



GZlen. RV/0002-L/04,
RV/0045-L/04
RV/0366-L/05,
RV/0367-L/05

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Ing. HP P, PLZ Ort, Straße Nr, vertreten durch Steuerberater, vom 24. November 2003 und 13. Juli 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wels vom 5. November 2003 und vom 18. Juni 2004 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2001 und 2002 sowie Anspruchszinsen 2001 und 2002 entschieden:

1. Die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid für 2001 wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

2. Die Berufungen gegen den Umsatzsteuerbescheid für 2002 und gegen die Einkommensteuerbescheide 2001 und 2002 werden als unbegründet abgewiesen und die Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe im angefochtenen Umsatzsteuerbescheid angeführten Abgabe betragen (wie in der Berufungsvorentscheidung vom 21. März 2005):

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2002	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger	152.882,86€	Umsatzsteuer	30.576,57€

	Anzahlungen)		abziehbare Vorsteuer	
				-4.071,88€
festgesetzte Umsatzsteuer (Zahllast) wie Berufungsvorentscheidung				26.504,69€

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der in den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden angeführten Abgabe betragen:

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe betragen

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2001	Einkommen	101.125,85 € 1.391.500 S	Einkommensteuer	42.207,82 € 580.792,20 S
			anrechenbare Lohnsteuer	-6.794,62 € -93.495,90 S
			ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer	
				35.413,18 € 487.296,00 S
Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2002	Einkommen	88.924,62 €	Einkommensteuer	36.122,04 €
			anrechenbare Lohnsteuer	-7.545,34 €
			ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer	
				28.576,70 €

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

3. Die Berufungen betreffend die Bescheide über Festsetzung von Anspruchszinsen für 2001 und 2002 werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Abgabepflichtige erklärte in seiner Einkommensteuererklärung für 2001 bei seinen Einkünften aus selbständiger Arbeit als Sachverständiger u.a. Zahlungen an seinen Sohn und diverse Provisionen als Betriebsausgaben.

Im durchgeführten Ermittlungsverfahren übersandte er folgendes Schreiben vom

25. September 2003:

„Ich bin beim Magistrat der Stadt vollzeit-beschäftigt. Meine Sachverständigentätigkeit übe ich daher vorwiegend in den Abendstunden und am Wochenende aus.

Ich habe daher meinen Sohn, Herrn C P im Zeitraum Juli — September 2000 und seit 1. Jänner 2001 geringfügig bei der OÖ GKK angemeldet.

Im Zuge der Anmeldung habe ich den gesetzlich vorgeschriebenen Dienstzettel erstellt. Darüber hinausgehende schriftliche Vereinbarungen sind bei Dienstverhältnissen, welche nicht in einer Familie geschlossen werden auch nicht üblich. Der Dienstzettel entspricht dem § 2 (2) AVRAG.

Herr C P war und ist insbesondere für folgende Arbeiten verantwortlich:

1. Schreiben von Gutachten nach Vorlage
2. Massenermittlungen anhand von Plänen
3. Schreiben von Honorarnoten

Herr C P hat seine Arbeitszeit stets eingehalten und seine Aufgaben zu meiner vollsten Zufriedenheit erfüllt.

Als Sachverständiger bin ich zuständig für die Aufnahme von Schäden bzw. deren Weiterleitung an die Versicherungsanstalt.

Ich bin täglich oft bis in die Nachtstunden und auch jedes Wochenende mit der Aufnahme von Schäden beschäftigt.

Die Provisionen an Versicherungen beinhalten Zahlungen in Form von Gutscheinen, etc. an Mitarbeiter der jeweils genannten Versicherungsanstalten. Ich habe diesbezüglich eine genaue Liste aller Empfänger in meinen Buchhaltungsunterlagen.

Ich bin seit dem Jahr 2000 selbstständiger Sachverständiger für Versicherungen und muss daher, um „im Geschäft zu bleiben bzw. zu kommen“ den Mitarbeitern der Versicherungen Provisionen für die Vermittlung von Aufträgen zahlen.

Als Sachverständiger bin ich jederzeit „auswechselbar“, insbesondere dann, wenn ich einmal einen Auftrag aus Zeitmangel ablehnen müsste bzw. ich nicht diese Provisionen auszahlen würde.

Folgende Geschäftspartner haben von mir Provisionen erhalten:

(Es folgt eine Aufstellung von Namen von Personen bei verschiedenen Versicherungsunternehmen)

Die Geschäftspartner haben von mir Provisionen zwischen € 50,00 und € 500,00 erhalten.

Aufgrund dieser Provisionen konnte ich meinen Umsatz im ersten Jahr auf 880.000 S steigern im Folgejahr bereits auf 2.849.161,20 S!

Im Verhältnis zur Umsatzsteigerung von fast 2.000.000 S sind die Provisionsaufwendungen für Vermittlungen in Höhe von gesamt ca. 60.000 S minimal.

Ich ersuche das Finanzamt Wels daher, meine Gehaltsausgaben bzw. meine Provisionen als Betriebsausgaben anzuerkennen.“

Mit einem **weiteren Schreiben vom 13. Oktober 2003** wurde ein Lohnzettel für 2001 für den Sohn, eine Zahlungsbestätigung GKK und die Rechnungen bezüglich Provisionen and

Mitarbeiter der Versicherungen vorgelegt. Der Abgabepflichtige teilte mit, dass das Gehalt an den Sohn im Jahr 2001 monatlich bar mit Zahlungsbestätigung ausgezahlt worden sei. Seit Jänner 2002 werde das Gehalt regelmäßig mit Banküberweisung beglichen.

Das Finanzamt holte bei der HTL Linz Erkundigungen betreffend den Stundenplan des Sohnes des Abgabepflichtigen ein.

Im Einkommensteuerbescheid 2001 (vom 5. November 2003) wurden vom Finanzamt die Provisionen in Höhe von 78.017 S und die Lohnkosten von 46.000 S für den Sohn C nicht als Betriebsausgaben anerkannt. Im Umsatzsteuerbescheid wurden die entsprechenden Umsatzsteuerbeträge nicht als abziehbare Vorsteuer anerkannt.

Die Bescheide betreffend Einkommen- und Umsatzsteuer 2001 wurde vom Finanzamt folgendermaßen begründet:

„Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen finden — selbst wenn sie den Gültigkeitserfordernissen des Zivilrechtes entsprechen (vgl. z. B. VwGH 3.9.1997, 93/14/0095; 26.1.1999, 98/14/0095) — im Steuerrecht nur dann Anerkennung, wenn sie

- nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen (Publizität),
- einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und
- auch zwischen Familienfremden unter denselben Bedingungen abgeschlossen worden wären (ständige Rechtsprechung; vgl. z.B. VwGH 22.2.2000, 99/14/0082).

