



GZ. RV/4249-W/09,
miterledigt GZ RV/4248-W/09 GZ
RV/4196-W/09

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw, vertreten durch Mag. Karl Scholik, 1130 Wien, Fichtnergasse 6a, vom 13. Oktober 2009 und vom 26. November 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 4/5/10, vertreten durch Dr. Christoph Seydl, vom 6. Oktober 2009 betreffend Einkommensteuer 2007 und vom 29. Oktober 2009 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß [§ 303 Abs. 4 BAO](#) hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 2005 und 2006 sowie Einkommensteuer für die Jahre 2005 und 2006 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) ist Wissenschaftler und bezieht Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von der M Wien, Einkünfte aus selbständiger Arbeit sowie Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

In seinen Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2005, 2006 und 2007 beantragte der Bw unter anderem die Berücksichtigung von Fremdleistungen.

Das Finanzamt Wien 4/5/10 berücksichtigte in den Einkommensteuerbescheiden 2005 vom 20.4.2007, 2006 vom 13.3.2008 und 2007 vom 20.4.2009 zunächst diese Aufwendungen. Diese Bescheide erwuchsen vorerst in Rechtskraft.

Mit Vorhalt vom 21.8.2009 ersuchte das Finanzamt den Bw, „die Fremdleistungen 2007 in der Höhe von € 1.193,00 gegliedert nach Namen und Anschrift des Empfängers sowie die Höhe des jeweiligen Betrages bekannt zu geben. Sofern Identifikationsnummern der Empfänger (zB. UID, Firmenbuchnummer, Sozialversicherungsnummer) bekannt, sind diese bitte auch bekannt zu geben.“

In Beantwortung dieses Vorhaltes wurde mit Schreiben vom 7.9.2009 zwei Rechnungen der Kinder des Bw, A und B, beide mit 30.12.2007 datiert, vorgelegt.

A verrechnete „für die im Jahr 2007 erstellten Vortragsunterlagen in Form von Powerpoint Files und Handouts im Ausmaß von 34 Stunden zu je 27 Euro“ € 918,00; B „für die im Jahr 2007 durchgeführten Zusammenstellungen für Steuererklärung und Anfertigung von Grafiken für Vorträge im Ausmaß von 11 Stunden zu je 25 Euro“ € 275,00.

Mit Vorhalt vom 5.10.2009 ersuchte das Finanzamt den Bw, „die Fremdleistungen 2005 und 2006 in der Höhe von € 2.745,00 bzw. € 730,00 gegliedert nach Namen und Anschrift des Empfängers sowie die Höhe des jeweiligen Betrages bekannt zu geben. Sofern Identifikationsnummern der Empfänger (zB. UID, Firmenbuchnummer, Sozialversicherungsnummer) bekannt, sind diese bitte auch bekannt zu geben.

Sollte es dabei um Familien- bzw. haushaltsangehörige Empfänger handeln, werden Sie auch gebeten, die dazugehörigen Belegskopien (sowie sonstige Unterlagen, wie z. B. Zeitaufzeichnungen) zu übermitteln.“

Mit Bescheid vom 6.10.2009 wurde der Einkommensteuerbescheid 2007 gemäß [§ 299 BAO](#) aufgehoben, was folgendermaßen begründet wurde:

„Gemäß [§ 299 Abs. 1 BAO](#) kann die Abgabenbehörde erster Instanz auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.“

Der ebenfalls mit 6.10.2009 datierte Einkommensteuerbescheid 2007 führte zu einer Nachforderung von € 595,50. Die Begründung hierfür lautete:

„2007 haben die Haushaltsangehörigen A und B 918 bzw. 275 Euro für Bürohilfstätigkeiten erhalten. Das entspricht einem Stundenlohn von 27 bzw. 25 Euro. Für diesen Stundensatz arbeiten akademisch gebildete freie Dienstnehmer etwa an statistischen Analysen, womit die geltend gemachten Fremdleistung nicht fremdüblich sind. Fremdüblichkeit muss bereits zu Beginn der Leistungsbeziehung gegeben sein (vgl. VwGH 1.12.1992, [92/14/0149](#)).“

Der Fremdvergleich dient der Feststellung, ob der zu beurteilende Sachverhalt dem privaten Bereich oder dem Bereich der Einkunftserzielung zuzuordnen ist. Der Fremdvergleich ist ertragsteuerlich vor allem bei der Frage der Anerkennung von Aufwendungen und Kosten an nahe Angehörige als Betriebsausgaben oder Werbungskosten von größter praktischer Bedeutung. Der wirtschaftliche Hintergrund liegt darin, dass Steuerpflichtige mit einem Splitting ihre eigene Steuerbemessungsgrundlage vermindern, während die nahen Angehörigen mit den ihnen zugedachten Beträgen zumindest einer niedrigeren Progression unterliegen. Die geltend gemachten Fremdleistungen sind folglich nicht anzuerkennen."

Der Vorhalt vom 5.10.2009 wurde mit Schreiben vom 13.10.2009 wie folgt beantwortet:

„Zum Vorhalt des Finanzamtes, vom 05.10.2009, bezüglich der Fremdleistungen 2005 und 2006, übermitteln wir dem Finanzamt in der Beilage, die beiden Honorarnoten von Frau C (Gattin des Bw, Anm. UFS) für unseren Mandanten.

Wir verweisen bei der Vorhaltbeantwortung ausdrücklich auf unsere Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 und teilen mit, dass die Gattin Akademikerin ist und nur einen Stundensatz von € 45,-- (quasi wie eine Buchhalterin) verrechnet hat. Außerdem verweisen wir bezüglich der Fremdüblichkeit des Honorars, auf unsere Berufung vom heutigen Tage gegen den Steuerbescheid 2007 und ersuchen höflich die Steuerbescheide 2005 und 2006 unverändert in Geltung zu belassen."

Beigelegt waren zwei Honorarnoten der Ehegattin des Bw vom 1.12.2006 über € 730,00 (für die Erstellung von Präsentationsunterlagen für einen näher bezeichneten Kongress sowie „X-Schulungen in Wien“) und vom 22.12.2005 über € 2.745,00 (für die Erstellung von Präsentationsunterlagen für denselben Kongress wie im Jahr 2006 einen näher bezeichneten Kongress sowie „X-Schulungen in Wien“ „im Ausmaß von 61 Stunden (á € 45)“) sowie das Programm dieses Kongresses in Zeit von 22. bis 24.9.2005, bei welchem der Bw eine Arbeitsgruppe leitete.

Der Aufhebungsbescheid betreffend Einkommensteuer 2007 erwuchs in Rechtskraft.

Gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 vom 6.10.2009 wurde Berufung erhoben:

„... Die Berufung richtet sich gegen die Nichtanerkennung der Fremdleistungshonorare im Steuerbescheid 2007.

Begründung:

Das Finanzamt hat mit Vorhaltsverfahren bezüglich der Steuererklärungen 2007 nach den Fremdleistungshonoraren für unseren Mandanten gefragt.

In offener Frist haben wir am 07.09.2009 den Vorhalt beantwortet und die entsprechenden Honorarnoten vorgelegt. Darauf hat das Finanzamt im Steuerbescheid 2007 diese Fremdleistungshonorare abgelehnt. In der Begründung führt das Finanzamt aus, dass es sich um Haushaltsangehörige handelt, die eine Bürohilfstätigkeit erbracht hätten. Des Weiteren meint das Finanzamt, dass der verrechnete Stundensatz nur für akademisch gebildete freie Dienstnehmer zur Anwendung kommen könne. Deshalb sei eine Fremdüblichkeit nicht gegeben. Dazu dürfen wir in unserer Berufung ausführen:

In keinem einzigen Satz steht geschrieben, dass es sich um Bürohilfstätigkeiten handelt. Die von A und B erbrachten Leistungen, sind hochspezialisierte spezifische EDV-Leistungen, die in der Honorarnote ausreichend bezeichnet und beschrieben sind und keineswegs Bürohilfsarbeiten darstellen. Die Erstellung von Power Point Präsentationen mit entsprechender inhaltlicher Gestaltung und den zugehörigen Handouts kann nur von Fachleuten erstellt werden, da eine Bürohilfskraft kaum über das Fachwissen für die EDV-mäßige Aufbereitung besitzt.

Das Finanzamt geht also in seiner Begründung (bewusst?) von Annahmen aus, die nirgends bewiesen oder erhärtet sind und begründet damit eine Fremdunüblichkeit. Des Weiteren meint das Finanzamt, dass ein Stundensatz von € 25,-- bzw. € 27,-- nur für akademisch gebildete freie Dienstnehmer zur Anwendung kommt.

Diese Feststellung ist wiederum keine Begründung, weil sie entweder auf irrigen Ansichten beruht, oder nicht den Erfahrungen des täglichen Lebens entspricht. Als Beispiel dürfen wir anführen, dass ein Tennislehrer für eine Trainerstunde (die allerdings nur 45 Minuten dauert!) € 25,-- verlangt, ohne Beinhaltung der Platzmiete, die extra zu bezahlen ist (ein Tennistrainer ist in der Regel nicht akademisch gebildet und übt auch keine so spezialisierte, aufwendige Tätigkeit aus und verlangt dennoch diesen Betrag).

