



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 30. Dezember 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Grieskirchen Wels, vertreten durch FA, vom 30. November 2005 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2004 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Werbungskosten	2.965,64
Gesamtbetrag der Einkünfte	13.306,60
Einkommen	13.171,60
Einkommensteuer	1.345,94
Anrechenbare Lohnsteuer	- 1.611,68

Die getroffenen Feststellungen sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) beantragte in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2004 die Berücksichtigung von hier teilweise streitgegenständlichen Aufwendungen für Arbeitsmittel (2.023,01 €), Fachliteratur (935,14 €), Reisekosten (100,17 €), Fortbildungskosten (50,00 €) sowie sonstige Werbungskosten (513,78 €). Insgesamt also Werbungskosten in Höhe von 3.622,10 €.

Mittels Ersuchen um Ergänzung vom 10. Oktober 2005 ersuchte das zuständige Finanzamt die beantragten Sonderausgaben, Werbungskosten und außergewöhnlichen Belastungen belegmäßig nachzuweisen.

Mit Eingabe vom 22. Oktober 2005 wurden die begehrten Unterlagen vorgelegt.

In einem Begleitschreiben wurde angeführt, dass der Internet-Anschluss von der Bw. angemeldet worden sei. Er werde für berufliche Belange ausschließlich von der Bw. genutzt und auch zur Gänze bezahlt.

Als generelle Hintergrundinformation werde darauf hingewiesen, dass die beantragten Berufsbehelfe zum weitaus überwiegenden Teil der Findung und Entwicklung innovativer und eigenständiger Produktion dienen. Die Innovation sei gleichermaßen Voraussetzung und Grundlage für die weitere positive Entwicklung eines Betriebes – und zwar eines Betriebes, den die Bw. schließlich in nicht allzu ferner Zukunft als verantwortliche Betriebsführerin übernehmen und nach ihren Vorstellungen gestalten werde.

Mit Einkommensteuerbescheid 2004 vom 30. November 2005 wurde die Einkommensteuer abweichend von den erklärten Daten festgesetzt. Es wurden lediglich Werbungskosten in Höhe von 1.516,00 € berücksichtigt.

Begründend wurde ausgeführt, dass Literatur, die auch bei nicht in der Berufssparte des Steuerpflichtigen tätigen Personen von allgemeinem Interesse oder zumindest für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit bestimmt sei, keine Werbungskosten darstelle. Dies gelte selbst dann, wenn aus den betreffenden Publikationen Anregungen für die berufliche Tätigkeit gewonnen hätten werden können.

Einem Arbeitnehmer würden die für die berufliche Tätigkeit erforderlichen Arbeitsmittel vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellt. Die Kosten für z.B. den Ankauf von Saatgut, Dolmetscher und Internet seien durch die Nahestellung zum Arbeitgeber (Mutter) veranlasst und würden daher nicht als Werbungskosten im Sinne des § 16 EStG 1988 anerkannt werden können.

Im Folgenden eine Aufstellung über die vom Finanzamt nicht berücksichtigten Werbungskosten:

Kurse, Seminare:	50,00		
kürzung	- 25,00	Kursbeitrag war für 2 Personen	
Büromaterial	177,49		
Kürzung	- 7,39	Lieferscheinbuch	
Fachbücher	560,42	Fachbücher	16,20
Kürzung	- 353,60	Blüten & Blätter	20,50
		Fachbücher	5,45
		Fachbücher	36,80
		Kochbuch	19,90
		Obstkuchen, ..	19,90
		Fachbücher	60,00
		Fachbücher	22,45
		Fachbücher	10,30
		Fachbücher	28,25
		Teeweisheiten	8,40
		Fachbücher	8,20
		Gartengestaltung	53,05
		Fachbücher	44,20
			353,60
Fachmagazine	374,72		
Kürzung	-		
Porto, Fax, Tel.,	568,92	UTA Internet	130,93
Kürzung	- 228,92	UTA Internet	17,99
		UTA Internet	17,99
		UTA Internet	17,99
		UTA Internet	17,99
		UTA Internet	26,03
			228,92
PC-Afa	150,15		
Kürzung	-		
GWG	578,11		
	- 533,78	Software, Betr.honorar	454,21
		Vermahlungsgerät	32,90
		Gewürzprobendose	6,99
		Gewürzprobendose	29,44
		Gläser für Kräuterproben	10,24
			533,78
Mitgliedsbeiträge	125,22		
	-		
Werbeart., Inserate	25,34	Dekormat., Büro	7,64
	- 25,34	Dekormat	17,70
			25,34
Versuchssaatgut	548,35	Saatgut	21,85
	- 548,35	Versuchssaatgut	185,43
		Versuchssaatgut	90,54
		Versuchssaatgut	222,73
		Saatgut	27,80
			548,35
Sonstiges	363,22	Dolmetsch-Kosten	294,72
Kürzung	- 344,72	Dolmetsch-Kosten	50,00
			344,72
Reisekosten	100,17	Parkgebühr	39,00
	- 39,00		

Mit Eingabe vom 27. Dezember 2005 (eingelangt beim zuständigen Finanzamt am 30. Dezember 2005) wurde gegen diesen Bescheid das Rechtsmittel der Berufung eingebracht.

