

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des BW, Baumeister, Adresse, vom 23. Dezember 2000 gegen den Bescheid des Finanzamtes GVB vom 24. November 2000 betreffend Einkommensteuer 1999 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der Bw. erklärte in der **Einkommensteuererklärung 1999** neben seinen nichtselbständigen Einkünften gewerbliche Einkünfte als Baumeister.

Im Rahmen des Veranlagungsverfahrens wurde um **Ergänzung der Angaben** ersucht, wobei - neben im Berufungsverfahren nicht mehr strittigen Punkten - dem Bw. mitgeteilt wurde, dass gem. § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 Bewirtungsspesen, die nachweislich der Werbung dienen und deren betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt, nur zur Hälfte abzugsfähig sind. Auch wurde er aufgefordert, mitzuteilen von wem die Büroarbeiten (beantragt 18.500,00 S) durchgeführt würden.

Laut Aktenvermerk vom 28. August 2000 beantwortete der Abgabepflichtige bei einer persönlichen Vorsprache den Vorhalt derart, dass er planender Baumeister sei, Ausschreibungen mache, Anbote mache, plane und Arbeiten an Baufirmen wie z. B. die Firma WE (vormals Firma EB) vergabe. Die Büroarbeiten würden von der Gattin erledigt. Per Fax vom 28. August 2000 und vom 25. Oktober 2000 wurden vom Bw. weitere vom Finanzamt angeforderte Unterlagen betreffend die Veranlagung 1999 übermittelt.

Im **Einkommensteuerbescheid 1999** vom 24. November 2000 wurden vom Finanzamt – neben nicht mehr strittigen Ausgaben – Bewirtungsspesen und die Aufwendungen für die Mitarbeit der Ehegattin nicht als Betriebsausgaben anerkannt. Begründend führte das Finanzamt an, dass gem. § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 Bewirtungsspesen, die nachweislich der Werbung dienen und deren betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt nur zur Hälfte abzugsfähig seien. Zur Tätigkeit der Ehegattin begründete das Finanzamt, dass Dienstverträge zwischen nahen Angehörigen – auch wenn sie zivilrechtlich gültig abgeschlossen worden sind – steuerlich nicht anzuerkennen seien, wenn die ausgeübten Tätigkeiten im Rahmen der familiären Mitwirkung erfolgen. Typische Beispiele einer familiären Mitarbeit unter Ehegatten seien z. B. Reinigungsarbeiten, Telefondienst und Botengänge. Der Betrag von 18.500,00 S (Büroarbeit der Gattin) hätte daher nicht berücksichtigt werden können.

**Mit Schreiben vom 23. Dezember 2000 erhob der Abgabepflichtige Berufung** gegen den Einkommensteuerbescheid 1999. Zur Begründung führte er aus, dass die im ersten Punkt dokumentierten Bewirtungsspesen überprüft werden sollten. Darüber hinaus handle es sich bei dem nicht akzeptierten Betrag von 18.500,00 S für die Büroarbeit seiner Gattin in keiner Weise um eine familiäre Mitarbeit, sondern um tatsächlich geleistete Büroarbeit. Dieser Sachverhalt sei von ihm auch bei der Besprechung am Finanzamt dargestellt worden. Wie damals vorgeschlagen habe er sofort nach dieser Besprechung seine Gattin in ein ordentliches Beschäftigungsverhältnis (20 Wochenstunden, seit 1. September 2000) übernommen.

In einem Telefonat vom 15. Jänner 2001 überprüfte das Finanzamt nochmals, ob die Bewirtungsspesen in der Erklärung tatsächlich mit dem Gesamtbetrag enthalten waren. Betreffend die Ausgaben für die Ehegattin wurde vom Bw. in diesem Telefonat vorgebracht, dass er in der Lage sei durch Uraufzeichnungen den Zeiteinsatz der Gattin konkret nachzuweisen.

In einem weiteren Anruf vom 17. Jänner 2001 brachte der Bw. vor, dass er die Berufung weiter verfolgen wolle und er werde mit einer genauen Aufstellung den Zeiteinsatz der Gattin nachweisen, wobei vom Finanzamt telefonisch eine Frist bis Ende Februar 2001 gegeben wurde. Danach werde die Berufung vom Finanzamt der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorgelegt.

**Mit Vorlagebericht vom 14. März 2001 wurde die Berufung in der Folge tatsächlich der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt**, wobei ergänzend vom Finanzamt angeführt wurde, dass hinsichtlich der Büroarbeit der Ehegattin geeignete Grundaufzeichnungen als Ausgangspunkt für einen Fremdvergleich trotz Terminzufristung nicht vorgelegt worden sei. Auch die Bewirtungsspesen wären zu 100 % geltend gemacht und zu Recht reduziert worden.

