



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Hofrätin Dr. Judith Leodolter und die weiteren Mitglieder Hofrat Mag. Wolfgang Ryda, Ing. Hans Eisenkölbl und Mag. Gertraud Lunzer im Beisein der Schriftführerin FOI Andrea Newrkla über die Berufung der Bw., vom 9. Jänner 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf, vertreten durch Mag. Georg Hänsel, vom 6. Dezember 2007 betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für den Zeitraum 2003 bis 2006 nach der am 15. September 2010 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung werden für den Zeitraum 2003 bis 2004 gemäß § 188 BAO im Ausmaß der Berufungsvorentscheidung vom 8. November 2008 festgestellt und bildet diese einen Teil des Bescheidspruches.

Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung werden für den Zeitraum 2005 bis 2006 gemäß § 188 BAO gemäß den am Ende der Entscheidungsgründe dokumentierten Grundlagen festgestellt und bilden diese einen Teil des Bescheidspruchs.

Entscheidungsgründe:

Bei der Bw. handelt es sich um eine aus drei natürlichen Personen bestehende Hausgemeinschaft, welche Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt.

Im Zuge eines den Feststellungszeitraum 2003 bis 2006 umfassenden Prüfungsverfahrens traf die Betriebsprüferin in dem mit 29. November 2007 datierten Bericht nachstehende, für das zu Grunde liegende Berufungsverfahren relevante Feststellungen:

Tz 2 Darlehenszinsen

In diesem Punkt wurde festgestellt, dass auf dem R Hypothekarkredit mit der Kontonummer x im Jahr 2004 Rückzahlungen im Ausmaß von 24.000 € geleistet worden sei, wiewohl dem Konto ertragsteuerlich geltend gemachte Zinsen in der Höhe von 30.052,31 angelastet worden seien.

Nach Ansicht der Prüferin seien nur die tatsächlich verausgabten Zinsen abzugsfähig und demzufolge die Werbungskosten des Jahres 2004 um 6.052,31 € zu kürzen.

Tz 5 Verwaltungshilfe 2003 bis 2006

In den Abgabenerklärungen der Bw. seien Werbungskosten für Verwaltungshilfe der Tochter sowie Schwiegertochter des an der Bw. Hauptbeteiligten im Ausmaß von 2.150 € (2003), respektive von 2.220 € (2004 bis 2006) geltend gemacht worden, wobei jeweils zum Jahresende Bestätigungen der Tochter und Schwiegertochter ausgestellt worden seien, in welchen obgenannte Pauschalbeträge fakturiert worden seien.

Im Zusammenhang mit der Verwaltungshilfe seien weder Verträge, Stundenaufzeichnungen sowie detaillierte Leistungsaufstellungen erstellt worden.

In Ansehung obiger Ausführungen vertrat die Prüferin, dass den für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen Prämissen des Verwaltungsgerichtshofes nicht Rechnung getragen worden sei und demzufolge die aus dem Titel Verwaltungshilfe resultierenden Beträge den erklärten Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zuzurechnen seien.

Tz 6 Diverse, pauschale Werbungskosten

In diesem Punkt stellte die Prüferin fest, dass die Bw. Werbungskosten für Telefon, Porti, Bahnfahrt, Straßenbahn und Mehraufwand Büromaterial in Form von Pauschalbeträgen abgezogen habe, wiewohl im Prüfungsverfahren ein belegmäßiger Nachweis nämlicher Aufwendungen nicht erfolgt sei.

Nach Auffassung der Prüferin seien daher – abweichend von den Feststellungserklärungen der Bw. - die Werbungskosten gemäß § 184 BAO im Schätzungswege mit dem Betrag von 300 € per anno zum Ansatz zu bringen.

Berufung vom 9. Jänner 2008

Gegen die auf Grund der Feststellungen der Prüferin erlassenen, mit 6. Dezember 2007 datierten Bescheide hinsichtlich der Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für den Zeitraum 2003 bis 2006 wurde mit Schriftsatz vom 9. Jänner 2008 Berufung erhoben, wobei die Bw. in der Begründung wie folgt replizierte:

Ad Tz 2 Darlehenszinsen 2004

Grundsätzlich seien die verausgabten Darlehenszinsen den Werbungskosten zuzuordnen, wobei der Betrag von 6.052,31 € wenn schon nicht im Jahr 2004, jedenfalls im Jahr 2005, sprich dem Jahr der Verausgabung Berücksichtigung zu finden habe.

