

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch seinen Richter Dr. Alexander Hajicek über die Beschwerden (vomals Berufungen) des Dr. H**** B****, [Adresse], früher vertreten durch Dkfm. Mag. DDr. Kryda Wilhelm, 1170 Wien, Jörgerstraße 37/2, gegen die Bescheide des Finanzamtes X**** betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2009 bis 2013 zu Recht:

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof gemäß Art 133 Abs 4 B-VG ist nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer war bis zu seiner Pensionierung im Jahr 2010 leitender Angestellter in der Y****. Neben dieser nichtselbständigen Tätigkeit war er Mitautor eines Kommentars zum ****G sowie Autor von Beiträgen in Fachzeitschriften (U***, V**** und W****).

In seinen Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2009 bis 2013 machte der Beschwerdeführer Aufwendungen von jeweils € 730 für vier bzw fünf Personen (seine Ehefrau, seine beiden Söhne, die Schwiegertochter und die Lebensgefährtin des anderen Sohnes), somit € 2.920 bzw € 3.650 jährlich für „umfangreiche Literaturrecherchen sowie Korrekturlese- und Schreibarbeiten“ als Betriebsausgaben geltend.

Das Finanzamt forderte den Beschwerdeführer für mehrere der Streitjahre mit Vorhalt auf, eine Aufstellung der Fremdleistungsempfänger mit Name, Anschrift und jeweiligem Betrag vorzulegen.

Der Beschwerdeführer legte jeweils eine entsprechende Aufstellung vor, aus welcher sich ergab, dass es sich bei den Empfängern um seine Ehefrau, seine beiden Söhne sowie um die Schwiegertochter und die Lebensgefährtin seines anderen Sohnes handelte.

Das Finanzamt erließ, zum Teil nach Bescheidaufhebungen gemäß § 299 BAO, die angefochtenen Einkommensteuerbescheide für die Streitjahre, in welchen es die genannten Ausgaben nicht als Betriebsausgaben anerkannte. Zur Begründung führte das Finanzamt aus, erfolge die Mitarbeit der Ehegattin, eines Kindes oder eines sonstigen nahen Angehörigen lediglich im Rahmen der Beistandspflicht des Ehegatten oder aufgrund des familienhaften Naheverhältnisses, stellten die an die Ehegattin oder das Kind gezahlten Beträge keine Betriebsausgaben dar. Mangels Vorlage geeigneter Nachweise bezüglich der geltend gemachten Betriebsausgaben für Schreibarbeiten würden die Aufwendungen nicht anerkannt.

Im Berufungs- bzw Beschwerdeverfahren wird zusammengefasst eingewendet, die Tätigkeiten beruhten keinesfalls auf einem familienhaften Naheverhältnis, es liege vielmehr eine tatsächliche spezifizierte Leistung vor. Weitere Beweise würden vorgelegt werden. Im Übrigen werde darauf hingewiesen, dass dem Vorhalt des Finanzamtes Rechnung getragen worden sei.

Mit einem weiteren, das Jahr 2009 betreffenden Vorhalt forderte das Finanzamt den Beschwerdeführer auf, die angekündigten weiteren Beweise, dass die Tätigkeit keinesfalls auf einem familienhaften Naheverhältnis beruhe, sondern eine tatsächliche spezialisierte Leistung vorliege, zu erbringen.

In Beantwortung dieses Vorhaltes übermittelte der Beschwerdeführer eine Stellungnahme, in welcher er zusammengefasst darlegte, er sei im Jahr 2009 in der Y**** oberster Leiter eines großen EDV-Projektes gewesen, nämlich der Umstellung der gesamten Y**** ([...]), um welches er sich ganz besonders bemühen habe müssen, damit es noch vor seiner für Mitte 2010 bereits absehbaren Versetzung in den Ruhestand möglichst abgeschlossen werden könnte. Das habe für ihn außerordentlich viele Überstunden sowie erhöhte Reisetätigkeit bedeutet, weil in der Umsetzungsphase sehr viele Detailbesprechungen, jeweils vor Ort, stattfinden hätten müssen. Damit sei seine Freizeit, in der er für seine selbständige Erwerbstätigkeit arbeiten habe können, sehr eingeschränkt gewesen. Im gleichen Jahr sei der Kommentar zum ****G, wo er Mitautor sei, infolge Gesetzesnovellierung zu überarbeiten gewesen. Darüber hinaus habe er für die Fachzeitschriften U***, V**** und W**** insgesamt sieben Beiträge verfasst. Diese Tätigkeiten hätten - neben dem Verfassen, welches er natürlich selbst gemacht habe - umfangreiche Literaturrecherchen, Korrektur-, Lese- und Schreibarbeiten, die er wegen seiner stark verminderten Freizeit delegieren habe müssen, bedingt, um den jeweiligen Zeitplan (die Beiträge sollten möglichst aktuell erscheinen) einhalten zu können. Der Einsatz seiner Söhne sei daher weit über das hinausgegangen, was man unter „familiärer Beistandspflicht“ verlangen könne. Seine Schwiegertochter sei erst seit September 2009 mit seinem Sohn verheiratet, sodass man bei ihr nicht von familiäre Beistandspflicht sprechen könne.