Ein Dienstvertrag, der gemäß § 47 EStG 1988 das Schulden der Arbeitskraft zum Inhalt hat, setzt das Vorliegen einer besonderen Vereinbarung voraus, die über die im Familienrecht begründete Mitwirkungspflicht hinausgeht (VwGH 5.12.1973, 0789/73), dar. Es müssen alle Merkmale eines echten Dienstverhältnisses vorliegen. (Rz 1148 ESt-Richtlinien)

Sie legten bei Ihrer Vorhaltsbeantwortung vom 25.9.2003 einen Dienstzettel vom 26. Juni 2000 mit Arbeitnehmer Sohn C vor, in welchem jeden Mittwoch und Donnerstag Normalarbeitszeit von 14.00 Uhr bis 19.00 Uhr vereinbart wurde und teilten uns in diesem Schreiben mit, dass C P seine Arbeitszeit stets eingehalten und seine Aufgaben zu ihrer vollsten Zufriedenheit erfüllt hat.

Ihr Sohn C besuchte die HTL für Bau und Design in Linz, Goethestr. 17 und hatte im Schuljahr 2000/2001 (11.9.2000 bis 7.7.2001) jeden Mittwoch bis 15.10 Uhr Unterricht und jeden Donnerstag bis 16.05 Uhr.

Widersprüchliche Angaben über den Vertragsinhalt führen in der Regel zur Nichtanerkennung der Vereinbarung (Rz 1151 ESt-Richtlinien 2000).

Da es Ihrem Sohn C auf Grund seines Stundenplans nicht möglich war, seine Arbeitszeiten von 14.00 bis 19.00 Uhr einzuhalten, wird dieses Dienstverhältnis steuerlich nicht anerkannt.

Gemäß § 20 (1) Z 3 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben nicht abgezogen werden.

Begriff der Repräsentationsaufwendungen

Nicht abzugsfähig sind Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Beruf des Steuerpflichtigen bedingt sind bzw. iZm der Erzielung von steuerpflichtigen Einkünften anfallen und geeignet sind, sein gesellschaftliches Ansehen zu fördern.

Unmaßgeblich für die Beurteilung als Repräsentationsaufwendungen sind die Motive für die Tragung des Aufwands, die Möglichkeit, sich dem Aufwand entziehen zu können, das Vorliegen eines ausschließlich betrieblichen Interesses (VwGH 13.9.1989, 88/13/0193 und 15.7.1998, 93/13/0205).

Geschenke in Form von Wein- und Sektkflaschen und Gutscheine, die auf Grund bestehender beruflicher Beziehung zu Mitarbeitern von Versicherungsunternehmen bei besonderen Gelegenheiten, wie Weihnachten, Neujahr etc. gemacht werden, sind daher durch die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Geschenkgebers bedingte Repräsentationsaufwendungen, für die es ohne Bedeutung ist, dass sie möglicherweise geeignet sind, auch den Beruf des Geschenkgebers oder seine Tätigkeit zu fördern. Ein Abzug der geltend gemachten Ausgaben (Provisionen und Werbeaufwendungen in der Höhe von ATS 78.017,89 und Lohn für 2001 für C in der Höhe von ATS 46.000,--) ist daher nicht möglich.

Die Vorsteuer wurde dementsprechend berichtigt.

In seiner **Berufung vom 24. November 2003** gegen den Einkommensteuer- und Umsatzsteuerbescheid 2001 vom 5. November 2003 und gegen den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2001 vom 5. November 2003 wandte sich der Abgabepflichtige gegen die Nichtanerkennung des Dienstverhältnisses mit seinem Sohn sowie gegen die Nichtanerkennung der Werbeausgaben/Provisionen. Zur Begründung führte er aus:

„1. Dienstverhältnis C P

Hier verweise ich zuerst auf mein Schreiben vom 25. September 2003. Der Dienstzettel, den ich Ihnen übermittelt habe wurde am 26. Juni 2000 erstellt. Zu diesem Zeitpunkt kannte mein Sohn natürlich noch nicht den Stundenplan des Jahres 2001. Im Jahr 2001 erbrachte mein Sohn seine Dienstleistungen an anderen Tagen bzw. in den Abendstunden.

Herr C P wurde bei mir bei der OÖ GKK ordnungsgemäß angemeldet. Die Sozialversicherungsbeiträge wurden von mir pünktlich bezahlt. Eine Kopie der Zahlungsbestätigung habe ich Ihnen bereits mit dem Schreiben vom 13. Oktober 2003 übermittelt.

Die Vereinbarung mit meinem Sohn erfüllt somit alle Voraussetzungen für eine steuerliche Anerkennung des Dienstverhältnisses.

2. Zu den ausbezahlten Provisionen

In meinem Schreiben vom 25. September 2003 habe ich dem Finanzamt Wels bereits alle Geschäftspartner, welche von mir Provisionen erhalten haben namentlich genannt. Auch habe ich auf die Betriebsnotwendigkeit dieser Aufwendungen hingewiesen. Die Provisionsauszahlungen in Form von Gutscheinen etc. sind nicht geeignet, mein gesellschaftliches Ansehen zu fördern, sondern sind einzig und allein dafür notwendig, um weitere Folgeaufträge vermittelt zu bekommen.

Siehe dazu meine Ausführungen im meinem Schreiben vom 25. September 2003. Sollte die Finanzverwaltung jedoch der Meinung sein, dass es sich hier um keine Provisionen handelt verweise ich auf Doralt Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band 1, § 20, Tz 163:

„Die Verwaltungspraxis war allerdings schon bisher großzügig; übliche Weihnachts- bzw. Neujahrsgeschenke, wie Kalender, Flaschenweine, Bonbonniere an Geschäftsfreunde sowie Weihnachtskarten wurden unabhängig von § 20 (1) Z 3 als abzugsfähiger Werbeaufwand anerkannt.“

Ich habe dem Finanzamt Wels in meinem Schreiben vom 25. September 2003 insgesamt 46 Personen namhaft gemacht, welche von mir Provisionen erhalten haben. Das entspricht einer Durchschnittsprovision von ca. € 120,00.

Mein Umsatz stieg im Wirtschaftsjahr 2001 von ATS 880.000,00 auf ATS 2.850.000,00, die Umsatzsteigerung beträgt damit fast ATS 2 Millionen. Meine Provisionen für diese Vermittlungsleistungen betrugen somit lediglich 3,9 % des Umsatzzuwachses.