Ad Tz 5 Verwaltungshilfe

Nach Ansicht der Bw. sei die von der Prüferin in Frage gestellte Publizität der Verträge insoweit gegeben, da diese in mündlicher Form abgeschlossen worden seien.

Hierbei sei festzuhalten, dass die Verwaltungspraxis keineswegs die Schriftform des Vertrages fordere.

Mit anderen Worten sei auch bei ausreichender mündlicher Fixierung der wesentlichen Vertragsbestandteile auch ein zwischen nahen Angehörigen geschlossener Kontrakt steuerlich anzuerkennen.

In concreto habe die Tochter des Mehrheitsbeteiligten Buchungen durchgeführt, wobei dieses Faktum jederzeit anhand der Unterlagen nachvollziehbar, respektive beweisbar sei.

Der Schwiegertochter des Mehrheitsbeteiligten sei wiederum die Überwachung der Professionisten, die Bearbeitung von Mieterbeschwerden, die Ausschreibung bei Wohnungsneuvergaben sowie die Änderungen der Mietvorschreibungen oblegen.

Ergänzend sei anzumerken, dass die Verwaltungshilfe mit Familienfremden jährliche Kosten von 3.000 € bis 4.000 € hervorgerufen hätte, wobei sich ob vielerlei kleinerer Aufgaben auch in diesem Fall eine Pauschalverrechnung angeboten hätte.

Zusammenfassend sei festzuhalten, dass einerseits die Tätigkeiten der Tochter und Schwiegertochter jedenfalls über das Maß einer familiären Mitarbeit hinausginge, andererseits es sich auch bei der Entlohnung um keine Anstands-, sondern um eine Leistungsbezahlung handle.

In Anbetracht vorstehender Ausführungen seien die Kosten der Verwaltungshilfe als Werbungskosten anzuerkennen.

Ad Tz 6 Diverse pauschale Werbungskosten

Reisespesen

Einleitend sei zum Punkt der Reisespesen anzumerken, dass bereits eine Fahrt von Bregenz nach Wien auf Basis der Verrechnung von Kilometergelder Kosten von 460,80 € verursache ($640 \text{ km} \times 0,36 \text{ €} \times 2$), wobei letzterer Wert per se über dem von der Prüferin schätzungsweise ermittelten Jahresbetrag von 300 € angesiedelt liege.

Darüberhinaus sei bei Ausmessung der Reisespesen auch der Ansatz pauschaler Tag und Nächtigungsgelder (26,40 € bzw. 15 €) nicht außer Acht zu lassen und schlage sich demzufolge ein Wienbesuch mit mindestens 569,50 € (Fahrt hin und retour 460,80 € zuzüglich dreier Taggelder von 79,20 € sowie zweier Nächtigungsgelder von 30 €) zu Buche schlage.

Dass zumindest ein Wienbesuch des Mehrheitsbeteiligten per anno anfalle, ergebe sich aus stichprobenartigen Kontrollen des Hauses und der Hausbesorger, aus Besprechungen mit Mietern sowie aus Begutachtungen der Wohnung im Falle eines Bestandnehmerwechsels.

In concreto seien – ausgehend von obigen Berechnungsmodalitäten - in den Jahren 2003 und 2004 aufgrund zweier Mieterwechsel Aufwendungen von je 569,50 €, im Jahr 2005 solche von 1.791,30 € (Wahrnehmung dreier Gerichtstermine) und im Jahr 2006 solche von 1.139 € (ein Gerichtstermin sowie eine Besprechung mit der Betriebsprüfung) angefallen.

Telefon

Bei Unterstellung einer 15%igen betrieblichen Nutzung seien im Jahr 2003 Kosten von 103 €, im Jahr 2004 solche von 97 €, im Jahr 2005 solche von 101 € sowie im Jahr 2006 solche von 95 € als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Porto

Nach dem Dafürhalten der Bw. erscheine der Ansatz eines, aus der Korrespondenz mit den Mietern (BK- Abrechnung; Mitteilungen über Veränderung der Betriebskosten, Weihnachtsgrüße etc.) herrührende Jahresbetrages von je 55 € als rechtens und angemessen.

