



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 5

GZ. RV/0344-L/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der BE, vom 26. Juni 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr, vertreten durch Mag. Jürgen Großschedl, vom 7. Juni 2002 betreffend Einkommensteuer 2001 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

Die Bw ist als Psychologin und Psychotherapeutin tätig und bezog im streitgegenständlichen Jahr Einkünfte aus selbstständiger Arbeit. In dem von ihr und ihrer Familie bewohnten Haus

befindet sich im Untergeschoß der Bürobereich, der über einen eigenen Eingang betretbar ist. Darüber befinden sich die Wohnräumlichkeiten. Die auf den Bürobereich entfallenden Zinsen und Betriebskosten bezifferte die Bw mit 19 %.

Neben übrigen, vom Finanzamt anerkannten betrieblichen Ausgaben, machte die Bw in einer Beilage zur Einkommensteuererklärung für das Jahr 2001 u.a. einen Betrag von 9.800,00 S unter dem Titel "Reinigungskraft und Schneeräumung" sowie einen Betrag von 9.500,00 S für "Dateneingabe" geltend.

Beigefügt wurde zum einen ein Schreiben von ER vom 27. Dezember 2001, welches folgenden Wortlaut hatte: "Rechnung für diverse Tätigkeiten (Schneeräumung, monatliche Reinigung der Büroräume) im Zeitraum Jänner bis Dezember 2001: 9.800,00 S" sowie ein Schreiben von GR vom 1. Oktober 2001, worin diese für die Eingabe von Testdaten am Computer im Zeitraum Juni bis September 2001 einen Betrag von 9.500,00 S in Rechnung stellte.

Das Finanzamt versagte diesen beantragten Ausgaben die Abzugsfähigkeit und erhöhte den erklärten Gewinn um insgesamt 19.300,00 S. Zur Nichtanerkennung dieser Aufwendungen führte das Finanzamt begründend aus, dass aus den Honorarnoten nicht ersichtlich sei, wie viele Stunden zu welchem Stundensatz gearbeitet worden sei. Es sei absolut fremdunüblich, die Bezahlung für Leistungen in Abständen von mehreren Monaten bzw. einmal jährlich vorzunehmen. Darüber hinaus sei die Honorarhöhe für die Schneeräumung und die monatliche Reinigung fremdunüblich, da kein Fremder derartige Arbeiten für einen Betrag von rund 800,00 S monatlich erledigen würde. Offenbar habe es sich bei den Zahlungen um pauschale Abgeltungen gehandelt, wobei die Zahlungen von 9.800,00 S bzw. 9.500,00 S genau unter der Veranlagungsgrenze liegen würden. Die Vertragsverhältnisse seien offensichtlich nicht fremdüblich gestaltet, sodass eine Anerkennung der geltend gemachten Aufwendungen nicht möglich sei.

Die Bw erhob gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001 vom 7. Juni 2002 fristgerecht Berufung und brachte vor, dass die Reinigungsarbeiten einmal im Monat (und zwar jeden ersten Montag im Monat) zu vier Stunden vorgenommen worden seien. Der Stundensatz betrage somit 204,16 S und entspreche sehr wohl üblichen Preisen. Im Monat August habe urlaubsbedingt keine Reinigung stattgefunden. Die Schneeräumung sei viermal, nämlich je einmal im Jänner und Februar und zweimal im Dezember, zu jeweils einer Stunde erfolgt. Der Stundensatz habe wiederum 204,16 S betragen. Die Eingabe der Testdaten als Projekt sei für einen Zeitraum vergeben worden. Dieses Projekt sei als Pauschale verrechnet worden. Es habe etwa 47,5 Stunden mit einem Stundensatz zu je 200,00 S umfasst. Auch dieser Stundensatz sei nicht fremdunüblich. Auf Grund des ansonsten sehr großen Verwaltungsaufwandes sei daher jeweils nur eine Gesamthonorarnote erstellt worden. Die Fremdunüblichkeit und das unterstellte zu geringe Honorar sei dadurch zu widerlegen, dass

die Fa. H, Gebäudereinigung GmbH, in etwa folgende Tarife verrechne: Regiesatz für Frauen: 15,99 €, für Männer: 18,17 €. Bei Bedarf könnten sehr wohl Pauschalpreise vereinbart werden. Die Fa. M, Personalleasing, verlange für die Dateneingabe etwa 16,00 €. Ein Pauschalpreis sei möglich und könne für ein Projekt vergeben werden.

Mit Ergänzungsersuchen vom 4. August 2004 wurde die Bw ersucht, nachstehende Fragen zu beantworten bzw. nachfolgende Unterlagen vorzulegen:

Wurden hinsichtlich der von ER und GR verrichteten Tätigkeiten schriftliche Vereinbarungen getroffen? Falls ja, mögen diese zur Einsicht vorgelegt werden. Sollten nur mündliche Vereinbarungen getroffen worden sein, wäre der gesamte Inhalt genau wiederzugeben.

Sind ER und GR Ihre Eltern?