Ich ersuche daher um Anerkennung der Provisionen von ATS 78.017,89 und Gehälter von ATS 46.000,00 als Betriebsausgaben sowie um Anerkennung der Vorsteuerbeträge.“

In einem Amtshilfeersuchen wurde der Magistrat der Stadt (Arbeitgeber des Abgabepflichtigen) ersucht sämtliche Reisekostenabrechnungen sowie Arbeitsaufzeichnungen des Berufungswerbers zu übermitteln. Diesem Ersuchen wurde mit Schreiben vom 19. Mai 2005 entsprochen.

Der Berufungswerber wurde mit Vorhalt vom 30. Mai 2005 zur Vorlage des Fahrtenbuches und der Reisekostenabrechnungen für 2001 aufgefordert und weiters bekannt zu geben, ob zu den Empfängern der für Fremdleistungen (Werkverträge) abgesetzten Beträge ein Verwandtschaftsverhältnis bestehe oder ob es sich um Arbeitskollegen handle.

Im Akt liegt weiters eine Mitteilung vom 8. November 2007 des Finanzamtes FA zu St.Nr. Zahl, woraus hervorgeht, dass der auf den Berufungswerber entfallende Verlustanteil an der Gemeinschaft BDW und Mitbes. -14.277,38 € (-196.461,00 S) beträgt. Bisher wurden im Einkommensteuerbescheid 2001 ein Verlust in Höhe von 241.232 S bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung berücksichtigt.

Das Finanzamt legte die Berufung betreffend die Bescheide 2001 mit **Vorlagebericht vom 29. Dezember 2003** vor und führte in der Beilage an:

„Grundsätzlich wird auf die ergänzende Begründung des angefochtenen Bescheides verwiesen

a) Abzugsfähigkeit von Lohnaufwendungen für den Sohn:

Nach Ansicht des Bearbeiters entspricht es nicht den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass ein 17-jähriger, der tagsüber eine HTBLA in Linz besucht, dann abends noch eine fremde Arbeitskraft bei der Tätigkeit des Vaters ersetzt.

Aufzeichnungen über die zeitliche Lagerung der geleisteten Stunden konnten nicht vorgelegt werden.

b) Abzugsfähigkeit und Vorsteuerabzug für (Weihnachts-)Geschenke, die vom Bw. als Provisionen bezeichnet werden.

Nach Ansicht des Bearbeiters handelt es sich eindeutig um Geschenke, die im zeitlichen Zusammenhang mit Weihnachten bzw. dem Jahreswechsel gegeben werden.

Es besteht hinsichtlich der Aufwendungen kein Vertragsverhältnis zwischen dem Bw. und den Empfänger — die Hingabe erfolgt freiwillig. Es gibt auch keine Abrechnungen seitens der Empfänger.

Nach Ansicht des VwGH (siehe Aufzählung bei Rz 4813 des EStR 2000) sind derartige Aufwendungen nicht abzugsfähig.

Das Finanzamt beantragt daher die Abweisung der Berufung.“

Bei der Erstellung des Einkommensteuer- und des Umsatzsteuerbescheides für 2002 (vom 18. Juni 2004) wurden vom Finanzamt die gleichen Änderungen (Provisionen und Dienstverhältnis zu Sohn als Betriebsausgaben bzw. Vorsteuer nicht anerkannt) wie im Vorjahr gemacht und zur Begründung auf die Bescheidebegründung des Jahres 2001 verwiesen. Der Einkommensteuerbescheid wurde gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig erlassen und es wurden mit Bescheid mit gleichem Datum die Anspruchszinsen für 2002 festgesetzt.

Mit **Schriftsatz vom 13. Juli 2004 erhob der Abgabepflichtige** gegen den Einkommen- und Umsatzsteuerbescheid 2002 vom 18. Juni 2004 sowie gegen den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2002 vom 18. Juni 2004 **Berufung und begründete diese folgendermaßen:**

„Meine Berufung richtet sich gegen die Nichtanerkennung des Dienstverhältnisses mit meinem Sohn sowie gegen die Nichtanerkennung meiner Provisionen in Höhe von gesamt € 11.026,39 als Betriebsausgaben.

Ich beantrage die Anerkennung der oben genannten Beträge als Betriebsausgaben sowie die Anerkennung der Vorsteuerbeträge aus den Provisionen.

Begründung:

1. Dienstverhältnis C P

Hier verweise ich zuerst auf meine Schreiben vom 25. September 2003 und auf die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2001 vom 24. November 2003.

Mein Sohn erhält derzeit € 290,00 pro Monat per Banküberweisung. Folgende Arbeiten hat er, unter anderem für mich erledigt:

Schreiben sämtlicher Honorarnoten:

Schreiben sämtlicher Honorarnoten

2000	62 Honorarnoten
2001	319 Honorarnoten
2002	436 Honorarnoten
2003	431 Honorarnoten

Weiters ist mein Sohn für sämtliche Computertätigkeiten wie folgt zuständig:

- > Erstellung von Tabellen
- > Wartung des Computers
- > Erfassung der Ausgaben

> Empfang und Bearbeitung sämtlicher E-Mails und Schadensfotos nach meinen Anweisungen

> Schreiben von Gutachten

Ich selbst arbeite nicht mit dem Computer und kann naturgemäß Gutachten, etc. nicht immer nur handschriftlich erstellen und an die Versicherungen weiterleiten.

2. Abzugsfähigkeit und Vorsteuerabzug für Provisionen

Hier verweise ich ebenfalls auf meine Schreiben vom 25. September 2003 und 24. November 2003.

Mein Nettoumsatz betrug im Jahr 2002 € 152.882,86. Der Provisionsaufwand beträgt demnach lediglich 4,69 %. Ich verweise nochmals darauf, dass ich als Sachverständiger jederzeit auswechselbar bin und im Falle einer Nichtbezahlung dieser Provisionen keine Aufträge von den Sachbearbeitern bekommen würde.

Diese Provisionen sind daher in jedem Fall betriebsnotwendig.“

Mit **Vorhalt vom 23. Juli 2004** wurde der Berufungswerber zur Vorlage folgender Unterlagen aufgefordert:

- a) den Stundenplan des Sohnes in den Schuljahren 2001/2002 und 2002/2003,
- b) eine Liste der genauen Empfänger der „Provisionen“,
- c) die Rechnungen über Aufwendungen im Zusammenhang mit den Provisionen,
- d) eine genaue Darstellung, welche Leistungen die Werkvertragsnehmer an Ihn erbracht haben und die Kriterien, nach welchen entlohnt wurden,
- e) das Fahrtenbuch der Gattin betreffend die durchgeführten Botengänge sowie
- f) das persönliche Fahrtenbuch mit der Angabe, wie viele Kilometer mit dem Fahrzeug in den Jahren 2001 und 2002 insgesamt zurückgelegt wurden.