Als weiteres Beispiel dürfen wir selbständige Buchhalter anführen, die ebenfalls nicht akademisch gebildet sind (sein müssen) und die -und in dieser Branche sind wir Spezialisten und können tatsächlich aus unserer Erfahrung berichten - mit Stundensätzen zwischen € 40,-- und € 60,-- verrechnen. Naturgemäß könnte nun der Einwand erfolgen, dass Sie dabei auch Ihre eigene EDV-Anlage und Fachliteratur verwenden. Dies trifft aber bei den beiden Fremdhonoraren für den Bw ebenso zu, sodass diesbezüglich eine Vergleichbarkeit durchaus gegeben ist.

Die von A und B erbrachten Leistungen sind wahrscheinlich sogar höher einzustufen wie die Buchhaltungsleistungen eines selbständigen Buchhalters, was das Fachwissen und die Kompetenz betrifft.

Als dritten Punkt dürfen wir als Beispiel anführen, dass eine Physiotherapeutin (Masseurin) für eine 3/4 Stunde Massage ebenfalls ca. € 40 bis € 45,-- verrechnet. Sie ist ebenfalls nicht akademisch ausgebildet und verwendet im Wesentlichen Ihre Kenntnisse so wie A und B. Aus all den genannten Beispielen (und es lassen sich noch viele andere gleichgelagerte Beispiele anführen) halten wir fest, dass der externe Fremdvergleich eindeutig ergibt, dass die verlangten Honorare absolut fremdüblich sind.

Aus unserer Rechtsansicht ist daher - und wir stellen diesen Antrag hiermit - der Steuerbescheid 2007 vom 06.10.2009 aufzuheben und unter Berücksichtigung der Fremdhonorare neu zu erlassen.

Sollte das Finanzamt keine Berufungsvorentscheidung in unserem Sinne ergehen lassen, stellen wir den höflichen Antrag auf nichtmündliche Verhandlungen vor dem UFS Einzelbeamten".

Das Finanzamt ermittelte hierauf im Internet, dass eine „Backoffice Aushilfe“ mit Aufgabengebiet unter anderem „Erstellen von Präsentationen und Auswertungen“ und der Anforderung unter anderem „gute Powerpoint-Kenntnisse“ zu einem Stundensatz von € 6,5 von einem Gastronomieunternehmen gesucht wird, ein Assistent (eine Assistentin) mit Aufgabengebiet unter anderem „Erstellung von Seminarunterlagen“ und der Anforderung unter anderem „Powerpoint“ zu einem Stundensatz von € 8 von einer Universität gesucht wird.

Ferner stellte das Finanzamt fest, dass die 1990 geborene B seit 2001 an derselben Adresse wie der Bw wohnt, ebenso der 1987 geborene A.

Mit Bescheiden vom 29.10.2009 nahm das Finanzamt Wien 4/5/10 hierauf die Einkommensteuerverfahren für die Jahre 2005 und 2006 wieder auf und erließ am selben Tag neue Einkommensteuerbescheide für diese Jahre.

Die Wiederaufnahmebescheide wurden folgendermaßen begründet:

„Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte gem. § 303 Abs 4 iVm. Abs.1 lit b. Im Zuge einer Innenprüfung stellte sich heraus, dass die geltend gemachten Fremdleistungen der Gattin des Bw in der Höhe von“ [€ 730,00 im Jahr 2006, € 2.745,00 im Jahr 2005] „nicht anzuerkennen sind (vgl Sachbescheid).

Die Wiederaufnahme wurde unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen ([§ 20 BAO](#)) verfügt. Im vorliegenden Fall überwiegt das Interesse der Behörde an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf Rechtsbeständigkeit. Die Auswirkungen

können aufgrund der 50%igen Steuerprogression [des Bw] nicht als geringfügig angesehen werden."

Die Begründung der Einkommensteuerbescheide, die eine Nachforderung von € 1.469,20 (2005) und von € 163,00 (2006) nach sich zogen, lautete:

2005:

„Es ist anhand besonderer Kriterien zu klären, ob eine private oder betriebliche Veranlassung gegeben ist (vgl. VwGH 25.10.1994, [94/14/0067](#)). Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen setzen voraus, dass sie einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben. Der Vertrag mit der Gattin bezeichnet die "Erstellung von Präsentationsunterlagen für den Kongress Y in Z und die X Schulung in Wien im Ausmaß von 61 Stunden (a Euro 45)."

Sonstige Unterlagen wurden nicht übermittelt. Die Beschreibung der Leistungen ist äußerst vage. Zudem kam es zu einer intransparenten Vermengung zweier unabhängiger Werkverträge. Die geltend gemachten Fremdleistung in der Höhe von 2.745,00 Euro sind darum nicht anzuerkennen. Im übrigen wären die Fremdleistungen ohnehin nicht den selbständigen Einkünften zuzurechnen. Der Vortrag "Exxx" entstand im Rahmen der unselbständiger Tätigkeit des Bw (M Wien). Für X-Schulungen bezog die Gattin des Bw als Arbeitnehmerin von der M Wien bereits ein entsprechendes Gehalt."

2006:

„Es ist anhand besonderer Kriterien zu klären, ob eine private oder betriebliche Veranlassung gegeben ist (vgl. VwGH 25.10.1994, [94/14/0067](#)). Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen setzen voraus, dass sie einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben. Der Vertrag mit der Gattin beinhaltet die "Erstellung von Präsentationsunterlagen für den Kongress Y und die X Schulung in Wien im Ausmaß von 61 Stunden (a Euro 45)." Sonstige Unterlagen wurden nicht übermittelt. Die Beschreibung der Leistungen ist äußerst vage. Zudem kam es zu einer intransparenten Vermengung zweier unabhängiger Werkverträge. Die geltend gemachten Fremdleistung in der Höhe von 730,00 Euro sind darum nicht anzuerkennen. Im übrigen wären die Fremdleistungen ohnehin nicht den selbständigen Ausgaben zuzurechnen. Auf der Konferenz "Y" an der M Wien gab es keinen Beitrag des Bw (auch nicht als Unibediensteter). In Bezug auf X-Schulungen wurde der Gattin des Bw bereits als Arbeitnehmerin von der M Wien das entsprechende Entgelt ausbezahlt."

In der gegen die Wiederaufnahmebescheide und gegen die Sachbescheide erhobenen Berufung vom 25.11.2009 führt der steuerliche Vertreter namens des Bw aus:

„Berufung gegen die Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2005 und 2006 vom 29.10.2009 eingelangt am 3.11.2009 bzw. am 2.11.2009

Die Berufung richtet sich gegen die Wiederaufnahme.

Begründung:

Eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen ist gem. § 303 (4) BAO nur unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c. und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen sind. Wie jeder Bescheid ist auch der Bescheid über die Wiederaufnahme ausdrücklich und nachvollziehbar zu begründen. Sind die neu hervorgekommenen Gründe, die zu einer Wiederaufnahme des Verfahrens führten, jedoch überhaupt nicht angeführt, ist der Wiederaufnahmebescheid aufzuheben und das Verfahren tritt gem. § 307 (3) BAO wieder in die Lage zurück, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat.

Einerseits sind nun die Wiederaufnahmebescheide nicht ausreichend begründet - der Hinweis „vgl Sachbescheid“ ist wohl zu wenig. Es wird lediglich festgestellt, dass die geltend gemachten Fremdleistungen der Gattin des Bw in der Höhe von € 730,00 in 2006 und € 2.745,00 in 2005 nicht anzuerkennen sind.

Andererseits sind keine neuen Beweismittel und Tatsachen hervorgekommen bzw. weder in der Bescheidbegründung des Wiederaufnahmebescheides noch im jeweiligen Sachbescheid angeführt, wodurch der Hinweis „vgl Sachbescheid“ inhaltslos wird. Es wird lediglich im Sachbescheid angemerkt, dass die Beschreibung der Leistungen „äußerst vage“ ist. Zu den Rechnungsmerkmalen möchten wir auf die Ausführungen in Punkt 2. verweisen.

Wir ersuchen daher um Aufhebung der Wiederaufnahmebescheide 2005 und 2006.

Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2005 und 2006 und den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2005 vom 29.10.2009 eingelangt am 3.11.2009 bzw. am 2.11.2009

Die Berufung richtet sich gegen die Nichtanerkennung der Fremdleistungshonorare in den Steuerbescheiden 2005 und 2006.

Begründung:

In der Bescheidebegründung zum Einkommensteuerbescheid 2006 wird angeführt: Der Vertrag mit der Gattin beinhaltet die „Erstellung von Präsentationsunterlagen im Ausmaß von 61 Stunden (á € 45). Im Jahr 2006 wurden aber keine Fremdleistungen in Höhe von somit € 2.745,00 geltend gemacht. Dies betrifft wohl die geltend gemachten FL im Jahr 2005. Ein Teil dieser Bescheidebegründung 2006 ist offensichtlich unrichtig.

In beiden Jahren soll lt. Begründung die Beschreibung der Leistung äußerst vage sein.

