

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Q U jun., PLZ Z, Str., über die Beschwerde vom 02.07.2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 23.06.2008, betreffend Einkommensteuer 2006 entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Gemäß Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Als der im Spruch angeführte Bescheid angefochten wurde, war der Unabhängige Finanzsenat für die Rechtsmittelredigung zuständig. Diese Zuständigkeit des Unabhängigen Finanzsenates endete am 31.12.2013. An die Stelle des Unabhängigen Finanzsenates trat am 01.01.2014 das Bundesfinanzgericht (BFG), das alle mit Ablauf des 31.12.2013 anhängigen Rechtsmittelverfahren – und damit auch dieses Rechtsmittelverfahren – weiter führt. Das Bundesfinanzgericht verwendet in seinen Verfahren die verwaltungsgerichtsübliche Terminologie: „*Berufungen*“ werden als „*Beschwerden*“ bezeichnet und „*Berufungswerber*“ als „*Beschwerdeführer*“ (Bf.).

Aus den Verwaltungsakten:

1. Über die ggstl. Beschwerde hat der Unabhängige Finanzsenat in UFS 25.09.2008, RV/2402-W/08 entschieden. Diese Entscheidung hat der Verwaltungsgerichtshof – VwGH mit seinem Erkenntnis VwGH vom 25.09.2012, 2008/13/0245, wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Die Vertretungsvollmacht vom 30.05.2006, die damals Beschwerdegegenstand gewesen ist, ist de dato nicht auffindbar. Eine vom Bf. eigenhändig unterschriebene Vertretungsvollmacht vom 24.06.2008 befindet sich jetzt in den Verwaltungsakten.

Lt. Sachverhaltsdarstellung in der an den VwGH gerichteten Beschwerde vom 17.12.2008 haben der Bf. bzw. seine ihn vertretenden Familienangehörigen die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung am 13.08.2008 verlangt.

2. Gegenstand dieses Beschwerdeverfahrens sind EUR 10.154,16, die im **Einkommensteuerbescheid 2006 vom 23.06.2008** mit folgender Begründung nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt worden sind:

„1). Vereinbarungen zw. nahen Angehörigen finden, selbst wenn sie den Gültigkeitserfordernissen des Zivilrechts entsprechen, im Steuerrecht nur Anerkennung, wenn sie nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen (Publizität) einen eindeutigen, klaren Inhalt haben und auch zwischen Familienfremden unter derselben Bedingung abgeschlossen worden wären. Sowohl Sie, wie auch die Sie pflegende Schwester wohnen im Haushalt der Eltern, PLZ Z, Str.. Aufwendungen, die durch die Pflege erwachsen sind mit dem Pflegegeld (Stufe 2) abgegolten. Für darüber hinaus gehende Aufwendungen wie "Haushaltshilfe zusätzlich zur hygienischen-körperlichen Betreuung" vertritt das Finanzamt in Übereinstimmung mit Lehre und Rechtsprechung die Ansicht, dass bei Mitarbeit im Rahmen eines rein familienhaften Verhältnisses dadurch veranlasste Aufwendungen gem. § 20 ESTG nicht abzugsfähig sind.“

2). Die einfache Fahrtstrecke Z - A beträgt weniger als 20 km. Es wurde das erhöhte Pendlerpauschale bis 20 km berücksichtigt.“

3. Entscheidungsgrundlagen des Finanzamtes waren **I.** die handschriftlichen Anmerkungen des Vaters des Bf. in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2006 lautend „ *Doppelte Behinderung: Schwerer Diabetiker + geistige Behinderung (geschützter Arbeitsplatz im Pflegeheim ...). Auf Grund seiner Behinderung benötigt er eine ständige Betreuung: Haushaltshilfe zusätzlich zur hygien. – körperlichen Betreuung. Kosten EUR 677,33 + Krankenkassengebühr EUR 168,85 pro Monat*“ , **II.** der Vorhalt vom 24.08.2007 lautend „ *Die Zahlungen für die Haushaltshilfe und Krankenkasse mögen belegmäßig nachgewiesen werden. Bekanntgabe an wen die Zahlungen getätig werden (Name, Adresse)*“, **III.** die Vorhaltsbeantwortung vom 31.08.2007 lautend „ *Die Zahlungen (siehe Vorschreibungen, Erlagscheine) werden an Frau P U, PLZ Z, Str., getätig. Kosten der Haushaltshilfe: EUR 677,33 pro Monat, Krankenkassengebühr EUR 168,85*“, **IV.** die mit der Vorhaltsbeantwortung vorgelegten Beitragsvorschreibungen der Burgenländischen Gebietskrankenkasse und **V.** der Aktenvermerk vom 23.06.2008, lautend:

„Q U jun. ist zu 100% behindert (schw. Diabetes u. geistige Behinderung).