In weiterer Folge wurde vom Finanzamt umfangreiche Erhebungen im Wege einer Nachschau und Vernehmung mehrerer Personen durchgeführt.

Aufgrund der Ergebnisse dieser Ermittlungen entschied das Finanzamt mit Bescheide vom 21. März 2005 durch **abweisende Berufungsvorentscheidung** über die Berufungen gegen den Umsatz- und den Einkommensteuerbescheid für 2002 und änderte die Bescheide zusätzlich ab. **In der Bescheidbegründung führte das Finanzamt aus:**

„In der Besprechung vom 31. Jänner 2005 war vereinbart worden, dass eine korrigierte Gewinnermittlung abgegeben wird, in der die Feststellungen der Erhebungsmaßnahmen berücksichtigt werden.

Eine derartige Korrektur ist nicht eingelangt. Das Finanzamt sieht sich daher veranlasst diesen Feststellungen durch geänderte Bescheide Rechnung zu tragen.

Hinsichtlich der angefochtenen und berufungsgegenständlichen Punkte wird auf die Begründung des Jahres 2001 sowie auf die Judikatur des VwGH verwiesen.

Der Gewinn war aber noch in folgenden Punkten zu erhöhen:

Kilometergeld des Berufungswerbers:

Der Erhebungsdienst des Finanzamtes hat festgestellt, dass es zu zahlreichen Überschneidungen zwischen den Fahrten des Berufungswerbers für seinen Arbeitgeber, für die auch Kilometergeld abgerechnet wurde, und den angeblichen Fahrten im Rahmen seiner betrieblichen Tätigkeit. Die Überschneidungen sind zeitlicher Natur und legen den Schluss nahe, dass die im Rahmen der Einkünfte aus Gewerbebetrieb geltend gemachten Fahrten nicht durchgeführt wurden.

An einem Tag war der Berufungswerber bei seinem Arbeitgeber krank gemeldet, ist jedoch angeblich trotzdem betrieblich unterwegs gewesen.

Das dem Finanzamt in Kopie vorgelegte Fahrtenbuch wurden offensichtlich nicht im Rahmen der Fahrten erstellt und sondern im Nachhinein aufgrund von anderen Aufzeichnungen erstellt. Außerdem fällt auf, dass für einzelne Fahrten hohe und unglaubliche Km-Zahlen eingetragen sind (z.B. 26.1. Wels — Gmunden — Seewalchen - Vöcklabruck 253 km; 26.2. Wels - Gampern — Lenzing Attersee 191 km; 9.3. Wels Attersee — St. Georgen 198 km). Das Fahrtenbuch kann daher gegenständlich nicht als taugliches Beweismittel angesehen werden.

Aufgrund der Überschneidungen werden von den geltend gemachten 27.029 km zunächst 4.458 km ausgeschieden (verbleiben 22.571 km). Aufgrund der aufgezeigten Zweifel waren diese km noch einmal um 25% pauschal zu kürzen (ergibt dann 16.928 km). Diese Anzahl multipliziert mit dem km-Geld von 0,356 € ergibt einen Betrag von 6.026,37 Euro.

Diäten:

Entsprechend den obigen Überschneidungen und Feststellungen waren auch die abgesetzten Diäten pauschal um 400 € zu kürzen.

Kilometergeld der Gattin:

Das vorgelegte Fahrtenbuch wurde in einem Zug durchgeschrieben. Grundaufzeichnungen konnten nicht vorgelegt werden und sind auch für die Folgejahre nicht vorhanden. Die meisten der angeführten Fahrten führen nach Linz in ein Fotogeschäft. Es erscheint auch wenig glaubwürdig, dass die Gattin extra nach Linz fährt, wenn der Berufungswerber ohnehin in Linz berufstätig ist.

Aufgrund dieser Umstände erscheint eine Kürzung in Höhe von 50% jedenfalls angemessen. Die Aufwendungen sind um 2.184,67 € zu kürzen.

Parkgebühren:

Parkgebühren sind durch das km-Geld abgegolten und können nicht zusätzlich abgesetzt werden (Gewinnzurechnung 75,30 Euro).

Aufwendungen Werkverträge:

Die als erste befragte Werkvertragsnehmerin (M A) hat gegenüber dem Finanzamt angegeben, dass es sich um reine Gefälligkeitsrechnungen gehandelt hat und keinerlei Tätigkeiten ausgeführt wurden.

Der später befragte ST W (Neffe des Berufungswerbers und Schüler) gibt zwar an, dass er für den Berufungswerber tätig war, kann jedoch keine genauen Angaben über die Orte geben, an denen tätig geworden ist.

Es fällt auch auf, dass sämtliche abgesetzten Zahlungen bei den angeblichen Empfängern zu keiner steuerlichen Auswirkung führen.

Berücksichtigt man das oben dargestellte steuerliche Verhalten des Berufungswerbers, so ist in freier Beweiswürdigung davon auszugehen, dass alle Zahlungsbestätigungen und Werkverträge reine Gefälligkeitsbestätigungen sind und nicht zu absetzbaren Betriebsausgaben führen können.

Der im angefochtenen Bescheid ermittelte Gewinn von 114.026,39 € ist daher wie folgt zu erhöhen:

Erhöhung des Gewinnes:

Kilometergeld des Berufungswerbers	3.704,07 €
Kilometergeld der Gattin	2.184,67€
Parkgebühren	75,30 €
Diäten	400,00 €
Werkverträge	7.495,00 €
Gewinn neu laut BVE	127.885,43 €

Im Umsatzsteuerbescheid war die abgezogene Vorsteuer um 40,00 Euro (Diäten) zu kürzen.“

Mit **Schriftsatz vom 20. April 2005 beantragte der Abgabepflichtige die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz (Vorlageantrag)** bezüglich der gegenständlichen Berufungen. Begründet führte er aus:

„Gemäß § 276 (5) BAO stimme ich der Erlassung einer zweiten Berufungsvorentscheidung zu.

Vorerst möchte ich mich dafür entschuldigen, dass ich nicht, wie mit Herrn Hofrat Dr. O vereinbart, bis 28. Februar 2005 eine Ergänzung zu meiner Berufung an die Finanzbehörde übermittelt habe.

In der Anlage übermittle ich Ihnen, wie im Jänner mit Herrn Dr. O vereinbart, die korrigierten Steuererklärungen für 2002.