Büromaterial

In diesem Punkt werde der Ansatz eines Jahresbetrages von je 60 € beantragt, welcher aus der Abnutzung der im Privatbesitz des an der Bw. Mehrheitsbeteiligten befindlichen Geräte (Drucker samt Druckerpatrone) und Papierbedarfs (Papier, Kuverts, Glückwunschkarten etc.) hervorgerufen werde.

Stellungnahme der Prüferin vom 1. Juli 2008

Mit Schriftsatz vom 1. Juli 2008 nahm die Prüferin zum Rechtsmittel der Bw. wie folgt Stellung:

Ad Tz 2 Darlehenszinsen 2004

Während hinsichtlich des Jahres 2004 auf den BP- Bericht verwiesen wurde, führte die Prüferin betreffend das Jahr 2005 aus, dass für dieses Jahr Zinsen in Höhe von 25.712,98 € vorgeschrieben worden seien, welche in den Rückzahlungen von 35.000 € Deckung gefunden hätten.

Der Betrag von 25.712,98 € sei in weiterer Folge als Werbungskosten anerkannt worden.

Ad Tz 5 und 6 Verwaltungshilfe und diverse pauschale Werbungskosten 2003–2006

Zu diesen Streitpunkten wurde auf die Sachverhaltsschilderungen bzw. die daraus gezogenen rechtlichen Erwägungen im BP- Bericht verwiesen.

Insoweit wären höhere vorgeschriebene, respektive beglichene Zinsen durch entsprechende Belege (beispielsweise durch Vorlage von Kontoauszügen) nachzuweisen.

Ergänzende Ermittlungen

Mit Vorhalt vom 10. September 2008 wurde die Bw. – zwecks Eruierung der tatsächlichen Zinsentilgung in den Jahr 2004 und 2005 .- zur Vorlage der Kontoauszüge betreffend den R Hypothekarkredit aufgefordert.

Neben der am 15. September 2008 erfolgten Vorlage der Kontoauszüge, aus welchen für das Jahr 2004 angelastete Zinsen von 30.052,31 € bzw. Einzahlungen von 24 000 € sowie für das Jahr 2005 angelastete Zinsen von 25.712,98 sowie Einzahlungen von 35.000 € ersichtlich sind, gab der an der Bw. Mehrheitsbeteiligte in einem mit der Prüferin am 18. September 2008 geführten fernmündlichen Gespräch bekannt, dass mittels Bareinzahlungen Zinstilgungen und keine Tilgungen des Kapitals getätigt worden seien.

Nämliche Vorgangsweise korreliere mit dem Inhalt des Kreditvertrages, in welchem keine Raten vereinbart worden seien, sondern vielmehr ex contractu der der Bw. zugezahlte Betrag bis zum 31. Dezember 2016 zur Gänze zurückzuzahlen sei und die vierteljährlich anfallenden Zinsen im Ausmaß der Vorschreibung zu begleichen seien.

Berufungsvorentscheidung vom 4. November 2008

Mit Berufungsvorentscheidung vom 4. November 2008 wurde dem Berufungsbegehren der Bw. teilweise Folge gegeben, wobei das Finanzamt über die einzelnen Streitpunkt wie folgt befunden hat:

Tz 2 Darlehenszinsen 2004 bzw. 2005

Während das Finanzamt für das Jahr 2004 an den Feststellungen der Prüferin festgehalten hat, wurde im Jahr 2005 nunmehr dem Umstand der nachweislichen Verausgabung des Betrages von 6.052,31 € via Erhöhung der Werbungskosten in diesem Feststellungszeitraum Rechnung getragen.

Tz 5 Verwaltungshilfe

In diesem Streitpunkt hielt die Abgabenbehörde erster Instanz an den Ausführungen der Prüferin fest und erkannte die geltend gemachten Beträge nicht als Werbungskosten an.

Tz 6 Diverse pauschale Werbungskosten

Während in den Unterpunkten Telefon, Porto und Büromaterial dem Berufungsantrag der Bw. gefolgt wurde, vertrat das Finanzamt betreffend das Ausmaß der als Werbungskosten anzuerkennenden Reisespesen den Standpunkt, dass der nunmehr im Berufungsschriftsatz ins Treffen geführten Verrechnung auf Basis von Kilometergeldern eine Absage zu erteilen, sei, da die Bw. den Beweis der tatsächlichen Benutzung des Privat- KFZ des Mehrheitsbeteiligten durch Führung, respektive Vorlage eines Fahrtenbuches schuldig geblieben sei.