Erarbeitet auf einem geschützten Arbeitsplatz im Pflegeheim ... Arbeitgeber ist ... Er bezieht die Pflegestufe 2.

Lt. Angaben des Vaters (Veranlagungsjahr 2004) braucht der Sohn Q eine ständige Haushaltshilfe zusätzlich zur hygienisch-körperlichen Betreuung.

Als Haushaltshilfe wurde die Schwester P angestellt, welche ebenfalls behindert ist und für die erhöhte Familienbeihilfe bezogen wird. Die Kosten für die Pflege trägt seit Veranlagungsjahr 2004 der Bruder.

Herr Mag. U (AHS-Lehrer) vertritt seine beiden Kinder P und Q jun. in steuerlichen Angelegenheiten. Er selbst (SV. Nr. ...) machte in den Veranlagungsjahren 2004-2006 für die Tochter P jährlich ca. € 3500,-- als außergew. Belastung geltend. Es handelte sich dabei um Miete für Wohnplatz in Wien, monatlich € 236,- und Studiengebühren 2 x 377,22. Das Studium war lt. seinen Angaben aus therapeut. Gründen erforderlich und wurde nach Rücksprache mit dem bundesweiten Fachbereich als Sonder-Pflege-Schule anerkannt. Es erscheint daher unglaublich, dass die Tochter sowohl in Wien studiert und gleichzeitig den Bruder betreut hat.

Weiters erscheint es aufgrund der Untersuchung des Bundessozialamtes vom 21.2.2006 unglaublich, dass die Schwester diese Aufgabe übernehmen kann. Sollten tats. Tätigkeiten für den Bruder durchgeführt werden, gehen diese sicher nicht über den Rahmen einer rein familienhaften Mitarbeit EStR 1142 hinaus. Keinesfalls hält die Tätigkeit einem Fremdvergleich mit einem Pflegedienst stand, selbst wenn die Schwester dafür bei der Krankenkasse angemeldet wurde.

Die Aufwendungen iHv € 10.154,16 werden daher nicht anerkannt. Der E-Bescheid 2006 wird innerhalb der Jahresfrist gem. 299 BAO geändert.

Untenstehend Gutachten des Bundessozialamtes aus ha. Familienbeihilfenakt betreffend U P.

Anamnese:

nach der Matura erstmals Symptome einer depressiven Stimmungslage, Studium mit 21 Jahren abgebrochen, 1981 erstmals stationärer Aufenthalt an der psychiatrischen Universitätsklinik. Weiterstudieren nicht möglich, mehrmals stationäre Behandlungen, besuchte Institution, die auf das Leben vorbereitet, danach Wiederaufnahme des Studiums für einige Jahre, endgültig abgebrochen, beschäftigt sich jetzt mit Malerei.

Behandlung/Therapie (Medikamente, Therapien- Frequenz): ..., kontinuierlich psychologische und psychiatrische Therapie

Untersuchungsbefund:

... Status psychicus – Entwicklungsstand: ist derzeit zu Hause, besucht einen Aquarellkurs, wirkt nicht belastbar und unsicher.

Relevante vorgelegte Befunde:

... 2004-10-15 Dr ..., FA für Psychiatrie, ... manisch depressive Krankheit, schizophenes Residuum; Richtsatzposition: 585 Gdb: 050% ICD: F32. - Rahmensatzbegründung: MRS, weil trotz kontinuierlicher psychologischer und psychiatrischer Betreuung kaum Besserung erreicht werden konnte.