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

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

Bei Rechtsbeziehungen zwischen nahen Angehörigen fehlt in der Regel der bei Rechtsbeziehungen zwischen Fremden üblicherweise bestehenden Interessensgegensatz, der aus dem Bestreben der Vorteilsmaximierung jedes Vertragspartners resultiert (vgl. VwGH vom 29.10.1985, 85/14/0087). Nach der Rechtsprechung des VwGH finden Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen – selbst wenn sie den Gültigkeitserfordernissen des Zivilrechtes entsprechen (vgl. z. B. VwGH vom 3.9.1997, 93/14/0095, vom 26.1.1999, 98/14/0095) im Steuerrecht nur dann Anerkennung, wenn sie

- nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen (Publizität),
- einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und
- auch zwischen Familienfremden unter den selben Bedingungen abgeschlossen worden wären (ständige Rechtsprechung vgl. z. B. VwGH vom 22.2.2000, 99/14/0082).

Diese Grundsätze haben ihre Bedeutung vor allem im Rahmen der Beweiswürdigung. Schriftform des Vertrages ist nicht unbedingt erforderlich, in Ausnahmefällen ist bei genügend deutlicher Fixierung der wesentlichen Vertragsbestandteile, sowie des Beweises des Abschlusses und der tatsächlichen Durchführung des Vertrages eine steuerrechtliche Anerkennung auch ohne Schriftform möglich. Mit welchen Mitteln die Tatbestandserfüllung nachgewiesen wird, steht dem Abgabepflichtigen zwar frei, der Vertragsabschluss muss aber jedenfalls für Dritte erkennbar sein.

Allgemein gesehen müssen die für das Zustandekommen des Vertrages wesentliche Bestandteile mit genügender Deutlichkeit fixiert sein. Liegt keine schriftliche Vereinbarung vor, müssen zumindest die wesentlichen Punkte der Vereinbarung (z. B. zeitlicher Geltungsbereich des Vertrages, Höhe des vereinbarten Entgeltes) nach außen hin dokumentiert sein. Im Hinblick darauf, dass Beziehungen zwischen nahen Angehörigen auch familienhafter Natur sein können, muss eine klare und eindeutige Abgrenzung einer auf einen wirtschaftlichen Gehalt beruhenden Beziehung von einer familienhaften vorliegen, wobei unklare Vereinbarungen zu Lasten des Steuerpflichtigen gehen (vgl. VwGH vom 23.5.1978, 1943, 2557/77).

Im vorliegenden Fall wurde weder in der Einkommensteuererklärung, in der Vorhaltsbeantwortung oder im Rahmen der Berufung detailliert das behauptete Vertragsverhältnis mit der Ehegattin näher ausgeführt. Eine schriftliche Vereinbarung zwischen den Bw. und seiner Gattin besteht offensichtlich (für den Berufungszeitraum) nicht.

Schriftliche Aufzeichnungen (Zetaufzeichnung über die aufgewendete Arbeitszeit) über die tatsächliche Leistung der Ehegattin wurden bis dato nicht vorgelegt.

Unter diesen Umständen, kann nicht von einer – wie oben dargestellt - erforderlichen Klarheit oder Publizität ausgegangen werden. Insbesondere der vom Bw. in der Berufung vorgebrachte Umstand, dass erst **nach Abgabe der Jahreserklärung**, also somit lange nach dem gegenständlichen Zeitraum 1999 ein Vertrag mit seiner Gattin geschlossen wurde, spricht dafür dass bisher überhaupt keine auch nur einigermaßen konkrete Absprache oder Vereinbarung vorgelegen ist. Man muss daher davon ausgehen, dass - soweit die Ehegattin tatsächlich irgendwelche Tätigkeit im Rahmen des Betriebes des Bw. durchgeführt hat - was jedoch in keiner Weise belegt ist, diese Tätigkeiten jedenfalls im Rahmen der familienhaften Mitarbeit geschehen sind.

Bei dieser Sachlage kann der Berufung in diesem Punkt nicht Folge gegeben werden.

Gem. § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 können Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden. Darunter fallen auch Aufwendungen oder Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden. Weist der Steuerpflichtige nach, dass die Bewirtung der Werbung dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt, können derartige Aufwendungen oder Ausgaben zur Hälfte abgezogen werden.

Hinsichtlich der Bewirtungsspesen wird vom Bw. in der Berufung nur angeführt, dass diese dokumentierten Bewirtungsspesen überprüft werden sollten. Aus dem Akt geht hervor, dass die Bewirtungsspesen in Höhe von zusammen 8.310,00 S unter dem Titel "Werbemaßnahmen" bisher in voller Höhe erklärt worden sind. Nach dem Gesetzeswortlaut kann eine Anerkennung von Bewirtungsaufwendungen nur zu 50 % erfolgen. Dies ist im angefochtenen Bescheid auch erfolgt. Eine Änderung des Bescheides ist daher auch in diesem Punkt nicht möglich.

Der Berufung konnte daher nicht Folge gegeben werden.

Linz, am 23. Dezember 2004