1. Zum Punkt Fachliteratur:

Es sei der Bw. durchaus bewusst, dass die Bewertung, was als Fachliteratur im Sinne des EStG zu werten sei, immer einen Diskussionsspielraum eröffne. Aus diesem Grunde hätte die Bw. eine Reihe von Büchern und Zeitschriften, aus denen sehr wohl auch Anregungen für Produkttrends, Innovationen und Neuentwicklungen zu entnehmen gewesen seien, von vornherein erst gar nicht geltend gemacht. Von den „verbleibenden“ – also beantragten – Publikationen sei die Bw. der Ansicht, dass sie den Kriterien für die steuerliche Berücksichtigung entsprechen würden.

2. Zum Punkt Versuchssaatgut:

Zu diesem sowie zu den folgenden Punkten sei vorweg festzustellen, dass die für die berufliche Tätigkeit notwendigen Arbeitsmittel selbstverständlich von der Arbeitgeberin zur Verfügung gestellt würden. Dem stehe allerdings entgegen, dass es darüber hinaus sehr wohl Ausgaben geben könne, die von einem Arbeitnehmer – es werde hier nochmals die spezielle Rolle als designierte zukünftige Betriebsführerin betont – in eigener Initiative getätigt würden, ohne dass selbige in jedem Fall vom Arbeitgeber ersetzt würden.

Zum eigentlichen Thema werde darauf verwiesen, dass die Ankäufe des von der Bw. geltend gemachten Saatgutes durch sie veranlasst worden seien. Auch die Bezahlung sei durch die Bw. erfolgt. Erstens sei es nichts Ungewöhnliches und in etlichen Fällen vielmehr eine Notwendigkeit, verschiedene eigene Pflanzungen auszuprobieren und abzutesten, da es nicht in allen Fällen in der Fachliteratur ausreichende Erkenntnisse oder Anhaltspunkte gebe bzw. von Praktikern diverse Erfahrungswerte aus Konkurrenzgründen nicht bekanntgegeben würden.

Zweitens bestehe angesichts der doch sehr substantiellen Umsätze der Arbeitgeberin weder irgendeine Veranlassung noch irgendein wirtschaftlicher Sinn, umfangmäßig bescheidene Saatguteinkäufe quasi „auslagern zu wollen“. Darüberhinaus lege die Bw. persönlich wert darauf, immer über eine gewisse „Sicherheitsreserve“ an Saatgut zu verfügen (bescheidene Lagerhaltung günstiger und qualitativ guter Chargen).

3. Zum Punkt Dolmetscher:

Der betriebsalltägliche Umgang mit den im Jahr 2004 beschäftigten polnischen Arbeitskräften sei zum überwiegenden Teil die Aufgabe der Bw. gewesen. Die Initiative zur Einschaltung einer Dolmetscherin sei von der Bw. ausgegangen, sie hätte auch dafür die Kosten übernommen. Es sei für die Bw. schwer ersichtlich, dass die Ausgaben für organisatorische

Verbesserungen, die den ohnehin mehr als arbeitsreichen Berufsalltag erleichtern helfen, steuerlich nicht anerkannt werden sollten.

4. Zum Punkt Internet:

Der Internet-Anschluss sei von der Bw. (in eigener vorausschauender Initiative) schon vor Jahren angemeldet worden. Er würde auch ausschließlich auf dem PC der Bw. laufen (und nicht auf jenem der Mutter). Die für die Behörde möglicherweise missverständliche Bezeichnung „BM“ hätte die Bw. bei der Anmeldung im Hinblick auf die künftige Nutzung als eigene Homepage (Aufbau eines zusätzlichen Vertriebskanals über Internet) in vorausblickender Weise gewählt: Die Mutter, die schließlich bereits im Pensionsalter sei, sehe verständlicherweise keinerlei Veranlassung, sich die Einrichtung einer Internet-Plattform „noch anzutun“.

Als weitere Hinweise für die eigene Veranlassung dieses technischen Hilfsmittels gelten:

- a) Die zur Internet-Anmeldung gehörende e-mail-Adresse laute auf den Namen der Bw..
- b) Sämtliche im Zusammenhang mit dem Internetbetrieb anfallenden Kosten seien nachweislich von der Bw. getragen worden.

Es werde daher die Berücksichtigung der vorgelegten Werbungskosten beantragt:

- a) in voller Höhe für die Punkte
 - Fachliteratur
 - Dolmetscher
 - Internet
- b) als Entgegenkommen in halber Höhe für den Punkt
 - Saatgut

Mit Berufungsvorentscheidung vom 15. Februar 2006 wurde gegenständliche Berufung als unbegründet abgewiesen.

Begründend wurde angeführt, dass Werbungskosten eines Arbeitnehmers Aufwendungen oder Ausgaben seien, die beruflich veranlasst sind.

Eine berufliche Veranlassung liege vor, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben

- objektiv im Zusammenhang mit einer selbständigen Tätigkeit stehen und
- subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig treffen und
- nicht unter ein steuerliches Abzugsverbot fallen.