Ad Rechnung vom 22.12.2005: Rechnungsmerkmal „Art und Umfang der Leistung“

„Erstellung von Präsentationsunterlagen für den Kongress Y in Z und die X-Schulung in Wien im Ausmaß von 61 h á € 45“

Ad Rechnung vom 1.12.2006: Rechnungsmerkmal „Art und Umfang der Leistung“

„Erstellung von Präsentationsunterlagen für den Kongress Y und X-Schulungen in Wien“

Gem. UStRI Rz 1508 muss bei sonstigen Leistungen Art und Umfang der Leistung ersichtlich gemacht werden. Bezeichnungen wie Reparaturen, Lohnarbeit, etc. ohne weitere Angaben sind nicht ausreichend. Eine Beschreibung „Erstellung von Präsentationsunterlagen“ wäre somit sinngemäß nicht ausreichend. In den vorliegenden Rechnungen wurde jedoch genau angeführt, um welche Präsentationen es sich handelt, ja auch der Umfang in Stunden angegeben. Es handelt sich daher bei Weitem um keine vage Beschreibung, sondern um die genaue Bezeichnung des Präsentationsinhaltes, dh. des produzierten Werkes (die Unterlagen können jederzeit eingesehen werden).

In der Anlage finden Sie beispielhaft eine Rechnung der Akademie der Wirtschaftstreuhänder über die Verrechnung eines Seminars - Beschreibung Art & Umfang der Leistung: WT-Jahreskongress 2009, Wien, 17.11.2009. Es gibt auch hier keine noch genaueren Ausführungen, um was es sich dabei handelt, welche Inhalte behandelt werden, etc.

Die EStRI Rz 1180 sehen Schreibarbeiten für einen Schriftsteller, sofern diese fremdüblich honoriert werden, nicht als Ausfluss der familienhaften Mitarbeit an - gleich wie die Erstellung von Präsentationsunterlagen für eine konkrete Präsentation für einen Vortragenden.

Betreffend fremdübliche Honorierung verweisen wir auf die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 vom 13.10.2009. Einen Stundenlohn von € 45 ist hinsichtlich des notwendigen spezifischen Wissens für die Erstellung solcher Unterlagen streng genommen viel zu gering, da nicht nur Programm- und Layoutkenntnisse erforderlich waren, sondern die Gattin des Bw auch für den fachlichen Inhalt verantwortlich ist.

Wir ersuchen um Berücksichtigung, dass gem. EStRI Rz 1131 ein Naheverhältnis nicht generell zu Verdachtsvermutungen gegen Angehörigenvereinbarungen bzw. zu einer steuerlichen Schlechterstellung führen dürfen, weil es sich bei der Berücksichtigung des Naheverhältnisses nicht um ein schematisch anzuwendendes Beweislastkriterium handelt

Tätigkeit: Die Gattin des Bw als Dienstnehmerin bei der M Wien. Die Gattin des Bw ist an der M Wien als X-Tutorin nicht selbständig beschäftigt. Als X-Tutorin unterhält sie keinen Frontalunterricht, verwendet daher auch keine Präsentationen und erhält somit auch keinen Gehalt für die Erstellung von Präsentationen. Die besagten Fremdleistungen stehen somit in keinem Zusammenhang mit ihrer nicht selbständigen Tätigkeit.

Tätigkeit Bw: Der Bw bekleidet die Funktionen K1 und K2 des XX der M Wien. Dabei ist er Inhalts- und Organisationsverantwortlicher und federführend an der Personalentwicklung-Lehre der M Wien beteiligt.

Er ist einer der Masterminds hinter Neuentwicklungen im didaktischen Bereich und Ausbildungsverantwortlicher für die Ausbildung der TutorInnen. Da er einen großen Teil dieser Personalentwicklungsmaßnahmen auch selbst durchführt, benötigt er einen ständigen Input von Fachleuten, wie es auch seine Gattin ist. Hinter der Erstellung der Präsentationsunterlagen stehen aufwendige Literatur-, Internetrecherchen und das entsprechende fachliche Wissen. Manches davon setzt der Bw nun in der M Wien in der Personalentwicklung-Lehre direkt ein, großteils werden jedoch die Beiträge in Kongressen, Symposien und Workshops verwendet. Die Fremdleistungen sind daher seiner Vortragstätigkeit zuzurechnen, wobei einer Zuordnung als Werbungskosten zu den nichtselbständigen Einkünften nichts entgegenstehen sollte.

Der Bw ist eines der aktivsten Mitglieder der Ö, die immer gleich bleibender Hauptveranstalter des Kongresses „Y“ ist - nur die mitveranstaltenden Universitäten wechseln jährlich (offensichtlich wurde das vorliegende Programm nur lückenhaft gelesen).

Ob er im Programm in der Liste der eingeladenen Redner eines Kongresses aufscheint, sagt nichts darüber aus, ob er vorbereitende Präsentationen als Spontaninput oder in einem Workshop erfolgreich einsetzt.

Zum Thema Rechtsrichtigkeit im Zusammenhang mit den Auswirkungen aufgrund der 50%igen Steuerprogression des Bw (Bescheidbegründung Wiederaufnahmebescheid):

Wenn die Rechtsrichtigkeit vorgehen soll, warum wurden dann nur beim Bw die Fremdleistungen nicht anerkannt, jedoch das Verfahren bei der Gattin des Bw nicht auch wieder aufgenommen und dort die Einnahmen nicht angesetzt?

Wir ersuchen daher um Anerkennung der betreffenden Fremdleistungshonorare im Jahr 2005 iHv. € 2.745,00 und in 2006 iHv. € 730,00.

Weiters stellen wir den Antrag auf nichtmündliche Verhandlung vor dem UFS-Einzelbeamten..."

Beigeschlossen war ein Internetausdruck, aus welchem sich ergibt, dass der Bw Vorstandsmitglied der Ö ist.

Auf einem weiteren Internetausdruck ist als Kontaktadresse des Bw die E-Mail-Adresse des Bw an der M Wien angegeben.

Mit Bericht vom 11.12.2009 legte das Finanzamt Wien 4/5/10 die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 vom 23.10.2009 dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zu Entscheidung vor und führte hierzu unter anderem aus:

„Die für 2007 als betriebliche Ausgaben geltend gemachten Honorare an die beiden im Haushalt des Bw. lebenden Kinder B (siehe 24/2007/E) und A (siehe 25/2007/E) als betriebliche Ausgaben ist nicht anzuerkennen.

Es ist anhand besonderer Kriterien zu klären, ob eine private oder betriebliche Veranlassung gegeben ist (vgl. VwGH 25.10.1994, [94/14/0067](#)). Ertragsteuerlich ist der wahre wirtschaftliche Gehalt der Leistungsbeziehung der rechtlichen Würdigung zugrunde zu legen. Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen setzen voraus, dass sie

a) nach außen hinreichend zum Ausdruck kommen, weil sonst steuerliche Folgen willkürlich herbeigeführt werden könnten (Publizität),

b) einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und

c) auch zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären (Fremdvergleich).

ad a) Publizität:

Verträge zwischen nahen Angehörigen müssen nach außen klar zum Ausdruck kommen oder, soweit dies nach der Natur der rechtsgeschäftlichen Beziehungen in Betracht kommt oder nicht üblich ist, zumindest in eindeutigen schriftlichen Abmachungen festgehalten werden. Das Erfordernis der Publizität soll verhindern, dass steuerliche Folgen willkürlich herbeigeführt werden können.

Da die beiden Kinder jeweils als Personen ohne eigene Rechtspersönlichkeit Leistungen für den Bw. erbracht haben, wären diese gem. § 109a EStG „im Interesse der Gleichmäßigkeit

der Besteuerung" zu melden gewesen. Der Bw. hat insofern nicht einmal die - selbst bei Rechtsgeschäften mit Dritten - erforderlichen Publizitätskriterien erfüllt.

ad b) eindeutiger, klarer, jeden Zweifel ausschließender Inhalt

Verträge zwischen nahen Angehörigen erfordern einen klaren und eindeutigen Inhalt.

Verträge zwischen nahen Angehörigen werden steuerlich nur anerkannt, wenn wesentliche Vertragspunkte festgehalten sind (vgl. VwGH 22.9.1992, [88/14/0074](#)).

Verträge zwischen nahen Angehörigen müssen nicht nur eindeutige, sondern auch objektiv tragfähige Vereinbarungen enthalten, die eine klare Abgrenzung zwischen der steuerlichen Sphäre der Einkommenserzielung und der steuerlich unbeachtlichen Sphäre der Einkommensverwendung ermöglichen.

Schriftliche Vereinbarungen über den Inhalt und die Qualität von Vortragsunterlagen und PowerPoint-Files (vgl. 8/2007/E) bzw. Art der Zusammenstellung für Abgabenerklärungen und das Anfertigen für Vorträge (vgl. 9/2007/E) scheinen in den Honorarnoten nicht auf. Dabei kommt es sogar zu einer Vermischung jeweils unabhängiger Rechtsgeschäfte. Es ist dadurch beispielsweise nicht nachvollziehbar, wie viele Stunden für die Anfertigung von Grafiken aufgewendet worden ist.

Von einem eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt kann bei den hier gegebenen Umständen keinesfalls gesprochen werden.

ad c) Fremdvergleich:

Fremdüblichkeit muss bereits zu Beginn der Leistungsbeziehung gegeben sein (vgl. VwGH 1.12.1992, [92/14/0149](#)). Der Fremdvergleich dient der Feststellung, ob der zu beurteilende Sachverhalt dem privaten Bereich oder dem Bereich der Einkünfteerzielung zuzuordnen ist. Der Fremdvergleich ist ertragsteuerlich vor - allem bei der Frage der Anerkennung von Aufwendungen und Kosten an nahe Angehörige als Betriebsausgaben oder Werbungskosten von größter praktischer Bedeutung. Der wirtschaftliche Hintergrund liegt darin, dass Steuerpflichtige mit einem Splitting ihre eigene Steuerbemessungsgrundlage vermindern, während die nahen Angehörigen mit den ihnen zugedachten Beträgen zumindest einer niedrigeren Progression unterliegen.