Gesamtgrad der Behinderung: 50 vH voraussichtlich mehr als 3 Jahre anhaltend. Eine Nachuntersuchung ist nicht erforderlich – Dauerzustand. Der(Die) Untersuchte ist voraussichtlich dauernd außerstande, sich selbst den Unterhalt zu verschaffen.

erstellt am 2006-02-15 von ..., Arzt für Allgemeinmedizin, zugestimmt am 2006-02-21
leitender Arzt: ...“

4. In der **Beschwerde vom 02.07.2008** führte die Schwester des Bf. aus:

„1.) Zunächst möchten wir feststellen, dass wir - P und Q U - nicht im Haushalt der Eltern (wie im Steuerbescheid des Finanzamtes behauptet wird) wohnen. Ich (P U) wohne in der mir persönlichen Wohnung (1/2 Besitz) und führe einen eigenen Haushalt im Erdgeschoss. Meinem zu betreuenden Bruder Q wurde von seinem Bruder Dr. J U das Wohnrecht in 2 Zimmern des Erdgeschosses überlassen. Meine Eltern Prof. Q und G U wohnen in den 4 Zimmern im 1. Stock und führen einen eigenen Haushalt. Auf Grund dieser Tatsache besteht keineswegs ein rein familienhaftes Verhältnis, das im Einkommensteuerbescheid angenommen wird. Wir ersuchen um Kenntnisnahme!

2.) Mein Bruder Q ist leider in zweifacher Weise behindert (siehe Attest des Amtsarztes ...: geistige Behinderung und Diabetiker).

3.) Die Betreuung meines Bruder erfolgt auf 4 Ebenen:

a) Medizinische Betreuung (Blutzuckermessung 3 bis 4 mal pro Tag, Insulinspritzung (siehe Diabetikertagebuch), zum Arzt begleiten.

b) Verköstigung

c) Hygienische Pflege

d) Reinigung seiner Wohnung und Wäsche waschen

Unser gemeinsamer Tagesablauf (P und Q):

Q arbeitet an einem geschützten Arbeitsplatz (Wäscherei) im Pflegeheim ... Er muss somit sehr früh aufstehen.

a) Wecken des Bruders vor 6 Uhr früh, bzw. am Freitag vor 5 Uhr früh. Waschen, Zähneputzen. Anschließend: Blutzuckermessung und Insulinspritzung, nach einer halben Stunde Frühstück, Zubereitung der Morgen- und Nachmittagsjause.

b) Rückkunft von Q nach der Arbeit im Pflegeheim ... um 16.45 Uhr. Nach Gesichts- und Handwäsche; Blutzuckermessung und Insulinspritzung (möglich: 2 Arten: schnell und langsam wirkendes Insulin), Abendessen nach einer halben Stunde. Anschließend Duschen, da es in der Wäscherei sehr heiß ist. Alltägliches Massieren der Beine, um die Blutzirkulation im normalen Rahmen zu halten, da bei Diabetikern oft die Gefahr einer Beinamputation besteht.

Sehr gravierend: Q muss auch während der Nacht observiert werden, da die Blutzuckerentgleisung fallweise besteht infolge Hypo- oder Hyperzucker. So erlitt er vor einigen Wochen z.B. einen Hypoanfall (40 Blutzucker) und verletzte sich am Gesicht an einem Heizkörper, weil er das Bewusstsein für längere Zeit verlor. Bei auffälligen Geräuschen in der Nacht gehe ich immer in sein Zimmer nachschauen, um ihm eine nötige Hilfe anzubieten. Erst vor kurzem erlitt Q auf Grund seiner Diabetes am Donnerstag, dem 3. Juli, im Pflegeheim ... einen Kreislaufkollaps, sodass er bis 29. Juni im Krankenstand war.

Die Betreuung meines Bruders ist vor allem wegen seiner doppelten Behinderung sehr aufwendig. Eine diesbezügliche Bestätigung durch den Amtsarzt kann jederzeit vorgelegt werden.

Mein Bruder selbst ist keineswegs in der Lage, Ihren an ihn gerichteten Brief zu beantworten. Daher ist es mir eine selbstverständliche Pflicht, ihn zu vertreten.

Abschließend möchte ich im Namen meines Bruders Q die finanzamtliche Behörde ersuchen, unserer Berufung stattzugeben. Darum bitten auch seine Eltern!