Demzufolge komme für die Reisen nach Wien nur der Ansatz der Kosten für die Benutzung der Bahn sowie der Straßenbahn von 341,63 € per anno zum Tragen.

Was nun die Berücksichtigung von Tag- und Nächtigungsgelder anlangt, so wurde dem Berufungsbegehren betreffend erster Folge gegeben, jedoch der Ansatz von Nächtigungsgelder mit der Begründung verwehrt, da der Mehrheitsbeteiligte selbst angegeben habe im Zuge seiner Wienreisen unentgeltlich bei seinem Sohn C genächtigt zu haben.

Vorlageantrag vom 18. November 2008

Mit Schriftsatz vom 18. November 2008 beantragte die Bw. die Berufung vom 9. Jänner 2008 der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorzulegen.

Darüber hinaus wurde die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat unter Anberaumung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

Ergänzungsschriftsatz vom 7. Juli 2010

In einem mit 7. Juli 2010 datierten Ergänzungsschriftsatz führte der der an der Bw. Mehrheitsbeteiligte unter nochmaligem Hinweis, dass eine fremd betreute Hausverwaltung Kosten von 3.800 € verursacht hätte zum Berufungspunkt „Verwaltungshilfe“ aus, dass die Arbeit seiner Tochter Frau IS mit dem Betrag von 720 € per anno für 1.400 Buchungen abgegolten werde.

Die Tätigkeit seiner Schwiegertochter Frau PA, welche im Jahr 2003 mit 1.430 €, bzw. im Zeitraum 2004 bis 2006 mit 1.500 € per anno abgegolten werde, umfasse die Funktion als Ansprechpartner für die Mieter, Hausverwaltertätigkeiten (Ablesen des Heizungs- und Warmwasserverbrauchs, Erledigung von Amtswegen betreffend Baumfällungen, Abfallwirtschaft etc.), die Organisation und Überwachung von Professionisten sowie die Organisation von Neuvermietungen (Schaltung und Gestaltung von Annoncen, Kontaktaufnahme mit Maklern, Vorbereitung des Mietabschlusses).

Hierbei seien den Erfahrungen der letzten zehn Jahre gemäß für ein jährlich anfallende Neuvermietung einer Wohnung 2,5 Arbeitswochen für die Organisation und Überwachung der eine Innenrenovierung bewirkenden Gewerbetreibenden sowie der notwendigen Anwesenheit zu veranschlagen seien.

Die Organisation und Präsentation der Wohnung im Zuge einer Neuvermietung sei mit weiteren 2 Arbeitswochen zu bemessen.

In der am 15. September 2010 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde seitens des Mehrheitsbeteiligten der Antrag auf Anerkennung der Darlehenszinsen im Betrag von 6.0552,31 im Jahr 2005 gestellt.

Verwaltungshilfe

Hierzu wurde ergänzend ausgeführt, dass die in Streit stehenden Zahlungen keine Geschenke, sondern die Abgeltung von Leistungen beinhaltet hätten.

So sei zwischen dem Mehrheitsbeteiligten und dessen Tochter mündlich vereinbart worden, dass diese alle zu erfassenden Ein- und Ausgänge aufzuzeichnen habe, wobei es sich vom Umfang her gesehen um ca. 1.400 Buchungen gehandelt habe.

Darüber hinaus habe der Aufgabenbereich auch die Erfassung der Betriebskostenabrechnungen und Buchungsabschlüsse umfasst.

Die Höhe des Entgelts sei in der Form festgelegt worden, dass die Tochter nach Abschätzung der erforderlichen Zeit einen Betrag von 720 € vorgeschlagen habe.

Der an der Bw. Mehrheitsbeteiligte sei durchaus bereit gewesen einen höheren Betrag hinzugeben, doch sei dies seitens der Tochter unter Hinweis auf die in Höhe von 730 € bestehende Veranlagungsgrenze abgelehnt worden.

Mit der Schwiegertochter sei die Überwachung im Falle von Renovierungsarbeiten, Reinigungsarbeiten, Gasablesung etc. sowie deren Anwesenheit im Falle einer Wohnungsbesichtigung durch potentielle Mieter vereinbart worden.

Die Höhe des bedungenen Entgelts habe auf der Annahme eines zeitlichen Aufwands von einem Monat unter der Prämisse einer 40 Stundenwoche beruht.