Grenzsteuersatz Bw.: 50%

Grenzsteuersatz Kinder: 0%

Die Abgabenbehörde schließt sich der Meinung an, dass bei der Beurteilung der Fremdüblichkeit ein Vergleich mit nicht unmittelbar artverwandten Berufen (vgl. 13/2007/E)

nicht zweckdienlich ist. Deshalb wurden amtswegige Recherchen eingeleitet (20-23/2007/E). Demnach sind (gute) Powerpoint-Kenntnisse Anforderungen an "Aushilfen" im Backoffice-Bereich bzw. für administrative Assistenz Tätigkeiten. Die Entlohnung beträgt dafür 6,50 bis 8,00 pro Stunde.

Das sog. „Fachwissen über die EDV-mäßige Aufbereitung“, das laut Bw. einen Stundensatz von 27 Euro rechtfertigen soll, stellt nach Ansicht der Abgabenbehörde eine allgemeine Qualifikation dar.

Powerpoint-Kenntnisse (sogar inkl. umfangreicherer ECDL-Zertifizierung) werden deshalb bereits österreichweit in der Grundschulausbildung vermittelt (z. B. HS Wien 18, HS Langenhart, HS Völkermarkt). Im Allgemeinen gelten Arbeitnehmer mit Pflichtschulabschluss (ohne entsprechende Weiterqualifizierung) als un- bzw. angelernte Hilfskraft. Folglich stellt das Erstellen von Powerpoint-Präsentationen keine über Bürohilfstätigkeiten hinausgehende Tätigkeit dar. Das Honorar für A übersteigt somit mindestens das drei- bis vierfache des fremdüblichen Entgelts.

Analog dazu ist das Erstellen von Grafiken zu beurteilen. Elementare EDV-Kenntnisse werden am Arbeitsmarkt für Bürotätigkeiten bereits vorausgesetzt. Einfachste Grafikprogramme (z. B. jux Paint") richten sich bereits an Kinder im Vorschulalter. Da B mit 16 bzw. 17 Jahren altersgemäß keine Ausbildung als Medientechnikerin und Designerin haben konnte, ist die Erstellung von Grafiken für Präsentationen (vermutlich Powerpoint) ebenfalls unter Bürohilfstätigkeiten zu subsumieren. Gleiches gilt für das Durchführen von Zusammenstellungen für die Steuererklärung, da sie als damals Minderjährige unmöglich ausgebildete Steuerberaterin oder Wirtschaftstreuhänderin sein konnte. Hätte der Bw. in den Weihnachtsferien einen Dritten als „Ferialpraktikanten" für diese Tätigkeiten genommen, hätte er nur ein Drittel oder weniger für die gleiche Leistung zahlen müssen.

Im Übrigen wären Dritte wohl als Arbeitnehmer zu klassifizieren.

Der Verdacht des „Splittings" als wahrer wirtschaftlicher Gehalt erhärtet sich dadurch (Indizwirkung), dass in den vorangegangenen Jahren ähnliche Leistungsbeziehungen mit der Gattin des Bw. bestanden (2006 z. B. entsprechend der Freigrenze exakt 730,- Euro Fremdleistungen). Die Berufung wird ebenfalls vorgelegt.

Die Ausgaben für die Honorare für die Kinder (1.193 Euro) sind somit der privaten Sphäre des Bw. zuzurechnen. Die Berufung ist folglich abzuweisen."

Mit Bericht vom 17.12.2009 legte das Finanzamt Wien 4/5/10 die Berufung gegen die Wiederaufnahmebescheide und Einkommensteuerbescheide 2005 und 2006 vom 25.11.2009

dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zu Entscheidung vor und führte hierzu unter anderem aus:

„I. Wiederaufnahmebescheide gem. § 303 (4)

Der Bw. behauptet, dass die Wiederaufnahmegründe im Bescheid nicht angeführt worden sind. Weiters befindet der Bw, dass der Verweis „vgl Sachbescheid“ zu wenig ist. Außerdem behauptet der Bw, dass weder neue Tatsachen, noch neue Beweismittel hervorgekommen sind.

Die Abgabenbehörde geht hingegen von einer ausreichenden Begründung aus. Ziel der Begründung von Wiederaufnahmebescheiden ist es, dass die Partei das Zustandekommen einer Wiederaufnahme nachvollziehen kann. Der Bw hatte vom Inhalt der Sachbescheide Kenntnis, was eindeutig aus der Berufung hervorgeht.

Als Beweismittel werden im jeweiligen Sachbescheid die Verträge mit der Gattin angeführt. Dem Bw war bekannt, dass es sich bei den am 14.10.2009 in Kopie übermittelten Verträgen um neue Beweismittel handelt. Dass diese Beweismittel sehr wahrscheinlich zu einer Wiederaufnahme führen würden, war dem Bw bereits im Vorfeld bekannt.

In der Vorhaltbeantwortung vom 14.10.2009 schreibt der Bw. dazu: „[Wir] ersuchen höflich die Steuerbescheide 2005 und 2006 unverändert in Geltung zu belassen.“

Im Übrigen hat die Abgabenbehörde erst durch die Vorhaltbeantwortung erfahren, dass es sich um bei den geltend gemachten Fremdleistungen 2005 und 2006 um Rechtsgeschäften mit der Gattin handelt, die keinen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben. Die Begründungen im Rahmen der beanstandeten Wiederaufnahmebescheide war zweckmäßig: Die Begründungen haben ausgereicht, dass der Bw. erkennen konnte bzw. objektiv erkennen hätte müssen, auf welchen Tatsachen und Sachverhalten die Wiederaufnahme beruht. Dass die neuen Tatsachensachen und Sachverhalte nicht explizit als solche angeführt worden sind, ist dabei unerheblich.

Es ist völlig unglaublich, dass der Bw. bzw. dessen beruflich qualifizierter Parteienvertreter anhand der Bescheidbegründung nicht erkennen konnte, was die neuen Sachverhalte und Tatsachen waren. Die Abgabenbehörde verweist hierbei sinngemäß auf das Erkenntnis des UFS Wien vom 05.12.2003 (GZ RV/1240-W/03), wonach die Behörde im Zuge von Bescheidbegründungen auf den objektiv erwiesenen Wissensstand der Partei aufbauen kann und soll.

Die Berufungen gegen die angefochtenen Wiederaufnahmebescheide sind deshalb abzuweisen.

II. Sachbescheide

ad offensichtlich unrichtige Begründung:

Der Bw schreibt, dass die Bescheidbegründung 2006 in einem Punkt offensichtlich unrichtig ist. Die Abgabenbehörde erachtet die betreffende Stelle ebenfalls als offensichtlich unrichtig: „Erstellung von Präsentationsunterlagen für den Kongress der Y und X-Schulungen in Wien im Ausmaß von 61 Stunden (a 15 Euro)“ (vgl. 5/2005/E bzw. 14/2006/E). Diese offensichtliche Unrichtigkeit geht aus dem Bescheid eindeutig hervor, da später korrekterweise von „730,00 Euro“ gesprochen wird. Eine Berichtigung gem. [§ 293 BAO](#) wurde nicht durchgeführt, da der Fehler unerheblich ist: Eine Berufung gegen ausschließlich diesen Fehler wäre gem. [§ 273 Abs. 1 BAO](#) unzulässig, da durch eine Korrektur der Unrichtigkeit der Begründung nicht geeignet ist, eine Änderung des Bescheides herbeizuführen (vgl. UFSW vom 27.04.2009, RV/0324-W/09). Die Richtigstellung der Partei bzgl. Art und Umfang der Leistung in Bezug auf die Rechnung vom 1.12.2006 (vgl. 19/2005/E) ist inhaltlich korrekt, in Bezug auf die Zulässigkeit der Berufung unerheblich.

ad Verdachtsvermutungen gegen Angehörigenvereinbarungen:

Der Verweis, dass gem. EStRI Rz 1180 Schreibarbeiten eines Schriftstellers grundsätzlich nicht Ausfluss der familienhaften Mitarbeit sind, ist in Bezug auf Präsentationsunterlagen (z. B. PowerPoint) unerheblich. Nicht jede schriftliche Tätigkeit ist schriftstellerischen Tätigkeiten gleichzustellen. Das Erstellen bzw. Verwenden von Präsentationsunterlagen im Rahmen von Vorträgen widerspricht schriftstellerischer Tätigkeit (siehe dazu VwGH 22.02.1984, [83/13/0007](#), VwSlg 5864 F/1984; GZ SZK-010203/0603-ESt/2009, 12.11.2009).

Der Bw, erklärt unter Verweis, dass gem. EStRI Rz 1131 ein Naheverhältnis nicht generell zu Verdachtsvermutungen gegen Angehörigenvereinbarungen bzw. zu einer steuerlichen Schlechterstellung führen darf. Aus Sicht der Abgabenbehörde wurde dieser Grundsatz nicht verletzt, auch wenn sich bei Rechtsgeschäften mit nahen Angehörigen strengere Formvorschriften ergeben, um die Gleichmäßigkeit der Besteuerung zu gewährleisten.