Trotz dieser Legaldefinition hätte sich der Verwaltungsgerichtshof wegen immer wieder auftretender Auffassungsunterschiede in der Rechtsauslegung mit diesem Problemkreis in einer Reihe von Erkenntnissen auseinandersetzen müssen.

Insbesondere hätte er sich dabei mit dem Begriff des steuerlichen Abzugsverbotes nach den Bestimmungen des § 20 Abs. 1 Z 1 und Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 befasst.

Bei den in § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 umschriebenen Aufwendungen würde es sich um solche handeln, die ihren Ursprung in der Privatsphäre des Steuerpflichtigen hätten bzw. deren Zweck auf die private Sphäre gerichtet sei.

§ 20 Abs. 1 Z 1 hätte dabei klarstellende Bedeutung.

Nicht jeder Aufwand, der mit Einkünften in irgendeiner Form in Verbindung steht, könne abgezogen werden. Auch die für die Nahrung und Unterkunft nötigen Aufwendungen würden eine Voraussetzung der beruflichen bzw. betrieblichen Tätigkeit darstellen, seien aber mangels Veranlassungszusammenhangs mit der Tätigkeit als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten nicht absetzbar (vgl. VwGH 20.7.1999, 99/13/0018).

§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 würde jene Aufwendungen behandeln, die der Privatsphäre zuzuordnen seien, gleichzeitig aber auch den Beruf fördern. Erfasst seien jene Aufwendungen, die primär zur Lebensführung gehören, aber in weiterer Folge auch dem Beruf dienen.

Vielfach würden sich die Grenzen zwischen den beiden Abzugsverböten überschneiden, doch sei die genaue Zuordnung eines Aufwandes zu einer der beiden Gesetzesstellen entbehrlich, da in beiden Fällen der Aufwand nicht abzugsfähig sei (vgl. VwGH 27.5.1999, 97/15/0028).

Die wesentliche Aussage des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 sei die, dass gemischt veranlasste Aufwendungen, also Aufwendungen mit einer privaten und betrieblichen Veranlassung, nicht abzugsfähig seien.

Das Wesen dieses Aufteilungs- und Abzugsverbotes liege darin, zu verhindern, dass Steuerpflichtige durch eine mehr oder weniger zufällige oder bewusst herbeigeführte Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen Aufwendungen für die Lebensführung deshalb zum Teil in einen einkommensteuerrechtlich relevanten Bereich verlagern können, weil sie einen Beruf hätten, der ihnen das ermöglichen würde, während andere Steuerpflichtige gleichartige Aufwendungen aus zu versteuernden Einkünften decken müssten.

Stelle man nun die in der Berufungsschrift getroffenen Aussagen zu den Punkten „Fachliteratur“, „Versuchssaatgut“, „Dolmetscher“ und „Internet“ den Ausführungen zu den Bestimmungen des § 20 EStG 1988 und der dazu ergangenen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gegenüber, so handle es sich bei typisierender Betrachtungsweise der streitgegenständlichen Aufwendungen nach Ansicht der Behörde zweifellos um solche, die vom Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a erfasst seien.

Dies vor allem auch deshalb, weil es sich hierbei im Wesentlichen um Arbeitsmittel handle, die unter Bezugnahme eines nach steuerrechtlichen Bestimmungen angestellten

Fremdvergleiches unter familienfremden Arbeitnehmern grundsätzlich durch den Arbeitgeber zur Verfügung gestellt und sohin keine Ausgaben nach sich ziehen würden.

Dadurch werde deutlich, dass die streitgegenständlichen Ausgaben auf Grund des familiären

Naheverhältnisses zwischen Arbeitgeberin und Arbeitnehmerin von der privaten in die berufliche Sphäre verlagert worden seien und sohin die Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 schlagend würde, die eine Verhinderung der Steuerbegünstigung rechtfertige.

Mit Eingabe vom 16. März 2006 (eingelangt beim zuständigen Finanzamt am 20. März 2006) wurde ein Antrag auf Entscheidung über die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 durch die Abgabenbehörde II. Instanz eingebracht.

Als Werbungskosten seien Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen definiert. Auch in einem Angestelltenverhältnis müsse es nicht der Fall sein, dass der Arbeitgeber alle „Werbungskosten“ für Arbeitsmittel, Fachliteratur und Weiterbildung für den Angestellten übernimmt. Allein aufgrund der umfangreichen Regelung in den Lohnsteuerrichtlinien würde sich darstellen, dass der Arbeitgeber nicht für alle Werbungskosten des Arbeitnehmers aufkommen müsse bzw. in der Praxis aufkomme. Auch würde das Vorhandensein von Werbungskosten nicht davon abhängen, ob der Arbeitnehmer die getätigten Ausgaben dem Arbeitgeber weiterverrechne. Die in der Begründung angesprochenen Kosten für Fachliteratur, Versuchssaatgut, Dolmetscher und Internet würden Werbungskosten darstellen. Der Werbungskostencharakter sei jedoch von der Behörde nicht weiter untersucht worden, sondern nur mit dem Verweis auf § 20 (1) Z 2 lit. a EStG sowie mit der zur Verfügungstellung durch den Arbeitgeber verweigert worden.

