Jänner 2005 bis 31. Dezember 2005 ein Bruttogehalt von 3.600,00 € ausbezahlt hat. Sozialversicherungsbeiträge wurden nicht einbehalten.

Der Bw. wurde in der e-mail vom 30. Juli 2010 darauf hingewiesen, dass sein Sohn nach den aktenskundigen Familienbeihilfendaten in der Zeit vom 4. Oktober 2004 bis 30. September 2005 den Zivildienst absolviert hat. Ab Oktober 2005 hat er an der Wiener Kunstschule mit Öffentlichkeitsrecht inskribiert. Es stellte sich daher für den Referenten die Frage, wie das vom Bw. behauptete Dienstverhältnis mit den genannten Haupttätigkeiten des Sohnes vereinbar war.

Dazu hat der Bw. nichts Weiteres vorgebracht. Er legte nur die e-mail des Referenten vom 30. Juli 2010, einen Versicherungsdatenauszug seines Sohnes M. für die Zeiten ab 1972, einen Arbeitsvertrag und einen Dienstzettel nun mittels Postsendung vor.

Der Arbeitsvertrag vom 20. Dezember 2004 lautet wie folgt:

*„1. Beginn*

*Ihr Arbeitsverhältnis beginnt am 01.01.2005*

*2. Aufgabenbereich*



*Mit Ihrer Verwendung als Angestellter im Backofficebereich sind insbesondere folgende Aufgaben verbunden:*

*Monatliche Aktualisierung der Kundendatenbank, Kurs - Einspielung in die Datenbank, Provisionssystem – Controlling, Mithilfe bei der Erstellung von Kunden – oder Partnerpräsentationen, Mithilfe bei Aufbau verschiedener Kunden Kommunikationsschienen ( z.B. Mailings, Telefonmarketing ect., div. Büroarbeiten, Homepagehosting, Terminisierung für Franz K.*

*Sie beachten alle betrieblichen Ordnungsvorschriften und kommen Ihren Dienstpflichten entsprechend den jeweiligen Richtlinien und Weisungen nach.  
Wir dürfen Ihnen auch andere Tätigkeiten zuweisen.*

### *3. Arbeitsort*

*Ihr gewöhnlicher Arbeitsort ist F, Sie können aber auch div. Arbeiten von Wien aus erledigen. Von angeordneten Dienstreisen abgesehen, bleibt auch eine Versetzung an eine andere Arbeitsstätte vorbehalten.*

### *4. Kollektivvertrag*

*Auf Ihr Arbeitsverhältnis findet der Kollektivvertrag für die Handelsangestellten Österreichs Anwendung -nachstehend jeweils kurz "KV".*

*Dieser liegt zur Einsichtnahme bei Franz K. auf.*

### *5. Arbeitszeit*

*Die wöchentliche Arbeitszeit von 9 Stunden können auf verschiedene Tage aufgeteilt werden. Der Arbeitgeber behält sich vor, bei bestimmten Projekten eine fixe Arbeitszeit vorzuschreiben.*

*Im gesetzlich zulässigen Rahmen sind Sie auch zu Mehrdienstleistungen (Mehrarbeit und Überstunden) verpflichtet. Diese Mehrdienstleistungen können durch entsprechenden Zeitausgleich binnen 12 Monaten abgegolten werden.*

### *6. Nebenbeschäftigung*

*Sie werden die Aufnahme einer entgeltlichen Nebenbeschäftigung mitteilen. Im Geschäftszweig des Arbeitgebers ist jede Erwerbstätigkeit ohne vorherige Zustimmung unzulässig.*

### *7. Dienstverhinderung*

*Sie werden jede Dienstverhinderung unverzüglich melden und entsprechend belegen. Bei Krankenständen wird die unaufgeforderte Vorlage einer ärztlichen Bestätigung spätestens am 3 Tag der Verhinderung erwartet. Im Einzelfall kann eine kürzere Vorlagefrist angeordnet werden.*

*Bei Arbeitsunfähigkeit durch fremdverschuldeten Unfall erstatten Sie über den Hergang der Schädigung einen vollständigen schriftlichen Bericht und informieren auch über den Ausgang nachfolgender Verfahren.*