Gleichzeitig ersuche ich um Aussetzung der Einhebung.“

5. Im Schreiben vom 08.10.2008 gab der Bf. an, dass sein monatliches Nettoeinkommen EUR 621,77 beträgt.

6. BFG – Ermittlungsverfahren:

6.1. Am **28.10.2015** sandte das Bundesfinanzgericht folgendes Schreiben an den Bf.:

„Das Bundesfinanzgericht beabsichtigt, der Entscheidung über die Beschwerde vom 02.07.2008 die handschriftlichen Anmerkungen in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2006, den Vorhalt vom 24.08.2007, Ihre Vorhaltsbeantwortung vom 31.08.2007, die vorgelegten Beitragsvorschreibungen und den diesem Schreiben beiliegenden Aktenvermerk vom 23.06.2008 zugrunde zu legen.

Da Ihr Vater 2006 für Ihre Schwester P die Miete für Wohnplatz in Wien bezahlt hat, ist davon auszugehen, dass Ihre Schwester 2006 in Wien gewohnt hat. Wohnt Ihre Schwester in Wien, kann sie nicht gleichzeitig die ständige Pflege und die Hilfe im Haushalt an Ihrem Wohnort durchführen. Bitte nehmen Sie zu dieser, in Widerspruch zu Ihrem Beschwerdevorbringen stehenden, Sachlage Stellung.

Hat Ihre Schwester ein auf Ihren Namen lautendes Girokonto, auf das Ihr Gehalt für die Pflegeleistungen und Haushaltshilfe überwiesen wird? Bitte geben Sie die Kontonummer und die kontoführende Bank bekannt und legen Sie die Kontoauszüge mit den 2006 überwiesenen Gehaltszahlungen vor.

Um Antwort innerhalb von 3 Wochen ab Zustellung dieses Schreibens wird gebeten.“

Dieses Schreiben wurde dem Bf. am 03.11.2015 zugestellt.

6.2. Das Schreiben vom 28.10.2015 wurde de dato nicht beantwortet.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Nach der in der VwGH-Beschwerde geschilderten Sachlage ist die Vertretungsvollmacht vom 24.06.2008 eine Neufassung einer bereits am 30.05.2006 erteilten Vertretungsvoll-

macht. Der ggstl. Entscheidung ist daher zugrunde zu legen, dass der Bf. seine Schwester P U bevollmächtigt hat, für ihn in steuerlichen Angelegenheiten einzuschreiten. Da die Aktivlegitimation der Schwester des Bf., die ggstl. Beschwerde einzubringen, bestanden hat, ist über die Beschwerde „*in der Sache*“ zu entscheiden.

Gemäß § 272 Abs 2 Z 1 lit a Bundesabgabenordnung – BAO idgF entscheidet ein Senat, wenn die Senatsentscheidung in der Beschwerde beantragt wird; gemäß § 274 Abs 1 Z 1 lit a BAO idgF hat eine mündliche Verhandlung stattzufinden, wenn die mündliche Verhandlung in der Beschwerde beantragt wird: Anträge auf Senatsverhandlung und Durchführung einer mündlichen Verhandlung sind der in Pkt. 4. wortwörtlich zitierten Beschwerde nicht zu entnehmen. Allenfalls während der Vorsprache vom 13.08.2008 gestellte Anträge auf Senatsverhandlung und Durchführung einer mündlichen Verhandlung sind nach Einbringung der Beschwerde vom 02.07.2008 gestellt worden. Von dieser Sachlage ausgehend ist iVm der vorzit. Rechtslage festzustellen, dass die ggstl. Entscheidung durch eine Einzelrichterin (einen Einzelrichter) ohne Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu treffen ist.

Beschwerdepunkt/e

Strittig ist, ob Ausgaben iHv EUR 10.154,16 für ständige Pflege und Haushaltshilfe eine außergewöhnliche Belastung sind.

