

## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw, vom 15. September 2003 (Einkommensteuer 2002), vom 11. Juli 2005 (Einkommensteuer 2003) und vom 29. März 2005 (Einkommensteuer 2004) gegen die Bescheide des Finanzamtes Urfahr, vertreten durch FA, vom 13. August 2003 betreffend Einkommensteuer 2002, vom 10. Juni 2005 betreffend Einkommensteuer 2003 und vom 17. März 2005 betreffend Einkommensteuer 2004 entschieden:

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betragen:

	2002	2003	2004
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	3.338,93	2.901,23	2.677,66
Werbungskosten	6.669,76	5.182,60	4.874,20
Gesamtbetrag der Einkünfte	62.472,14	46.183,07	46.696,22
Einkommen	61.152,14	44.673,30	45.206,13
Einkommensteuer	22.502,41	14.281,57	14.391,24
anrechenb. Lohnsteuer	20.155,62	12.618,65	17.075,83

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

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

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (Bw.) bezog im berufungsgegenständlichen Zeitraum Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (nsA) und Einkünfte aus Gewerbebetrieb (Gw) als Vertreter im Außendienst.

Für das Jahr 2002 machte der Bw. folgende Werbungskosten geltend:

Km-Gelder	11.827,92
Diäten	2.970,00
Diverses	4.889,00
Ersatz Firmenauto	- 6.755,00
WERBUNGSKOSTEN	12.931,92

Im Zuge der Veranlagung nahm das zuständige Finanzamt eine Kürzung der beantragten Aufwendungen vor.

Mit Bescheid vom 13. August 2003 wurden Werbungskosten im Ausmaß von 10.425,85 € berücksichtigt. Die Provisionserträge seitens der X Versicherung-AG wurden mit einem Betrag von 4.195,83 € festgesetzt.

Folgende Aufwendungen wurden nicht berücksichtigt bzw. wurden gekürzt:

Provisionszahlung an Gattin	610,00
Provisionszahlung an Sohn	85,00
Büroarbeiten Tochter	523,30
Außervertragliche Leistung B.	70,81
Kreditkarte	69,04
Km-Geld nur für 30.000 km (10.680,00)	1.147,92

Begründend wurde ausgeführt, dass das Km-Geld nur für max. 30.000 km geltend gemacht werden könne.

Die Kreditkarte sei gem. § 20 EStG nicht abzugsfähig. Der Zahlungsbeleg von B könne nicht anerkannt werden, da der Zahlungsempfänger die Y-Versicherung sei.

Mit Eingabe vom 15. September 2003 wurde Berufung gegen diesen Bescheid eingebracht.

Der Bw. sei der Absicht, dass sich die 30.000 km Grenze nur auf die eigene Firma (Y) beziehe.

Der Bw. schließe aber auch für X Wien Autoversicherungen ab, die bei der Y nicht möglich seien.

B:

Der Vertrag sei mit dem Versicherungsnehmer auf eine bestimmte Prämie abgeschlossen worden, wobei dem Bw. ein Berechnungsfehler passiert sei; der Versicherungsnehmer hätte aber auf die ausgemachte Prämie bestanden.

Gattin, Sohn, Tochter:

Der Sohn würde für den Bw. Autoanmeldungen erledigen sowie antragstechnische Abwicklungen, Berechnungen bzw. Zustellung von Kennzeichen. Anmeldungen würden nicht in der eigenen Firma gemacht werden können, da Y keine Autoanmeldungsstelle besitze. Es würden auch Anmeldungen in Fremdbezirken vorkommen.

Da der Bw. von der Firma weder einen Assistenten noch Unterstützung bekomme, würde er eine zusätzliche Person zur Unterstützung brauchen. Diese Kosten würde er auch einer fremden Person zahlen.

Das gleiche würde bei der Tochter gelten. Die Tochter mache im Büro Telefondienst bzw. Faxdienst und bearbeite Angebote nach Bedarf.

Wie aus der Aufstellung hervorgehe, werde ein Einkommen von ca. 60.000,00 € erzielt. Dies sei vom Bw. alleine arbeitsmäßig nicht zu bewältigen.