### *8. Urlaub*

*Nach dem [Urlaubsgesetz](#) beträgt Ihr arbeitsjähriger Urlaub 25 Arbeitstage/30 Werktage. Sie werden Urlaub rechtzeitig beantragen und nur mit Zustimmung Ihres Vorgesetzten antreten. Tageweiser Urlaub soll die Ausnahme bleiben; Horten von Urlaub soll vermieden werden.*

### *9. Einstufung/Gehalt*

*Das monatliches Mindestbruttogehalt in Höhe von € 6,60 pro Stunde wird monatlich im Nachhinein auf das mitgeteilte Gehaltskonto überwiesen.*

*Der Anspruch auf Sonderzahlungen richtet sich nach dem KV.*

#### *10. Dienstreisen*

*Reisekosten und Reiseaufwandsentschädigungen richten sich dem KV.*

#### *11. Kündigung*

*Das unbefristete Angestelltenverhältnis kann nach Maßgabe des Angestelltengesetzes und des KV gekündigt werden, arbeitgeberseitig während der ersten 5 Dienstjahre auch zum 15. und Letzten jedes Monats.*

*Bei verschuldeter Entlassung und bei vorzeitigem Austritt ohne wichtigen Grund schulden Sie eine sofort fällige und auch aufrechenbare Vertragsstrafe von einem Bruttomonatsentgelt, berechnet wie für Zwecke der gesetzlichen Abfertigung.*

#### *12. Geheimhaltungspflicht*

*Sie sind zur Geheimhaltung aller Geschäfts- und Betriebsgeheimnisse, sowohl während des aufrechten Dienstverhältnisses, als auch nach dessen Beendigung verpflichtet.*

*Bei Übertretung dieser Verpflichtung schulden Sie eine sofort fällige und auch aufrechenbare Vertragsstrafe von 3 Bruttomonatsentgelten, berechnet wie für Zwecke der gesetzlichen Abfertigung. Die Geltendmachung eines darüber hinausgehenden Schadens bleibt dem Arbeitgeber unbenommen.*

#### *20. Anzeige von Änderungen*

*Sie werden jede Änderung Ihrer Aufenthalts- oder Wohnadresse sowie sonstiger für das Angestelltenverhältnis bedeutender Umstände unverzüglich schriftlich mitteilen. Auch bei Urlauben ist die jeweilige Anschrift bekanntzugeben. Eine allfällige Unterlassung macht Sie für alle sich daraus ergebenden Folgen verantwortlich.*

#### *22. Schlussbestimmungen*

*Sie erhalten eine Ausfertigung dieses Vertrages. Jede künftige Änderung der hier festgehaltenen Rechte und Pflichten, die nicht unmittelbar auf Gesetz, KV oder BV beruht, wird ebenso schriftlich mitgeteilt.“*

Der Vertrag wurde lediglich vom Arbeitnehmer unterschrieben.

Der Inhalt des Dienstzettels vom 20. Dezember 2004 deckt sich im Wesentlichen mit dem Arbeitsvertrag.

Das Finanzamt führte zum Schriftverkehr des Bw. mit dem UFS in der Stellungnahme vom 30. August 2010 dazu Folgendes aus:

Stundenaufzeichnungen seien weder im Dienstvertrag, noch im Dienstzettel vereinbart und bisher auch nicht vorgelegt worden.

Lt. Dienstvertrag seien neun Wochenstunden à € 6,60 gewesen. Unklar sei was der Terminus „Mindestbruttogehalt“ bedeute.

Aus dem nunmehr vorgelegten Lohnzettel sei ein jährliches Bruttoentgelt von € 3.600,00 ersichtlich. Offensichtlich handle es sich um einen Pauschalbetrag, der nicht mit dem

vereinbarten Stundenlohn vereinbar sei und sich an der Geringfügigkeitsgrenze des Sozialversicherungsrechts orientiere.

