



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Graz  
Senat 1

GZ. RV/0623-G/06

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Harald Zand, Wirtschaftstreuhänder, 8990 Bad Aussee, Haslauergasse 14, vom 5. Mai 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Judenburg Liezen vom 30. März 2006 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2003 und 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) erzielt neben seinen Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit Einkünfte aus selbstständiger Arbeit als Vortragender. In den Streitjahren erklärte er jeweils Einnahmen in Höhe von 4.454 Euro und 4.754,38 Euro und machte als Betriebsausgaben Löhne in Höhe von 3.080 Euro (2003) und 4.064,35 Euro (2004) geltend.

Anlässlich einer nachprüfenden Kontrolle wurde er vom Finanzamt u.a. mittels Vorhaltes um den belegmäßigen Nachweis des Personalaufwandes aufgefordert.

Nach Überprüfung der vorgelegten Unterlagen erließ das Finanzamt die nunmehr mit Berufung bekämpften Bescheide und führte in der Begründung für das Jahr 2003 aus:

"Verträge zwischen nahen Angehörigen können nur dann steuerliche Anerkennung finden, wenn sie nach Außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen und klaren jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und auch zwischen Familienfremden unter den

gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären. Dabei kommt es nicht nur darauf an, dass das Dienstverhältnis nach Außen in Erscheinung tritt, sondern auch wirklich gelebt wird. Der VwGH (Erkenntnis vom 22.02.2000, 99/14/0082) hat die Anerkennung eines Dienstverhältnisses der Ehegattin verweigert, weil keine Vereinbarung über Dienstbeginn und Dienstende bestanden hat und damit nicht sichergestellt sei, auf welche Weise die Arbeitnehmerin die vereinbarten Wochenstunden erbringt. Auch im vorliegenden Dienstvertrag mit der Tochter fehlen fixe Dienstzeiten, der Dienstvertrag ist auch nicht unterschrieben. Da außerdem im Zusammenhang mit Einnahmen in Höhe von 4.700 Euro ein Lohnaufwand von 4.004 Euro nicht fremdüblich ist, wurde das Dienstverhältnis nicht anerkannt."

In der Begründung das Jahr 2004 betreffend wurde auf die Vorjahresbegründung verwiesen.

In der dagegen gerichteten Berufung führte der Bw. aus, dass es auf Grund seiner zahlreichen Tätigkeiten sicherlich erkennbar sei, dass diese nur durch ein funktionierendes Back-Office zu bewerkstelligen sind. Die Abgrenzung des Dienstbeginns und des Dienstendes sei deshalb so schwierig, weil es sich um saisonelle Tätigkeiten handle. Gerade die Erwachsenenbildung erfordere flexible Dienstzeiten. Hinsichtlich des Verhältnisses seines Lohnaufwandes zu seinen Einnahmen gebe er zu bedenken, dass die Vergabe von Aufträgen im Rahmen der Erwachsenenbildung sehr unterschiedlich ausfalle. Der Aufwand für Vorbereitung bleibe aber annähernd gleich.

Vorgelegt wurden weiters eine Bestätigung der GKK über die geringfügige Beschäftigung der Tochter im Ausmaß von acht Stunden in der Woche und im Nachhinein erstellte Stundenaufzeichnungen über nahezu täglich zwei Stunden Arbeitsaufwand.

Der zuständige Fachbereich des Finanzamtes verfasste in der Folge einen umfangreichen Fragenkatalog und veranlasste eine Außendiensthandlung zur "Erhebung der Tätigkeiten im Dienstverhältnis mit dem Bw." Die diesbezügliche Befragung der Tochter des Bw. ergab Folgendes:

Die Tochter arbeite seit dem Jahr 2003 für die Vortragstätigkeit ihres Vaters.

Rechtsgültige schriftliche Vereinbarungen gebe es keine.

Diese Arbeiten seien in den Jahren 1998 – 2002 von ihrem Vater selbst und gelegentlich unentgeltlich von ihrer Mutter verrichtet worden. Da der Umfang der Arbeiten zugenommen habe und die Tochter auf Grund ihrer Schulausbildung in der HLW Bad Aussee diese Arbeiten besser erledigen könne, sei sie geringfügig für diese Büroarbeiten angemeldet worden.

Die übermittelten Stundenaufzeichnungen seien im Juli 2006 erstellt worden. Die Zusammenfassung erfolgte aufgrund eines Kalenders, der laufend geführt werde. Die Kalender für 2005 und 2006 werden nachgereicht; die Kalender für 2003 und 2004 seien derzeit nicht auffindbar.