In Ergänzung zu meiner Berufung vom 13. Juli 2004 gebe ich der Finanzverwaltung bekannt:

1. Dienstverhältnis C P

Hier verweise ich auf die Berufung vom 13. Juli 2004. Mein Sohn C P kann jederzeit über seine Tätigkeit in meinem Betrieb befragt werden. Ich bin beim Magistrat Linz im Jahr 2002 voll beschäftigt gewesen und es war mir daher gar nicht möglich, den Betrieb in diesem Umfang ohne Angestellten aufrecht zu erhalten, Die von mir angegebenen Tätigkeiten können jederzeit nachgewiesen werden. Dies habe ich der Finanzverwaltung auch oftmals angeboten. Die im Dienstvertrag mit C P angeführte Arbeitszeit wurde inzwischen mehrfach geändert. Zum Zeitpunkt der Erstellung des Dienstvertrages gab es keine Überschneidungen mit dem Stundenplan.

Wenn es im Folgejahr zu Überschneidungen im Stundenplan mit der im Dienstvertrag angegebenen Arbeitszeit gekommen ist liegt es daran, dass der Dienstvertrag nicht adaptiert wurde, sondern ohne weitere schriftliche Vereinbarung die Dienstzeit an anderen Tagen verrichtet wurde. Die Stundenpläne für die Schuljahre 2001/2002 und 2002/2003 habe ich Ihnen bereits am 30. September 2004 übermittelt.

2. Abzugsfähigkeit und Vorsteuerabzug für Provisionen

Hier verweise ich wieder auf die Berufung vom 17. Juli 2004.

In der Beilage erhalten Sie eine Aufstellung aller Provisionsempfänger. Es handelt sich dabei um 75 Personen, Mitarbeiter der E, V und K.

In der beiliegenden Einnahmen-Ausgaben-Rechnung habe für jeden Provisionsempfänger einen Betrag von EURO 50,-- angesetzt. Ich bitte die Finanzverwaltung, zumindest diesen Betrag anzuerkennen.

3. Kilometergeld Ing. HP P

In der Anlage übermittle ich Ihnen das Fahrtenbuch 2002 im Original. In diesem Fahrtenbuch habe ich alle Fahrten in denen es tatsächlich zu Überschneidungen gekommen ist gelb unterlegt und ich habe die Korrekturen bereits durchgeführt. Ich halte jedoch fest, dass die Kilometerangaben grundsätzlich (bis auf wenige Ausnahmen) im Fahrtenbuch richtig sind. Lediglich die Reisezeiten habe ich laut unserer Vereinbarung entsprechend angepasst.

Für die von Ihnen angesprochenen Eintragungen vom 26. Jänner und 26. Februar sowie 09. März 2002 habe ich Ihnen eine ausführliche Zusammenstellung beigelegt. Daraus ist ersichtlich, dass ich am 26. Jänner folgende Gutachten und Besichtigungen durchgeführt habe:

Bad Ischl, Honorarnote 042/02

Neukirchen, Honorarnote 043/02

Neukirchen, Honorarnote 044/02

Altmünster, Honorarnote 045/02

Gmunden, Honorarnote, 046/02

Gmunden, Honorarnote 047/02

Vöcklabruck, Honorarnote 04 8/02

Die gleiche Aufstellung und die Honorarnoten finden Sie in der oben bereits angeführten Beilage für die Tage 26. Februar und 09. März 2002.

Ich möchte noch darauf hinweisen, dass ich oft direkt von meinem Arbeitsplatz in Linz meine betrieblichen Fahrten begonnen habe und daher die Kilometerangaben auch die Strecke Linz- Wels beinhalten können.

In der Beilage „Reisekostenabrechnung 2002“ habe ich auf dem Protokoll der Finanzverwaltung jeweils auf der linken Seite folgende Anmerkungen gemacht:

Berichtigung in der Reisekostenabrechnung erfolgt

Zeitausgleich dies ist jederzeit möglich

Mittagspause wird beim Magistrat automatisch gebucht (30 Minuten, zwischen 12.30 - 14.00 Uhr)

In der Beilage „Reisekostenabrechnung 2002“ finden Sie eine Zusammenstellung „korrigiertes Fahrtenbuch 2002“. Die gesamten Reisekosten betragen demnach € 11.592,20. Von diesem Betrag habe ich noch die Parkgebühren herausgerechnet. In der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung 2002 habe ich den Restbetrag dann in Kilometergeld und Diäten getrennt. Die Überschneidungen betreffen damit hauptsächlich die Tagesgelder, nicht jedoch die Kilometergelder. Die von Ihnen angesprochenen „unglaublichen Kilometergelder“ habe ich versucht in der Beilage „Besichtigungen vom“ zu erläutern. Eine pauschale Kürzung der Kilometergelder in Höhe von 25 % ist daher nicht gerechtfertigt. Eine genaue Berechnung der Kilometergelder habe ich durchgeführt und in der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung 2002 korrigiert.

4. Diäten

Hier verweise ich auf die Aufstellung „Reisekostenabrechnung 2002“.

Eine genaue Berechnung der Diäten habe ich durchgeführt und in der Einnahmen-Ausgaben Rechnung 2002 korrigiert.

5. Kilometergeld der Gattin

Das vorgelegte Fahrtenbuch wurde nicht in einem Zug durchgeschrieben. Meine Gattin hat Ihre Parkscheine regelmäßig gesammelt und ich habe gemeinsam mit ihr die Reisekostenaufzeichnung laufend aktualisiert. In der Aufstellung „Kilometergeldabrechnung 2001“ habe ich Ihnen bei jeder Zeile (Reise) auf der linken Seite einen Beleghinweis gegeben. Jede Reise kann mit einem Parkschein dokumentiert werden. Ich habe Ihnen auf zwei Seiten mehrere Parkscheine kopiert. In die Originale können jederzeit eingesehen werden.

Beispiel: Belegnummer 66 vom 03. August 2001 - der Eintrag im Fahrtenbuch entspricht genau der angegebenen Zeit,

Meine Gattin hat die Fahrten nach Linz für mich erledigt, da ich im Rahmen meiner Tätigkeit als Vollzeit beschäftigter Mitarbeiter beim Magistrat Linz und als Sachverständiger bereits ohnehin auf eine Wochenarbeitszeit von ca. 90 Stunden komme.

Eine Kürzung der an meine Gattin ausbezahlten Kilometergelder ist daher nicht gerechtfertigt.

6. Parkgebühren

Die Parkgebühren sind mit dem Kilometergeld abgegolten und werden daher in der beigelegten Einnahmen-Ausgaben-Rechnung nicht mehr abgesetzt.

7. Werkverträge

Es ist richtig und ich habe dies bereits bei unserem Gespräch bestätigt, dass Frau M A nicht für mich tätig war. Dies war tatsächlich eine Gefälligkeitsrechnung, die ich nur deshalb in die Buchhaltung gegeben habe, weil es keine Möglichkeit mehr gab, eine inzwischen verloren gegangene Bestätigung eines anderen Mitarbeiters nochmals zu erhalten. Herr ST W hat in der Niederschrift angegeben, dass er für mich tätig war. Wenn er sich nach mehr als drei Jahren nicht mehr an den genauen Ort der Tätigkeit erinnern kann, ist das noch kein Grund die Betriebsausgabe nicht anzuerkennen.