Mittels Vorhalt vom 20. Februar 2004 wurde der Bw. seitens des zuständigen Finanzamtes aufgefordert, eine Aufstellung vorzulegen, aus der hervorgehe, welche Fahrten für die Y - Versicherung bzw. für die X -Versicherung getätigt worden seien.

Hinsichtlich der Mitarbeit der Gattin und der Kinder seien die Verträge mit den einzelnen Personen vorzulegen (Art und Umfang der Tätigkeit; Aufstellung der Arbeitszeiten; Nachweis des Geldflusses).

Mit Eingabe vom 21. April 2004 wurde eine Aufstellung über die steuerfreien Ersätze seitens der Y Versicherung-AG vorgelegt.

Weiters wurde nochmals eine Aufstellung der beantragten Werbungskosten (4.889,00 €) vorgelegt und angemerkt, dass der Vertrag mit dem Sohn nicht mehr eruiert hätte werden können.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 18. Juni 2004 wurde der Bescheid vom 13. August 2004 abgeändert.

Die Werbungskosten wurden im Ausmaß von 10.358,06 € berücksichtigt. Tagesdiäten bei Dienstreisen unter 25km hätten nicht berücksichtigt werden können. Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb blieben unverändert.

Es seien weder Verträge mit der Gattin und den Kindern über Art und Umfang der Tätigkeit noch ein Nachweis über die genauen Zeiten, zu denen diese Leistungen erbracht worden seien, beigebracht worden. Es seien auch keinerlei Unterlagen hinsichtlich der Entlohnung vorgelegt worden.

Diese Aufwendungen hätten folglich nicht berücksichtigt werden können.

Mit Eingabe vom 20. Juli 2004 wurde Berufung (Vorlageantrag) gegen diesen Bescheid eingebracht.

Als Ergänzung zum letzten Schreiben vom 15. September 2003 und den damals beigelegten Unterlagen werde ergänzt, dass die beigelegte handschriftliche Aufstellung der bei der X gefahrenen Km-Angaben, aus dem Terminbuch je Geschäftsfall ob Y oder X herangezogen worden sei.

Beigelegt wurden weiters Arbeitsvereinbarungen mit den Kindern.

Die Provisionsauszahlung von P (245,24) und L (373,47) sei durch die Vermittlung der Gattin zustande gekommen.

Arbeitsvereinbarung Tochter:

*"Die Arbeitszeit ist nicht Fix und wird nach Bedarf von beiden Teilen abgestimmt. Die Tätigkeit ist im einzelnen wie folgt beschrieben.*

*Allgemeine Bueroarbeit*

*Telefondienst*

*Angebotserstellung*

*Antragsvorbereitung*

*Berechnung von Angeboten*

*Terminvereinbarung*

*Anfragen Abklaerung bei Maklerprodukten X S u Z*

*Vorbereitung von Aktionen im Großkundenbereich Lehrer Firmen oeffnen.*

*Die Arbeitszeit wird monatlich in einer Liste schriftlich eingetragen und erfolgt in monatlicher Abrechnung auf das Konto BA.*

*Die Stuendliche Entschädigung beträgt 7€."*

Arbeitsvereinbarung Sohn:

*"Die Tätigkeit ist wie im Einzelnen beschrieben.*

*Buerotaetigkeit*

*Anbotserstellung bzw Berechnung von Angeboten*

*Autoanmeldung Zustellung von Kennzeichen*

*Deckungsansuchen Kasko*

*Die Arbeitszeit ist nach Bedarf und wird kurzfristig Abgkleart.*

*Die Bezahlung erfolgt nach schriftlicher Eintragung monatlich auf das angegebene Konto O*

*Der stuendliche Entschädigungsbetrag ist 7€.“*

Mit Bescheid vom 14. Dezember 2004 wurde die Einkommensteuer 2003 vorläufig abweichend von den erklärten Daten festgesetzt.

Nicht berücksichtigt wurden Privatanteile für Telefonkosten, Bürokosten (häusliches Arbeitszimmer), Mitarbeit Tochter).

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb wurden mit einem Betrag von 1.090,55 € festgesetzt; die Werbungskosten im Ausmaß von 13.248,04 €.