„Fortbildungskosten dienen dazu, im jeweils ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben, um den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden.“

Die Bw. stehe gerade am Beginn ihrer beruflichen Laufbahn in einer verantwortlichen Position in der Landwirtschaft. Daher würde sie sich fortbilden, um in ihrer Berufssparte, die vielen Modetrends unterliege (Kräuteranbau für Tee-, Gewürz-, Kosmetikzubereitung, ...), auf dem Laufenden zu bleiben und auch in Zukunft in dieser Branche tätig sein zu können. Es würde sich beim Kräuteranbau um einen fachlich hoch spezialisierten Bereich handeln, es seien auch beim Kräuteranbau bestimmte Hygienevorschriften einzuhalten. Die Kultivierung von unterschiedlichen Kräutern würde ein weitreichendes Fachwissen erfordern und auch eine umfangreiche Vorbereitung. Das Besuchen von Seminaren und Messen sei daher unerlässlich, um mit den aktuellen Trends im Kräuteranbau mithalten zu können und in Kontakt mit den „neuen“ Kräutersorten zu kommen. Es sei evident, dass nicht alle Kräuter gleich gezogen werden können und daher auch eine vorbereitende Fortbildung (Vorziehen, probeweise Anbauen) notwendig sei, um beruflich den Anbau dieser Kräuter in einem Unternehmen vorzunehmen. Die Aufwendungen für das Versuchssaatgut würden daher Werbungskosten als Fortbildung darstellen.

Fachliteratur, die im Zusammenhang mit der beruflichen Sphäre stehe, sei als Werbungskosten absetzbar. Eine konkrete Auswirkung auf die Einkünfte sei nicht erforderlich,

es genüge die Berufschancen zu erhalten und zu verbessern. Die Bw. hätte durch die Lektüre von Fachliteratur sich in ihrem Tätigkeitsfeld fortgebildet.

Die Bw. hätte Internetkosten getragen. Davon sei der beruflich veranlasste Teil als Werbungskosten abgesetzt worden.

Die Dolmetschkosten seien durch die Kommunikation mit polnischen Arbeitnehmerinnen entstanden, da sie sich mit diesen über den Anbau der Kräuter und die Behandlung der Pflanzen unterhalten hätte müssen.

Die Behörde hätte die Anerkennung der Werbungskosten durch den Verweis darauf, dass der Arbeitgeber grundsätzlich alle Arbeitsmittel bereitstelle, verweigert. Auch in der Berufungsvorentscheidung sei dies nochmals angeführt worden, ohne den genauen Sachverhalt beim Zustandekommen dieser Werbungskosten zu erheben.

Zusätzlich seien der Bw. noch Aufwendungen für den Besuch von Seminaren und Messen lt. Anlage in Höhe von 1.845,96 € entstanden, die sie im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung nicht angesetzt hätte. Es werde um Berücksichtigung dieser Werbungskosten ersucht. Es werde daher beantragt, den Bescheid aufzuheben und die geleisteten Werbungskosten anzuerkennen.

Zusätzlich werde der Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Senat gestellt und die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

In der Beilage wurden die Kosten für Seminarbesuche aufgelistet:

1. Seminar „HACCP bei Heil- & Gewürzkräutern (384,18 €)
2. Seminar Biofach Nürnberg (88,68 €)
3. Messe „Sana“ in Bologna (786,56 €)
4. Messe „Flormat“ in Padua (586,54 €)

Mittels Ersuchen um Ergänzung vom 6. April 2006 wurde die Bw. ersucht, noch Angaben im Zusammenhang mit den Seminar- und Messebesuchen nachzureichen:

- 1.) Seien die Messen auch einem allgemein interessierten Publikum offen gestanden?
- 2.) Hätten beim Besuch der Messen Kenntnisse erworben werden können, die eine einigermaßen konkrete Verwertung im Beruf zulassen würden?
- 3.) Die diesbezüglichen Belege und Unterlagen seien vorzulegen.

Mit Eingabe vom 14. Juni 2006 wurde diesem Ersuchen wie folgt geantwortet:

- BioFach in Nürnberg:

Die BioFach in Nürnberg sei die Weltleitmesse für Bioprodukte. Am ersten Veranstaltungstag sei die Messe nur für Fachbesucher mit entsprechendem Ausweis geöffnet.

- Flormat in Padua:

Diese Messe sei eine Fachmesse für die Pflanzentechnik, für Jungpflanzen und für technische Geräte und nur für Fachbesucher geöffnet.

- Sana in Bologna:

Diese Messe sei eine Spezialmesse vor allem für den Einsatz von Kräutern in Kosmetika und ebenfalls nur für Fachbesucher mit Nachweis zugänglich.

Der Besuch der Messen sei für den Bereich in dem die Bw. tätig sei, eine Art Fortbildung über neue Verfahren, Produkte und Methoden. Die erworbenen Kenntnisse über die Methoden, Produkte und ebenfalls über Markttendenzen würden im Zuge der aktuellen und zukünftigen Berufstätigkeit verwertet werden.