Gemäß [§ 4 Abs. 4 EStG 1988](#) sind Betriebsausgaben solche Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind. Leistungsbeziehungen zwischen nahen Angehörigen können sowohl durch eine auf Einkünfteerzielung ausgerichtete Tätigkeit, als auch durch das private Naheverhältnis veranlasst sein. Die grundsätzliche ertragsteuerliche Problematik ergibt sich daraus, dass Naheverhältnisse die Möglichkeit von nur vorgetäuschten Rechtsbeziehungen erleichtern. Naheverhältnisse berechtigen zu Zweifeln am wahren wirtschaftlichen Gehalt einer behaupteten vertraglichen Gestaltung (vgl. VwGH 29.6.1995, [93/15/0115](#)). Sobald Nahebeziehungen bestehen, kann ein mangelnder Interessensausgleich

bewirken, dass Gewinnanteile aus privaten (außerbetrieblichen), nicht mit der Einkunftsquelle in Zusammenhang stehenden, Gründen einer Person zugerechnet werden sollen, die dieser auf Grund ihrer steuerrechtlich für die Einkünfteerzielung relevanten Leistungen nicht zustehen.

Aus den Bestimmungen des [§ 21 BAO](#) (wirtschaftliche Betrachtungsweise) und den diese Bestimmungen ergänzenden Vorschriften der [§§ 22](#) und [23 BAO](#) wird abgeleitet, dass bei nahen Angehörigen besonders vorsichtig geprüft werden muss, ob die formelle rechtliche Gestaltung eines Rechtsgeschäftes seiner wirtschaftlichen Bedeutung entspricht (vgl. VwGH 22.9.1992, [88/14/0074](#)). Es ist anhand besonderer Kriterien zu klären, ob eine private oder betriebliche Veranlassung gegeben ist (vgl. VwGH 25.10.1994, [94/14/0067](#)). Ertragsteuerlich ist der wahre wirtschaftliche Gehalt der Leistungsbeziehung der rechtlichen Würdigung zugrunde zu legen. Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen setzen voraus, dass sie

a) nach außen hinreichend zum Ausdruck kommen, weil sonst steuerliche Folgen willkürlich herbeigeführt werden könnten (Publizität),

b) einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und

c) auch zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären (Fremdvergleich).

ad a) Publizität:

Verträge zwischen nahen Angehörigen müssen nach außen klar zum Ausdruck kommen oder, soweit dies nach der Natur der rechtsgeschäftlichen Beziehungen in Betracht kommt oder nicht üblich ist, zumindest in eindeutigen schriftlichen Abmachungen festgehalten werden. Das Erfordernis der Publizität soll verhindern, dass steuerliche Folgen willkürlich herbeigeführt werden können.

Mit einem fremden Dritten würden detailliert die zu liefernden Ergebnisse schriftlich festgehalten. Mit einem fremden Dritten würden die Abrechnungen im Voraus jedenfalls schriftlich festgehalten. Im gegenständlichen Fall gab es 2006 nicht einmal nachträglich schriftliche Vereinbarungen über die Stundensätze (vgl. VwGH 10.7.1996, [95/15/0181](#)). Die 730,00 Euro an Honorar (vgl. 5/2006/E) im Jahr 2006 legen hingegen willkürlich herbeigeführte steuerliche Folgen nahe, insbesondere da dieser Wert kein ganzzahliges Vielfaches von 45,00 Euro (vgl. 6/2006/E) ergibt. Und dass sich die Stundensätze auf etwa exakt Euro 45,625 (entspricht 16 Stunden) angeglichen haben sollen, erscheint sehr unwahrscheinlich. Der Bw spricht jedoch in seiner Berufung ausschließlich von einem

Stundenlohn von 45 Euro, was für eine sekundengenaue Abrechnung sprechen würde (16 Stunden, 13 Minuten und 20 Sekunden), was noch unwahrscheinlicher ist.

Aus Sicht der Gattin sind 730,00 Euro steuerlich optimal, da sie damit den Veranlagungsfreibetrag gem. § 41 Abs. 3 in voller Höhe ausschöpfen kann. Aufzeichnungen über die tatsächlich geleisteten Arbeitszeiten oder schriftliche Verträge vor Fertigstellung des Werkes wurden trotz Aufforderung (vgl. 2/2006/E) nicht vorgelegt. Es ist deshalb davon auszugehen, dass solche Dokumente nicht existieren.

All diese Tatsachen bestätigen, dass das oben geforderte Kriterium der Publizität keinesfalls erfüllt ist. Leistungsbeziehungen in diesem Ausmaß würden grundsätzlich gegenüber einem fremden Dritten jedenfalls nicht in dieser Art und Weise vereinbart werden.

ad b) Beschreibung eindeutiger, klarer, jeden Zweifel ausschließender Inhalt:

Dass es zu einer unzulässigen Vermengung verschiedener Werkverträge kam, wurde vom Bw. im Zuge der Berufung nicht angezweifelt. Verschiedene Präsentationen (für Kongresse, für X-Schulungen) wären unabhängige Werkverträge, möglicherweise mit unterschiedlichen kalkulatorischen Stundensätzen. Die Abgrenzung der jeweiligen Werkverträge ist nicht erfolgt.

Die Beschreibung ist nicht eindeutig, etwa kann die „Erstellung von Präsentationsunterlagen für den Kongress Y und X-Schulungen in Wien“ zwei unterschiedliche Dinge bedeuten, wodurch Eindeutigkeit auszuschließen ist:

1. Auslegung des Bw: Es wurden für den Kongress Präsentationsunterlagen erstellt. Für X-Schulungen wurden ebenfalls Präsentationsunterlagen erstellt.

2. Ursprüngliche Interpretation der Abgaben Behörde: Es wurden für den Kongress Präsentationsunterlagen in Rechnung gestellt. Außerdem wurde auch für (das Abhalten von) X-Schulungen als Fremdleistung verrechnet.

Es gibt keine schriftlichen Darstellungen, wie die Ergebnisse dieser Untersuchungen darzustellen seien (etwa Qualität, Thema, Umfang etc.). Etwa lässt sich anhand der übermittelten Unterlagen nicht erkennen, was die Anforderungen an den Werkvertrag sind, die ein höheres Entgelt als für den Sohn rechtfertigen sollen (vgl. 8/2007/E). Auch er erstellte Präsentationsunterlagen (Vortragsunterlagen in Form von PowerPoint-Dateien), obwohl er altersgemäß keinen Studienabschluss - geschweige denn eine Promotion - vorweisen kann. Insofern muss man aus Sicht der Abgabenbehörde davon sprechen, dass die Beschreibung des Vertragsinhaltes nicht eindeutig ist, sondern Zweifel in Bezug auf den Vertragsinhalt offen lässt. Der Bw. erklärt folgendes: „Ob er [der Bw] im Programm in der Liste der eingeladenen

Redner eines Kongresses aufscheint, sagt nichts darüber aus, ob er vorbereitete Präsentationen als Spontaninput oder in einem Workshop erfolgreich einsetzt."

Der Bw legt insofern nahe, dass es sich um keinen eindeutigen, klaren, jeden Zweifel ausschließenden (!) Inhalt handeln kann. (Im Übrigen sei angemerkt, dass die Abgabenbehörde aufgrund der Beweislage davon ausgeht, dass es keinen „Spontaninput“ odgl. gab. Etwa erscheint es unwahrscheinlich, dass Posterpräsentationen abfotografiert wurden, während „Spontaninput“ nicht dokumentiert wurde. Außerdem hätte der Bw - nach Einschätzung der Abgabenbehörde - im Falle eines erfolgten „Spontaninputs“ wohl genau dargelegt, um welche Präsentation es sich dabei gehandelt hätte [starkes Argument], anstatt sich in hypothetischer Allgemeinargumentation zu verlieren.)

2006 wurde auf der Rechnung im Gegensatz zu 2005 der Umfang an (voraussichtlichen) Arbeitsstunden nicht ausgewiesen. Es ist anhand der übermittelten Unterlagen nicht einmal der Umfang der geleisteten Arbeit eindeutig ermittelbar. Man kann höchstens vermuten, dass 2006 16 Stunden geleistet worden sind. Das angebotene Beweismittel für die Fremdüblichkeit (Beleg WT-Jahreskongress) ist nach Ansicht der Abgabenbehörde aus zweierlei Gründen nicht aussagekräftig. Erstens gelten für Geschäfte unter Familienmitgliedern aufgrund der systemimmanenten höheren „Manipulationsanfälligkeit“ strengere Prüfkriterien (vgl. VwGH 22.9.1992, [88/14/0074](#)), was auch der Intention des Gesetzgebers entspricht (vgl. Schenkungen unter Ehepartnern).

Zweitens existieren zu den Kongressen der Akademie der Wirtschaftstrehänder jeweils Folder bzw. Tagungsbeschreibungen (siehe <http://www.wt-akademie.at/>), in denen der Vertragsinhalt beschrieben ist. Derartige Aufzeichnungen über den Vertragsinhalt existieren zwischen dem Bw und seiner Gattin nicht.

ad c) Fremdüblichkeit:

Die Fremdüblichkeit der Entgelthöhe wurde von der Abgabenbehörde aus verwaltungsökonomischen Gründen nicht ermittelt, da aufgrund von Punkt a) und b) die private Veranlassung aus Sicht der Abgabenbehörde bereits eindeutig erwiesen ist.