Mit Datum 10. Juni 2005 wurde die Einkommensteuer 2003 wiederum vorläufig veranlagt. Die Werbungskosten wurden nunmehr anteilig auf die verschiedenen Einkunftsarten aufgeteilt und gekürzt.

Die Einkünfte aus selbständiger Arbeit (Anm.: richtig wäre "Einkünfte aus Gewerbebetrieb") wurden mit einem Betrag von 3.410,30 €, die Werbungskosten mit einem Betrag von 5.949,98 € berücksichtigt.

Mit Eingabe vom 11. Juli 2005 wurde Berufung gegen diesen Bescheid eingebracht.

Die Berufung richte sich gegen die Kürzung der Tagesdiäten. Der Bw. hätte im Zuge der Ausübung als Versicherungsvertreter einen erheblichen Kostenaufwand mehr zu tragen gehabt. Bei z.B. einer 10stündigen Abwesenheit hätte er eine warme Speise einnehmen müssen. Weiters werde darauf hingewiesen, dass der Bw. bei Rückfragen bei Kollegen in anderen Bezirken unter gleichen Voraussetzungen eine andere Anwendung zum Tragen komme. Bei den erwähnten VwGH Entscheidungen hätte es sich um Einzelfälle gehandelt. Dies hätte der Verwaltungsgerichtshof in einem Folgeerkenntnis vom 13.3.2003, 99/14/0317, für eine Reise ohne Nächtigung an einen Ort außerhalb des ständigen Einsatzgebietes, festgestellt. Die Ausführungen der RZ 300 ff LStR 2002 seien daher weiterhin anzuwenden. Es werde daher der Antrag gestellt, die Oberbehörde möge den Einkommensteuerbescheid dahin ändern, dass die beantragten Tagesdiäten als Werbungskosten anerkannt würden.

Mit Bescheid vom 17. März 2005 wurde die Einkommensteuer 2004 ebenfalls abweichend von den erklärten Daten vorläufig festgesetzt.

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb wurden in Höhe von 1.980,08 € festgesetzt; die Werbungskosten mit einem Betrag von 215,81 € (Betriebsratsumlage).

Mit Eingabe vom 29. März 2005 wurde Berufung gegen diesen Bescheid eingebbracht. Es werde beantragt das Km-Geld, Diäten sowie die Ausgaben lt. beiliegender Aufstellung (eingereicht am 14. März 2005) zu berücksichtigen (12.692,10 €).

Mit Berufungsvorentscheidung vom 20. Mai 2005 wurde der Bescheid vom 17. März 2005 abgeändert.

Km-Gelder wurden für 30.000 km berücksichtigt (10.680,00 €);

Diäten wurden nicht anerkannt (keine Nächtigung);

Privatanteil (20%) für Telefon;

Repräsentationsaufwand (kein Werbecharakter) für Gutscheine, Geschenke etc. (197,00 €);

Bewirtung (kein Werbecharakter erkennbar, 161,25 €);

Büroanteil; kein Mittelpunkt der Tätigkeit im Arbeitszimmer (301,25 €);

Keine Fremdüblichkeit der Mitarbeit der Tochter erkennbar (wie Vorjahre).

Die Werbungskosten im Ausmaß von 13.382,00 € wurden im Verhältnis der Einkünfte

(Gewerbebetrieb zu nicht selbständiger Tätigkeit) aufgeteilt:

Einkünfte Gewerbebetrieb: 2.677,70 €

Werbungskosten (nsA): 4.873,62 €.

In einer dem Bescheid beiliegenden Bescheidbegründung wurden diese Punkte ausführlich dargestellt.

Mit Eingabe vom 22. Juni 2005 wurde Berufung gegen diesen Bescheid eingebbracht.

Der Bw. hätte im Zuge der Ausübung als Versicherungsvertreter einen erheblichen Kostenaufwand mehr zu tragen, da er weder Betriebsküche oder Firmen Sozialeinrichtungen aufsuchen könne, sondern bei z.B. einer 10stündigen Abwesenheit eine warme Speise einnehmen müsse.