Der Gesetzgeber gestattet jedem Arbeitnehmer einen steuerfreien Zuverdienst von € 730,00. Ich halte es nicht für richtig, Zahlungen an Werkvertragsnehmer nur deswegen nicht anzuerkennen, weil diese nicht mehr als € 700,00 in einem Jahr dazuverdienen und somit keine Einkommensteuer für dieses Einkommen zu bezahlen haben.

In der Beilage „Werkvertrag“ habe ich nochmals von jedem Auftragnehmer auf der Rückseite des Werkvertrages eine schriftliche Bestätigung erhalten. Ich übermittle Ihnen die Originale. Bitte um Rückübermittlung diese Belege.

Ich habe in der beigelegten Einnahmen-Ausgaben-Rechnung daher nur den Werkvertrag M A herausgenommen.

8. Einnahmen-Ausgaben-Rechnung 2002

In der Anlage erhalten Sie die korrigierte Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für das Jahr 2002. Ich beantrage, diese Einnahmen-Ausgaben-Rechnung als Grundlage für die Einkommensteuerveranlagung heranzuziehen. Weiters habe ich die Umsatzsteuererklärung und die Einkommensteuererklärung 2002 beigelegt.

Abschließend möchte ich mich nochmals dafür entschuldigen, dass ich aufgrund meiner Doppel und Dreifachbelastung als Dienstnehmer und Sachverständiger oft Termine nicht einhalten konnte. Ich verweise jedoch darauf, dass ich meinen steuerlichen Verpflichtungen (Zahlung der Umsatzsteuer und Einkommensteuer) immer pünktlich nachgekommen bin.

Ich bitte daher um entsprechende Veranlagung der Einkommen- und Umsatzsteuer 2002.

Nach meiner Einkommensteuerberechnung ergibt sich aufgrund meiner Berufung eine Einkommensteuergutschrift von € 10.140,83.“

Im Akt liegt weiters eine Mitteilung vom 8. November 2007 des Finanzamtes FA zu St.Nr.: Zahl , woraus hervorgeht, dass der auf den Berufungswerber entfallende Verlustanteil an der Gemeinschaft BDW und Mitbes. -14.151,82 € beträgt. Bisher wurden im Einkommensteuerbescheid 2002 ein Verlust in Höhe von 16.458,16 € bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung berücksichtigt.

Mit Vorlagebericht vom 11. Mai 2005 wurden die Berufungen betreffend die Bescheide für das Jahr 2002 der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Dienstverhältnis mit dem Sohn C P (betrifft die Jahre 2001 und 2002)

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

1. nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen,
2. einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und
3. auch zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären (vgl. für viele VwGH 18.04.2007, 2004/13/0025).

Die in der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes für die steuerliche Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen aufgestellten Kriterien haben ihre Bedeutung im Rahmen der - vom Verwaltungsgerichtshof nur auf ihre Schlüssigkeit zu prüfenden - Beweiswürdigung und kommen daher in jenen Fällen zum Tragen, in denen berechtigte Zweifel am wahren wirtschaftlichen Gehalt einer behaupteten vertraglichen Gestaltung bestehen.

Der Grund für diese Anforderungen liegt zum einen darin, dass das zwischen nahen Angehörigen 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 klaren Trennung der Sphären von Einkommenserzielung einerseits und Einkommensverwendung andererseits. Helfen etwa Familienmitglieder in ihrer Freizeit im Betrieb des Angehörigen mit, dann tun sie

dies im Regelfall nicht aus rechtlicher Verpflichtung, sondern aus familiärer oder partnerschaftlicher Solidarität. Entschließt sich der von seiner Familie unterstützte Betriebsinhaber dazu, seinen Angehörigen als Ausgleich für ihre Leistung etwas zukommen zu lassen, dann entspringt 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 muss (vgl. nochmals VwGH 18.04.2007, 2004/13/0025).

Um Anerkennung zu finden müssen vertragliche Beziehungen zwischen nahen Angehörigen u.a. einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben.

Im vorliegenden Fall wurde vom Berufungswerber ein Dienstzettel vom 26. Juni 2000 vorgelegt, in welchem jeden Mittwoch und Donnerstag eine Normalarbeitszeit von 14.00 Uhr bis 19.00 Uhr vereinbart wurde und der Bw. teilte in der Vorhaltsbeantwortung vom 25. September 2003 mit, dass C P seine Arbeitszeit stets eingehalten und seine Aufgaben zur vollsten Zufriedenheit erfüllt habe. Es stellte sich aufgrund Ermittlungen des Finanzamtes heraus, dass C P, der die HTL für Bau und Design in Linz besuchte, im Schuljahr 2000/2001 (11. September 2000 bis 7. Juli 2001) lt. Stundenplan jeden Mittwoch bis 15.10 Uhr und jeden Donnerstag bis 16.05 Uhr Unterricht hatte.

Der Bw. wandte in der Berufung vom 24. Dezember 2003 dagegen ein, dass die Arbeitszeiten festgelegt worden seien, als der maßgebliche Stundenplan der Schule noch nicht bekannt war. Sein Sohn habe seine Dienstleistungen "an anderen Tagen bzw. in den Abendstunden" erbracht.

In Würdigung dieses Vorbringens ist zu sagen, dass der Bw. schon in seiner Vorhaltsbeantwortung vom 25. September 2003 mitteilen hätte können, dass die Arbeitszeiten verlegt worden sind und darüber hinaus wird nur allgemein behauptet, dass „sein Sohn seine Dienstleistungen an anderen Tagen bzw. in den Abendstunden erbracht habe“, ohne eine andere konkrete Arbeitszeit zu nennen. Letztlich ist unbestritten, dass es keine Aufzeichnungen darüber gibt, wann tatsächlich der Sohn seine behauptete Tätigkeiten für den Bw. ausgeführt hat.

Unter diesen Umständen kann der Unabhängige Finanzsenat keinen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt des Vertrages zwischen dem Bw. und seinem Sohn erkennen. Die in Rede stehenden Vereinbarungen entsprechen daher nicht den

Anforderungen die der Verwaltungsgerichtshof für die steuerliche Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen aufgestellt hat.

Der Unabhängige Finanzsenat kommt daher im Rahmen der Beweismwürdigung zu dem Schluss, dass solche Zweifel am wahren wirtschaftlichen Gehalt der vom Bw. behaupteten vertraglichen Gestaltung bestehen, die einer steuerlichen Anerkennung entgegenstehen.