Laut Bw. war der Stundenlohn von 45 Euro „streng genommen viel zu gering“ (20/2005/E), mit anderen Worten nicht fremdüblich. Ob dies der materiellen Wahrheit entspricht, wurde aus den dargelegten Gründen nicht ermittelt.

ad Rechtsrichtigkeit

Der Bw ist laut Berufung (vgl. 20/2005/E) aktives Mitglied der Ö. Im Rahmen seiner Vereinstätigkeit verwendet er E-Mail-Adresse, Fax und Telefon seines Arbeitgebers (vgl.

25/2005/E). Dies belegt, dass die Vereinstätigkeit der Arbeitnehmertätigkeit des Bw zuzurechnen ist.

Ein Arbeitnehmer/eine Arbeitnehmerin „hat die Arbeit grundsätzlich persönlich [...] und den Weisungen des Arbeitgebers entsprechend zu verrichten“ (Schwarz/Löschnigg, 2000, S. 263). Die Übertragung von Arbeitnehmerpflichten des Bw an seine Gattin mittels Werkvertrag ist folglich unzulässig und somit nicht - wie vom Bw vorgeschlagen (vgl. 20/2005/E) - als Werbungskosten im Rahmen der unselbständigen Einkünfte absetzbar.

Da die Fremdhonorare keiner Einkunftsquelle zurechenbar sind, ergibt sich zwangsläufig, dass diese privat veranlasst sein müssen. Aufgrund ihrer privaten Natur können diese Ausgaben vom Bw. steuerlich nicht geltend gemacht werden. Die Auffassung des Bw, dass privat veranlasste Ausgaben bei der Zahlungsempfängerin (Auftragsnehmerin) zwangsläufig privat veranlasst sein müssen (vgl. 21/2005/E), ist unrichtig. Die Zurechnung von Einkünften/Ausgaben zu einer bestimmten Einkunftsquelle ist individuell zu beurteilen."

Mit Schreiben vom 11.1.2010 an den UFS äußerte sich der steuerliche Vertreter namens des Bw zum Vorlagebericht des Finanzamtes betreffend die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2005 (gemeint wohl: 2007):

„Namens und in Vollmacht unseres Mandanten, ..., reichen wir folgende Ausführungen zur Sachverhaltsdarstellung im Vorlagebericht des zuständigen Finanzamtes betreffend Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2005 ein.

Es wurde im Vorlagebericht in Bezug auf die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2005 seitens der Behörde der Antrag gestellt, die für 2007 als betriebliche Ausgaben geltend gemachten Honorare an die beiden im Haushalt des Bw. lebenden Kindern B und A als betriebliche Ausgaben nicht anzuerkennen.

Ad Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen:

a) Publizität

Unter Verweis auf § 109a EStG wurde angeführt, dass die Publizitätskriterien nicht erfüllt sind.

Gemäß § 1 Abs. 1 der VO zu § 109a, BGBl II 2001/417, sind die in § 109a Abs. 1 EStG genannten Daten mitzuteilen, soweit der genannte Personenkreis die folgenden Leistungen außerhalb eines Dienstverhältnisses erbringt:

Leistungen als Mitglied des Aufsichtsrates,...

Leistungen als Bausparkassenvertreter

Leistungen als Stiftungsvorstand

Leistungen als Vortragender,...

Leistungen als Kolporteur

Leistungen als Privatgeschäftsvermittler

Leistungen als Funktionär von öffentl. rechtl. Kö ...

Sonstige Leistungen, die im Rahmen eines freien DV erbracht werden und der Versicherungspflicht gern. [§ 4 Abs. 4 ASVG](#) unterliegen.

Die erbrachten Leistungen von B und A fallen nicht unter diese taxative Aufzählung und waren daher auch nicht zu melden. Ein Verstoß gegen die Publizitätspflicht liegt daher nicht vor.

Das Honorar von B in Höhe von. € 275,00 wäre gemäß § 1 Abs. 2 der VO zu § 109a. BGBl II 2001/417, ohnehin nicht meldepflichtig, da das Gesamtentgelt nicht mehr als € 900,00 im Kalenderjahr betrug.

b) eindeutiger, klarer, jeden Zweifel ausschließender Inhalt

Erbrachte Leistungen:

„Vortragsunterlagen in Form von Powerpoint Files und Handouts“

„Zusammenstellung für Steuererklärung und Anfertigung von Grafiken für Vorträge“

Die erstellten Unterlagen können jederzeit vorgelegt werden. Damit wäre der eindeutige, klare jeden Zweifel ausschließende Inhalt, nachgewiesen.

c) Fremdvergleich

Es ist laut Einschätzung des Finanzamtes möglich, die in Rechnung gestellten Leistungen aufgrund bloßer Grundschulausbildung zu erbringen und die Erstellung von Powerpoint-Präsentationen stelle keine über Bürohilfstätigkeiten hinausgehende Tätigkeit dar - eine Entlohnung von € 6,50 bis € 8 pro Stunde sei daher angemessen.

Man kann nun aber nicht diesen Wert mit dem Verrechnungssatz in der Honorarnote vergleichen. Man müsste - wenn überhaupt - die Dienstgeberkosten gegenüberstellen.

Zur Erstellung dieser Werke bzw. der in Rechnung gestellten Leistungen wurden nun aber keine Dienstnehmer beschäftigt. Wie auch von zahlreichen Schreibbüros angeboten, wurden obige Leistungen zugekauft - und zwar fremdüblich. In der Anlage ersehen Sie Preislisten von Schreibbüros, welche die Erstellung von Präsentationen, Formatierung + Layout, allgemeine

Textverarbeitung etc. mit einem Stundensatz von € 25,00 bis € 33,00 veranschlagen - dies ohne das Erstellen von Grafiken und Handouts!

Die Qualifikationen dieser Schreibbüros werden kaum höher sein, als die von B und A. A hat das Games-College - eine 4-semesterige EDV-Ausbildung - absolviert und B hat eine 3-jährige EDV-Schule mit Speziallehrgang Wirtschaftsinformatik abgeschlossen.

Wir ersuchen daher um Anerkennung der betreffenden Fremdleistungshonorare im Jahr 2007 in Höhe von € 918,00 und € 275,00."

Beigeschlossen waren verschiedene Preislisten von Schreibbüros mit Stundensätzen ab € 30,00 für allgemeine Textverarbeitung nach Vorlage bzw. Layout und Druckvorbereitung von Manuskripten, ab € 29,00 für freie Aufträge (höhere Honorierung etwa für animierte PowerPoint-Präsentationen), oder um € 25,00 für Erstellung einer PowerPoint-Präsentation.

Am 31.1.2012 erfolgte gem. [§ 270 Abs 4 BAO](#) eine Änderung der Bestellung des Referenten.

Über die Berufung wurde erwogen:

[§ 303 BAO](#) lautet:

„§ 303. (1) Dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens ist stattzugeben, wenn ein Rechtsmittel gegen den Bescheid nicht oder nicht mehr zulässig ist und

a) der Bescheid durch Fälschung einer Urkunde, falsches Zeugnis oder eine andere gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder

b) Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten, oder

c) der Bescheid von Vorfragen abhängig war und nachträglich über eine solche Vorfrage von der hierfür zuständigen Behörde (Gericht) in wesentlichen Punkten anders entschieden wurde und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

(2) Der Antrag auf Wiederaufnahme gemäß Abs. 1 ist binnen einer Frist von drei Monaten von dem Zeitpunkt an, in dem der Antragsteller nachweislich von dem Wiederaufnahmsgrund Kenntnis erlangt hat, bei der Abgabenbehörde einzubringen, die im abgeschlossenen Verfahren den Bescheid in erster Instanz erlassen hat.

(3) Wenn die Zuständigkeit zur Abgabenerhebung auf eine andere Abgabenbehörde übergegangen ist, kann der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens auch bei der

Abgabenbehörde erster Instanz eingebracht werden, die im Zeitpunkt der Antragstellung zur Abgabenerhebung zuständig ist.

(4) Eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen ist unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte."

Der Bw meint, die verfahrensgegenständlichen Wiederaufnahmebescheide wären nicht genügend begründet.

Dem ist entgegenzuhalten, dass in Zusammenhalt mit dem Akteninhalt, insbesondere dem Vorhalt vom 5.10.2009 („Innenprüfung“), und der Begründung der gleichzeitig ergangenen Einkommensteuerbescheide, auf die verwiesen wurde, (gerade noch) erkennbar ist, dass dem Finanzamt der Umstand, dass die Ehegattin des Bw von diesem Honorare erhalten hat, sowie die beiden diesbezüglichen Honorarnoten vom 22.12.2005 und vom 1.12.2006, bei Erlassung der wiederaufgenommenen Erstbescheide nicht bekannt gewesen ist. Hierbei handelt es sich um neu hervorgekommene Tatsachen im Sinne des [§ 303 Abs. 1 lit. b BAO](#).