Diesem Schreiben wurden Belege über die Fahrtkosten sowie eine Quittung über das Seminar „HACCP“ (Übernachtung, Kurs, Unterlagen in Höhe von 144,20 €) angeschlossen.

Betreffend die anderen Nächtigungen werde um Berücksichtigung des pauschalen Nächtigungsgeldes in Höhe der Auslandsreiseersätze der Bundesbediensteten ersucht, da die entsprechenden Belege nicht vorliegen würden.

Vom Arbeitgeber seien keine Kostenzuschüsse gewährt worden.

Mit Datum 20. Juni 2007 wurde gegenständliche Berufung dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Seitens des nunmehr zuständigen Referenten wurde die Bw. zur weiteren Sachverhaltsermittlung folgender Vorhalt übermittelt (13. Juli 2007):

"Erläutern und Beschreiben sie bitte ihre Tätigkeit im Betrieb ihrer Mutter.

1.) Nachweis über den tatsächlichen Besuch der Messen (Eintrittskarte, Berechtigungsausweis, o.ä.). Haben sie diese Reisen alleine unternommen? Wenn nein, wer hat sie auf diesen Reisen begleitet?

Die Nächtigungskosten sind nachzuweisen.

Seminar HACCP: Hier wurde lediglich eine Quittung über die Kosten vorgelegt. Ersuche um Vorlage der entsprechenden Rechnung/en.

2.) Nachweis über den Besuch der Seminare (Teilnahmebestätigungen, ...).

Auflistung des Teilnehmerkreises (Angaben über die übrigen Teilnehmer; welcher Berufsgruppe gehörten diese an, ...).

Inhalt der Seminare (Stundenplan, Zusammenfassung, Verzeichnis, o.ä.).

3.) Besitzt ihre Mutter (Arbeitgeber) einen eigenen Internetanschluss/Computer?

Internetadresse?

Welche Tätigkeiten führen sie mit dem Computer durch (Beschreibung des Anwendungsbereiches)?

4.) Sind bei ihrer Mutter weitere Arbeitnehmer beschäftigt?

Wenn ja, tätigen diese Arbeitnehmer ebenfalls derartige Aufwendungen?

5.) Haben sie mittlerweile den Betrieb übernommen?

6.) Genaue Beschreibung der Tätigkeiten der polnischen Arbeitskräfte. Wann und wie viele wurden beschäftigt? Wurden ausl. Arbeitnehmer auch schon früher beschäftigt? Erfolgte damals die Kommunikation mit oder ohne Dolmetscher?

7.) Gab/Gibt es irgendwelche Vereinbarungen, dass sie am Erfolg von Saatgutverbesserungen direkt partizipieren werden?

8.) Genauere Darstellung der Fachliteratur (Kopien von Deckblättern, Inhaltsverzeichnis, o.ä.).

Wurden Ausgaben auch durch Überweisungen getätigt? Ersuche um Vorlage der entsprechenden Kontoauszüge.

Handelt es sich z.B. beim Konto 7.588.932 um ein betriebliches oder privates Konto (Nachweis)?"

Mit Eingabe vom 29. August 2007 wurde dieser Vorhalt wie folgt beantwortet:

Laut geltendem Kollektivvertrag übe die Bw. eine Tätigkeit als sog. Gutsangestellte aus. Dies umfasse sämtliche im landwirtschaftlichen Bereich anfallenden Arbeiten. Zudem werde auf den Umstand hingewiesen, dass die Bw. in diesem Zusammenhang die Ausbilderprüfung absolviert hat, um gegebenenfalls Praktikanten und Hilfspersonal einweisen zu können.

zu Punkt 1)

Sämtliche Reisen betreffend Messe- und Seminarbesuche hätte die Bw. in Begleitung der Mutter als Betriebsinhaberin besucht. Dazu sei anzumerken, dass derartige Veranstaltungen fast ausnahmslos im Ausland stattfinden. Aus rein praktischen und sicherheitstechnischen Gründen werde hier das Beisein eines zweiten Fahrers bzw. einer Begleitung für angebracht gehalten. Es würde durchaus der gängigen Praxis entsprechen, dass ein Betriebsleiter mit einem geeigneten Vertreter solche Veranstaltungen besuche.

Die entstandenen Kosten seien den beigefügten Unterlagen zu entnehmen, ebenso die entsprechenden Eintrittskarten.

zu Punkt 2)

Hinsichtlich des HACCP-Seminars werde ein Zeugnis als Teilnahmebestätigung übermittelt. Die Teilnehmer seien ausschließlich Anbauer, Berater oder Forschungspersonal gewesen.

zu Punkt 3)

Die Mutter würde weder einen eigenen Internetanschluss, noch einen PC oder eine Internetadresse besitzen.