Der Mehrheitsbeteiligte führte ergänzend aus, dass die oben beschriebenen Vereinbarungen exklusiv nur in Gegenwart der Tochter, respektive Schwiegertochter sowie seiner Person getroffen worden seien.

Auf das Vorbringen des Finanzamtsvertreter, dem gemäß den Verträgen einerseits mangelnde Publizität anhafte, andererseits diese ob pauschaler Abrechnung als fremdunüblich zu qualifizieren seien, repliziert Herr Dr. AA, dass der Anfall der beantragten Aufwendungen Faktum sei und diese demzufolge steuerlich zu berücksichtigen seien.

Herr Dr. CA ergänzt, dass ohnehin ob der auf Aufforderung der Betriebsprüfung erfolgten Offenlegung der Vereinbarungen dem Erfordernis der Publizität Rechnung getragen worden sei.

Abschließend gibt der Mehrheitsbeteiligte auch die Ausführungen der Rz 1136 der EStR 2000 zu bedenken, der gemäß bei Vorliegen einer nicht schriftlich abgefassten Vereinbarung zumindest deren wesentlichen Punkte nach außen dokumentierbar sein müssen.

Reisespesen

Einleitend erging der Antrag auf Anerkennung der Reisespesen auf Basis des Kilometergelds.

Dies liege darin begründet, dass Herr Dr. AA im gesamten Streitzeitraum – ebenso wie zur heutigen Berufungsverhandlung – mit dem eigenen PKW angereist sei, weil dieser die Absolvierung langer Strecken mit öffentlichen Verkehrsmittel ablehne.

Im Zuge seiner Wienbesuche habe Herr Dr. A bei seinem Sohn genächtigt.

Wie bereits in der Berufung ausgeführt, werde für das Jahr 2005 die Berücksichtigung dreier Fahrten sowie für das Jahr 2006 zweier Fahrten beantragt.

Der Finanzamtsvertreter repliziert, dass zwar die Anzahl der Fahrten durchaus glaubhaft sei, dessen ungeachtet aber eine Verrechnung auf Basis von Kilometergeldern in Ermangelung des

Nachweises der tatsächlichen Benutzung des PKW nicht in Betracht komme, sondern diese nur nach den von der Bw. bekannt gegebene Sätze für die öffentlichen Verkehrsmittel zum Ansatz zu bringen seien.

In Anbetracht dessen, dass weder die Aufwendungen für Telefon und Porto noch der Büroaufwand belegmäßig nachgewiesen worden seien, stellte der Finanzamtvertreter den Antrag, diese gänzlich unberücksichtigt zu belassen.

Herr Dr. CA repliziert, dass in Anbetracht des Faktums, dass derartige Aufwendungen tatsächlich angefallen seien, eine entsprechende Berücksichtigung derselben zu erfolgen habe.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Darlehenszinsen 2004 bzw. 2005

Nach nochmaliger Prüfung der Kontoauszüge gelangte der erkennende Senat – in völliger Übereinstimmung mit der Abgabenbehörde erster Instanz – zur Überzeugung, dass für das Jahr 2004 die aus dem Titel der Werbungskosten geltend gemachten Darlehenszinsen im Ausmaß des angefochtenen Bescheides zu belassen, hingegen für den Feststellungszeitraum 2005 die Werbungskosten um den Betrag von 6.052,31 € zu erhöhen sind.

2. Verwaltungshilfe

Verträge zwischen nahen Angehörigen finden unbeschadet ihrer zivilrechtlichen Wirksamkeit für den Bereich des Abgabenrechts grundsätzlich nur Anerkennung, wenn sie nach außen ausreichend in Erscheinung treten, einen eindeutigen und klaren Inhalt haben und auch unter Fremden so abgeschlossen worden wären.

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 (VwGH v. 2.6.2004, 2003/14/0146, 31.3.2003, 98/14/0164, 22.9.1999, 97/15/0003).

Diese in der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes für die steuerliche Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen aufgestellten Kriterien haben ihre Bedeutung im Rahmen der Beweiswürdigung und kommen daher in jenen Fällen zum Tragen, in denen berechtigte Zweifel am wahren wirtschaftlichen Gehalt einer behaupteten vertraglichen Gestaltung bestehen (4.6.2003, 2001/13/0300).