Das Finanzamt erließ abweisende Berufungs- bzw Beschwerdeentscheidungen. Der Beschwerdeführer stellte jeweils einen Vorlageantrag.

Weitere Beweismittel legte der Beschwerdeführer nicht vor.

In seinem Vorlagebericht betreffend das Jahr 2009 (auf welchen es in den die Folgejahre betreffenden Vorlageberichten verwies) führte das Finanzamt zusammengefasst aus, bei Verträgen unter nahen Angehörigen müssten diese wegen des - anders als bei einander fremden Personen - fehlenden Interessengegensatzes bestimmten Anforderungen genügen, um der Gefahr der Verlagerung von privatmotivierten Geldflüssen in einen steuerlich relevanten Bereich entgegenzuwirken. Verträge zwischen nahen Angehörigen würden im Bereich des Steuerrechts nur dann anerkannt, wenn sie

- a) nach außen ausreichend zum Ausdruck kämen (Publizitätswirkung),
- b) einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt hätten und
- c) zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären (Fremdvergleich).

Diese Voraussetzungen müssten kumulativ erfüllt sein.

Dem Publizitätserfordernis könne etwa durch rechtzeitige Bekanntgabe an das Finanzamt oder durch zeitnah errichtete öffentliche Urkunden oder Anzeigen an (andere) Behörden entsprochen werden. Aus dem Veranlagungsakt sei nicht erkennbar, dass vertragliche Beziehungen zu nahen Angehörigen offen gelegt worden wären. Es sei auch keine Vorlage „weiterer Beweise“ erfolgt. Die von der Rechtsprechung geforderten Kriterien für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen seien damit nicht erfüllt.

Nach der Rechtsprechung genüge es, im Rahmen der der Behörde nach § 167 Abs 2 BAO zukommenden „freien Überzeugung“ von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich habe und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließe oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lasse.

Nach Ansicht des Finanzamtes seien weder die Voraussetzungen für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen erfüllt, noch würden die beschriebenen Tätigkeiten Betriebsausgaben darstellen; es handelt sich vielmehr um typische Tätigkeiten, die für eine familienhaften Mitarbeit sprächen.

Über die Beschwerden wurde erwogen:

Beweis wurde erhoben durch Einsichtnahme in den Verlangungsakt des Finanzamtes und die darin erliegenden Urkunden, insbesondere die Schriftsätze des Rechtsmittelverfahrens, sowie durch Einsichtnahme in das elektronische Abgabensinformationssystem des Bundes und das Zentrale Melderegister.

Danach steht folgender **Sachverhalt** fest:

Der Beschwerdeführer war bis zu seiner Pensionierung mit Ende Mai 2010 leitender Angestellter bei der Y****.

Darüber hinaus war der Beschwerdeführer Mitautor eines Kommentars zum ****G sowie Autor von Fachartikeln.

Es ist nicht feststellbar, dass der Beschwerdeführer für „umfangreiche Literaturrecherchen sowie Korrekturlese- und Schreibarbeiten“ Zahlungen an seine Ehefrau, seine Söhne, seine Schwiegertochter oder an die Lebensgefährtin (nunmehr Ehefrau) seines anderen Sohnes geleistet hat.

Ebenso ist nicht feststellbar, dass die genannten Personen überhaupt für den Beschwerdeführer solche Arbeiten erbracht haben.

Diese Feststellungen gründen sich auf die genannten Beweismittel sowie auf folgende **Beweiswürdigung**:

Bei den angeblichen Zahlungsempfängern bzw Leistungserbringern handelt es sich ausschließlich um Angehörige bzw nahestehende Personen (Ehefrau, Söhne, Schwiegertochter und Lebensgefährtin bzw spätere Ehefrau des Sohnes).