Die firmenbezogenen Tätigkeiten der Bw. auf dem PC würden sich auf Führung der betrieblichen Korrespondenz, Rechnungslegung, Recherche-Tätigkeiten und Verfassen von Fachartikeln erstrecken.

zu Punkt 4)

Die Mutter der Bw. hätte in der Saison 2004 keine weiteren Arbeitskräfte (außer den bereits Genannten) beschäftigt. Hinsichtlich einer späteren Übernahme des Betriebes werde ausdrücklich festgehalten, dass die von der Bw. getätigten Aufwendungen durchaus nicht als übertrieben einzustufen seien. Ein Stehenbleiben auf dem Status quo bzw. ein reines Erhaltungsdenken sei heutzutage wirtschaftlich nirgends mehr vertretbar. Es sei gerade in dieser Branche mehr als wichtig, hier ständig „am Ball“ zu bleiben und sich entsprechend fortzubilden.

zu Punkt 5)

Die Bw. hätte derzeit den Betrieb noch nicht übernommen.

zu Punkt 6)

In der Saison 2004 seien erstmals ausländische Arbeitskräfte auf dem Betrieb beschäftigt worden. Von Anfang Mai bis Ende Juli 2004 seien prinzipiell drei polnische Arbeiterinnen beschäftigt gewesen, von denen eine bereits Anfang Juli den Betrieb wieder verlassen hätte. Das Aufgabengebiet der ausländischen Arbeitskräfte hätte Tätigkeiten in der Jungpflanzenproduktion (Pikieren, Topfen, Stecklingsvermehrung, Lieferungen zusammenstellen) sowie in der allgemeinen Landwirtschaft umfasst.

zu Punkt 7)

Es würde keine derartigen Vereinbarungen geben. Die Bw. würde es jedoch für ihre Aufgabe als Angestellte des Betriebes halten, zu einer entsprechenden Aufrechterhaltung und Verbesserung der Produktqualität beizutragen, da sich letztendlich nur dadurch Arbeitsplätze sichern bzw. schaffen lassen würden. Mit einem Status quo sei hier niemandem gedient. Jeder im Wirtschaftsprozess stehende Betrieb würde wohl davon leben, dass die Arbeitnehmer ihre Leistung zur Qualitätssicherung und –steigerung, also zum Wohl des Betriebes, einsetzen. Das Saatgut werde zwar auf einem betrieblichen Grundstück angebaut, jedoch sei dieser Teil der Bw. für Versuchszwecke zugestanden und werde nicht für die laufende Produktion herangezogen.

Die Aufstellung über die Fachliteratur liege in Kopie bei. Bei besonders günstigen Büchern würden zum jetzigen Zeitpunkt nicht mehr alle Exemplare existieren, da sich nach genauerer Durchsicht (welche im Fachhandel weder möglich noch erwünscht sei) ergeben hätte, dass sie nur teilweise (Seiten seien behalten bzw. elektronisch gespeichert worden) oder nicht zu dem gewünschten Ausmaß verwendbar gewesen seien.

Sämtliche Ausgaben, für die die Bw. eine Rechnung mit Zahlschein erhalten hätte, seien mit dem beiliegenden Zahlschein überwiesen worden. Bei Rechnungen ohne Zahlschein sei bar bezahlt worden. Üblicherweise würden regelmäßig Beträge am Bankomaten behoben werden, mit denen dann die Zahlungen getätigt würden. Aus diesem Grund würden sich die Barauslagen auf keinen Fall aufgrund der Kontoauszüge nachvollziehen lassen, weshalb diese

auch nicht beigelegt wurden. Bezüglich des Kontos sei noch mitzuteilen, dass die Bank gerne bestätigen könne, dass es sich nachweislich um ein Privat- und kein Firmenkonto handle.

Mit Datum 6. September 2007 wurden diese Angaben der Vertreterin des Finanzamtes zur Kenntnis und allfälligen Stellungnahme übermittelt.

Mit Eingabe vom 12. September 2007 wurde bekannt gegeben, dass auf eine Stellungnahme seitens des Finanzamtes verzichtet werde.

Mit Eingabe vom 7. November 2007 gab die Berufungswerberin bekannt, dass sie den Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung durch den gesamten Berufungssenat zurückziehe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gem. § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben die durch den Betrieb veranlasst sind.

Gem. § 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 Wertminderung

Gem. § 20 Abs. 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden:

"1. Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge."

2.a) Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Die Bw. ist im Betrieb der Mutter als sog. Gutsangestellte beschäftigt. Sie bezieht hier Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit. Bei diesen Einkünften sind demnach Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 EStG 1988 zu berücksichtigen.

Streitgegenständlich sind hier allerdings Ausgaben und Aufwendungen, die im Allgemeinen keine Aufwendungen zur Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen im Sinne des § 16 leg.cit. darstellen, sondern allenfalls im Zusammenhang mit einer Betriebsführung anfallen. Da zwischen der Bw. und der Betriebsinhaberin ein nahes verwandtschaftliches Verhältnis besteht (Tochter – Mutter) sind zur Beurteilung auch die Ansätze aus der Judikatur im Zusammenhang mit nahen Angehörigen heranzuziehen.

Es ist die Frage zu klären, ob ein fremder Arbeitnehmer auch derartige Aufwendungen auf sich nehmen würde oder ob möglicherweise steuerliche Gründe ausschlaggebend für die gewählte Vorgangsweise waren.