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; zum anderen steht hinter den beschriebenen Kriterien für die Anerkennung vertraglicher Beziehungen zwischen nahen Angehörigen auch die Erforderlichkeit einer sauberen Trennung der Sphären von Einkommenserzielung einerseits und Einkommensverwendung andererseits. Helfen Familienmitglieder bei einem Vorhaben im Betrieb des Angehörigen mit, dann tun sie dies im Regelfall in ihrer Freizeit und nicht aus rechtlicher Verpflichtung, sondern aus familiärer Solidarität.

Bezogen auf den vorliegenden Fall bedeuten vorstehende Ausführungen, dass der in der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshof für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen geforderten Publizität – entgegen der Ansicht der Bw. – nicht Rechnung getragen worden ist.

Im Zuge des Prüfungsverfahrens wurden, - nachdem die Überschussrechnungen selbst überhaupt keinen Rückschluss auf die Position Verwaltungshilfe zulassen - von der Bw. im gesamten Streitzeitraum Bestätigungen betreffend den Erhalt eines Pauschalhonorars vorgelegt, aus welchen weder der Leistungsumfang des Honorarempfängers, noch die Berechnung des Honorars selbst nachvollziehbar sind.

Hierbei mag es zwar durchaus zutreffen, dass nicht notwendigerweise ein Vertrag in Schriftform zu errichten ist, dessen ungeachtet jedoch nach dem Dafürhalten des erkennenden Senates sowohl die wesentlichen Vertragspunkte (Aufgabengebiet bzw. Arbeitsinhalt) festzuhalten, als auch konkrete Aufzeichnungen betreffend den Arbeitsumfang der von den nahen Angehörigen verrichteten Tätigkeiten (beispielsweise via Führung von Stundenlisten) zu führen sind.

Der Prämisse des nach außen ausreichend in Erscheinung Tretens der Vereinbarung wird in der von der Bw. gewählten Form, der gemäß – nach erfolgter mündlicher Absprache – der Aufgabenbereich allen Beteiligten bekannt gegeben worden sei, insoweit nicht entsprochen, als der Dritten gegenüber offen zulegende Vertragsinhalt geradezu in der Sphäre der nahen Angehörigen „belassen“ wird.

Darüber hinaus darf in diesem Zusammenhang auch nicht übersehen werden, dass nach den Angaben des Mehrheitsbeteiligten in der Berufungsverhandlung die mündlichen Absprachen mit Tochter und Schwiegertochter „unter vier Augen“ getroffen worden sind und deren Inhalt insoweit sogar den übrigen Mitbeteiligten „im Verborgenen“ geblieben ist. Insoweit kann nach dem Dafürhalten des erkennenden Senates schon allein aus diesem Grund von einer Publizität keine Rede sein.

In diesem Zusammenhang verbleibt seitens der Abgabenbehörde zweiter Instanz weiters anzumerken, dass die im Ergänzungsschriftsatz vom 7. Juli 2010 gleichsam ex post erfolgte Bekanntgabe der Aufgabengebiete sowie der zur Bewältigung der Tätigkeiten anfallenden Arbeitszeit an obiger Schlussfolgerung nichts zu ändern vermag, da derartige Angaben bereits bei Aufnahme der Tätigkeit, sprich somit ex ante in nach außen erkennbarer Form festzuhalten gewesen wären.

Der Vollständigkeit halber verbleibt seitens der Abgabenbehörde zweiter Instanz anzumerken, dass auch das weitere Vorbringen im Berufungsschriftsatz, wonach fremdüblich weder eine Stunden , - noch Leistungsauflistung erfolge, respektive stets ein Pauschalhonorar vereinbart werde, nicht nachvollziehbar erscheint, zumal sich auf diese Art und Weise die Bw. einem fremden Vertragspartner gegenüber jeglicher Kontrolle betreffend die Angemessenheit des zu begleichenden Honorars begeben würde.

Überdies entspricht es auch nicht den Gegebenheiten des täglichen Lebens, dass eine fremde Arbeitskraft, welche durchgehende Leistungen erbringt, erst am Ende des Jahres dafür pauschal abgegolten wird.

Ebenso liefert aber die Bw. selbst eine Hinweis auf eine im zu beurteilenden Fall vorliegende Fremdunüblichkeit, indem sowohl im Berufungsschriftsatz als auch im Ergänzungsschriftsatz auf den Umstand verwiesen wurde, dass die Betrauung von Familienfremden jährliche Kosten von 3.000 € bis 4.000 € verursacht hätte.