Sach- und Beweislage

Der Entscheidung in diesem Beschwerdeverfahren sind die handschriftlichen Anmerkungen in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2006, der Vorhalt vom 24.08.2007, die Vorhaltsbeantwortung vom 31.08.2007, die Beitragsvorschreibungen der Burgenländischen Gebietskrankenkasse, der Aktenvermerk vom 23.06.2008 und damit folgende, sich daraus ergebende, Sach- und Beweislage zugrunde zu legen:

Der Bf. ist zu 100% geistig und körperlich behindert. Er hat keinen Sachwalter, bezieht Pflegegeld Stufe 2, arbeitet untertags in der Wäscherei eines Pflegeheimes, hat an seinem Wohnort in Z einen eigenen Haushalt und muss am Wohnort in Z ständig betreut werden. Diese Sachlage wird vom Bundesfinanzgericht nicht bestritten und der ggstl. Entscheidung zugrunde gelegt.

Die ständige Betreuung besteht aus Pflegeleistungen und Haushaltshilfe. Die Schwester des Bf. gibt an, dass sie den Bf. ständig in seiner Wohnung in Z betreut. Im Streitjahr zahlt der Vater des Bf. der den Bf. betreuenden Schwester die Jahresmiete für das Wohnplatz in Wien und 2 Monate Gebühren für ein Studium in Wien, macht die Ausgaben als außergewöhnliche Belastung geltend und bestätigt mit seiner Unterschrift in der Steuererklärung die Richtigkeit dieser Angaben. Da das Bundesfinanzgericht davon ausgeht, dass die Angaben in der Steuererklärung des Vaters richtig sind, ist im ggstl. Beschwerdeverfahren strittig und Gegenstand des Beweisverfahrens, ob die Schwester den Bf. tatsächlich ständig in seiner Wohnung in Z betreut.

In der Beschwerde gibt die Schwester des Bf. an, dass sie eine „persönliche“ Wohnung (© Bf.) in Z hat und dort einen eigenen Haushalt führt: Der eigene Haushalt der Schwester des Bf. in Z wird vom Bundesfinanzgericht nicht bestritten und der ggstl. Entscheidung zugrunde gelegt.

Nach dem geschilderten Tagesablauf wird der Bf. von seiner Schwester zumindest von 16.45 Uhr bis zum Wecken betreut, das von Montag bis Donnerstag um 6:00 Uhr und am Freitag um 5:00 Uhr stattfindet. Dieser Tagesablauf wird vom Bundesfinanzgericht nicht bestritten und der ggstl. Entscheidung zugrunde gelegt.

Der Bf. gibt an, dass er seiner Schwester monatlich EUR 677,33 als Gehalt zahlt. Er hat nicht nachgewiesen, dass ein monatlicher Geldfluss von EUR 677,33 auf ein Girokonto stattfindet, das auf den Namen seiner Schwester lautet. Ob monatliche Gehaltszahlungen stattgefunden haben oder nicht, ist Gegenstand des Beweisverfahrens.

Dass monatliche Krankenkassenbeitragszahlungen stattgefunden haben, hat der Bf. nachgewiesen, weshalb monatliche Krankenkassenbeitragszahlungen nicht bestritten und der ggstl. Entscheidung zugrunde gelegt werden.

Rechtslage

Gemäß § 34 Abs 1 EStG 1988 idgF sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen: Sie muss außergewöhnlich sein, sie muss zwangsläufig erwachsen und sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen. Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgabe sein.

Gemäß § 34 Abs 2 EStG 1988 idgF ist die Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst. Gemäß § 34 Abs 3 EStG 1988 idgF erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann. Gemäß § 34 Abs 4 EStG 1988 idgF beeinträchtigt die Belastung wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt

Gemäß § 34 Abs 6 EStG 1988 idgF können u.a. Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, wenn der Steuerpflichtige pflegebedingte Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) erhält, ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden, soweit sie die Summe dieser pflegebedingten Geldleistungen übersteigen.

Gemäß § 47 Abs 2 EStG 1988 idgF liegt ein Arbeitsverhältnis vor, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schuldet. Dies ist der Fall, wenn die tätige Person in der Betätigung ihres geschäftlichen Willens unter der Leitung des Arbeitgebers steht oder

im geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers dessen Weisungen zu folgen verpflichtet ist.

