



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerbers, Adresse, vertreten durch ABC Steuerberatungs-OEG, Wirtschaftstreuhänder, Adresse1, vom 9. April 2001 gegen den Bescheid des Finanzamtes ABD vom 26. März 2001 betreffend Einkommensteuer 1999 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe betragen:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
1999	Einkommen	28.496,40 € (392.119,00 S)	Einkommensteuer	7.780,47 € (107.061,60 S)
			anrechenbare Lohnsteuer	-5.435,15 € (-74.789,30 S)
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer				2.345,30 € (32.272,00 S)
Gutschrift				137,13 € 1.887,00 S

Die Berechnung der Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen.

## Entscheidungsgründe

Der Abgabepflichtige erklärte in seiner **Einkommensteuererklärung für 1999** (eingelangt am 23. März 2001) neben seinen nichtselbstständigen Einkünften als öffentlich Bediensteter gewerbliche Einkünfte als Versicherungsagent.

Der **Einkommensteuerbescheid 1999** vom 26. März 2001 erging erklärungskgemäß.

Gegen den Einkommensteuerbescheid wurde mit Schreiben vom 9. April 2001 **Berufung** erhoben, wobei sich die Berufung gegen die Festsetzung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb in der Höhe von 80.880,00 S richtete. Es wurde beantragt die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit 43.180,00 S anzusetzen.

Begründend wurde angeführt, dass bei der Erstellung der Steuererklärungen für 1999 Zahlungen an Subprovisionäre (lt. Beilagen) irrtümlich nicht berücksichtigt worden seien. Diese Aufwendungen hätten insgesamt 37.700,00 S betragen. Unter Berücksichtigung dieser Betriebsausgaben ergebe sich ein Gewinn aus Gewerbebetrieb iHv. 43.180,00 S.

Der Berufung waren sechs Bestätigungen beigelegt, wonach HB, AB, WU, SB und SD DE Provisionen erhalten hätten und der Polizeisportverein ABD Sektion Motorsport Beträge für zwei Werbeinserate in den Sektionsaussendungen erhalten habe.

In der Folge wurden die Empfänger der Subprovisionen vom Finanzamt zu diesem Sachverhalt befragt.

In einer persönlichen Befragung vom 17. September 2001 gab der Bw. u.a. zu den Erhebungsergebnissen an:

*"Nachdem ich im Jahr 1999 erstmals für den Jahresabschluss einen Steuerberater beauftragte, der mir auch über die Möglichkeit der Absetzung von Aufwendungen aufklärte, habe ich 1999 Aufwendungen für Informanten beantragt. In der Steuererklärung wurden diese Aufwendungen jedoch vergessen. Nach Rücksprache mit dem Steuerberater erklärte mir dieser, dass die Möglichkeit besteht, dies in einer Berufung auch noch im Nachhinein zu tun. In den Jahren 1998 und früher habe ich diese Aufwendungen nicht beantragt, weil ich nicht wusste, dass diese Möglichkeit besteht. Die Auszahlung dieser Beträge erfolgte für die Information über Personen, welche in weiterer Folge einen Versicherungsvertrag (Lebens-, Kranken- und Unfallversicherungen, Kfz-Versicherungen, etc.) abschlossen. Die Beträge waren als kleine Entschädigung für diese Informationen gedacht.*

*1. Welche konkrete Tätigkeit ist jene einer "Informantin"?*

*Für die Verteilung von Prospektmaterial und für die Information von Personen, welche gedachten eine Versicherung abzuschließen.*

*2. Wonach richtete sich konkret die Entlohnung – wie wurde diese bemessen?*

*Diese Entlohnung wurde als kleine Entschädigung für die unter Punkt 1. angeführte Tätigkeit angesehen. Die Höhe wurde eher willkürlich bemessen (ca. 500,00 S im Monat). Bezüglich der ausbezahlten Beträge habe ich diese in bar besessen und daher kann ich keine Bankbelege vorlegen.*

*3. Gibt es konkrete Aufzeichnungen über die Aufwendungen, die entschädigt werden sollten? Antwort: Nein.*

*4. Wie erfolgte die Zahlung, in welcher Form, gibt es Quittungen hierüber?*

*Die Bezahlung erfolgte zum Teil in Teilbeträgen und zum Teil in der vollen Summe. Da nach Rücksprache mit dem Steuerberater Bestätigungen vorzulegen sind, wurden diese am Ende des Jahres 1999 ausgestellt. An wen die vollen Beträge und an wen die Teilbeträge ausgezahlt wurden kann ich nicht mehr sagen.*