Mit Datum 24. November 2004 wurde die Berufung des Jahres 2002 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Datum 27. September 2005 wurde die Berufung des Jahres 2003 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Datum 5. Juli 2005 wurde die Berufung des Jahres 2004 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Seitens des nunmehr zuständigen Referenten des Unabhängigen Finanzsenates wurde dem Bw. folgender Vorhalt übermittelt (17. November 2005):

1.) KM-Geld:

Bei beruflichen Fahrten von mehr als 30.000 km pro Jahr sei davon auszugehen, dass das Fahrzeug überwiegend beruflich genutzt worden sei.

Die tatsächlichen Kosten für Fahrten mit dem eigenen PKW würden sich bei höheren

Kilometerleistungen im Hinblick auf den hohen Anteil an Fixkosten degressiv entwickeln. Das Finanzamt hätte die tatsächliche Höhe dieser Kosten im Schätzungswege ermittelt (30.000 km à 0,356 €).

Von dieser Vorgangsweise könne nur abgegangen werden, wenn die tatsächlichen Kosten nachgewiesen werden (belegmäßig).

Für wie viele Arbeitgeber diese Fahrten unternommen würden, sei ohne Belang.

## 2.) Diäten:

Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH und nunmehr auch des UFS seien Tagesgelder (Diäten) nur zu berücksichtigen, wenn tatsächlich ein Mehraufwand entstanden sei. Da Kostenunterschiede der Verpflegung Steuerpflichtige an ihrer Arbeitsstätte genauso wie Steuerpflichtige währende einer Reise treffen, führen sie meist zu keinen Verpflegungsmehraufwendungen. Lt. VwGH würden derartige Mehraufwendungen nur anfallen, wenn die Reise so lange andauere, dass der Steuerpflichtige auch das Frühstück und das Abendessen außerhalb seines Hauses einnehmen müsse (vgl. VwGH 7.10.2003, 2000/15/0151). Anzumerken sei weiters, dass der UFS nicht an Richtlinien bzw. Erläuterungen des BMF gebunden ist.

## 3.) Zahlungen an nahe Angehörige:

Derartige Zahlungen seien nach den Kriterien der ständigen Rechtsprechung nur zu berücksichtigen, wenn sie

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

Da nach den hier vorliegenden Unterlagen diese Voraussetzungen keineswegs erfüllt seien, könne in der Vorgangsweise des Finanzamtes keine Rechtswidrigkeit erkannt werden.

Nach Fristverlängerungen und mehrmaligen telefonischen Erinnerungen wurde mit Datum 23. Februar 2006 folgende Stellungnahme eingereicht.

## 1) Km-Geld:

Der Bw. sei für die Y - und X -Versicherung als Außendienstmitarbeiter tätig. Er hätte aufgrund der Aufforderung des Finanzamtes eine getrennte Aufstellung der gefahrenen Km bei Y und X bereits übermittelt. Für die Y Versicherung sei der Bw. jährlich 31.000 km und für die X -Versicherung ca. 5.000 km jährlich gefahren. Die dabei angefallenen Kosten hätte er dem Finanzamt nachgewiesen. Die Aufgliederung in die beiden Dienstgeber hätte er aufgrund des Auftrages des Finanzamtes vorgenommen.

## 2) Diäten:

Seit dem Dienstverhältnis seien die Diätenaufstellungen mittels EDV-Programm des

Dienstgebers erstellt worden. Aus dieser Aufstellung seien die Abfahrtszeiten, Zielorte, gefahrene Km und die Rückkehrzeiten schlüssig und nachvollziehbar ausgewiesen. Danach seien anhand dieser Daten die steuerfreien Diäten ermittelt und die vom Dienstgeber erhaltenen Ersätze abgezogen worden. Den errechneten Differenzbetrag hätte der Bw. entsprechend den Bestimmungen gemäß §16 EStG als Differenzwerbungskosten beantragt. Diese Vorgangsweise werde von allen Dienstnehmern gewählt.