In welcher Form erfolgten die Zahlungen von 9.800,00 S bzw. 9.500,00 S? Der Geldfluss möge belegmäßig nachgewiesen werden.

Wer besorgte die Büroreinigung bzw. die Schneeräumung, falls mit vier Stunden Büroreinigungsarbeiten pro Monat bzw. mit einer Stunde Schneeräumung pro Monat (im Dezember 2001 zwei Stunden) nicht das Auslangen gefunden werden konnte? Auf welche Weise erfolgte diesfalls die Verrechnung?

Von wem wurden diese Leistungen (Reinigung der Büroräume, Schneeräumung, Eingabe von Testdaten) in den Vorjahren (vor dem Jahr 2001) erbracht?

Erfolgte die Schneeräumung lediglich vor den Büro- oder auch vor den Wohnräumen? Falls die Schneeräumung vor den Wohnräumen nicht von ER vorgenommen wurde, wer sonst besorgte diese Schneeräumung?

Wurden von ER bzw. GR oder Ihnen Stundenaufzeichnungen geführt? Wenn ja, bitte um Vorlage.

Um welche Art von Projekt handelte es sich genau? Bitte um genaue Beschreibung der von GR durchgeführten Arbeiten.

Besaß GR die für die Eingabe von Testdaten am Computer notwendigen Kenntnisse bereits oder war eine entsprechende Einschulung erforderlich? Falls sie die nötigen PC-Kenntnisse bereits besaß – wann bzw. wie hatte sie sich diese angeeignet?

Wurden ER bzw. GR Fahrtaufwendungen ersetzt? Wenn ja, in welchem Umfang?

Die Bw nahm dazu wie folgt Stellung:

Da es sich bei Frau GR und Herrn ER um meine Eltern handelt, erfolgten die Vereinbarungen in formloser Art. Je nach Bedarf setzte ich meine Eltern ein.

Die Zahlungen erfolgten bar.

Falls nicht das Auslangen gefunden werden konnte, übernahm mein Gatte die Schneeräumung und ich selbst diverse Reinigungs- bzw. Bürotätigkeiten.

Die Schneeräumung erfolgte seitens meines Vaters nur am Gehweg zu den Büroräumen. Die Schneeräumung zu unserem Hauseingang liegt auf der hinteren Hausseite und wurde von meinem Gatten durchgeführt.

Da dieses Arbeitsverhältnis auf Vertrauen basiert, wurden keine Stundenaufzeichnungen geführt.

Die von meinen Eltern erbrachten Leistungen erfolgten im Jahre 2001 zum ersten Mal, da ich erst in diesem Jahr mein Büro fertig gestellt hatte.

Bei psychologischen Testauswertungen ergibt sich ein großes Datenpotential zur Eingabe.

Meine Mutter besitzt sehr gute Schreibmaschinenkenntnisse, daher wurden ihr die nötigen Schritte bei der Eingabe von mir erklärt. Computerkenntnisse sind hier nicht wirklich erforderlich.

Es wurden keine Fahrtaufwendungen ersetzt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes werden Verträge zwischen nahen Angehörigen steuerlich nur anerkannt, wenn sie

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

Damit die steuerliche Abzugsfähigkeit derartiger Aufwendungen gegeben ist, müssen stets alle drei Voraussetzungen erfüllt sein.

Der Grund für diese Anforderungen liegt zum einen darin, dass das zwischen Familienangehörigen typischerweise unterstellte Fehlen eines solchen Interessengegensatzes, wie er zwischen Fremden besteht, die Gefahr einer auf diesem Wege bewirkten willkürlichen Herbeiführung steuerlicher Folgen mit sich bringt, der im Interesse der durch § 114 BAO gebotenen gleichmäßigen Behandlung aller Steuerpflichtigen begegnet werden muss (vgl. VwGH 1.7.2003, 98/13/0184). Es müssen daher eindeutige und objektiv tragfähige Vereinbarungen vorliegen, um der bei Verträgen zwischen nahen Angehörigen erhöhten Gefahr, durch Scheingeschäfte privat bedingte Zahlungen in einen steuerlich relevanten Bereich zu verlagern, entgegen zu wirken.

Zwar ist auch bei Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen die Schriftform eines Vertrages nicht zwingend erforderlich, doch kommt ihr im Rahmen der Beweiswürdigung besondere Bedeutung zu. Bei genügend deutlicher Fixierung der wesentlichen Vertragsbestandteile sowie des Beweises des Abschlusses und der tatsächlichen Durchführung des Vertrages ist eine steuerrechtliche Anerkennung auch ohne Schriftform möglich (vgl. VwGH 16.12.1988, 87/14/0036).

Bleiben Zweifel an der erbrachten Leistung und dem tatsächlich dafür geleisteten Entgelt bestehen, gehen diese zu Lasten des Steuerpflichtigen.