*5. Warum erfolgte die Zahlung erst Ende 1999?*

*Hauptsächlich als Motivation für das nächste Jahr und als kleines Weihnachtsgeschenk.*

*6. Welche Versicherungsverträge wurden vermittelt?*

*Über die tatsächlichen Abschlüsse, die auf Grund der Information der Personen an die diese Zahlungen erfolgten, wurden keine Aufzeichnungen geführt. "*

Mit 1. Oktober 2001 übermittelte der Bw. an das Finanzamt Linz ein **ergänzendes Schreiben** mit folgendem Inhalt:

*"Frau WU und SD DE haben vom Gefertigten im Jahre 1999 jeweils einen Bargeldbetrag von insgesamt 6.000,00 S für nachstehend angeführte Arbeiten, die im Zusammenhang mit meiner nebenberuflichen Tätigkeit stehen, erhalten.*

*Abholung von Kalendern und Prospekten (Büro ABD und P )*

*Stempeln von Kalendern und Prospekten.*

*Verteilen und Kalendern und Prospekten in den Dienststellen, bei Veranstaltungen, sowie im Bekannten- und Freundeskreis.*

*Abholung und Rückbringung (ABD und P ) von Werbetransparenten für diverse Veranstaltungen.*

*Montage und Abbauarbeiten für Informationsstände bei diversen Veranstaltungen.*

*Frau WU und Frau SD DE haben z.B. bei mehreren Clubabenden Prospekte, jeweils vor Beginn der Veranstaltung mit meinem GG-Stempel versehen und im Clubheim des Polizeisportvereines ABD , Adresse2 etabliert, aufgelegt.*

*Bei einer Ende Juni 1999 am Flugplatz ABD abgehaltenen Veranstaltung des Polizeisportvereines ABD (Motorsportveranstaltung mit mehreren tausend Besuchern) hat Frau WU (gemeinsam mit meiner jetzigen Gattin DE EU, geb. SD ) drei Tage den GG Infostand betreut. Im Zuge dieser Veranstaltung wurden an die tausend Prospekte und Werbegeschenke aufgelegt bzw. an die Besucher verteilt. Weiters wurden bei diesem Event auch Erfrischungsgetränke an die Besucher ausgeteilt.*

*Nachstehende Veranstaltungen wurden ebenfalls von meinen Mitarbeitern, insbesondere von Frau WU und Frau SD betreut.*

*Wettbewerbe im Pistolenschießen, am Schießstand des Polizeisportvereines ABD (November 1998, 1999, 2000). Organisation von Kegelabenden (Reservierung, Prospekte, Transparente). Gestaltung der Weihnachtsfeiern (Polizeisportverein Sektion Motorsport) in den Jahren 1998, 1999, 2000 (Reservierung, Tischkarten, Dekoration, Transparente, Prospekte, Einladungen schreiben und dergleichen).*

*Die Vorbereitungsarbeiten (Prospekte, Transparente) für Siegerehrungen der o.a. Veranstaltungen.*

*Organisation (Abholung mit eigenem Pkw) gespendeter Preise (Pokal Sachpreise) bei den verschiedensten Firmen in ABD , ZL und Umgebung. Ausschreibungen von Aussendung für die o.a. Veranstaltungen. Erstellung von Flugblättern über verschiedene Versicherungen (Werbeaussendungen). Weiters führen Frau WU und Frau SD Fahrtendienste, zu diversen Schulungen und Besprechungen, die fallweise mehrere Stunden in Anspruch nehmen, durch. Um die angeführten Arbeiten zeitgerecht und ordnungsgemäß zu erledigen, beanspruchten Frau WU und Frau SD ihre eigenen Fahrzeuge und hielten sich durch Konsumation von Urlaubs- und Zeitausgleichsstunden für ihre Tätigkeiten frei.*

*Betreffend die Informationstätigkeit der SB (BH wohnhaft) wird angeführt, dass nachstehend angeführte Verträge im Jahr 1999 durch ihre Mitarbeit zu Stande gekommen sind (dabei wurden diverse Namen angeführt).*

*Für die genannten Verträge wurden im Jahr 1999 Bargeldbeträge von insgesamt 9.700,00 S an Frau SB (Schlüsselberg wohnhaft) ausbezahlt.*