### 3) Zahlungen an nahe Angehörige:

Der Sohn und die Tochter hätten den Bw. bei seiner Tätigkeit unterstützt. Er hätte ihnen dabei einen Lohn überwiesen. Die Überweisung hätte über sein Bankkonto stattgefunden. Dies sei durch die Bankauszüge belegbar; die Geldflüsse seien auch tatsächlich geflossen. Es sei auch eine Tätigkeitsbeschreibung für den Sohn und die Tochter verfasst worden. Die Entlohnung sei nach den arbeitsrechtlichen Vorgaben erfolgt und hätte auch für Familienfremde die gesetzlichen Bedingungen erfüllt. Durch die Tätigkeitsbeschreibung und die Bezahlung nach den gesetzlichen Vorgaben seien somit die geforderte Offenlegung und das Ausmaß der Tätigkeit sowie deren Bezahlung alle Bedingungen erfüllt. Somit seien die Kriterien der Rechtsprechung erfüllt, die für die Gewährung von Werbungskosten aus diesem Titel notwendig seien.

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

Vorweg ist festzuhalten, dass auch Berufungsvorentscheidungen eine Vorhaltswirkung entfalten (vgl. VwGH 26.6.2002, 97/13/0009). Soweit der Bw. den Darstellungen in einer Berufungsvorentscheidung nicht widerspricht bzw. Gegendarstellungen vorbringt, wird auf ausführliche Begründungen verzichtet bzw. auf die Begründung der Berufungsvorentscheidung verwiesen.

### **Kilometergelder:**

Trotz Vorhalteverfahren und Berufungsvorentscheidungen wurde kein Nachweis über die tatsächliche Höhe der Fahrtaufwendungen vorgelegt. Es bleibt also nur mehr das Instrument der Schätzung.

Wie bereits im Vorhalt vom 17. November 2005 seitens des Referenten zum Ausdruck gebracht, kann in der Vorgangsweise des Finanzamtes keine Rechtswidrigkeit erkannt werden. Dem folgend sind also Fahrtaufwendungen in Höhe des Kilometergeldes (0,356 €) für 30.000 km zu berücksichtigen (vgl. VwGH 8.10.1998, 97/15/0073).

Fahrtaufwendungen 2002: 10.680,00 €;

Fahrtaufwendungen 2003: 10.680,00 €;

Fahrtaufwendungen 2004: 10.680,00 €.

### **Diäten (Tagesgelder):**

Auch hier wurde dem Bw. bereits in Vorhalteverfahren und Bescheidbegründungen die Ansicht der Behörde bzw. die Rechtsprechung näher gebracht.

*Gem. § 4 Abs. 5 EStG 1988 sind Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich durch den Betrieb veranlassten Reisen als Betriebsausgaben anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 EStG 1988 ergebenden Beträge nicht übersteigen.*

*Gem. § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 sind Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen unter den Begriff Werbungskosten einzuordnen.*

Als Obergrenze gelten die Beträge des § 26 Z 4 leg.cit..

Auch diesbezüglich hat der Bw. keine derartigen Mehraufwendungen nachgewiesen. Lt. den vorliegenden Unterlagen (Fahrtenbuch) hat der Bw. bei keinen Reisen auswärts genächtigt.

In Anlehnung an oben genannte gesetzliche Bestimmungen sind aber Verpflegungsaufwendungen in Zusammenhang mit beruflich veranlassten Reisen nur anzuerkennen, wenn tatsächlich **Mehraufwendungen** angefallen sind. Kostenunterschiede der Verpflegung treffen Steuerpflichtige an ihrer Arbeitsstätte genauso wie Steuerpflichtige während einer Reise und führen meist zu keinen Verpflegungs**mehr**aufwendungen. Die üblichen Verpflegungsausgaben während eines Arbeitstages werden aber durch eine Reise überschritten, wenn sie solange andauert, dass der Steuerpflichtige auch das Frühstück und das Abendessen außerhalb seines Haushaltes einnehmen muss (vgl. VwGH 7.10.2003, 2000/15/0151). Es ist also eine Abgrenzung zwischen abzugsfähigen Verpflegungs**mehr**aufwendungen und nicht abzugsfähigen (üblichen) Verpflegungsaufwendungen der privaten Lebensführung vorzunehmen.