Gem. [§ 84 Abs. 1 Z 1 EStG 1988](#) iVm 1 Abs 2 der VO Datenübermittlung seien Lohnzettel grundsätzlich elektronisch an das Finanzamt der Betriebsstätte zu übermitteln. Alternativ könne gem. [§ 84 Abs. 1 Z 1 EStG 1988](#) auch eine elektronische Übermittlung an den sachlich und örtlich zuständigen Krankenversicherungsträger ([§ 23 Abs. 1 ASVG](#)) erfolgen. Ist die elektronische Übermittlung dem Arbeitgeber mangels technischer Voraussetzungen nicht zumutbar, sei ein Papierlohnzettel bis spätestens Ende Jänner des folgenden Kalenderjahres zu übermitteln. Dies ist der Fall, wenn der Arbeitgeber selbst über keinen Internetanschluss verfügt und die Lohnverrechnung auch nicht von einer anderen Stelle (zB Wirtschaftstreuhänder) mit entsprechenden technischen Einrichtungen durchgeführt wird. Ein Papierlohnzettel (einschließlich allfälliger sozialversicherungsrechtlicher Daten, Rz 1224 LStR) sei ausschließlich an das zuständige Betriebsfinanzamt und nicht an einen Krankenversicherungsträger zu übermitteln. Dem Finanzamt sei weder ein Lohnzettel übermittelt, noch sei es von der Arbeitgebereigenschaft informiert worden.

Was die Beurteilung des vorgelegten Arbeitsvertrages anlangt, ist Folgendes zu bemerken: Ein Dienstverhältnis zwischen nahen Angehörigen, insbesondere auch zwischen Vater und unterhaltsberechtigtem Sohn, ist steuerrechtlich nur dann anzuerkennen, wenn es ernsthaft gewollt ist. Maßstab für die Ernsthaftigkeit ist, dass die gegenseitigen Beziehungen aus dem Vertragsverhältnis im wesentlichen die gleichen sind, wie sie zwischen Fremden bestehen würden. Es spricht gegen die Ernsthaftigkeit, wenn das Entgelt offenbar pauschal ohne Zusammenhang mit dem vereinbarten Stundenlohn angesetzt wird, keine Aufzeichnungen über die tatsächlich erbrachten Arbeitsstunden iSd. [§ 26 Arbeitszeitgesetz](#), [BGBl. Nr. 461/1969](#) idgF (AZG) geführt werden oder wenn die sonstigen Folgerungen aus dem Dienstverhältnis (Bekanntgabe des Arbeitsverhältnisses beim Finanzamt) nicht gezogen werden. Der UFS folgt auch der Argumentation des Finanzamtes wonach auffällig sei, dass sich das jährliche „Bruttoentgelt“ von € 3.600,00 nicht mit dem vereinbarten Stundenlohn (6,60 € pro Stunde) vereinbar ist. Auffällig ist auch, dass sich dieser „Bruttolohn“ offenbar ausschließlich an der Geringfügigkeitsgrenze des Sozialversicherungsrechts orientiert. Den Aufforderungen des Referenten zur näheren Darlegung, wie das vom Bw. behauptete Dienstverhältnis mit den genannten Haupttätigkeiten (Zivildienst, Studium) des Sohnes vereinbar war, ist der Bw. nicht gefolgt. Übrigens ist auch ungewöhnlich, dass der Sohn des Bw. den Dienstort zwischen Wien und F. offenbar im Wesentlichen selbst bestimmen durfte. Die Tätigkeit wurde offenbar auch nicht in einer regelmäßigen Arbeitszeit ausgeübt, sondern die wöchentliche Arbeitszeit von 9 Stunden konnte auf verschiedene Tage aufgeteilt werden. Bei Teilzeitbeschäftigten ist es

üblich, dass eine ungleichmäßige Verteilung der Arbeitszeit auf einzelne Tage und Wochen im Vorhinein vereinbart wird (vgl. [§ 19d Abs. 2 AZG](#)).

Aus dem Gesamtbild ergibt sich, dass die Gestaltung des „Dienstverhältnisses“ nicht fremdüblich ist. In freier Beweiswürdigung geht der UFS daher davon aus, dass tatsächlich kein Dienstverhältnis zwischen dem Bw. und dessen Sohn vorlag und die allfällige, durch keine Aufzeichnungen dokumentierte Mitarbeit des Sohnes im Betrieb des Bw., ein typisches Beispiel für eine familienhafte Mitarbeit darstellt. Allfällige Zahlungen des Bw. an dessen Sohn fallen unter das Abzugsverbot des [§ 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988](#).

*In diesem Punkt erfolgt daher keine Abänderung gegenüber der Berufungsvorentscheidung vom 24. September 2007.*

#### **2.4. Anerkennung einer außergewöhnlichen Belastung wegen der erhöhten Familienbeihilfe der Tochter R.:**

Gemäß [§ 5 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen](#), BGBl. 1996/303 idF BGBl. I 2001/416) sind für Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für unterhaltsberechtigte Personen, für die gemäß [§ 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967](#) erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten mit monatlich 262 Euro vermindert um die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) zu berücksichtigen.