*Eine gewisse Frau SB (angeblich in HD wohnhaft) welche seitens des Finanzamtes ABD betreffend meiner Zusammenarbeit mit ihr befragt wurde und dabei dem erhebenden Beamten mitteilte, dass sie mich nicht kenne und auch keinerlei Provisionsgelder erhalten habe, ist auch mir nicht bekannt.*

*Betreffend der Tätigkeit, meiner seit Februar 1999 geschiedenen Gattin, Frau AB möchte ich anführen, dass diese vorerst (unmittelbar nach der Scheidung) jegliche weitere Zusammenarbeit im Hinblick auf die Versicherung ablehnte. Erst als ihr von mir für die weitere Tätigkeit eine Entlohnung angeboten wurde, erklärte sich meine Exgattin bereit, die bis zu diesem Zeitpunkt von ihr durchgeführten Tätigkeiten, nachstehend angeführt, weiter durchzuführen.*

*Entgegennahme von Telefongesprächen, Abhören des Telefonanrufbeantworters in Zusammenhang mit Versicherungen und Weiterleitung an mich. Entgegennahme und Ausfolgung von Dokumenten in Zusammenhang mit Versicherungen (Kfz-Papiere, Sterbeurkunden, Schadensmeldungen, Vollmachten und dergleichen). Auskünfte über Tarife und Prämien (Prämientabelle liegt neben Telefonapparat). Reinigung meines Büros (Büro befindet sich nach wie vor in P bei ABD ). Besorgung Einkauf von Büromaterial.*

*Fahrten ins GG -Büro ABD zwecks Abholung von Formularen bzw. Abgabe solcher. Im Speziellen bei Kfz-Anmeldungen, da müssen die Unterlagen für eine Anmeldung bereits bis 08.00 Uhr im GG -Büro*

ABD eingelangt sein. Ansonsten ist eine zeitgerechte Anmeldung am gleichen Tag nicht mehr möglich. Meine Exgattin ist am Bezirksgericht ABD beschäftigt und hat um 07.30 Uhr Dienstbeginn. Aus diesem Grund ist es ihr bis dato immer möglich gewesen vor 07.30 Uhr die besagten Unterlagen, Schriftstücke zeitgerecht im Briefkasten der GG -ABD zu deponieren. Was es mir aus verschiedenen Gründen nicht möglich, dringend zu bearbeitende Schriftstücke (Schadensmeldungen, Versicherungsbestätigungen, Formulare, Kennzeichentafeln, usw.) tagsüber selbst im Büro abzuholen, erledigte Frau AB diese Tätigkeiten entweder in der Mittagspause - dieser Zeitaufwand( ca. 30 min.) musste von meiner Gattin eingearbeitet werden - oder nach Dienstende. Weiters wurden bis dato von Frau AB im Bereich des Landes- und Bezirksgerichtes ABD , der Justizanstalt ABD , sowie im Bekannten- und Freundeskreis, Kalender (Taschenkalender, Jahresplaner, Stehkalender, Wandkalender) und Prospekte, Folder mit meinem Stempeldruck versehen und anschließend ausgeteilt.

Auf Ihren Vorhalt, dass keine konkreten Namen über vermittelte Versicherungsverträge durch Frau WU , Frau DE SD (seit 18. Juni 2000 Frau DE EU ) und Frau AB angeführt werden können, kann ich nur Folgendes angeben. Durch die von Frau WU , Frau SD und Frau EU genannten Tätigkeiten kann nicht gesagt werden, welche Versicherungsverträge bzw. Anbahnungs- und Informationsgespräche tatsächlich auf Grund einer der genannten Tätigkeiten bzw. Veranstaltungen zurück zu führen sind.

Die von mir gemachten Angaben können jederzeit in der zuständigen Filiale der GG in ABD , Adresse3 etabliert, Tel. Nummer beim Geschäftsführer und Organisationsleiter Herrn K BM überprüft werden.

Auf Grund dieses von mir verfassten Schreibens möchte ich Sie ersuchen meine finanziellen Aufwendungen in der Steuererklärung 1999 zu berücksichtigen. "

Mit 14. November 2001 erließ das Finanzamt eine abweisende **Berufungsvorentscheidung**. Zur Begründung wurde angeführt:

"Der Bw. ist Polizist und nebenberuflich Versicherungsvertreter. In der für das Jahr 1999 eingereichten Einnahmen- und Ausgabenrechnung bezüglich der Tätigkeit als Versicherungsvertreter wurden als Betriebsausgaben Telefongebühren, Kilometergelder, Abschreibungen und Diäten beantragt.

