

GZ. RV/0028-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat am 6. Mai 2003 über die Berufung des Bw. , vertreten durch Dr. Sepp Zacek gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 12., 13., 14. Bezirk und Purkersdorf in Wien betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1993 vom 26. Juli 1994 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

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

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

Entscheidungsgründe

Der Bw. ist Angestellter der Österreichischen Elektrizitätswirtschafts-AG sowie Lektor an der Technischen Universität in Wien.

Strittig ist die Nichtanerkennung von geltend gemachten Aufwendungen hinsichtlich Bewirtungsspesen i.H.v. S 22.233,60 und Fremdleistungen für Schreibarbeiten i.H.v. S 9.008,- im Streitjahr 1993, sowie die Beurteilung der Lektoratätigkeit als Tätigkeit nach § 1 Abs. 1 LVO.

Im Zuge eines Vorhalteverfahrens des Finanzamtes führte der Bw. aus, dass im Rahmen einer Vorlesung am Ende des Studiums der Energietechnik zu Gastvorträgen zur Präsentation der beruflichen Erfahrungen eingeladen wurde. Diese Gastvorträge fanden mit einer 20minütigen Pause im Anschluss an die Vorlesung statt, in welcher den Studenten eine kleine Stärkung gereicht wurde. Damit verbunden wären auch Anregungen und Diskussionen über Themen für Diplomarbeiten geführt worden. Zum Nachweis wurden Originalbelege sowie weiters eine Honorarnote betreffend Schreibarbeiten von der Mutter vorgelegt.

Das Finanzamt kürzte in der Folge u.a. die geltend gemachten Bewirtungsspesen an Studenten, Gastvortragende bzw. Fachkollegen als Repräsentationsausgaben sowie die geltend gemachten Fremdleistungen für Schreibarbeiten an die Mutter des Bw. mangels Vorliegens eines Dienstverhältnisses.

In der form- und fristgerechten Berufung wird eingewendet, dass die Bewirtungskosten zum Anreiz des Besuches der Vorlesung geboten wurden. Die Bewirtungskosten für die herangezogenen Gastvortragenden seien daher Werbungskosten. Die Mutter wäre als ehemalige Geschäftsfrau für Schreibarbeiten am Vorlesungsskriptum am besten geeignet gewesen, und wäre auf Grund der Geringfügigkeit des Betrages und der erbrachten Leistung von der Erstellung eines Werkvertrages Abstand genommen worden.

Im Verlaufe des Berufungsverfahrens beurteilte das Finanzamt die Lehrtätigkeit des Bw. als Tätigkeit i.S.d. § 1 Abs. 1 LVO, und führte als Begründung wie folgt aus. Die Einnahmen durch den erteilten Lehrauftrag sind begrenzt und lauten im Streitjahr auf nur S 22.678,60. Die Ausgaben i.H.v. insgesamt S 46.313,80 würden somit einen Jahresverlust i.H.v. S -23.635,-- ergeben. Auf Grund der begrenzten Einnahmemöglichkeiten und ständig über den Einnahmen liegenden Ausgaben - ohne erkennbaren Bemühungen um eine Verbesserung der Ertrags situation – könne das Finanzamt keine Absicht zur Erzielung eines Gesamtgewinnes sehen.

Dagegen wurden ein Vorlageantrag eingebracht und eingewendet, dass der Bw. die feste Absicht habe eine Einkunftsquelle aufzubauen, intensive Vorleistungen über einen mehrjährigen Zeitraum seien daher unerlässlich. Im Vortragsjahr 1993/1994 hätte ein neues Programm mit dem Titel "Planung und Betrieb von Schaltanlagen" aufgebaut werden müssen, sodass die wirtschaftlichen Ergebnisse durch den Aufbau eines zweiten Programmes ver-

schlechtert worden wären. Darin sei lt. Bw. ein objektiv nachvollziehbarer und relevanter Umstand des Einzelfalles i.S.d. LVO zu sehen.

Auch sei das Gesamtbild der künftigen Einnahmenentwicklung dynamischer zu sehen und bereits für das Folgejahr 1994 ein Gewinn zu erwarten. Der Bw. sei auf seinem Fachgebiet eine international anerkannte Größe (über 35 wissenschaftliche Publikationen seit seiner Dissertation im Jahre 1987) und mit einer Habilitierung bzw. Professur zu rechnen. Die entsprechenden wissenschaftlichen Kontakte wären in der Anlaufzeit der selbständigen Tätigkeit geschaffen worden, und die Aufgabe der bisherigen nichtselbständigen Tätigkeit nicht auszuschließen. So hätte der Bw. z.B. einen Vortrag im Rahmen des internationalen Symposiums über Hochspannungstechnik an der TU Graz gehalten. Der Bw. ist weiters Zivilingenieur für Elektrotechnik, wodurch ebenso eine rasche und jederzeitige Geschäftsausweitung zu erwarten ist.

Ergänzt wird, dass lt. Aktenlage mit Schreiben vom 20.10.1988 die Österreichischen Elektrizitätswirtschafts-AG (Verbundgesellschaft) in Hinblick auf positiven Rückfluss für die Aufgaben der Verbundgesellschaft ihre Zustimmung zur Aufnahme der Lehrtätigkeit erteilte, und anmerkte, dass die dafür notwendige Zeit in die Dienstzeit eingerechnet werde.

Mit Schreiben vom 23. April 2003 zog der Bw. den Antrag auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurück.

Über die Berufung wurde erwogen:

ad Liebhaberei)

Im ggstdl. Streitjahr 1993 sind die Einkünfte des Bw. als Lektor der Technischen Universität den Einkünften aus selbständiger Arbeit zuzurechnen. Lt. Bundesministerium für Finanzen vom 26.11.1997 werden Bezüge von Lehrbeauftragten ab dem Jahre 1998 den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zugeordnet.