Ob der Bw. im Innendienst die Möglichkeit hätte, eine Betriebsküche bzw. Firmen Sozialeinrichtungen zu benutzen, ändert an dieser Beurteilung nichts. Es gibt zahlreiche Arbeitnehmer, denen auch keine derartigen günstigen Verpflegungsmöglichkeiten zur Verfügung stehen. Auch ein Außendienstmitarbeiter könnte durch entsprechende zeitliche Lagerung von Mahlzeiten bzw. Mitnahme von Lebensmitteln einen Mehraufwand vermeiden (vgl. VwGH 28.1.1997, 95/14/0156). Es liegt also nicht bereits ein Verpflegungs**mehr**aufwand vor, wenn die Preise der Verpflegung im eigenen Betrieb (Betriebsküche) überschritten werden.

Im Vorhalt vom 17. November 2005 wurde der Bw. darauf hingewiesen, dass aus den vorliegenden Unterlagen nicht ersichtlich sei, dass tatsächlich Mehraufwendungen entstanden seien. Trotz der langen Zeitspanne die dem Bw. zur Verfügung gestellt wurde (November 2005 bis März 2006), hat der Bw. keine anderen Nachweise vorgebracht, sodass davon

auszugehen war, dass tatsächlich keine **Mehraufwendungen** entstanden sind. Die beantragten Tagesgelder (Diäten) waren demnach nicht zu berücksichtigen.

### **Büro (Arbeitszimmer):**

Der Bw. hat seit dem Jahr 2003 Aufwendungen für ein Büro im Wohnhaus als Werbungskosten geltend gemacht.

Lt. vorliegenden Unterlagen (Fahrtenbuch) ist der Bw. jedenfalls überwiegend im Außendienst tätig.

*Gem. § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 idF BGBl. I 106/1999 dürfen Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden. Bildet jedoch ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen, sind die darauf entfallenden Aufwendungen und Ausgaben einschließlich der Kosten seiner Einrichtung abzugänglich.*

Dass der Bw. entgegen den Darstellungen im Fahrtenbuch nicht überwiegend im Außendienst tätig gewesen wäre, hat er in keinen seiner Eingaben (Berufungen, Vorlageanträge, Vorhaltsbeantwortungen) behauptet.

Weiters wurde auch der Darstellung nicht widersprochen, dass es sich hier um ein sog. häusliches Arbeitszimmer (im Wohnungsverband) handelt.

Der Mittelpunkt der Tätigkeit ist nach ihrem materiellen Schwerpunkt zu beurteilen; im Zweifel ist darauf abzustellen, ob das Arbeitszimmer in zeitlicher Hinsicht für mehr als die Hälfte im Rahmen der konkreten Einkunftsquelle benutzt wird (Vgl. VwGH 8.5.2000, 2000/15/0176; 28.11.2000, 99/14/0008; 22.1.2004, 2001/14/0004).

Nach diesen eindeutigen Regelungen waren die Aufwendungen im Zusammenhang mit diesem Arbeitszimmer nicht zu berücksichtigen.

### **Nahe Angehörige (Zahlungen an Tochter, Sohn, Gattin):**

Bei den Zahlungsempfängern handelt es sich jedenfalls um Zahlungen an Angehörige im Sinne des § 25 BAO (Kinder, Gattin).

Da es bei Angehörigenvereinbarungen am zwischen Fremden üblicherweise bestehenden Interessensgegensatz fehlt und die Gefahr der Verlagerung von privat motivierten Geldflüssen in einen steuerlich relevanten Bericht besteht, hat der VwGH in ständiger Judikatur (vgl. u.a. VwGH vom 22.2.2000, 99/14/0082) allgemeine Kriterien für die Anerkennung festgelegt.

Folgende Kriterien sind zu beachten:

- nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen (Publizität),
- einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und

- auch zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären.

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 (vgl. VwGH 25.11.1997, 96/14/0024).

Publizität:

Publizität bedeutet somit grundsätzlich **rechtzeitige** und **vollständige** Bekanntgabe von Vereinbarungen und Leistungsbeziehungen.

Der Bw. hat erst im Berufungsverfahren (Vorlageantrag vom 20. Juli 2004) Unterlagen in Zusammenhang mit den Tätigkeiten des Sohnes und der Tochter vorgelegt. Von einer Rechtzeitigkeit kann hier keineswegs gesprochen werden.

Aber auch genaue Vereinbarungen wurden nicht dargestellt.

Klare Vereinbarungen:

Verträge zwischen nahen Angehörigen erfordern einen eindeutigen und klaren Inhalt. Bei unklarer Vertragsgestaltung hat derjenige zur Aufklärung beizutragen, der sich auf die Vereinbarung beruft.