Erst im Zuge einer Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid betreffend das Jahr 1999 wurde erstmalig unter dem Titel "Subprovisionen" weitere Betriebsausgaben iHv. 37.700,00 S beantragt.

Im Zuge von Erhebungen anlässlich der Berufungserledigung wurde festgestellt, dass mit den Betroffenen "Provisionsempfängern" weder Werkverträge abgeschlossen wurden, noch der Zahlungsfluss (es handelte sich nach Angaben des Bw. durchwegs um Barzahlungen) nachgewiesen werden können. Weiters wurde festgestellt, dass ein Teil der Zahlungen an den Bw. nahe stehende Personen (ehemalige Ehegattin, sowie Frau SD DE ) geleistet wurden, wonach nach ständiger Rechtsprechungen Zahlungen an derartige Personen genau dokumentiert werden müssen (Verträge, exakter Geldfluss).

Die ehemalige Gattin des Bw. hat in der niederschriftlichen Einvernahme angegeben, dass die Zahlungen an sie so gestaltet wurden, dass sie keinen steuerlichen Nachteil hatte. Weiters wurden die

*Provisionsbestätigungen (scheinbar im Nachhinein) fast ausschließlich am Jahresende ausgestellt. Bei der Provisionsbestätigung betreffend Frau SB fehlt die Unterschrift der "Empfängerin". Auch ist es ungewöhnlich, dass jemand Provisionen (der Bw. hat im Jahr 1999 Provisionen von der Firma TS & Partner iHv. 20.343,00 S erhalten), einen Teil der Provisionen wieder zurück zahlt (an Frau SB). Sämtliche Provisionsbestätigungen, die der Bw. ausgestellt hat, haben denselben Inhalt wie die Provisionsbestätigung der Firma TS .*

*Im Zuge der Einvernahme verschiedener Empfänger konnte nur die Provision an Herrn HB , sowie die Sponsorzahlung an den Polzeisportverein als glaubhaft angesehen werden. Die übrigen Zahlungen wurden mangels ausreichender Dokumentation nicht als Betriebsausgaben anerkannt. Der Berufung wurde daher teilweise stattgegeben."*

Mit Wiederaufnahmsbescheid vom 19. November 2001 wurde das Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer 1999 mit der Begründung wiederaufgenommen, dass vom Arbeitgeber ein berechtigter Lohnzettel übermittelt worden sei und mit gleichem Datum wurde ein neuer Einkommensteuerbescheid für 1999 erlassen.

Mit Schreiben vom 28. November 2001 beantragte der Bw. die **Vorlage der Berufung** an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Begründend wurde angeführt:

*"In der Berufung vom 9. April 2001 wurden die von unserem Mandanten irrtümlich nicht berücksichtigten (der Abgabepflichtige war bisher steuerlich nicht vertreten) Zahlungen an Subprovisionäre nachgereicht. Diese Aufwendungen wurden durch Bestätigungen der jeweiligen Provisionsempfänger nachgewiesen.*

*Dieser Berufung folgte eine ausführliche Stellungnahme von Herrn EU am 1. Oktober 2001, wo er die jeweils getätigten Auszahlungen genau begründet und dokumentiert. In der Bescheidbegründung zur Berufungsvorentscheidung wurde auf die Ausführungen nicht näher eingegangen.*

*Das Finanzamt hat in der Bescheidbegründung lediglich festgestellt, dass keine Werkverträge abgeschlossen wurden, sowie dass ein Teil der Zahlungen an den Bw. nahe stehende Personen entrichtet wurden. Dazu ist anzumerken, dass Werkverträge häufig mündlich abgeschlossen werden und Zahlungen an nahe stehende Personen im wirtschaftlichen Geschäftsverkehr durchaus nicht unüblich sind.*

*In der Bescheidbegründung wurde im Konkreten nicht darauf eingegangen, warum trotz Vorlage von Bestätigungen die Provisionszahlungen an Frau AB über 9.000,00 S, sowie Frau WU 6.000,00 S sowie Frau SB 9.700,00 S sowie Frau SD DE 6.000,00 S nicht berücksichtigt wurden.*

