



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Korber & Partner Wirtschaftstreuhand- und Steuerberatungs Ges.m.b.H., Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzlei, 1120 Wien, Grünbergstraße 31, vom 5. Mai 1999 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 8/16/17 vom 8. April 1999 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1996 und 1997 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.), Sänger und Bühnenbildner, erzielte in den streitgegenständlichen Jahren Einkünfte aus nichtselbständiger und selbständiger Arbeit.

In seinen Einkommensteuererklärungen für die Jahre 1996 und 1997 machte er ua. Aufwendungen für die Mitarbeit seiner Gattin als Betriebsausgaben in Höhe von je S 35.000,00 geltend.

Das Finanzamt berücksichtigte diese Aufwendungen nicht und führte hiezu begründend aus, dass jede Mitwirkung des Ehegatten oder Familienangehörigen im Erwerb des anderen Ehegatten durch entsprechende Vereinbarungen so zu gestalten sei, dass keine Zweifel an der erbrachten Leistung und dem tatsächlich dafür geleisteten Entgelt bestünden. Unüblich und daher zweifelhaft sei, dass die erbrachten Leistungen nicht detailliert nach Art, Umfang und zeitlicher Lagerung gegliedert seien, die Bezahlung auf Grund des fehlenden Datums nicht nachvollziehbar und der Zahlungsfluss mit entsprechenden Beweisen nicht glaubhaft

gemacht worden sei. Demnach hielten die erbrachten Leistungen einem Fremdvergleich nicht stand und seien als Betriebsausgaben nicht abzugsfähig.

In der rechtzeitig eingebrachten **Berufung** beschrieb der Bw. die Tätigkeit seiner Gattin. Sie sei ganzjährig für die Materialbeschaffung der Bühnenentwürfe und für den Modellbau, bei dem sie auch mitgearbeitet habe, tätig gewesen. Des weiteren habe sie bei den Entwürfen Beratungsleistungen erbracht und in technischer Hinsicht auch mitgearbeitet. Ebenso habe sie Sekretärinnenarbeit (Vereinbaren von Treffen mit Regisseuren, Vorbesprechungen, Telefongespräche und Briefwechsel) verrichtet.

Hinsichtlich der Tätigkeit in BI und BH habe sie die Ideen der Regisseure an ihren handwerklich tätigen Mann (Bw.) vermittelt, die notwendigen Materialien organisiert, bei den Beleuchtungsproben der Auf- und Umbauten geholfen, sowie bei den Haupt- und Generalproben assistiert. Während dieser Zeit sei der Bw. vor den Aufführungen täglich von 8.00 früh bis Mitternacht mit Bilder malen beschäftigt gewesen. In 25 Tagen hätten zwei Premieren stattgefunden, die nur unter hohem Arbeitseinsatz Beifall bei den Kritikern gefunden hätten. Die Mahlzeiten habe der Bw. hinter der Bühne eingenommen, wobei seine Gattin die Verpflegung gebracht habe. Für den Wechsel der Kleidung sei nämlich nur eine kurze Zeit zur Verfügung gestanden.

Die Bezahlung der Gattin sei in W bar erfolgt und zwar jeweils nach Eintreffen der aus BI und BH stammenden Honorare.

Zum Beweis dafür, dass die Gattin des Bw. tatsächlich mitgearbeitet habe, wurden zwei Zeugen namhaft gemacht und einvernommen.

Zeuge C. gab hiezu an, dass er den Bw. auf Grund seiner beruflichen Tätigkeit kennen gelernt habe. Neben der Tätigkeit an der V habe der Bw. noch in BI als Bühnenbildner gearbeitet. Sowohl der Bw. als auch er seien in der V Chorkollegen gewesen und habe er die Gattin des Bw. zu diesem Zeitpunkt auch kennen gelernt. So richtig habe er sie erst in BI kennen gelernt. Er habe in dieser Gegend Urlaub gemacht und ca. vier bis fünf Tage vor der Generalprobe den Bw., seine Gattin und seine Kinder in BI besucht. Während seines Besuchs haben der Bw. und seine Gattin auf der Hinterbühne gearbeitet. Sie haben oft bis in die Nacht gearbeitet. Die Gattin des Bw. habe zum Beispiel genäht oder gemalt. Er (der Zeuge) habe eher auf den Bw. geachtet, denn dieser sei der Star gewesen, doch habe er auch gesehen, dass die Gattin des Bw. gearbeitet habe. Beim Herstellen von Kulissen gäbe es so viele verschiedene Tätigkeiten, wie diese all genau hießen, wisse er nun nicht mehr. Eine stundenmäßige Begrenzung der Arbeiten der Gattin des Bw. sei für ihn nicht ersichtlich gewesen; es sei jedoch notwendig gewesen, die Kulissen zeitgerecht fertig zu stellen. Die Gattin habe einfach überall geholfen, wenn Not am Mann/Frau gewesen sei.