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

In den vorgelegten Arbeitsvereinbarungen ist jeweils die Rede von "*Arbeitszeit nach Bedarf*", "*wird kurzfristig abgeklärt*", etc..

Eine von der Rechtsprechung geforderte Klarheit ist hier keineswegs zu erkennen.

Die Tochter studierte im streitgegenständlichen Zeitraum in Salzburg bzw. Wien; stand also großteils für die vereinbarten Tätigkeiten gar nicht zur Verfügung. Sie hat diese Tätigkeiten nur in den Monaten Juni, Juli und September gemacht. Fallen Schreibarbeiten nur in diesen Monaten an? Davon kann wohl nicht ausgegangen werden. Von Ersatz einer fremden Arbeitskraft kann in diesem Fall keineswegs gesprochen werden.

Aber auch die Tätigkeiten des Sohnes gehen über allfällige Mitwirkungspflichten eines Sohnes nicht hinaus. Gelegentliche Besorgungsfahrten, Bürotätigkeiten sind in der hier vereinbarten Art und Weise keineswegs geeignet, um Zahlungsflüssen zwischen Vater und Sohn einen betrieblichen bzw. beruflichen Charakter zu verleihen.

Auch hinsichtlich der Provisionszahlung an die Gattin ist es nicht gelungen, die von der Rechtsprechung geforderten Voraussetzungen zu erfüllen.

Allfällige Vertragsvermittlungen der Gattin deuten noch nicht auf Einnahmenzufluss an die Gattin hin. Es liegt in der Natur von Beziehungen, dass ein Partner dem anderen Partner

gelegentliche Hilfeleistungen erbringt. Die zivilrechtliche "eheliche Beistandspflicht" ist eine besondere Form der familienhaften Mitarbeit. Nach § 90 ABGB hat ein Ehegatte im Erwerb des Anderen im Rahmen der Zumutbarkeit und Üblichkeit mitzuwirken, wofür er gemäß § 98 ABGB Anspruch auf angemessene Vergütung hat. Liegt bei einer derartigen Mitwirkung kein über diese Verpflichtung hinausgehendes Vertragsverhältnis vor, sind geleistete Abgeltungsbeträge familienhaft bedingt und somit nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig, sondern als Zuwendungen an unterhaltsberechtigte Personen i.S.d. § 20 EStG 1988 anzusehen (vgl. z.B. VwGH 3.4.1998, 95/15/0191).

Im gegenständlichen Fall gelang es allerdings nicht nachzuweisen bzw. darzustellen, dass die Hilfeleistung über die in § 90 ABGB genormte Hilfeleistung hinausgeht und die Provisionen der Gattin zuzurechnen sind.

Da die Gattin ein wesentlich geringeres Einkommen erzielt als der Bw. ist eine derartige Verteilung sicherlich auch in einer Steuerersparnis begründet.

### **§ 20 EStG 1988:**

Das Finanzamt hat in den Bescheiden Ausgaben in Zusammenhang mit der Lebensführung nicht als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben berücksichtigt. Der Bw. hat in keinen seiner Eingaben gegen diese Kürzungen Stellung genommen.

Da auch z.B. Berufungsvorentscheidungen Vorhaltecharakter zukommt, wäre es am Bw. gelegen, Einwendungen gegen diese Kürzungen vorzubringen. Da dies nicht geschehen ist, wird auch in der gegenständlichen Berufungsentscheidung der Vorgangsweise des Finanzamtes gefolgt, ohne nochmals genauer auf die Begründungen einzugehen.

Da keine eindeutige Trennung der Aufwendungen zwischen Werbungskosten (für nichtselbständige Tätigkeit) und Betriebsausgaben (für Einkünfte aus Gewerbebetrieb) vorgenommen werden kann, erfolgt die Zuordnung entsprechend dem Verhältnis der verschiedenen Einnahmen.

Im Folgenden nun die Darstellung der erklärten Daten und die Berechnung die der Berufungsentscheidung zugrunde liegt (siehe Beilagen):

Beilage: 6 Berechnungsblätter

Linz, am 21. März 2006