*Betreffend Frau SB ist anzumerken, dass das Finanzamt bei ihren Ermittlungen (wie bereits schon Herrn EU in seiner Stellungnahme am 1. Oktober 2001 angeführt) eine vollkommen fremde Person*

*einvernommen hat, die mit den konkreten Betriebsausgaben unseres Mandanten in keinerlei Zusammenhang steht.*

*Auf all diese oben angegebene Sachverhalte wurde in der Bescheidbegründung zur Berufungsvorentscheidung nicht eingegangen und hat sich nach unserem Dafürhalten die Finanzbehörde auch damit nicht ausreichend auseinander gesetzt.*

*In der Anlage überreichen wir daher nochmals die bereits am 9. April 2001 vorgelegten Bestätigungen über die getätigten Betriebsausgaben sowie eine Kopie der Stellungnahme von Herrn EU vom 1. Oktober 2001 zu ihrer Verfügung.*

*Daraus ist eindeutig erkennbar und bei der Tätigkeit als nebenberuflicher Versicherungsvertreter ist es evident, dass Zahlungen für vermittelte Aufträge bzw. geleistete Bürotätigkeiten erforderlich und notwendig sind. Da Herr EU ein volles Dienstverhältnis hat, ist er auf die Unterstützung von Dritten angewiesen.*

*Wir ersuchen daher nochmals, die beantragen Betriebsausgaben anzuerkennen und den Einkommensteuerbescheid 1999 in diesem Punkt zu berichtigen."*

Mit Vorlagebericht vom 17. Jänner 2002 wurde die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Letztlich strittig ist im gegenständlichen Berufungsverfahren, ob die Provisionszahlungen in Höhe 30.700,00 S an die genannten vier Personen Betriebsausgaben iSd § 4 Abs. 4 EStG 1988 darstellen oder nicht.

Betriebsausgaben liegen dann vor, wenn die Aufwendungen mit dem Betrieb im Zusammenhang stehen, die betriebliche Veranlassung ist weit zu sehen. Auf die Angemessenheit, Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit kommt es grundsätzlich nicht an.

Der Abgabepflichtige hat dem Finanzamt über Verlangen die geltend gemachten Aufwendungen nachzuweisen oder wenn ihm dies nicht zumutbar ist, wenigstens glaubhaft zu machen (§ 138 Abs. 1 BAO).

Die betriebliche Veranlassung von Aufwendungen ist grundsätzlich von Amts wegen festzustellen, wobei den Steuerpflichtigen eine Mitwirkungspflicht trifft. Der Steuerpflichtige hat die Richtigkeit seiner Ausgaben zu beweisen (VwGH vom 26. September 1990, 86/13/0097).

Im Rahmen der Beweiswürdigung kann man von mehreren Möglichkeiten die als erwiesen annehmen, die gegenüber allen anderen eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar Gewissheit für sich hält und alle anderen Möglichkeiten weniger wahrscheinlich erscheinen lässt. Den Steuerpflichtigen trifft für von ihm behauptete Sachverhalte, die nach dem

Gesamtbild der festgestellten Gegebenheiten außergewöhnlich und daher nicht zu vermuten sind, die Beweislast. Betriebsausgaben sind im Allgemeinen durch schriftliche Belege nachzuweisen. Eigenbelege sind in der Regel nur dann als Nachweis anzuerkennen, wenn nach der Natur der Ausgabe kein Fremdbeleg erhältlich ist. Aus dem Eigenbeleg müssen Datum, Betrag und Kontozahlung, Art und Menge der gelieferten Ware bzw. der erhaltenen Leistung ersichtlich sein. Der Zahlungsempfänger ist soweit möglich konkret zu bezeichnen. Als Beweismittel kommt neben Belegen alles in Betracht das geeignet ist zur Sachverhaltsermittlung beizutragen und der Erforschung der materiellen Wahrheit dient. Die Glaubhaftmachung setzt die schlüssige Behauptung aller maßgeblichen Umstände durch den Steuerpflichtigen voraus. Ein Sachverhalt ist glaubhaft gemacht, wenn die Umstände des Einzelfalles dafür sprechen, der vermutete Sachverhalt habe von allen anderen denkbaren Möglichkeiten die größte Wahrscheinlichkeit für sich.

Im vorliegenden Fall ist daher im Rahmen der Beweiswürdigung festzustellen, ob und welche betrieblich veranlasste Tätigkeiten von den Provisionsempfängern für den Bw. getätigt wurden und andererseits ist festzustellen, ob und wann welche Beträge dafür tatsächlich an die behaupteten Provisionsempfänger bezahlt wurden. Im Rahmen der Beweiswürdigung sind alle Umstände einzubeziehen.