Als nahe Angehörige, für welche die Erfordernisse für die Anerkennung von Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen anzuwenden sind gelten neben den in § 25 BAO aufgezählten Personen auch andere Verwandte oder verschwägerten Personen sowie sonstige Personen, die untereinander in einem besonderen persönlichen Naheverhältnis stehen wie zB Verlobte oder Lebensgefährten (EStR 2000 Rz 1129).

Dass es sich bei Frau I**** G**** in den Streitjahren nicht bloß um eine Mitbewohnerin des Sohnes des Beschwerdeführers, sondern um dessen Lebensgefährtin handelte ergibt sich ua daraus, dass diese nunmehr mit dem Sohn des Beschwerdeführers verheiratet ist (nunmehr I**** B****) sowie daraus, dass laut Abgabensystem des Bundes diese Beziehung bereits seit dem Jahr 2010 bestand.

Wie das Finanzamt bereits in seinem Vorlagebericht zutreffend dargelegt hat, können nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen für den Bereich des Steuerrechts nur als erwiesen angenommen werden und damit Anerkennung finden, wenn sie

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

Dies gilt vor allem deshalb, weil der in der Regel zwischen fremden Geschäftspartnern bestehende Interessengegensatz bei nahen Angehörigen auszuschließen ist und durch die rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten abweichend von den tatsächlichen wirtschaftlichen Gegebenheiten steuerliche Folgen entsprechend beeinflusst werden.

Diese für die steuerliche Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen aufgestellten Kriterien haben ihre Bedeutung im Rahmen der Beweiswürdigung und kommen daher in jenen Fällen zum Tragen, in denen berechtigte Zweifel am wahren wirtschaftlichen Gehalt einer behaupteten vertraglichen Gestaltung bestehen (vgl zB VwGH 31. 1.2019, Ra 2018/15/0050).

Der Beschwerdeführer hat zwar angekündigt, weitere Beweismittel vorzulegen, tatsächlich wurden jedoch weder schriftliche Vereinbarungen über die angebliche Tätigkeit der Angehörigen und deren Honorierung, noch Nachweise für die tatsächliche Ausführung der genannten Tätigkeit noch für einen tatsächlichen Zahlungsfluss beigebracht. Die angeblichen umfangreichen Literaturrecherchen sowie Korrekturlese- und Schreibaarbeiten und deren angebliche Honorierung sind somit zur Gänze auf Behauptungsebene geblieben.

Angesichts der für Vereinbarungen unter nahen Angehörigen geltenden strengen Beweiserfordernisse sieht das Gericht den Beweis für ein Tätigwerden der genannten Angehörigen im behaupteten Sinn als gescheitert an. Es wurden keine Vereinbarungen über ein Tätigwerden vorgelegt, der Zahlungsfluss wurde nicht nachgewiesen. Angaben zum Inhalt der Vereinbarungen wurden nicht gemacht. Daher ist es für das Gericht auch nicht möglich, einen Fremdvergleich anzustellen.

Dementsprechend war es nicht möglich, die vom Beschwerdeführer gewünschten Feststellungen zu treffen.

Rechtlich folgt daraus:

Die rechtliche Beurteilung ist zum Teil bereits in die Beweiswürdigung eingedrungen; darüber hinausgehend verbleibt rechtlich auszuführen:

Betriebsausgaben sind gemäß § 4 Abs 4 EStG die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Voraussetzung für die steuerliche Berücksichtigung von Aufwendungen oder Ausgaben ist allerdings, dass diese tatsächlich angefallen sind. Gerade dies ist jedoch nach den Feststellungen nicht der Fall.

Da somit nicht festgestellt werden konnte, dass der Beschwerdeführer tatsächlich für „umfangreiche Literaturrecherchen sowie Korrekturlese- und Schreibaarbeiten“ Zahlungen geleistet hat, kann auch kein entsprechender Betriebsausgabenabzug erfolgen.

Den Beschwerden muss daher der Erfolg versagt bleiben.

Zur Unzulässigkeit der Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist gemäß Art 133 Abs 4 B-VG die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im Streitfall war lediglich unter Anwendung der ständigen Rechtsprechung die Tatfrage zu lösen, ob die strittigen Arbeiten tatsächlich erfolgt und die Zahlungen geleistet wurden. Dabei war keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu lösen. Die ordentliche Revision ist daher nicht zuzulassen.

Die Beschwerden erweisen sich damit als unbegründet und sind daher gemäß § 279 BAO abzuweisen.

Wien, am 10. Juli 2020