Die außergewöhnliche Belastung ist auch nach Ansicht des Vertreters des Finanzamtes entsprechend zu berücksichtigen.

Auf Frage des Vertreters des Finanzamtes, ob Pflegegeld für die Tochter R. bezogen wurde, gab der Bw. an, dass dies nicht erfolgt ist.

*Es erfolgt eine Berücksichtigung der außergewöhnlichen Belastung in Höhe von monatlich 262 Euro, das sind daher 3.144,00 €. In diesem Punkt erfolgt daher eine Abänderung gegenüber der Berufungsvorentscheidung vom 24. September 2007.*

#### **2.5. Auswärtige Berufsausbildung des Sohnes M.:**

Nach den aktenkundigen Familienbeihilfendaten hat der Sohn des Bw. in der Zeit vom 4. Oktober 2004 bis 30. September 2005 den Zivildienst absolviert. Ab Oktober 2005 hat er an der Wiener Kunstschule mit Öffentlichkeitsrecht inskribiert. Der Pauschbetrag von 110 € gemäß [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) pro Monat der Berufsausbildung steht daher ab einschließlich Oktober 2005 bis Dezember 2005 zu.

Der Vertreter des Finanzamtes erklärte sich im Erörterungsgespräch mit der Anerkennung einverstanden.

*Es erfolgt daher die Berücksichtigung der außergewöhnlichen Belastung in Höhe von 330 €. In diesem Punkt erfolgt daher eine Abänderung gegenüber der Berufungsvorentscheidung vom 24. September 2007.*

## **2.6. Handelsvertreterpauschale:**

Der Bw. hat ein Handelsvertreterpauschale von 6.524,00 € geltend gemacht. Dieser Betrag wurde auch vom Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung vom 19. September 2007 berücksichtigt. Die vom Bw. beantragten 6.524,00 € finden zwar in der Verordnung keine Deckung, werden jedoch von der Verwaltungspraxis anerkannt.

Dazu wurde mit den Parteien des Berufungsverfahrens erörtert:

[§ 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung von Betriebsausgaben und Vorsteuerbeträgen bei Handelsvertretern](#), StF: [BGBl. II Nr. 95/2000](#) lautet:

„Bei der Anwendung von Durchschnittssätzen gilt folgendes:

(1) Durchschnittssätze können nur für die in Abs. 2 und 3 angeführten Betriebsausgaben und Vorsteuerbeträge angesetzt werden. Neben dem jeweiligen Durchschnittssatz dürfen Betriebsausgaben oder Vorsteuerbeträge nur dann berücksichtigt werden, wenn sie in vollem Umfang nach den tatsächlichen Verhältnissen angesetzt werden.

(2) Der Durchschnittssatz für Betriebsausgaben umfaßt

- Mehraufwendungen für die Verpflegung (Tagesgelder im Sinne des § 4 Abs. 5 in Verbindung mit [§ 26 Z 4 des Einkommensteuergesetzes 1988](#)),
- Ausgaben für im Wohnungsverband gelegene Räume (insbesondere Lagerräumlichkeiten und Kanzleiräumlichkeiten),
- Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden,
- üblicherweise nicht belegbare Betriebsausgaben wie Trinkgelder und Ausgaben für auswärtige Telefongespräche.

Der Durchschnittssatz beträgt 12% der Umsätze ([§ 125 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung](#)), höchstens jedoch 5 825 Euro jährlich.

(3) Der Durchschnittssatz für Vorsteuerbeträge gilt die bei Betriebsausgaben im Sinne des Abs. 2 anfallenden Vorsteuern ab. Der Durchschnittssatz beträgt 12% des sich aus Abs. 2 ergebenden Durchschnittssatzes. Als Vorsteuer darf höchstens ein Betrag von 699 Euro jährlich angesetzt werden. Soweit die abziehbare Vorsteuer nach einem Durchschnittssatz berechnet wird, ist das Unternehmen von der Aufzeichnungspflicht gemäß [§ 18 Abs. 2 Z 5 und 6 des Umsatzsteuergesetzes 1994](#) befreit.“

Das Betriebsausgaben-Pauschale ist als Nettogröße anzusehen (vgl. UFS 2.8.04, RV/0103-G/04). Bei Anwendung der ist die auf die ertragsteuerlich pauschalierten Betriebsausgabe

entfallende Vorsteuer zusätzlich als Betriebsausgabe absetzbar. Nach EStR 4360 bestehen keine Bedenken, auch im Fall einer unechten Umsatzsteuerbefreiung die auf pauschalierte Betriebsausgaben entfallende – einkommensteuerrechtlich abzugsfähige – Umsatzsteuer vereinfachend iHd Vorsteuer-Pauschales gemäß § 2 Abs 3 der VO zu berücksichtigen.