Der Bw. behauptet, dass alle Zahlungen in bar geflossen sind. Bei einer persönlichen Befragung (am 17. September 2001) hat der Bw. angegeben, dass die Bezahlung zum Teil in Teilbeträgen und zum Teil in der vollen Summe erfolgt sei.

Konkrete Angaben, wann genau die Zahlungen erfolgt sind, fehlen. Ob Teilbeträge oder der gesamte Betrag in Einem bezahlt wurde, wird bezüglich der einzelnen Empfänger – trotz persönlicher Befragung nicht konkretisiert.

Nach dem Ermittlungsverfahren ist es eindeutig, dass es keine Aufzeichnungen oder Quittungen darüber gibt, wann welche (Teil-)Beträge an wen bezahlt wurden. Unter diesen Umständen ist es nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates daher zweifelhaft, wie es dem Bw. möglich war, alle Teilbeträge richtig zuzuordnen und am Ende des Jahres von den Empfängern Bestätigungen über die Beträge einzufordern.

Zweifel an der Richtigkeit dieser Angaben werden auch dadurch geweckt, dass - wie die ehemalige Gattin in ihrer Aussage angibt - die Höhe der Provisionen so bemessen wurde, dass sie keine steuerlichen Nachteile dadurch habe. Ebenso hat Frau WU ausgesagt "man hat sich im Nachhinein auf diesen Betrag geeinigt".

Zusätzlich ist in keinem der vier Fälle ein schriftlicher Vertrag vorhanden, in dem festgelegt ist, welche Tätigkeiten von den Provisionsempfängern für den Bw. ausgeführt werden müssen. Lt. Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH vom 22. Februar 2000,



99/14/0098) sind Telefondienst, Terminvereinbarungen, Botengänge und dergleichen Tätigkeiten Ausfluss von typischerweise familienhafter Mitarbeit. Allein aus diesem Grund ist eine Abgeltung hinsichtlich seiner ehemaligen Ehefrau und seiner Ehefrau durch den Bw. nicht als betrieblich veranlasst anzusehen, die einer speziellen Abgeltung bedürfen würden.

Die Summe dieser Umstände lassen beim Unabhängigen Finanzsenat keine Überzeugung aufkommen, dass überhaupt betrieblich verursachte Zahlungen an die vier Empfänger geleistet wurden.

Zu den einzelnen Provisionen:

1. Zahlungen an AB (Ehefrau des Bw. im Jahr 1999) und SD DE (Ehefrau des Bw. ab 2000).

Ein wesentlicher Punkt bei dem hier vorliegenden Sachverhalt liegt in der steuerlichen Anerkennung von Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen. Die Ehefrau bzw. die ehemalige Ehefrau stellen ohne Zweifel nahe Angehörige iSd Steuerrechtes dar. Bei Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen fehlt es in der Regel an dem zwischen Fremden bestehenden Interessensgegensatz, sodass eindeutige und objektiv tragfähige Vereinbarungen vorliegen müssen, um eine klare Abgrenzung zwischen der steuerlich beachtlichen Sphäre der Einkommenserzielung und der steuerlich unbeachtlichen Sphäre der Einkommensverwendung vornehmen zu können.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist für die Anerkennung solcher Verträge von Bedeutung, dass der Vertrag nach außen ausreichend zum Ausdruck kommt, einen eindeutigen klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt hat und auch zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen geschlossen worden wäre. Diese Kriterien spielen im Rahmen der Beweiswürdigung eine Rolle und kommen daher in jenen Fällen zum Tragen, in denen berechtigte Zweifel am wahren wirtschaftlichen Gehalt einer behaupteten vertraglichen Gestaltung bestehen.

Im vorliegenden Fall gibt es in keinem der beiden Fälle einen schriftlichen Vertrag zwischen dem Bw. und den nahen Angehörigen. Der Vertragsabschluss ist auch gegenüber dem Finanzamt nicht nach außen in Erscheinung getreten, sondern erst im Nachhinein erstmalig in der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1999 behauptet worden.