Unter Berücksichtigung des Tätigwerdens in der Dienstzeit des Angestelltenverhältnisses und der steuerlichen Beurteilung der Tätigkeit in den Folgejahren als nichtselbständige Arbeit wird die Tätigkeit im Streitzeitraum 1993 als Einkunftsquelle beurteilt.

ad Bewirtungsspesen)

Bewirtungsspesen sind lt. hL und st. Rspr. abzugsfähig, wenn der Nachweis gelingt, dass die Bewirtung der Werbung gedient hat und die betriebliche und berufliche Veranlassung weitaus überwiegt. Alle anderen Repräsentationsaufwendungen, wie diverse Geschenke, Einladungen zu Konzertveranstaltungen und dgl. sind nach § 20 EStG 88 grundsätzlich vom Abzug ausge-

schlossen. Bei freiberuflich Tätigen tritt lt. hL darüber hinaus ein Werbeeffekt i.d.R. deutlich hinter die Repräsentation, wie Arbeitssessen mit selbständigen Mitarbeitern, Bewirtung i. Z. mit Schulungen, Bewirtung von (Fach)Kollegen anlässlich von Fachveranstaltungen (Quantschnigg-Schuch, ESt-Handbuch, Tz 27.2 zu § 20). Bei Nichtselbständigen gilt i.d.R. die Bewirtung nur dann der Werbung, wenn der Lohn erfolgsabhängig ist.

Im vorliegenden Fall wurden Aufwendungen für die Bewirtung der Studenten zwischen der Vorlesung und den Gastvorträgen i.H.v. S 1.814,60, betreffend Geschenke für die Organisation und Durchführung von Gastvorträgen i.H.v. S 5.161,-- sowie betreffend Einladungen für die Besprechung der Gastvorträge, Vergabe von Diplomarbeiten und Unterlagen für die Vorlesung i.H.v. S 15.258,-- beantragt.

Die geltend gemachten Aufwendungen für die Bewirtung von Studenten sind daher entsprechend der st. Rspr. nicht anzuerkennen, da der Werbecharakter von Bewirtungsaufwendungen, Geschenken der Organisation und dgl. i. Z. mit Studenten keinesfalls als gegeben anzusehen ist. Auch die Bewirtung von Fachkollegen (Gastvortragende) stellt lt. hL und st. Rspr. i.d.R. keine Kundenwerbung sondern Repräsentationsaufwand dar. Es handelt sich dies bzgl. um reine Repräsentationsaufwendungen, wo primär die Person des Bw. und nicht die berufliche Tätigkeit im Vordergrund steht. Die Aufwendungen wurden auch nicht erfolgsabhängig in Hinblick auf eine Einnahmensteigerung der Lektoratätigkeit aufgebracht.
(ad Schreibarbeiten durch die Mutter)

Nach st. Rspr. setzt die steuerliche relevante Anerkennung von Vereinbarungen bzw. Leistungsbeziehungen zwischen nahen Angehörigen voraus, dass sie

- nach außen hinreichend zum Ausdruck kommen, weil sonst steuerliche Folgen willkürlich herbeigeführt werden könnten (Publizität),
- einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und
- auch zwischen Fremden unter gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären.

Diese Kriterien sind im Rahmen der Beweiswürdigung heranzuziehen (vgl. u.a. E 15.12.1994, 93/15/0002).

Zahlungen für gelegentliche Hilfeleistungen, die typischerweise auf familienrechtlicher Grundlage erbracht werden und im Hinblick auf den geringen Zeitaufwand gar nicht als Inhalt eines Arbeitsverhältnisses geeignet wären, wie Schreib- und Zeichenarbeiten, sprechen lt. hL weiters nicht für ein über die familienhafte Mitwirkungspflicht hinausgehend erkennbares Tätigwerden. Pauschale Zahlungen deuten darüber hinaus lt. hL und st. Rspr. auf eine fremd

unübliche Vertragsgestaltung hin (vgl. Quantschnigg-Schuch, EStG-Handbuch, Tz 52.2 zu § 20).

Im vorliegenden Fall scheitert die steuerliche Anerkennung der streitggstdl. Aufwendungen schon an der fehlenden Vereinbarung, nicht nur an der mangelnden Publizität der Vereinbarung, bzw. dass die Vereinbarung gegenüber Dritten erkennbar ist. Eine Vereinbarung (Werkvertrag) über den Inhalt der Tätigkeit als entscheidendes Kriterium für die familienhafte Mitarbeit wurde lt. Bw. auf Grund der Geringfügigkeit des Betrages nicht erstellt.

Im Rahmen des Veranlagungsverfahrens wurde zwar ein Beleg betreffend die Honorarzahlung an die Mutter vorgelegt, der zufolge für die Änderungen des Vorlesungsskriptums "Projektierung und Betrieb von Schaltanlagen" ein Rechnungsbetrag von S 9.750,-- in Rechnung gestellt wird. Auch wurden lt. Aktenlage bereits in den Vorjahren Zahlungen für Fremdleistungen an die Mutter des Bw. in ähnlicher Höhe getätigt.

Im Rahmen der freien Beweiswürdigung können jedoch schon mangels Vorliegen einer Vereinbarung die geltend gemachten Aufwendungen für Fremdleistungen nicht anerkannt werden. Das Tätigwerden der Mutter ist als familienhafte Mitarbeit zu beurteilen, ein über die familienhafte Mitwirkungspflicht hinausgehendes Tätigwerden ist nicht erkennbar.

Die Berufung war daher abzuweisen. Dadurch tritt gegenüber dem Erstbescheid vom 26. Juli 1994 keine Änderung ein.

Wien, 25. April 2003