Diese neu hervorgekommenen Tatsachen sind auch geeignet, einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeizuführen:

Wie das Finanzamt ausführlich darlegt hat, entsprechen die Zahlungen des Bw an seine Gattin in den Jahren 2005 und 2006 nicht den Kriterien, die im Steuerrecht an Vereinbarungen mit nahen Angehörigen zu stellen sind, und liegt kein fremdübliches Leistungsverhältnis vor, das über die im Familienrecht begründete Mitwirkungspflicht hinausgeht.

Gemäß [§ 4 Abs. 4 EStG 1988](#) sind Betriebsausgaben die Ausgaben oder Aufwendungen, die durch den Betrieb veranlasst, gemäß [§ 16 Abs. 1 EStG 1988](#) sind Werbungskosten die Ausgaben oder Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung und gemäß [§ 20 Abs. 1 EStG 1988](#) dürfen bei den einzelnen Einkünften unter anderem nicht abgezogen werden die für den Unterhalt der Familienangehörigen aufgewendeten Beträge, ebenso Zuwendungen an unterhaltsberechtigte Personen, selbst wenn diese auf einer verpflichtenden Vereinbarung beruhen.

In Hinblick darauf, dass Beziehungen zwischen nahen Angehörigen auch familienhafter Natur sein können, muss eine klare und eindeutige Abgrenzung einer auf einem wirtschaftlichen Gehalt beruhenden Beziehung von einer familienhaften vorliegen, wobei unklare

Vereinbarungen zu Lasten des Steuerpflichtigen gehen (vgl. *Wiesner/Grabner/Wanke*, MSA EStG 12. EL § 4 Anm. 71).

Bei einer familienhaften Mitarbeit ohne besondere vertragliche Verpflichtung sind die dadurch veranlassten Aufwendungen jedenfalls gemäß [§ 20 Abs. 1 Z 4 EStG 1988](#) nicht abzugsfähig (VwGH 4.9.1992, [91/13/0196](#)).

Entscheidend ist, ob die von Angehörigen verrichteten Tätigkeiten üblicherweise auch als Inhalt eines mit einem Fremden zu begründenden Dienst- oder Werkvertragsverhältnisses in Frage kommen (vgl. *Wiesner/Grabner/Wanke*, MSA EStG 12. EL § 4 Anm. 74).

Nach [§ 90 Abs. 2 ABGB](#) hat ein Ehegatte im Erwerb des anderen mitzuwirken, soweit ihm dies zumutbar, es nach den Lebensverhältnissen der Ehegatten üblich und nicht anderes vereinbart ist.

Liegt der Mitwirkung im Erwerb des anderen Ehegatten kein über die eheliche Beistandspflicht ([§ 90](#) und [98 ABGB](#)) hinausgehendes Vertragsverhältnis zu Grunde, sind die geleisteten Abgeltungsbeträge iSd [§ 98 ABGB](#) familienhaft bedingt und stellen keine Betriebsausgaben, sondern nicht abzugsfähige Zuwendungen an unterhaltsberechtigte Personen iSd [§ 20 EStG 1988](#) dar (vgl. *Wiesner/Grabner/Wanke*, MSA EStG 12. EL § 4 Anm. 74).

Die nicht näher spezifizierte Erstellung von Präsentationsunterlagen im gegenständlichen Umfang durch die Ehegattin erfolgte nach Ansicht des UFS im Rahmen der ehelichen Beistandspflicht und nicht im Rahmen eines fremdüblichen Vertragsverhältnisses.

Die Unterstützung des anderen Ehegatten bei seiner Erwerbstätigkeit im Umfang von wenigen Stunden im Jahr ist durch die aufrechte Ehe und nicht durch ein Leistungsverhältnis bedingt. Auch die Mitarbeit an 61 Stunden im Jahr, so sie erfolgt ist, kann grundsätzlich unter die eheliche Beistandspflicht subsumiert werden –der Aufwand ist keineswegs unzumutbar.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem im Erkenntnis VwGH 1.7.2003, [98/13/0184](#), ausgeführt hat, ist eine saubere Trennung der Sphären von Einkommenserzielung einerseits und Einkommensverwendung andererseits bei der Mitwirkung von Familienangehörigen erforderlich.

Helfen Familienmitglieder im Erwerb eines Angehörigen mit, geschieht dies im Regelfall aus familiärer Solidarität. Entschließt sich der von seiner Familie unterstützte Steuerpflichtige dazu, seinen Angehörigen als Ausgleich für ihre Leistung etwas zukommen zu lassen, dann entspringt - wie der Verwaltungsgerichtshof in diesem Erkenntnis ausgeführt hat - eine solche Zuwendung im Regelfall auch nicht einer rechtlichen Verpflichtung, sondern Beweggründen, wie Dankbarkeit und Anstand. Die den unterstützenden Familienangehörigen solcherart

zugewendete „Gegenleistung“ stellt beim Leistenden damit aber einen Akt der Einkommensverwendung dar, der bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens unberücksichtigt bleiben müsse.

Dass gegenständlich vom beschriebenen Regelfall typischer familienhafter Mitarbeit abweichend, schuldrechtlich exakt nachvollziehbare Leistungsbeziehungen im Sinne der Anforderungen an Verträge zwischen nahen Angehörigen vorgelegen wären, kann nicht festgestellt werden.

Wie bereits vom Finanzamt dargelegt, können für den Bereich des Steuerrechts Verträge mit nahen Angehörigen nur Anerkennung finden, wenn sie (vgl. *Wiesner/Grabner/Wanke*, MSA EStG 12. EL § 4 Anm. 67)

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

Die notwendige Publizität setzt eine ausreichend deutliche Fixierung der wesentlichen Vertragsbestandteile sowie des Beweises des Abschlusses und der tatsächlichen Durchführung des Vertrages Dritten gegenüber voraus (vgl. *Wiesner/Grabner/Wanke*, MSA EStG 12. EL § 4 Anm. 69).

Dass die behauptete Vereinbarung mit der Ehegattin betreffend Erstellung von Präsentationsunterlagen in den Jahren 2005 und 2006 gegenüber Dritten, etwa dem Finanzamt oder der Sozialversicherung, bekannt gegeben wurde, behauptet der Bw nicht. Das Finanzamt ist daher im Recht, wenn es bereits das Publizitätskriterium als nicht erfüllt ansieht.

Ausreichende inhaltliche Bestimmtheit erfordert, dass die für das Zustandekommen des Vertrages wesentlichen Bestandteile mit genügender Deutlichkeit fixiert sind (vgl. *Wiesner/Grabner/Wanke*, MSA EStG 12. EL § 4 Anm. 70).

Hier verweist das Finanzamt zutreffend darauf, dass Details über die behaupteten Vereinbarungen zur Erstellung von Präsentationsunterlagen nicht ersichtlich sind und die Leistungsbeschreibung in den Honorarnoten mehrdeutig ist.

Ebenso ist das Finanzamt im Recht, dass im Jahr 2005 noch eine Stundenanzahl von 61 und ein Stundensatz von € 45 behauptet wurde, während im Jahr 2006 nicht einmal ersichtlich ist, wie der Betrag von € 730 ermittelt wurde. Das Finanzamt geht nicht fehl in der Annahme, dass letzterer Betrag mehr auf eine Ausschöpfung des Veranlagungsfreibetrages des [§ 41 Abs. 3 EStG 1988](#) als auf ein fremdübliches Leistungsverhältnis hindeutet.

Grundaufzeichnungen über die Leistungszeiten wurden während des gesamten Verfahrens trotz entsprechenden Hinweises des Finanzamtes nicht vorgelegt.

Der Fremdvergleich ist grundsätzlich anhand von Leistungsbeziehungen zwischen einander fremd gegenüberstehenden Personen vorzunehmen, wobei von deren üblichem Verhalten in vergleichbaren Situationen auszugehen ist (VwGH 1.12.1992, [92/14/0149](#)).

Auf dieser Basis ist eine Vergleichsprüfung in zweifacher Hinsicht anzustellen (vgl. *Wiesner/Grabner/Wanke*, MSA EStG 12. EL § 4 Anm. 71):

- Es zunächst ist zu prüfen, ob der entsprechende Vertrag auch zwischen Fremden in der konkreten äußeren Form abgeschlossen worden wäre, bejahendenfalls
- ist ein am Vertragsinhalt orientierter Fremdvergleich anzustellen, wobei zu beachten ist, dass es nahen Angehörigen an einem den Marktgesetzen unterliegenden natürlichen Interessensgegensatz fehlen kann (EStR 2000 Rz 1139).

Die Unterstützung bei der Erstellung von Präsentationsunterlagen mittels des Softwareprogrammes Microsoft Office PowerPoint, welches üblicherweise zur Standardausstattung von beruflich genutzten Computern gehört und dessen grundsätzliche Kenntnis ebenso wie etwa die Verwendung von Microsoft Office Word oder Microsoft Office Excel mittlerweile üblicherweise bei jedem mit Büroarbeiten an einem PC Befassten vorausgesetzt werden kann, ist keine Aufgabe, die normalerweise von einer Person, die derartige Unterlagen beruflich benötigt, an externe Gewerbetreibende vergeben wird oder für die eigens Aushilfskräfte als Dienstnehmer beschäftigt werden.

Die Vergabe derartiger Aufträge – in welcher Rechtsform immer – an fremde Dritte ist in der gegenständlichen Sachverhaltskonstellation absolut unüblich. Typischerweise werden derartige Arbeiten entweder vom Steuerpflichtigen selbst oder unter Mithilfe im Familienkreis erledigt, wenn dem Steuerpflichtigen keine eigenen Mitarbeiter in einem Betrieb zur Verfügung stehen.