Dass die streitgegenständlichen Aufwendungen tatsächlich geleistet wurden, wird hier nicht bestritten. Es ist aber zu untersuchen, ob nicht verschiedene Aufwendungen dem Betriebsführer (der Mutter) oder gem. den gesetzlichen Bestimmungen (§ 20 leg.cit.) dem Privatbereich zuzurechnen sind.

1.) Fachbücher:

Die Bw. beantragte Ausgaben für Fachbücher im Ausmaß von 560,42 €. Davon ordnete das Finanzamt Ausgaben im Ausmaß von 353,60 € dem Privatbereich zu.

Wie aus den übermittelten Unterlagen (Kopien der Umschläge) ersichtlich ist, sind diese Zeitschriften und Bücher jedenfalls auch für Personen von Interesse, die nicht unbedingt diesen Beruf ausüben. Gem. oben genannter gesetzlichen Bestimmung (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a) sind gerade derartige Aufwendungen nicht abzugsfähig; auch dann nicht, wenn sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit der Bw. beitragen.

Durch diese Bestimmung soll vermieden werden, dass Steuerpflichtige durch eine mehr oder weniger zufällige oder bewusst herbeigeführte Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen, Aufwendungen für die Lebensführung deshalb zum Teil in einen einkommensteuerrechtlich relevanten Bereich verlagern können, weil sie einen Beruf haben, der ihnen das ermöglicht, während andere Steuerpflichtige gleichartige Aufwendungen aus zu versteuernden Einkünften decken müssen. Hierbei ist ein strenger Maßstab anzusetzen. Bei folgenden Ausgaben konnte eine ausschließliche berufliche bzw. betriebliche Bedingtheit **nicht** erkannt werden, da sie allenfalls auch für nicht im Bereich der Bw. tätigen Personen von Interesse sein könnten:

Blumensprache, Preisgekrönte Gärten	44,20
Gartennostalgie, Handbuch der Gartengestaltung, Garten-Planset	53,05
Blütenpres.	8,20
Buch der Teeweisheiten	8,40
Nicht lesbar	28,45
Die ganze Welt der Brote	10,30
Emilia Romana, Italiens kulinarische Landschaften; Meine Lieblingsrezepte, Vom Zauber des Lavendels	22,25
Erschöpfung und Überlastung positiv bewältigen; Das natürliche Wohlfühlbuch; Eiscremes-Sorbets-Parfaits; Eine Hand voll Kräuter	60,00

Fitness Ener; Gesundheitsb; Obstkuchen	19,90
Kochbuch	19,90
Die Kraft der End.; Wohltuende Wickel	36,80
Liebeszauber; Buch	5,45
Blüten & Blätter Dekorationsbuch	20,50
Grossm/Gehe; Kochbuch; Tee kennen	16,20
SUMME	353,60

Anzumerken ist hierzu auch, dass das zuständige Finanzamt bei den Aufwendungen für Fachmagazine (374,72 €) keine Kürzungen vorgenommen hat.

In Anbetracht oben genannter gesetzlichen Bestimmungen war diesem Berufungspunkt der Erfolg zu versagen.

2.) Internet:

Die Bw. gab bekannt, dass die Betriebsführerin (Mutter) über keinen Internet Anschluss verfügt und folglich sämtliche betrieblichen Angelegenheiten über den Anschluss der Bw. durchgeführt werden.

Durch diesen Sachverhalt erscheint eine Reduktion des Privatanteils von 40% auf 20% den tatsächlichen Gegebenheiten zu entsprechen. Der Privatanteil ist demnach von 228,92 € auf den Betrag von 114,46 € zu kürzen.

3.) Versuchssaatgut und Dolmetsch-Kosten:

Wie bereits erwähnt ist die Bw. als sog. Gutsangsangestellte beim Betrieb der Mutter angestellt.

Die Bw. hat Aufwendungen getätigt, die üblicherweise von einem Betriebsinhaber getätigt werden.

In diesem Zusammenhang ist wesentlich, ob nicht steuerliche Gründe zu dieser ungewöhnlichen Vorgangsweise geführt haben könnten. Zu dieser Beurteilung sind die von der Rechtsprechung herausgearbeiteten Grundsätze bei vertraglichen Beziehungen zwischen nahen Angehörigen wesentlich.

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 Einkunftserzielung 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).

Unstrittig ist im gegenständlich zu beurteilenden Sachverhalt, dass es sich um Rechtsbeziehungen zwischen nahen Angehörigen handelt (Rechtsbeziehungen zur Mutter). Untersuchungen im Sinne der oben angeführten Kriterien sind also jedenfalls anzustellen, um zu den rechtlichen Schlussfolgerungen zu kommen.

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.

Die Bw. konnte trotz Aufforderung keine Nachweise erbringen, dass sie auch tatsächlich die streitgegenständlichen Zahlungen geleistet hat. Die Zahlungen wurden entweder mit beiliegenden Zahlscheinen überwiesen oder bar bezahlt. Anzumerken ist hierzu, dass auf den Zahlscheinen meist der Schriftzug „W“ zu entziffern ist. W ist der Vorname des Vaters der Bw..