Der Fremdvergleich ist grundsätzlich an Hand von Leistungsbeziehungen zwischen einander fremd gegenüber stehenden Personen anzustellen und das übliche Verhalten zwischen Fremden in vergleichbarer Situation zu hinterfragen. Maßgeblich ist hierbei die im allgemeinen Wirtschaftsleben geübte Praxis.

Im vorliegenden Fall sind die oben dargestellten Voraussetzungen nicht einmal ansatzweise erfüllt.

Die Bw schloss mit ihren Eltern weder nach außen hinreichend zum Ausdruck kommende (Werkvertrags)Vereinbarungen, noch liegen Stundenaufzeichnungen vor oder ist der Zahlungsfluss nachvollziehbar. Zwar wurde vorgebracht, dass der Vater einmal monatlich für vier Stunden Reinigungsarbeiten durchgeführt und insgesamt vier Stunden im Jahr die Schneeräumung besorgt bzw. die Mutter Testdaten im Computer erfasst habe und dafür pauschal entlohnt worden sei, doch seien wegen des Vertrauensverhältnisses zu den Eltern Stundenaufzeichnungen nicht geführt und Vereinbarungen nur formlos getroffen worden. Trotz Aufforderung wurde nicht einmal in groben Umrissen dargelegt, welche mündlichen Vereinbarungen getroffen wurden bzw. im Rahmen welchen Projektes die Dateneingabe durch die Mutter erfolgte. Die Vereinbarungen sind daher nicht in objektiv überprüfbarer Weise nach außen zum Ausdruck gekommen.

Gegen die Fremdüblichkeit spricht ferner, dass weder die konkret zu erbringenden bzw. erbrachten Leistungen noch der Umfang der Leistungen festgehalten wurde. Wenn die Bw darauf hinweist, dass diese Arbeitsverhältnisse auf Vertrauen basierten, so ist dem zu entgegnen, dass gerade das durch dieses Vertrauen veranlasste Unterbleiben von klaren, nach außen ausreichend zum Ausdruck kommenden schriftlichen Abmachungen fremdunüblich ist. Fremde Personen hätten Arbeiten unter so wenig konkret getroffenen Vereinbarungen wie im vorliegenden Fall nicht übernommen.

Inwieweit, wie in der Berufung behauptet, die Eltern in fremdüblicher Höhe entlohnt worden sind, ist zum einen nicht durch entsprechende Zeitaufzeichnungen nachgewiesen und damit auch nicht überprüfbar, kann zum anderen aber dahin gestellt bleiben, da die für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen entwickelten Kriterien kumulativ vorliegen müssen und die fremdübliche Höhe der Zahlungen nur ein Teilaspekt davon ist.

Es mag zutreffen, dass Unternehmen für Dateneingaben Pauschalbeträge vereinbaren; fremdunüblich ist dennoch, ein derartiges Pauschale völlig leistungsunabhängig und ohne Festlegung von Mindeststandards hinsichtlich Qualität und Quantität zu bezahlen. Leistungsunabhängige Pauschalzahlungen sprechen gegen ein ernsthaft gewolltes Vertragsverhältnis.

Darüber hinaus ist in Zweifel zu ziehen, ob die Bw eine familienfremde Kraft mit der Schneeräumung im Ausmaß von vier Stunden jährlich (!) und der Besorgung von Reinigungsarbeiten im Umfang von 44 Stunden (das ist rund eine Arbeitswoche) jährlich beauftragt hätte.

Nach § 137 Abs. 2 ABGB haben Eltern und Kinder einander beizustehen.

Helfen Eltern im Betrieb ihres Kindes mit, so tun sie dies in der Regel nicht auf Grund einer rechtlichen Verpflichtung, sondern aus familiärer Solidarität. Eine dafür geleistete Zuwendung entspringt diesfalls auch nicht einer rechtlichen Verpflichtung, sondern Beweggründen wie Dankbarkeit und Anstand.

Gelegentliche Hilfeleistungen bei untergeordneten Tätigkeiten, die üblicherweise auf familienrechtlicher Grundlage erbracht werden, eignen sich nicht als Inhalt eines mit einem Fremden begründeten Vertragsverhältnisses.

Die Bw konnte nicht darlegen, dass im Berufungsfall von dem beschriebenen Regelfall typischer familienhafter Mitarbeit abweichende, exakt nachvollziehbare Leistungsbeziehungen im Sinne der eingangs angeführten Kriterien vorgelegen wären.

Die angeführten Umstände deuten vielmehr darauf hin, dass es sich bei den ausgeführten Arbeiten um eine familienhafte Mitarbeit handelte, die steuerlich unbeachtlich ist.

Zudem sind nach der zu Leistungsbeziehungen zwischen nahen Angehörigen entwickelten Rechtsprechung die Voraussetzungen für die Anerkennung von Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen nicht erfüllt und gehen Zweifel an der steuerlichen Tragfähigkeit von Vereinbarungen zu Lasten des Steuerpflichtigen, sodass den streitgegenständlichen Aufwendungen die Anerkennung als Betriebsausgaben zu versagen war.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Linz, am 3. September 2004