Der Unabhängige Finanzsenat ist daher der Ansicht, dass der beantragte Abzug der Lohnaufwendungen für den Sohn als Betriebsausgaben zu Recht vom Finanzamt verweigert wurde.

2. Abzug der Provisionen (Sachgeschenke) an Mitarbeiter der Versicherungen als Betriebsausgabe (betrifft die Jahre 2001 und 2002)

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 dürfen Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden. Nach der Rechtsprechung sind Repräsentationsaufwendungen alle Aufwendungen, die zwar durch den Beruf des Steuerpflichtigen bedingt sind bzw. iZm der Erzielung von steuerpflichtigen Einkünften anfallen, aber auch sein gesellschaftliches Ansehen fördern, es ihm also ermöglichen zu repräsentieren (vgl. Jakom/Baldauf EStG § 20 Rz 62f). Der Verwaltungsgerichtshof vertritt in ständiger Rechtsprechung die Auffassung, dass kleinere Sachgeschenke, die auf Grund bestehender beruflicher Beziehungen gemacht werden, durch die wirtschaftliche und gesellschaftliche Stellung des Geschenkgebers bedingte Aufwendungen der Lebensführung sind, woraus der Verwaltungsgerichtshof folgert, dass es sich deshalb um Repräsentationsaufwendungen iSd § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 handelt, für die es ohne Bedeutung ist, dass sie möglicherweise geeignet sind, auch den Beruf des Geschenkgebers oder seine Tätigkeit zu fördern (vgl. Doralt/Kofler EStG¹¹ Tz 163, Stichwort Geschenke). Auf Basis des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 hat der Verwaltungsgerichtshof daher die Abzugsfähigkeit von kleineren Sachgeschenken an Kunden, Klienten und deren Mitarbeitern, an Geschäftspartner und deren Kinder und Mitarbeiter verneint.

Unmaßgeblich für die Beurteilung als Repräsentationsaufwendungen sind die Motive für die Tragung des Aufwands, die Möglichkeit, sich dem Aufwand entziehen zu können, das Vorliegen eines ausschließlich betrieblichen Interesses (VwGH 13.9.1989, 88/13/0193 und 15.7.1998, 93/13/0205).

Geschenke in Form von Wein- und Sektflaschen und Gutscheine, die auf Grund bestehender beruflicher Beziehung zu Mitarbeitern von Versicherungsunternehmen bei besonderen Gelegenheiten, wie Weihnachten, Neujahr etc. gemacht werden, sind daher durch die

wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Geschenkgebers bedingte Repräsentationsaufwendungen, für die es ohne Bedeutung ist, dass sie möglicherweise geeignet sind, auch den Beruf des Geschenkgebers oder seine Tätigkeit zu fördern.

Bei den gegenständlichen „Provisionen“ an die Mitarbeiter der Versicherungen handelt es sich nach den vorgelegten Rechnungen im Wesentlichen um Weinflaschen, Gutscheine, Obstbranntweine, Sekt (Schlumberger) und Ähnliches, die der Bw. an die Mitarbeiter der Versicherungsunternehmen (diese waren Geschäftspartner des Bw.) im Wesentlichen anlässlich besonderer Ereignisse (z.B. Weihnachten und Ähnliches) verschenkte. Durch diesen Sachverhalt wird genau der oben dargestellte gesetzliche Tatbestand der Repräsentationsaufwendungen erfüllt. Unmaßgeblich ist in diesem Zusammenhang, ob diese Geschenke an die Mitarbeiter der Versicherungsunternehmen geeignet waren die Tätigkeit des Bw. zu fördern, wie er im Wesentlichen in seiner Berufung argumentiert.

Ein Abzug dieser als Provisionen bezeichneten Sachgeschenke als Betriebsausgaben ist daher nicht möglich.

3. Kilometergeld und Diäten des Berufungswerbers (Jahr 2002)

Das Finanzamt stellte, neben weiteren in der Begründung des angefochtenen Bescheides angeführten Gründen, bezüglich der Fahrten des Berufungswebers viele zeitlichen Überschneidungen mit Fahrten für seinen Arbeitgeber, für die Kilometergeld abgerechnet wurde, fest. An einem Tag ist der Berufungswerber lt. Feststellungen des Finanzamtes krank gemeldet gewesen, ist jedoch angeblich trotzdem betrieblich unterwegs gewesen. Der vom Finanzamt daraus gezogene Schluss, dass die im Fahrtenbuch eingetragenen Fahrten nicht für seine berufliche Tätigkeit als Sachverständiger durchgeführt wurden, erscheint dem Unabhängigen Finanzsenat folgerichtig und schlüssig.

In freier Beweiswürdigung kommt der Unabhängige Finanzsenat in Übereinstimmung mit dem Finanzamt zu der Ansicht, dass das Fahrtenbuch nicht als tauglicher Nachweis für die Richtigkeit der betrieblichen Verursachung der dort festgehaltenen Fahrten angesehen werden kann. Es kann dem Finanzamt daher nicht entgegengetreten werden, wenn es die Höhe der betrieblich verursachten Fahrtaufwendungen im Schätzungswege ermittelt hat.

Im Übrigen wird der Unabhängige Finanzsenat durch das Vorbringen im Vorlageantrag und durch die Vorlage einer berichtigten Gewinnermittlung für 2002 nicht von der Richtigkeit der darin angeführten Zahlen überzeugt. Die Glaubwürdigkeit des Berufungswerbers sieht der Unabhängige Finanzsenat durch die Vorlage des offensichtlich unrichtigen Fahrtenbuches und insbesondere – wie unten noch ausgeführt wird – durch die Vorlage einer unrichtigen

Gefälligkeitsrechnung zum Nachweis einer betrieblichen Ausgabe als so schwer beeinträchtigt, dass die mit dem Vorlageantrag (also zeitlich lange nach dem Zeitraum, den die Fahrten betreffen) vorgelegten Unterlagen beim Unabhängigen Finanzsenat keine Überzeugung an der Richtigkeit erwecken können.

Der Unabhängige Finanzsenat hält daher die vom Finanzamt im Schätzungswege ermittelte Höhe der Fahrtaufwendungen des Berufungswerbers für richtig und legt sie seiner Entscheidung zu Grunde.

4. Kilometergelder für die Gattin des Berufungswerbers (Jahr 2002)

Auch hinsichtlich dieses Berufungspunktes ist zur Glaubwürdigkeit des Berufungswerbers auf das oben Angeführte zu verweisen. Der Unabhängige Finanzsenat kommt daher zu dem Schluss, dass die vom Finanzamt in der Bescheidbegründung angeführten Argumente es nicht zulassen von der Richtigkeit des vorgelegten Fahrtenbuches auszugehen. Die Kürzung der beantragten Aufwendungen um 50% im Schätzungswege erscheint dem Unabhängigen Finanzsenat daher als angemessen und richtig.