Zu guter Letzt erbringt die Aussage des Mehrheitsbeteiligten, wonach dieser durchaus bereit gewesen wäre seiner Tochter einen über 720 € hinausgehenden Geldbetrag zukommen lassen zu wollen, wobei dieses Ansinnen jedoch mit dem Hinweis auf die Berücksichtigung der ertragsteuerlichen Veranlagungsgrenze abgelehnt worden ist, geradezu den klassischen Beweis für eine fremdunübliche, nur aus der nahen Angehörigeneigenschaft begründbare Vertragsgestaltung.

In Ansehung vorstehender Ausführungen vermag der erkennende Senat – ohne die tatsächlich erfolgte Mithilfe der Tochter und Schwiebertochter des an der Bw.

Mehrheitsbeteiligten in Abrede stellen zu wollen - in der Nichtanerkennung der Aufwendungen für Verwaltungshilfe als Werbungskosten keine Rechtswidrigkeit zu erblicken und ist daher dem Rechtsmittel in diesem Berufungspunkt der Erfolg zu versagen.

3. Diverse pauschale Werbungskosten

Zu diesem Berufungspunkt verbleibt betreffend die Höhe der Positionen Telefon, Porto, Büromaterial sowie Taggeld dem Begehren der Bw. Rechnung zu tragen ist und diese im Ausmaß der Berufungsvorentscheidung vom 4. November 2008 zum Ansatz zu bringen sind.

Diese Schlussfolgerung liegt vor allem darin begründet, als es der Bw. ungeachtet der Nichtvorlage entsprechender Belege gelungen ist, den Anfall nämlicher Aufwendungen sowie deren betragsmäßiges Ausmaß in schlüssiger und nachvollziehbarer Art und Weise glaubhaft zu machen.

Hierbei war nach dem Dafürhalten des erkennenden Senates dem Argument der Bw., wonach schon nach den Erfahrungen des täglichen Lebens im Bereich Telefon, Porto und Büromaterial jedenfalls Aufwendungen angefallen sind, Rechnung zu tragen und insoweit dem auf rein formalen Gründen, spricht der Unabdingbarkeit der Präsentation entsprechender Belege aufgebauten Antrag der Abgabenbehörde erster Instanz auf nunmehrig gänzliche Nichtberücksichtigung nämlicher Positionen eine Absage zu erteilen.

Hingegen bleibt zu den Punkten der Berechnung der Fahrtkosten auf Basis des Ansatzes des amtlichen Kilometergeldes sowie der Berücksichtigung von Nächtigungsgeldern nachstehendes auszuführen:

Kilometergeld

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dient als Nachweis zur Ermittlung der Anzahl der betrieblichen und privat gefahrenen Kilometer ein Fahrtenbuch (vgl. VwGH vom 28.02.1964, ZI. 2176/63 und vom 16.09.1970, ZI. 373/70).

Als formale Voraussetzung muss ein Fahrtenbuch, um aus ihm die erforderlichen Tatsachen der beruflichen Reisen einwandfrei feststellen zu können, fortlaufend und übersichtlich geführt sein und Datum, Kilometerstrecken, Ausgangs- und Zielpunkt sowie Zweck jeder einzelnen Fahrt zweifelsfrei und klar angeben.

Die Nachweisführung einzelner Punkte kann auch durch andere Beweismittel wie z.B. Tankrechnungen erfolgen.

Im vorliegenden Fall ist eine Überprüfbarkeit im obigen Sinn schon mangels Führung, respektive Vorlage eines Fahrtenbuches oder sonstiger geeigneter Aufzeichnungen generell unmöglich und ist demzufolge das Finanzamt bei Erlassung der Berufungsvorentscheidung in rechtlich völlig einwandfreier Art und Weise dem Berufsbegehren nicht näher getreten.

Zusammenfassend sind daher die Fahrtkosten der Höhe nach auf Basis der geltend gemachten Bahn- und Straßenbahnkosten zu belassen.

Hierbei sind für den Feststellungszeitraum 2005 bis 2006 die Fahrtkosten aufgrund der glaubwürdigen und auch vom Vertreter des Finanzamtes unreleviert gebliebenen Angaben,

der gemäß in nämlichen Zeiträumen mehrere Reisen (3 bzw. 2) vonnöten gewesen sind, auf Basis der geltend gemachten Bahn- und Straßenbahnkosten zu verdreifachen (2005), respektive zu verdoppeln (2006).