Auch wenn nicht nur ein schriftlich abgeschlossener Vertrag sondern auch ein mündlicher Vertrag prinzipiell zur Anerkennung ausreicht, so ist doch zu fordern, dass dieser Vertrag einen eindeutigen klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt hat. Bezüglich der im Nachhinein in der Berufung dargestellten Tätigkeiten durch die angeblichen Provisionsempfänger erfolgt die Umschreibung der Aufgabenbereiche als "Kundenkontaktherstellung zu Familien, allgemeine Büroverwaltung, Bearbeitung von telefonischen Anfragen, Botengänge", was sich als vage darstellt und keineswegs eine

ausreichende klare Dokumentation eines Vertragsverhältnis mit einem nahen Angehörigen ersetzen kann. Es wird weder behauptet, dass eine genaue Arbeitszeit noch ein von der Tätigkeit abhängiger Stundenlohn vereinbart wurde. Im Gegenteil der Bw. sagt selbst, dass das Entgelt pauschal bemessen wurde und die Zahlung sei erst Ende 1999 erfolgt, hauptsächlich als Motivation für das nächste Jahr und als kleines Weihnachtsgeschenk. Diesen Angaben zu Folge ist zu ersehen, dass, falls tatsächlich Zahlungen erfolgt sind, die Höhe dieser Zahlungen aus anderen Motiven (**als kleines Weihnachtsgeschenk**), jedoch nicht aus betrieblichen Erwägungen im Hinblick auf die geleistete Tätigkeit erfolgt ist.

Im Übrigen ist auf die Verwaltungsgerichtshofjudikatur zu verweisen, wonach Telefondienste, Terminvereinbarungen, Botengänge und dergleichen Tätigkeiten typischerweise familienhafte Mitarbeit darstellen (vgl. das oben zitierte VwGH-Erkenntnis).

Hinsichtlich des Erfordernisses der Publizität als wesentliches Kriterium für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen ist festzuhalten, dass diese nach außen klar zum Ausdruck kommen müssen. Dies bedeutet rechtzeitige und vollständige Bekanntgabe von Vereinbarungen und Leistungsbeziehungen. Der Bw. hat erst im Berufungsverfahren erstmals das Vorliegen der Provisionszahlungen behauptet und in diesem Zusammenhang die schon erwähnten Bestätigungen vorgelegt. Von einer Rechtzeitigkeit kann hier keineswegs gesprochen werden.

Hinsichtlich des geforderten Fremdvergleiches ist weiters anzumerken, dass es unüblich ist ein Pauschalentgelt zu vereinbaren, dass unabhängig davon anfällt, wann und in welchem Umfang Leistungen erbracht werden. Im Übrigen ist darauf zu verweisen, dass durch im österreichischen Ertragssteuerrecht geltenden Individualbesteuerung auf das Vorliegen des Fremdvergleiches besonderes Augenmerk zu legen. Allein durch ein Verschieben der Einnahmen sollen auf Grund von Familienverträgen keine Steuervorteile in Anspruch genommen werden können. Auch die Aussage von Frau AB, welche festgehalten hat, dass die Höhe der Zahlungen so bemessen wurde, dass sie keine steuerlichen Nachteile zu vergegenwärtigen habe, spricht eindeutig dafür, dass diese Zahlung, falls sie tatsächlich erfolgt ist, nicht im Hinblick auf eine betriebliche Veranlassung erfolgt ist.

Zusammenfassend sind daher sowohl die behaupteten Provisionszahlungen an die frühere Ehefrau als auch an die spätere Gattin des Bw. nicht als Betriebsausgaben anzuerkennen.

## 2. Zahlungen an Frau SB

Hinsichtlich dieser Zahlungen ist festzuhalten, dass die vorgelegte Bestätigung über den Erhalt der 9.700,00 S vom 16. Dezember 1999 nicht von Frau SB, sondern nur vom Bw. unterschrieben wurde. Es liegt daher nicht der geringste Nachweis vor, dass überhaupt eine Geldzahlung erfolgte. Behaupteterweise sei auch dieser Betrag bar übergeben worden, wobei

kein eindeutiger Beweis dafür vorliegt, wo und wann dieser Betrag, ob ein einem Gesamtbetrag oder als Teilzahlung, bezahlt worden ist. Allein diese Umstände reichen aus, um den Abzug als Betriebsausgaben zu versagen, da für den Abfluss von Zahlungsmitteln in keiner Weise ein Beweis und nicht einmal eine Glaubhaftmachung vorliegt.