Ob das vermeintliche Honorar angemessen gewesen wäre, braucht daher nicht mehr geprüft zu werden.

Die Berufung gegen die Wiederaufnahmebescheide Einkommensteuer 2005 und 2006 war daher als unbegründet abzuweisen.

Aus den dargestellten Gründen ist auch die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2005 und 2006 als unbegründet abzuweisen.

Ergänzend wird noch darauf hingewiesen, dass es zwar arbeitsrechtlich einem Arbeitnehmer grundsätzlich verwehrt ist, sich zur Erfüllung seiner Aufgaben einer dritten Person zu bedienen, dies aber (siehe auch [§ 23 Abs. 2 BAO](#)) nicht ausschließen muss, dass sich Arbeitnehmer tatsächlich der Unterstützung Dritter steuerwirksam bedienen (vgl. *Atzmüller/Lattner in Wiesner/Grabner/Wanke*, MSA EStG 12. EL § 16 Anm. 24 „Beschäftigung dritter Personen“). Auch wenn die Präsentationsunterlagen für die nichtselbständige Tätigkeit des Bw bestimmt gewesen wären, stünde dies einer steuerlichen Anerkennung der Aufwendungen hierfür nicht entgegen, wenn diese Aufwendungen den Kriterien für Angehörigenverträge entsprächen.

Das zur Mitwirkung der Ehegattin in den Jahren 2005 und 2006 Gesagte gilt sinngemäß – und auch hier ist auf die ausführliche Darstellung des Finanzamtes zu verweisen – auf die Mitwirkung der Kinder des Bw im Jahr 2007.

Teilweise zutreffend ist die Ansicht des Finanzamtes, dass der Bw seiner Meldepflicht nach [§ 109a EStG 1988](#) – läge eine ernstgemeinte Erwerbstätigkeit der Angehörigen vor – nicht nachgekommen ist:

Nach [§ 1 Abs. 1 Z 8 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend Mitteilungen gemäß § 109a EStG 1988](#), [BGBl. II Nr. 417/2001](#) idF [BGBl. II Nr. 51/2006](#), sind gemäß [§ 109a EStG 1988](#) meldepflichtig „sonstige Leistungen, die im Rahmen eines freien Dienstvertrages erbracht werden und der Versicherungspflicht gemäß [§ 4 Abs. 4 ASVG](#) unterliegen.“

Gemäß § 1 Abs. 2 dieser Verordnung kann eine Mitteilung gemäß [§ 109a EStG 1988](#) unterbleiben, wenn das von einer Person oder Personenvereinigung (Personengemeinschaft) im Kalenderjahr insgesamt geleistete (Gesamt)Entgelt einschließlich allfälliger Reisekostenersätze nicht mehr als € 900 und das (Gesamt)Entgelt einschließlich allfälliger Reisekostenersätze für jede einzelne Leistung nicht mehr als € 450 beträgt.

Das Entgelt von € 730,00 im Jahr 2006 an die Ehegattin und von € 275 im Jahr 2007 an die Tochter war somit jedenfalls nicht meldepflichtig.

Unter § 1 Abs. 1 Z 8 der Verordnung fallen nur Leistungen, die nicht von den Z 1 bis 7 des § 1 Abs. 1 der Verordnung umfasst sind, wenn sie im Rahmen eines freien Dienstvertrages erbracht werden und der Versicherungspflicht gemäß [§ 4 Abs. 4 ASVG](#) (Vollversicherung in der Kranken-, Unfall- u Pensionsversicherung) unterliegen oder um Leistungen an diesen nach [§ 4 Abs. 2 ASVG](#) gleichgestellte Personen handelt (vgl. *Peth in Wiesner/Grabner/Wanke*, MSA EStG 12. EL § 109a Anm. 39).

[§ 4 Abs. 4 ASVG](#) zufolge stehen Dienstnehmern „Personen gleich, die sich auf Grund freier Dienstverträge auf bestimmte oder unbestimmte Zeit zur Erbringung von Dienstleistungen verpflichten, und zwar für

1. einen Dienstgeber im Rahmen seines Geschäftsbetriebes, seiner Gewerbeberechtigung, seiner berufsrechtlichen Befugnis (Unternehmen, Betrieb usw.) oder seines statutenmäßigen Wirkungsbereiches (Vereinsziel usw.), mit Ausnahme der bäuerlichen Nachbarschaftshilfe,
2. eine Gebietskörperschaft oder eine sonstige juristische Person des öffentlichen Rechts bzw. die von ihnen verwalteten Betriebe, Anstalten, Stiftungen oder Fonds (im Rahmen einer Teilrechtsfähigkeit),

wenn sie aus dieser Tätigkeit ein Entgelt beziehen, die Dienstleistungen im Wesentlichen persönlich erbringen und über keine wesentlichen eigenen Betriebsmittel verfügen; es sei denn,

- a) dass sie auf Grund dieser Tätigkeit bereits nach [§ 2 Abs. 1 Z 1 bis 3 GSVG](#) oder [§ 2 Abs. 1 BSVG](#) oder nach [§ 2 Abs. 1 und 2 FSVG](#) versichert sind oder
- b) dass es sich bei dieser Tätigkeit um eine (Neben-)Tätigkeit nach [§ 19 Abs. 1 Z 1 lit. f B-KUVG](#) handelt oder
- c) dass eine selbständige Tätigkeit, die die Zugehörigkeit zu einer der Kammern der freien Berufe begründet, ausgeübt wird oder
- d) dass es sich um eine Tätigkeit als Kunstschaffender, insbesondere als Künstler im Sinne des § 2 Abs. 1 des Künstler-Sozialversicherungsfondsgesetzes, handelt.“

Dass die Ehegattin und die Kinder des Bw über aufrechte Gewerbeberechtigungen zur Ausübung eines Gewerbes ([§ 340 GewO 1994](#)) verfügen, wird vom Bw nicht behauptet.

Ebenso wird nicht behauptet, dass der Bw steuer- und sozialversicherungsrechtlicher Arbeitgeber seiner Gattin und seiner Kinder war.

Grundsätzlich liegt es daher nahe, bei den gegenständlichen behaupteten Auftragsverhältnissen – so diese bestanden - von freien Dienstverträgen auszugehen, womit [§ 109a EStG 1988](#) anzuwenden gewesen wäre.

Der steuerliche Vertreter vermeint, dass die Leistungen nicht unter die entsprechende Verordnung fallen, legt jedoch nicht dar, aus welchen Gründen kein freier Dienstvertrag vorgelegen sein soll.

Was den Einkommensteuerbescheid 2007 anlangt, ist noch ergänzend zum Finanzamt festzuhalten, dass gerade von den Kindern des Bw zu erwarten ist, ihrem Vater, der für ihren Unterhalt aufkommt und eine gediegene Ausbildung finanziert, 34 bzw 11 Stunden im Jahr in seinem Beruf zu helfen, ohne ihm hierfür € 27 bzw € 25 in Rechnung zu stellen.

Wenn der Bw seinen Kindern für derartige Aushilfsarbeiten Geld gibt, dann aus familienhafter Anerkennung für deren Hilfe, nicht aber im Rahmen eines erwerbswirtschaftlichen Leistungsaustausches.

Es grenzt an Mutwillen zu behaupten, die Erstellung von PowerPoint-Präsentationen samt Handouts (eine einfache, im Programm vorgesehene Funktion: „Handzettel“) seien „hochspezialisierte spezifische EDV-Leistungen,“ die nur von Fachleuten erstellt werden“ könnten und diese seien „höher einzustufen wie die Buchhaltungsleistungen eines selbständigen Buchhalters, was das Fachwissen und die Kompetenz betrifft“.

Ob das vermeintliche Honorar angemessen gewesen wäre, ist auch hier nicht von Belang, wobei das Finanzamt darauf hinzuweisen ist, dass die Stundensätze selbständig Erwerbstätiger (schon zufolge der Lohnnebenkosten, mit denen ein Arbeitgeber bei Beschäftigung eines Arbeitnehmers zusätzlich zum Gehalt belastet ist) typischerweise höher sind als das auf Stunden umgerechnete Gehalt, das ein nichtselbständig Erwerbstätiger erhält.

Schließlich ist noch darauf zu verweisen, dass Aufwendungen für „Zusammenstellungen für Steuererklärung“ weder Betriebsausgaben noch Werbungskosten darstellen.

Die Zusammenstellung der Grundlagen für die Ermittlung der Einkommensteuer ist nicht betrieblich oder beruflich veranlasst (vgl. *Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke*, MSA EStG 12. EL § 18 Anm. 114). Diesbezügliche Zahlungen an die minderjährige Tochter sind auch keine Sonderausgaben, da [§ 18 Abs. 1 Z 6 EStG 1988](#) zufolge Steuerberatungskosten nur dann Sonderausgaben sind, wenn sie an berufsrechtlich befugte Personen geleistet werden.

Auch die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 war daher als unbegründet abzuweisen.

Ob der Aufhebungsbescheid betreffend Einkommensteuer 2007 rechtsrichtig war, war mangels Anfechtung dieses Bescheides nicht zu prüfen.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 22. Mai 2012