Es gibt auch keine schriftlichen Darstellungen in welcher Weise die Bw. zu diesen Investitionen angehalten wurde. Es ist auch nirgends festgehalten, dass die Betriebsführerin (Mutter) sich geweigert hätte, keine derartigen Investitionen zu tätigen.

Ebenso ist es sicher auch Aufgabe eines Unternehmers, dass die Mitarbeiter in funktionierender Weise miteinander arbeiten können. Bestehen hier z.B. sprachliche Differenzen, so muss er dafür sorgen, dass die Kommunikation möglich ist (Sprachkurse, Dolmetscher). Es kann nicht Aufgabe eines Arbeitnehmers sein, die ursächlichen betrieblichen Abläufe zu finanzieren.

Ad b) eindeutiger, klarer, jeden Zweifel ausschließender Inhalt:

Es wurde auch nicht festgehalten, dass die Bw. an allfälligen Erfolgen von Versuchen direkt partizipieren würde.

Es ist davon auszugehen, dass es auch im Sinne der Mutter gewesen wäre, einen auch in späteren Jahren funktionierenden Betrieb an ihre Tochter zu übergeben.

Ad c) Fremdvergleich:

Fremdüblichkeit muss bereits zu Beginn der Leistungsbeziehung gegeben sein (vgl. VwGH 1.12.1992, 92/14/0149).

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.

Im berufsgegenständlichen Jahr führte die Einkommensteuerveranlagung bei der Mutter zu keiner Steuerbelastung. Das heißt, zusätzliche Ausgaben hätten bei der Mutter keine steuerlichen Auswirkungen gehabt.

Auch wenn man berücksichtigt, dass die Bw. in absehbarer Zeit den Betrieb der Mutter übernehmen wird, so handelt es sich bei den Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Versuchssaatgut und den Dolmetschkosten doch um Aufwendungen, die ursächlich durch den Betrieb bedingt sind. Derartige Aufwendungen sind allenfalls als Betriebsausgaben zulässig, keinesfalls sind sie aber dem Begriff der Werbungskosten zuzurechnen.

Die Aufwendungen für Saatgut (Versuchssaatgut) in Höhe von 548,35 € und Dolmetschkosten in Höhe von 344,72 € waren demnach nicht als Werbungskosten bei der Bw. zu berücksichtigen.

4.) Fortbildungskosten:

Im Berufswege macht die Bw. zusätzlich Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Besuch von diversen Ausstellungen und Seminaren geltend.

4a) Messebesuch Biofach in Nürnberg:

4b) Messebesuch Sana in Bologna:

4c) Messebesuch Flormat in Padua:

Nach den Darstellungen der Bw. handelt es sich bei diesen Aufwendungen jedenfalls um Aufwendungen zur Sicherung und Erhaltung von Einnahmen im Sinne des § 16 leg.cit.. Im Gegensatz zu den nicht anerkannten Aufwendungen (Saatgut, Dolmetschkosten) können derartige Aufwendungen durchaus im wesentlichen Interesse eines Arbeitnehmers liegen. Die diesbezüglich beantragten Kosten (Eintritt und Reisekosten) sind demnach als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Ad 4a) Messebesuch Biofach in Nürnberg:

- Bahnticket: 49,80 €
- Fahrt nach Passau: 19,44 € (nur 50% da Kostenteilung mit Mitfahrer)
- SUMME: 69,24

Ad 4b) Messebesuch Sana in Bologna:

- Nächtigung/Eintritt: 130,00 €
- Fahrt nach Bologna: 256,68 € (nur 50% da Kostenteilung mit Mitfahrer)
- Diäten: 143,20 €
- SUMME: 529,88 €

Ad 4c) Messebesuch Flormat in Padua:

- Nächtigung/Eintritt: 84,50 €
- Fahrt: 215,22 € (nur 50% da Kostenteilung mit Mitfahrer)
- Diäten: 71,60 €
- SUMME: 371,32 €

Seminar HACCP:

- Bahnticket: 130,50 €
- Seminar/Nächtigung: 144,20 €
- Fahrtkosten: 19,44 € (nur 50% da Kostenteilung mit Mitfahrer)
- Diäten: 70,60 €
- SUMME: 364,74 €

Nach den vorgelegten Unterlagen handelt es sich hier um ein Seminar für Kräutermanbauer und Vermarkter. Sämtliche Teilnehmer dieses Seminars waren dieser Berufsgruppe zuzurechnen. Aufgrund des eindeutigen berufsbezogenen Inhaltes sind diese Kosten jedenfalls dem Werbungskostenbegriff zuzurechnen.

Zusammenfassung der Änderungen:

Werbungskosten laut Finanzamt (Bescheid vom 30.11.2005)	1.516,00
Reduktion Privatanteil Telefon	114,46
Biofach Nürnberg	69,24
Messe Sana	529,88
Messe Flormat	371,32
Seminar HACCP	364,74
Werbungskosten laut Berufungsentscheidung	2.965,64

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 12. November 2007