*In diesem Punkt erfolgt daher keine Abänderung gegenüber der Berufungsvorentscheidung vom 24. September 2007.*

## **2.7. Anerkennung weiterer Betriebsausgaben in Höhe von 1.299,65 €:**

2.7.1 Die betriebliche Veranlassung der bisher nicht geltend gemachten Prämie für die Vermögensschadenhaftpflichtversicherung ist unstrittig, sodass diese als Betriebsausgabe ankannt wird. *830,00 € sind daher zusätzlich als Betriebsausgabe anzusetzen. Die sonstigen Betriebsausgaben werden gegenüber der Berufungsvorentscheidung vom 24. September 2007 erhöht.*

2.7.2 Die betriebliche Veranlassung der bisher nicht geltend gemachten Telefongebühr in Höhe von 64,67 € (74,38 € abzüglich Privatanteil 15 %) *64,67 € sind daher zusätzlich als Betriebsausgabe anzusetzen. Die sonstigen Betriebsausgaben werden gegenüber der Berufungsvorentscheidung vom 24. September 2007 erhöht.*

2.7.3 Die betriebliche Veranlassung der bisher nicht geltend gemachten Ausgabe für eine Nächtigung im KW. in Höhe von 48,00 € ist unstrittig. *48,00 € werden daher zusätzlich als Betriebsausgabe anerkannt. Die sonstigen Betriebsausgaben werden gegenüber der Berufungsvorentscheidung vom 24. September 2007 erhöht.*

2.7.4 Betreffend die der bisher nicht geltend gemachte Rechnung der Fa. H. (PKW-Reparatur und Service) über 356,98 € wird auf Punkt 2.1. hingewiesen. Es ist die Luxustangente von 54 % abzuziehen (vgl. Punkt 2.1.). Anzuerkennen sind daher 356,98 abzüglich 56 % Luxustangente ergibt 199,91 abzüglich 20 % Privatanteil ergibt 159,93 €. *159,93 € sind daher zusätzlich als Betriebsausgabe anzusetzen. Die tatsächlichen KFZ-Kosten werden gegenüber der Berufungsvorentscheidung vom 24. September 2007 erhöht.*

Die Parteien des Berufungsverfahrens waren im Erörterungsgespräch mit der Berechnung der Betriebsausgaben im obigen Sinne einverstanden. *Es erfolgt daher eine entsprechende Abänderung gegenüber der Berufungsvorentscheidung 24. September 2007.*

## **2.8. Freibetrag wegen Erwerbsminderung und zusätzliche Aufwendungen in Zusammenhang mit der Erwerbsminderung der Gattin, L. K. :**

Eine Bestätigung des Bundessozialamtes über eine den festgestellten Grad der Behinderung von 30 % liegt vor.

Gemäß [§ 35 Abs. 3 EStG 1988](#) in der für 2003 gültigen Fassung des [BGBl. I Nr. 59/2001](#) wird bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von 25% bis 34% eine außergewöhnliche Belastung von 75 € anerkannt.

Aufwendungen für Einlagenschuhe und Straßenschuhe für die orthopädische Zurichtung fallen nicht regelmäßig an und sind daher iSd. [§ 4 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen](#), BGBl. 1996/303 absetzbar (Jakom/*Baldauf* EStG § 35 Tz. 26).

*Die im Jahr 2005 angefallenen zusätzlichen Kosten von 318,40 € sind außergewöhnliche Belastung anzuerkennen.*

## **2.9. Gemäß [§ 200 Abs. 1 BAO](#) vorläufige Abgabenfestsetzung:**

Die vorläufige Festsetzung erfolgte auf Grund eines noch nicht beendeten Rechtsmittelverfahrens. Voraussetzung für eine vorläufige Festsetzung sind Ungewissheiten im Tatsachenbereich handeln (VwGH 21.5.1997, [96/14/0084](#); 29.7.1997, [95/14/0117](#); 10.6.2002, [2002/17/0039](#)) ; nicht zB die Ungewissheit, wie eine Rechtsfrage von der Berufungsbehörde oder den Gerichtshöfen öffentlichen Rechtes im Verfahren eines anderen Abgabepflichtigen gelöst werden würde (VwGH 28.10.1993, [93/14/0123](#) ).