In den letzten 14 Arbeitstage seien ca. 20 E-Mails betreffend Rhetorik I und II, sowie Segelkunstflug Weltmeisterschaft 2007 eingegangen, davon wurden 11 bearbeitet und u.a. auch ein Protokoll betreffend Moderation runder Tisch "Neue Armut" erstellt. Weiters sei Anfang Oktober 2006 ein neues Virusprogramm überspielt und eine Teilrechnung verbucht worden. Regelmäßig freitags werden die Kontoauszüge eingeholt.

Unterlagen über den getätigten Schriftverkehr oder Buchhaltungstätigkeiten wurden nicht vorgelegt.

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

Erfolgt die Mitarbeit des Ehegatten, Kindes oder sonstigen nahen Angehörigen ohne besondere vertragliche Verpflichtung lediglich im Rahmen der Beistandspflicht des Ehegatten oder auf Grund des familienhaften Naheverhältnisses (keine bestimmte Arbeitszeit, kein Lohn) stellen die an den Gatten oder das Kind gezahlten Beträge keine Betriebsausgaben dar (vgl. Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, Band III A, § 4 Abs. 4 EStG 1988 allgemein, TZ 3.1).

Wenn Kinder im elterlichen Betrieb mitarbeiten, gründet sich die Verbindlichkeit der Kinder idR nicht auf einen Dienstvertrag, sondern auf die zwischen Kindern und Eltern bestehenden familienrechtlichen Beziehungen auf Grund deren die Kinder, solange sie dem Hausstand der Eltern angehören und von ihnen erhalten werden, verpflichtet sind, den Eltern in einer ihren Kräften und Rechtsstellung entsprechenden Weise im Hauswesen und Geschäft Dienst zu leisten. Auch steht den Kindern für ihre Mitarbeit im Haushalt und Betrieb der Eltern ein Anspruch auf eine angemessene Entlohnung iSd § 1152 ABGB idR nicht zu (Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, Band III C, § 47, Tz 6 Stichwort „Dienstverhältnis zwischen Eltern und Kindern“).

Ein familienhaftes Verhältnis liegt vor, wenn ein Kind im Betrieb der Eltern ohne rechtliche Verpflichtung zur Erbringung einer bestimmten Arbeitsleistung bzw. zur Einhaltung einer bestimmten Arbeitszeit tätig ist und die Eltern nicht zur Zahlung eines bestimmten Entgeltes verpflichtet sind, sondern die Höhe des Taschengeldes nach ihrem Ermessen bestimmen (vgl. Doralt, EStG<sup>8</sup>, § 2, Tz. 167/2).

Unbestritten ist nun im vorliegenden Fall, dass den zu beurteilenden Leistungen keine schuldrechtliche (schriftliche) Vereinbarung zu Grunde liegt, da der vorgelegte Dienstvertrag nie unterschrieben wurde und die bloße Anmeldung bei der Gebietskrankenkasse keinen Dienstvertrag schafft.

Folglich liegt keine Vereinbarung vor, die an Hand der Kriterien für die Anerkennung vertraglicher Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen überprüft werden hätte können. Der unabhängige Finanzsenat hat sich im gegenständlichen Fall mit der Frage auseinanderzusetzen, ob die Tochter *über* die im Rahmen ihrer familienrechtlichen Mitwirkungspflicht zu erbringenden Leistungen tätig geworden ist:

Der Berufungswerber erklärt seit dem Jahr 1995 Einkünfte aus selbständiger Arbeit aus seiner Vortragstätigkeit mit dem Schwerpunkt Rhetorik und Kommunikationstraining. Die Einnahmen erhielt er vom BFI S., in der Folge von der FSH B. und ab dem Jahr 1999 auch noch vom Gemeindevertreterverband. Die daraus resultierenden Einnahmen reduzierten sich in der Folge durch den Wegfall der Tätigkeit für die FSH B. ab dem Jahr 2003 von S 162.327 (2001) und 9244,66 Euro (2002) auf jeweils 4.454 und 4.754 Euro in den Streitjahren. Im Jahr 2004 war der Bw. laut Beilage auch nur mehr an 21 Tagen als Vortragender tätig. Ein Blick auf die Ausgabenseite zeigt, dass der Bw. in den Jahren 1995 – 1998 für diese Tätigkeiten Ausgaben für Schreibarbeiten geltend gemacht hat. Wie aus der Niederschrift vom 24. Oktober 2006 ersichtlich ist, wurden in den verbleibenden Jahren diese Arbeiten vom Bw. selbst bzw. von seiner Ehegattin verrichtet.