### 3. Zahlungen an Frau WU

In der Bestätigung vom 10. Dezember 1999 bestätigt Frau WU, dass sie für die Tätigkeit als Informantin für die Versicherungsagentur des Bw. im Jahr 1999 Aufwandsentschädigungen iHv. 6.000,00 S ausbezahlt bekommen hat.

In ihrer niederschriftlichen Aussage vom 3. Juli 2001 gab sie im Wesentlichen an, dass sie im Jahr 1999 Prospekte verteilt und ausgefahren, Kalender verteilt habe, bei den Veranstaltungen den Aufbau des Standes und diverse solche Dienste geleistet habe. Und sie sei mit ihrem privaten Pkw unterwegs gewesen und deshalb habe sie sich mit dem Bw. auf einen Spesenersatz von 6.000,00 S im Jahr geeinigt. Sie habe keine Versicherungsabschlüsse durchgeführt.

Auch in diesem Fall gibt es wie in den anderen drei strittigen Fällen keinen Nachweis über die behaupteten Barzahlungen. Auch kann vom Bw. nicht einmal gesagt werden, wann genau die Zahlungen erfolgt sind, ob sie in Einzel- oder Teilbeträgen erfolgt sind. Allein dieser Umstand hindert den Abzug als Betriebsausgabe, da der Unabhängige Senat nicht davon überzeugt ist, dass es überhaupt zu diesen Zahlungen gekommen ist.

Auch die allgemeine und vage Beschreibung der Tätigkeiten und die Formulierung "man habe sich auf einen Spesenersatz iHv. 6.000,00 S pro Jahr geeinigt" kann nicht dazu führen, dass der Unabhängig Finanzsenat davon überzeugt wird, dass aus betrieblichen Motiven eine Zahlung in dieser Höhe geleistet worden ist.

Zusammenfassend wird vom Unabhängigen Finanzsenat festgehalten, dass in keinem der vier Fällen überzeugende Beweise oder Nachweise durch den Bw. vorgelegt wurden, die die Überzeugung hervorrufen würden, dass im Jahr 1999 aus betrieblichen Gründen Zahlungen in dieser Höhe an die behaupteten Empfänger geleistet worden seien. Ein Abzug dieser Zahlungen als Betriebsausgaben ist daher nicht möglich.

Hinsichtlich der bereits in der Berufungsvorentscheidung vom Finanzamt anerkannten Zahlungen als Betriebsausgaben schließt sich der Unabhängige Finanzsenat der Ansicht des Finanzamtes an.

Insgesamt ergibt sich somit eine teilweise Stattgabe der Berufung. Die Einkommensteuer für 1991 und die Bemessungsgrundlagen für 1999 ergeben sich daher so wie im Bescheid vom

19. November 2001 (neuer Sachbescheid nach Wiederaufnahme des Verfahrens nach Abgabe eines berichtigten Lohnzettels durch den Arbeitgeber):

		Schilling	Euro
Einkünfte aus Gewerbebetrieb		73.880	5.369,07
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit		325.473	23.653,05
Gesamtbetrag der Einkünfte		399.353	29.022,11
Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):			
Viertel der Aufwendungen für Personenversicherungen, Wohnraumschaffung und – sanierung, Genussscheine und junge Aktien (Topf- Sonderausgaben)		-7.234	525,72
Einkommen		392.119	28.496,40
Die Einkommensteuer beträgt:			
10% für die ersten 50.000 S		5.000,00	363,36
22% für die weiteren 100.000 S		22.000,00	1.598,80
32% für die weiteren 150.000 S		48.000,00	3.488,30
42% für die restlichen 92.100 S		38.682,00	2.811,13
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge		113.682,00	8.261,59
Allgemeiner Absetzbetrag		-3.179,00	-231,03
Verkehrsabsetzbetrag		-4.000,00	-290,69
Arbeitnehmerabsetzbetrag		-1.500,00	-109,01
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge		105.003,00	7.630,87
Steuer sonstige Bezüge wie z.B. 13. und 14. Bezug (220) nach Abzug der darauf entfallenden SV-Beiträge (225) und des Freibetrages von 8.500 S mit 6%		2.058,60	149,60
Einkommensteuer		107.061,60	7.780,47

Anrechenbare Lohnsteuer (260)		-74.789,30	-5.435,15
Festgesetzte Einkommensteuer		32.272,00	2.345,30
bisher festgesetzte Einkommensteuer		-34.159,00	-2.482,43
Gutschrift		1.887,00	137,13

Linz, am 3. Mai 2007