Zeuge H. führte aus, dass er den Bw. ebenfalls aus beruflichen Gründen kennen gelernt habe und der Bw. neben seiner Tätigkeit als Sänger auch die Diensteinteilung für die Tenöre an der V und die Bühnendekoration von BI gemacht habe. Auch er habe den Bw. und seine Gattin in BI anlässlich eines Treffens ehemaliger Schulkollegen und Lehrer des Internats in BG besucht und den Fortgang der Arbeiten und Proben des Bühnenbildes gesehen. Auf der Hinterbühne und - wenn das Wetter es erlaubte - auch im Hof seien Kulissen und Versatzstücke hergestellt worden. Zum Zeitpunkt seiner Anwesenheit habe die Gattin des Bw. zum Beispiel einmal eine 12 m lange Leinwand mit blauer Farbe angestrichen. Ob in W nur die Vorbereitungen getroffen worden seien oder ob in W alles hergestellt worden sei, wisse er nicht. Die Ehefrau des Bw. habe etwa die Grundierung der Kulissen gemacht oder die Tapeten für die Dekoration eingestrichen. Zu diesem Zweck habe sie auch bei den Dekorationsproben anwesend sein müssen. Eine zeitliche Begrenzung der Arbeiten der Gattin des Bw. sei für ihn nicht ersichtlich gewesen, zu den Beleuchtungs- und Dekorationsproben habe jedoch alles fertig sein müssen. Oft hätten der Bw. und seine Gattin bis in die Nacht hinein gearbeitet. Sie habe überall dort mitgeholfen, wo es notwendig gewesen sei. Die Kinder des Bw. seien teilweise im Theater anwesend oder mit den Großeltern unterwegs gewesen.

Des Weiteren liegen im Akt die schriftlichen Vereinbarungen zwischen dem Bw. und seiner Gattin und die Zahlungsbestätigungen auf.

Über die Berufung wurde erwogen:

Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen finden – selbst wenn sie den Gültigkeitserfordernissen des Zivilrechtes entsprechen – nur eine steuerliche Anerkennung, wenn sie die vom Verwaltungsgerichtshof entwickelten Kriterien erfüllen.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes können vertragliche Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen für den Bereich des Steuerrechts nur als erwiesen angenommen werden, wenn sie

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

Diese in der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes für die steuerliche Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen aufgestellten Kriterien haben ihre Bedeutung im Rahmen der Beweiswürdigung (vgl. für viele VwGH_29.11.2000, 95/13/0004).

Dies gilt vor allem deshalb, weil der in der Regel zwischen fremden Geschäftspartnern bestehende Interessengegensatz bei nahen Angehörigen auszuschließen ist und durch die rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten abweichend von den tatsächlichen wirtschaftlichen

Gegebenheiten steuerliche Folgen entsprechend beeinflusst werden könnten (vgl. aus jüngster Zeit VwGH_31.3.2003, 98/14/0164).

Wenn der Bw. in der Berufung vorbringt, hinsichtlich der Tätigkeit in BI habe seine Gattin die Ideen der Regisseure an ihren handwerklich tätigen Mann vermittelt, die notwendigen Materialien organisiert, bei den Beleuchtungs-, sowie bei den Haupt- und Generalproben assistiert und ihm die Verpflegung gebracht, wird entgegengehalten, dass eine Mitarbeit der Gattin des Bw. in BI nicht in Zweifel gezogen wird. Die durch den Bw. aufgezählten Tätigkeiten sind jedoch nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates dem Bereich der familienhaften Mitarbeit zuzuordnen. Vermittlungsdienste, Hilfs- und Assistenzleistungen bei diversen Proben und die in der Vereinbarung angeführten Tätigkeiten – alle Hilfsarbeiten zur praktischen Durchführung der Bühnengestaltung, sowie alle Botengänge – können nicht überzeugen, die Tätigkeit der Gattin nicht in den Bereich der ehelichen Beistandspflicht anzusiedeln. Auch wenn die Zeugen übereinstimmend angeben, die Gattin des Bw. habe Kulissen angemalt und Näharbeiten verrichtet, so ist doch die Art und Weise der Mitarbeit der Gattin, etwa die Hilfe überall, wenn Not am Mann/Frau war oder die Arbeit der Gattin des Bw. bis in die Nacht hinein, ein Indiz dafür, dass die Leistungen im Rahmen der familienhafte Mitarbeit erbracht wurden.