Unbestritten ist im vorliegenden Fall, dass die Stundenaufzeichnungen der Tochter nachträglich erstellt worden sind. Nach diesen Aufzeichnungen hat die Tochter vom 1. April 2003 bis 30. Juni 2004 täglich folgende Arbeiten in unregelmäßig wiederkehrender Reihenfolge, aber jeweils im Ausmaß von zwei Stunden erledigt:

Telefonate	E-Mails geschrieben	E-Mails beantwortet	Terminkoordinationen getätigt
Seminarunterlagen sortiert	Seminarunterlagen vorbereitet	Flip –Chart gestaltet	Buchhaltung
Büromaterial besorgt	Folien vorbereitet	Computer formatiert	Unterlage sortiert
Power Point Präsentationen gestaltet	Fragebogen bearbeitet	Fragebogen ausgewertet	Datenquellen beantwortet

Rechnungen eingezahlt	Disketten formatiert	Briefe geschrieben	Faxe abgeschickt
--------------------------	----------------------	--------------------	------------------

Ab Juli 2004 hatte es auch die Tochter unterlassen die oben angeführten Tätigkeiten abwechselnd aufzuzählen und sich mit bloßen Zeitangaben begnügt.

Betrachtet man diese Tätigkeiten ihrer Art nach, so handelt es sich dabei nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates um typische Tätigkeiten, die für eine familienhafte Mitarbeit sprechen. Es ist geradezu selbstverständlich dass eine Tochter, die im Familienverband wohnt, bzw ab dem Jahr 2004 in Graz studiert, den Vater mit einfachen Hilfsleistungen unterstützt.

Dem Umfang nach sind diese nachträglichen Aufzeichnungen im Hinblick auf das eingangs aufgezeigte Ausmaß der Tätigkeit des Bw. gänzlich unglaublich. Nach diesen Angaben benötigte die Tochter täglich zwei Stunden um diese Arbeiten zu verrichten. Bemerkenswert dabei ist, dass der Bw. selbst seiner Vortragstätigkeit in der Zeit vom 24. Juni bis 5. November 2004 nicht nachgegangen ist. Einer Vortragstätigkeit, die anfänglich sicherlich viel Aufwand erfordert hat. Davon kann in den Streitjahren, vor allem im Hinblick auf den Wegfall eines Auftraggebers, nicht mehr ausgegangen werden. Für diesen Zeitraum kann es sich nur mehr um ein Aktualisieren der Unterlagen handeln. Der vom Bw. angegebenen Umfang der für ihn verrichteten Tätigkeiten widerspricht jeglicher Lebenserfahrung, noch dazu wenn man die Tatsache berücksichtigt, dass der Bw. eine beinahe jahrzehntelange Erfahrung für einen so kleinen Kreis von Auftraggebern aufweisen kann und diese Tätigkeit offensichtlich auch nicht mehr ausbaufähig ist.

In der vom Erhebungsdienst mit der Tochter aufgenommenen Niederschrift vom 24. Oktober 2006 hat sie ihre Tätigkeiten für im Oktober 2006 wie folgt angegeben:

Beantwortung von 11 E-Mails, Erstellung eines Protokolls, Überspielung eines neuen Virusprogrammes, Einholen der Kontoauszüge, Verbuchung einer Teilrechnung und einer Vierteljahresabrechnung.

Diese Büroarbeiten wurden laut Niederschrift von Montag bis Freitag von Graz und von Freitag bis Sonntag von Grundlsee aus erledigt.

Gerade diese Aufzählung bestärkt die Ansicht des unabhängigen Finanzsenates, dass die von der Tochter verrichteten Arbeiten weder der Art noch dem Umfang nach über eine rechtlich bzw. sittlich gebotene familienhafte Beistandspflicht hinausgehen und auch niemals den behaupteten zeitlichen Rahmen ausfüllen können.

Gemäß § 137 Abs. 2 ABGB haben Eltern und Kinder einander beizustehen. Dieser Forderung ist die Tochter auch entsprechend nachgekommen und ist ihrem Vater, der bis dahin all diese Telefonate, Mails, Vorbereitungen, Bankwege, Virusprogramminstallationen etc. allein bewerkstelligte, beigestanden. Wie oben ausgeführt, konnte im vorliegenden Fall jedoch nicht nachgewiesen bzw. glaubhaft gemacht werden, dass diese Leistungen über den Rahmen einer familienhaften Mitarbeit hinausgegangen sind, weshalb die geltend gemachten Lohnaufwendungen keine Betriebsausgaben darstellen.

Es war somit wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 26. Juni 2007