Berufungsentscheidungen können den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abändern (§ 276 Abs 1 erster Satz bzw § 289 Abs 2). Nach [§ 289 Abs. 2 BAO](#) darf ein vorläufiger Bescheid für endgültig erklärt werden; diese Berechtigung bzw. Verpflichtung ergibt sich insbesondere aus [§ 279 Abs. 1 BAO](#) und aus [§ 280 BAO](#).

*Die endgültige Festsetzung hat daher im Zuge der Berufungsentscheidung zu erfolgen.*

## **3. Abgabeberechnung:**

### **3.1. Berechnung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb:**

Nach der Berufungsvorentscheidung (BVE) vom 24. September 2007 wurden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb wie folgt berechnet:

Erlöse ohne §109a	84.024,21 €
Einnahmen/Erträge §109a	14.568,99 €
AfA Anlagevermögen	-5.465,47 €
Reise- und Fahrtspesen	-119,13 €



Tatsächliche KFZ-Kosten	- 7.795,43 €
Provisionen/Lizenzgebühren	- 2.846,20 €
Werbe-/Repräsentationsaufwendungen	- 398,00 €
Zinsen und ähnliche Aufwendungen	- 486,46 €
Übrige Aufwendungen bzw. Betriebsausgaben	- 14.926,84 €
<i>Gewinn</i>	<i>67.185,67</i>

Auf Grund der im Punkt 2.7. angeführten Änderungen bei den Betriebsausgaben sind die Einkünfte aus Gewerbebetrieb wie folgt zu berechnen:

Erlöse ohne §109a	84.024,21 €
Einnahmen/Erträge §109a	14.568,99 €
AfA Anlagevermögen	-5.465,47 €
Reise- und Fahrtspesen	-119,13 €
Tatsächliche KFZ-Kosten unter Berücksichtigung des Punktes 2.7.4	- 7.955,36 €
Provisionen/Lizenzgebühren	- 2.846,20 €
Werbe-/Repräsentationsaufwendungen	- 398,00 €
Zinsen und ähnliche Aufwendungen	- 486,46 €
Übrige Aufwendungen bzw. Betriebsausgaben unter Berücksichtigung der Punkte 2.7.1, 2.7.2, 2,7,3	- 15.869,51 €
<b><i>Gewinn</i></b>	<b><i>65.453,07 €</i></b>

### 3.1. Berechnung der Einkommensteuer 2005:

Die Einkommensteuer für 2005 wird daher wie folgt berechnet:

**Einkommenssteuer für 2005 in EUR**

EVAB 6.29

Einkünfte aus Gewerbebetrieb .....	65.453,07
<b>Gesamtbetrag der Einkünfte .....</b>	<b>65.453,07</b>
<b>Sonderausgaben (§18 EStG 1988):</b>	
Ihr Gesamtbetrag der Einkünfte übersteigt 50.900 €. Ihre Topf-Sonderausgaben können daher nicht (mehr) berücksichtigt werden.	0,00
Kirchenbeitrag .....	-100,00
<b>Außergewöhnliche Belastungen:</b>	
Freibetrag wegen Behinderung des (Ehe)Partners (§ 35 (3) EStG 1988) .....	-75,00
Nachgewiesene Kosten aus der Behinderung des (Ehe)Partners nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen .....	-318,40
Pauschbeträge nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen der Behinderung eines Kindes .....	-3.144,00
Kosten für die auswärtige Berufsausbildung eines Kindes .....	-330,00
<b>Einkommen .....</b>	<b>61.485,67</b>
Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt: (61.485,67 - 51.000) * 0,5 + 17.085	
	22.327,84
<b>Steuer vor Abzug der Absetzbeträge .....</b>	<b>22.327,84</b>
Alleinverdienerabsetzbetrag .....	-364,00
<b>Einkommensteuer .....</b>	<b>21.963,84</b>
<b>Festgesetzte Einkommensteuer .....</b>	<b>21.963,84</b>

Linz, am 28. Oktober 2010