Im Endergebnis ist im Rahmen der Feststellung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung somit – ausgehend von dem eine Reise per anno berücksichtigenden Ansatz in der Berufungsvorentscheidung - für das Jahr 2005 aus dem Titel der Fahrtkosten ein zusätzlicher Betrag von **683,26 €** (341,63 €x2) bzw. für 2006 ein solcher von **341,63 €** als Werbungskosten in Abzug zu bringen.

Nächtigungsgeld

Nach der Bestimmung des § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Aufwendungen und Ausgaben für den Erwerb oder Wertminderungen von Wirtschaftsgütern sind nur insoweit als Werbungskosten abzugsfähig, als dies im Folgenden ausdrücklich zugelassen ist. Hinsichtlich der durchlaufenden Posten ist § 4 Abs. 3 anzuwenden. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

Werbungskosten sind auch nach der Z 9 leg. cit. die Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen. Diese Aufwendungen sind ohne Nachweis ihrer Höhe als Werbungskosten anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 ergebenden Beträge nicht übersteigen. Höhere Aufwendungen für Verpflegung sind nicht zu berücksichtigen.

Mit anderen Worten ausgedrückt, sind Aufwendungen dem Grunde nach angefallen, hat der Steuerpflichtige Anspruch auf Tages- bzw. Nächtigungsgelder, ohne die Höhe seiner Aufwendungen nachweisen zu müssen.

Aus dem Ausdruck "Mehraufwendungen" und "diese Aufwendungen" ergibt sich jedoch auch eindeutig, dass Voraussetzung für die pauschale Anerkennung derselben ist, dass überhaupt (Mehr)Aufwendungen angefallen sind.

Das heißt aber wiederum, dass der Steuerpflichtige selbst tatsächlich auch solche Aufwendungen hat tätigen müssen.

Diese Interpretation des Gesetzestextes wird auch durch die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH v. 17.5.1989, 88/13/0091; v.28.3.1990, 89/13/0183; v. 24.2.1993, 91/13/0252) bestätigt.

Da im vorliegenden Fall der an der Bw. Mehrheitsbeteiligte – wie von ihm im Rahmen der Betriebsprüfung und auch der Berufungsverhandlung zugestanden wurde - im Zuge seiner Aufenthalte in Wien bei seinem Sohn C genächtigt hat, ist das Finanzamt im Zuge der

Erlassung der Berufungsvorentscheidung völlig zu Recht davon ausgegangen, dass ein Aufwand aus dem Titel des Nächtigungsgeldes tatsächlich nicht erwachsen ist und demzufolge vom Ansatz der der Pauschbetrages von 15 € Abstand zu nehmen ist.

Feststellung der Einkünfte aus Vermietung gemäß § 188 BAO für den Zeitraum 2005 und 2006

a. Einkünfte der Bw. gesamt

	2005	2006
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung bisher laut BVE	7.481,25	7.299,45
zusätzliche Fahrtkosten laut BE	- 683,26	- 341,63
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung laut BE	6.797,99	6.957,82

b. Aufteilung der Abrechnung laut BE

Jahr	2005	2006
Dr. AA 5/8	427,04	213,52
HA 2/8	170,82	85,41
Dr. CA 1/8	85,40	42,70
Abrechnung laut BE	683,26	341,63

c. Aufteilung der Einkünfte auf die Miteigentümer

Jahr	2005	2006
Dr. AA bisher laut BVE	4.962,56	4.848,95
Abzüglich Anteil an der Abrechnung laut BE	- 427,04	- 213,52
Anteil an den Einkünften laut BE	4.535,52	4.635,43
HA bisher laut BVE	1.759,86	1.714,42
Abzüglich Anteil an der Abrechnung laut BE	- 170,82	- 85,41
Anteil an den Einkünften laut BE	1.589,04	1.629,01
Dr. CA bisher laut BVE	758,83	736,08
Abzüglich Anteil an der Abrechnung laut BE	- 85,40	- 42,70
Anteil an den Einkünften laut BE	673,43	693,38

Zusammenfassend war daher wie im Spruch zu befinden.

Wien, am 16. September 2010