Soweit der Bw. die ganzjährige Tätigkeit der Gattin beschreibt, ist dem Finanzamt darin zuzustimmen, wenn es an der Art, dem Umfang und der zeitlichen Lagerung der erbrachten Leistungen der Gattin des Bw. seine Zweifel äußert. In der schriftlichen Vereinbarung zwischen dem Bw. und seiner Gattin wird letztere zur praktischen Durchführung der Bühnengestaltung beauftragt, indem alle Hilfsarbeiten, sowie diverse Botengänge durchzuführen seien. Eben diese Hilfsarbeiten lassen jedoch eine über die familienrechtliche Mitwirkungspflicht hinausgehende Tätigkeit nicht erkennen. Zumal Telefon- und Botendienste typische Beispiele einer familienhaften Mitarbeit unter Ehegatten darstellen (vgl. etwa VwGH_24.06.1999, 97/15/0070).

Der Bw. hat zum Beweis der tatsächlichen Mitarbeit seiner Gattin die Einvernahme zweier Zeugen beantragt. Hiezu wird festgehalten, dass diese zwei Zeugen lediglich Auskunft über die Tätigkeit der Gattin des Bw. in BI geben konnten. Somit sind neben der Behauptung des Bw., seine Gattin erbringe für ihn ganzjährig Leistungen, lediglich die vorliegenden Vereinbarungen zwischen ihm und seiner Gattin aktenkundig. Insoweit ist dem Bw. jedoch kein Nachweis gelungen, wenn er vorbringt, seine Gattin sei ganzjährig für die Materialbeschaffung der Bühnenentwürfe und den Modellbau tätig und arbeite auch beim Modellbau mit. Dieser Teil der vom Bw. behaupteten Tätigkeit seiner Gattin kommt nicht ausreichend nach außen zum Ausdruck. Auch hat der Zeuge C. angegeben, die Gattin des Bw. erst so richtig in BI kennen gelernt zu haben und der Zeuge H. konnte keine Aussagen über die Tätigkeit der Gattin des Bw. in W treffen.

Wenn nun der Bw. vermeint, die tatsächliche Mitarbeit der Gattin des Bw. sei durch zwei Zeugen nachgewiesen und somit nach außen ausreichend zum Ausdruck gekommen, wird darauf hingewiesen, dass an der tatsächlichen Mithilfe der Ehefrau des Bw. keine Zweifel bestehen. Eine über die familienhafte Mitarbeit hinaus gehende Arbeitsleistung ist jedoch nicht feststellbar.

Was nun die vorgelegten Vereinbarungen zwischen dem Bw. und seiner Gattin angeht, ist anzumerken, dass in diesen Verträgen keine Angaben über die Höhe der Honorierung der Arbeitsleistung der Gattin des Bw. ersichtlich sind. Dass ein Familienfremder eine diesbezügliche Vereinbarung wohl niemals akzeptiert hätte, insbesondere wenn so ein essentielles Vertragselement wie die Höhe der Bezahlung der Arbeitsleistung nicht geregelt ist, ist offensichtlich. Somit haben diese Vereinbarungen des Bw. mit seiner Gattin ihre Wurzeln im bestehenden Ehegattenverhältnis (Familienband). Es ist nämlich nach den Erfahrungen des täglichen Lebens und den Gepflogenheiten des Wirtschaftslebens unüblich, dass in Dienst- oder Werkverträgen keine Vereinbarungen betreffend die Höhe der Bezahlung getroffen werden.

Zusammenfassend gelangt der unabhängige Finanzsenat somit zur Auffassung, dass weder die Vereinbarungen zwischen dem Bw. und seiner Gattin ihrem Inhalt nach klar und eindeutig bestimmt sind, noch die Fremdüblichkeit der gegenständlichen Vereinbarungen gegeben, noch hinsichtlich einzelner Tätigkeitsbereiche der Gattin des Bw. eine Außenwirkung ihrer Leistung anzunehmen ist, sodass die in diesem Zusammenhang geltend gemachten Aufwendungen als Betriebsausgaben nicht abzugsfähig sind.

Schließlich bringt der Bw. vor, dass der Alleinverdienerabsetzbetrag betreffend das Jahr 1996 nicht berücksichtigt worden sei. Dieser Einwand besteht nicht zu Recht, da auf Grund der Aktenlage sowohl im Einkommensteuerbescheid 1996, als auch im Einkommensteuerbescheid 1997 sehr wohl ein Alleinverdienerabsetzbetrag abgezogen wurde. Möglicherweise spricht der Bw. den im Jahre 1997 fehlenden allgemeinen Steuerabsetzbetrag im Sinne des § 33 Abs. 3 EStG 1988 an. Hiezu wird ausgeführt, dass mit dem Strukturanpassungsgesetz (StruktAnpG) 1996, BGBl. 1996/201, ab dem Jahr 1997 diese Bestimmung eine Änderung erfahren hat; und zwar vermindert sich der allgemeine Steuerabsetzbetrag, wenn das Einkommen S 200.000,00 übersteigt, in einem solchen Ausmaß, dass sich bei einem Einkommen von S 500.00,00 kein Absetzbetrag mehr ergibt. Die Berufung war somit als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 24. Jänner 2005