5. Parkgebühren (Jahr 2002)

Dass die Parkgebühren mit dem Kilometergeld abgegolten sind wird vom Berufungswerber im Vorlageantrag vom 20. April 2005 akzeptiert.

6. Werkverträge (Jahr 2002)

Bei den stichprobenartig vorgenommenen Vernehmungen stellte sich bei der vom Berufungswerber als Werkvertragsnehmerin angeführten M A heraus, dass es sich um reine Gefälligkeitsrechnungen gehandelt hat und keinerlei Tätigkeiten für den Berufungswerber ausgeführt worden waren. Das Vorliegen dieser Gefälligkeitsrechnung wurde vom Berufungswerber im Vorlageantrag eingestanden.

Der später befragte Neffe des Berufungswerbers ST W (Schüler) gab zwar an, dass er für den Berufungswerber tätig gewesen sei, konnte jedoch keine genauen Angaben über die Orte geben, an denen er tätig geworden ist.

Weiters ist festzustellen, dass sämtliche abgesetzten Zahlungen bei den angeblichen Empfängern zu keiner steuerlichen Auswirkung führen.

Unter Betrachtung der gesamten Umstände und des gesamten steuerlichen Verhaltens des Berufungswerbers rufen die vorgelegten Zahlungsbestätigungen beim Unabhängigen

Finanzsenat keine Überzeugung hervor, dass diese behaupteten Zahlungen tatsächlich mit der beruflichen Tätigkeit des Berufungswerbers in Zusammenhang stehen. Der Unabhängige Finanzsenat sieht den Nachweis der betrieblichen Veranlassung dieser behaupteten Zahlungen nicht als gegeben an und diese können daher nicht als Betriebsausgaben abgezogen werden.

7. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung

Im Akt liegen weiters Mitteilungen vom 8. November 2007 des Finanzamtes FA zu St.Nr. Zahl betreffend die Jahre 2001 und 2002, woraus die Höhe des auf den Berufungswerber entfallende Verlustanteil an der Gemeinschaft BDW und Mitbes. hervorgeht. Da bisher im Einkommensteuerbescheid 2001 aus dieser Beteiligung statt des Verlustes von 196.461 S ein Verlust von 241.232 S und 2002 statt des Verlustes von 14.151,82 € ein Verlust von 16.458,16 € den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zu Grunde gelegt wurden, waren die in den Mitteilungen genannten Beträge bei der Berufungsentscheidung zu berücksichtigen.

Zur Ermittlung der Bemessungsgrundlagen und der Höhe der Abgaben wird auf die beiliegenden Berechnungsblätter verwiesen.

8. Anspruchszinsen 2001 und 2002

Gemäß § 205 Abs. 1 BAO sind Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus den Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen, nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen.

Gemäß § 205 Abs. 2 BAO betragen die Anspruchszinsen pro Jahr 2 % über dem Basiszinssatz und sind für einen Zeitraum von höchstens 42 Monaten festzusetzen.

Anspruchszinsen, die den Betrag von € 50,00 nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.

Gemäß § 205 Abs. 3 BAO kann der Abgabepflichtige, auch wiederholt, auf Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer Anzahlungen dem Finanzamt bekannt geben. Anzahlungen sowie Mehrbeträge zu bisher bekannt gegebenen Anzahlungen gelten für die Verrechnung nach § 214 am Tag der jeweiligen Bekanntgabe als fällig. Wird eine Anzahlung in gegenüber der bisher bekannt gegebenen Anzahlung verminderter Höhe bekannt gegeben, so wirkt die hieraus entstehende, auf die bisherige Anzahlung zu verrechnende Gutschrift auf den Tag der Bekanntgabe der verminderten Anzahlung zurück. Entrichtete Anzahlungen sind auf die

Einkommensteuer- bzw. Körperschaftsteuerschuld höchstens im Ausmaß der Nachforderung zu verrechnen. Soweit keine solche Verrechnung zu erfolgen hat, sind die Anzahlungen gutzuschreiben; die Gutschrift wird mit Bekanntgabe des im Abs. 1 genannten Bescheides wirksam. Mit Ablauf des Zeitraumes des Abs. 2 dritter Satz sind noch nicht verrechnete und nicht bereits gutgeschriebene Anzahlungen gutzuschreiben.

Dem angefochtenen Anspruchszinsenbescheid liegen die im den oben angefochtenen Einkommensteuerbescheiden ausgewiesenen Abgabennachforderungen zugrunde.

Der Bw. bekämpft die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen implizit mit der Begründung, dass die bei den Einkommensteuerbescheiden vorgenommenen Änderungen nicht vorzunehmen seien, ohne Gründe vorzubringen, die gegen die Festsetzung von Anspruchszinsen in der berechneten Höhe sprechen würden.

Dazu ist festzuhalten, dass Anspruchszinsenbescheide an die Höhe der im Bescheidspruch der Einkommensteuerbescheide ausgewiesenen Nachforderungen oder Gutschriften gebunden sind. Die Festsetzung von Anspruchszinsen ist verschuldensunabhängig und allein von der zeitlichen Komponente, nämlich wann die Einkommensteuerbescheiden dem Abgabepflichtigen bekannt gegeben wurden und von der Höhe der Nachforderungsbeträge abhängig.

Nach den Ausführungen in den Erläuterungen zur Regierungsvorlage der oben zitierten Gesetzesbestimmung (RV 311 BlgNR 21. GP, 210ff.) entstehen Ansprüche auf Anspruchszinsen unabhängig von einem allfälligen Verschulden des Abgabepflichtigen oder der Abgabenbehörde. Zinsenbescheide setzen nicht die materielle Richtigkeit des Stammabgabenbescheides, wohl aber einen solchen Bescheid voraus. Solche Bescheide sind daher auch nicht mit der Begründung anfechtbar, die Stammabgabenbescheide wären rechtswidrig.

Die prozessuale Bindung von - wie im vorliegenden Fall - abgeleiteten Bescheiden kommt nur dann zum Tragen, wenn ein Grundlagenbescheid dem Bescheidadressaten gegenüber wirksam geworden ist (vgl. Ritz, BAO-Kommentar § 252 Tz. 3).

Da aus dem Berufungsvorbringen keine Argumente ersichtlich sind, wonach die Höhe der Anspruchszinsen nicht korrekt berechnet worden wäre, war spruchgemäß (Abweisung) zu entscheiden.

Beilagen: 3 Berechnungsblätter

Linz, am 19. Mai 2009