Sind Arbeitgeber und Arbeitnehmer Familienangehörige, ist ein Arbeitsverhältnis – ungeachtet seiner zivilrechtlichen Gültigkeit – für den Bereich des Steuerrechts nur dann als erwiesen anzusehen, wenn das Arbeitsverhältnis (1.) nach außen hin ausreichend zum Ausdruck kommt, (2.) einen eindeutigen, klaren, und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt hat und (3.) zwischen Familienfremden unter der gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wäre (siehe bspw. VwGH 18.04.2007, 2004/13/0025).

Ob ein Arbeitsverhältnis vorliegt oder nicht, ist eine auf der Ebene der Beweiswürdigung zu beantwortende Sachfrage. Bei dieser Beweisführung darf jedes geeignete und zweckdienliche Beweismittel verwendet werden und nach dem Ergebnis des Beweisverfahrens ist nach freier Überzeugung zu beurteilen, welche Fakten als erwiesen oder nicht erwiesen anzunehmen sind (§ 166 BAO idGf, § 167 Abs 2 BAO idGf). Von mehreren Versionen darf die wahrscheinlichste als erwiesen angenommen werden (Ritz, BAO⁴, § 167, Tz 8, und die do. zit. Judikate VwGH 23.09.2010, 2010/15/0078; u.a.).

Die Bundesabgabenordnung kennt keine Beweisführungsregeln. Wer eine Begünstigung in Anspruch nimmt, ist jedoch behauptungs- und beweispflichtig, da nach der ständigen VwGH-Rechtsprechung Derjenige, der eine steuerliche Begünstigung in Anspruch nimmt, selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen der Umstände darzulegen hat, auf die die Begünstigung gestützt werden kann, wobei diese Gründe im Einzelnen anzuführen sind (vgl. VwGH 10.08.2001, 2001/13/0190).

Rechtliche Würdigung und Entscheidung

Die Kosten für eine häusliche Pflege und für einen Haushaltshilfe können ab dem Verlust der Fähigkeit, den eigenen Haushalt zu führen, oder ab dem Bezug von Pflegegeld auch dann als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden, wenn die Pflege- und Haushaltshilfeleistungen im Rahmen eines Arbeitsverhältnisses erbracht werden.

Mit der Anmeldung bei der Sozialversicherung ist die steuerliche Anerkennung eines Arbeitsverhältnisses noch nicht gesichert (VwGH 22.02.2000, 99/14/0082). Deshalb ist entscheidungsrelevant, ob nach der Sach- und Beweislage im Beschwerdeverfahren als erwiesen anzusehen ist, dass der Bf. von seiner Schwester im Rahmen eines Arbeitsverhältnisses ständig betreut wird und ob Fremde die Pflege- und Haushaltshilfeleistungen unter denselben Bedingungen im Rahmen eines Arbeitsverhältnisses erbracht hätten wie eine Familienangehörige.

Nach der vorzit. Rechtslage schuldet der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber die Arbeitskraft. Da der Bf. ständig in der Wohnung in Z betreut werden muss, muss diese Arbeitsleistung in Z erbracht werden. Die Schwester kann daher die ihrem Bruder als Arbeitgeber geschuldete Arbeitsleistung nur erbringen, wenn sie in der Wohnung des Bf. in Z anwesend ist. Da die Schwester einen eigenen Haushalt in Z hat, würden keine Zweifel bestehen, dass sie in Z anwesend ist und ihren Bruder betreut, wenn nicht der Vater die

Jahresmiete für Wohnplatz in Wien bezahlen würde. Dass er diese Jahresmiete bezahlt, ergibt nur dann einen Sinn, wenn seine Tochter im Wohnplatz in Wien wohnt. Wohnt sie aber im Wohnplatz in Wien, kann sie nicht ihren Bruder in Z ständig betreuen. Für das Bundesfinanzgericht spricht das Zahlen der Jahresmiete für Wohnplatz in Wien dafür, dass die Schwester des Bf. in Wien wohnt und demzufolge die bei einem Arbeitsverhältnis unverzichtbare Arbeitsleistung wegen Ortsabwesenheit nicht erbringen kann.

Der geschilderte Tagesablauf setzt voraus, dass die Schwester des Bf. von 16.45 Uhr bis zu dem Zeitpunkt in Z anwesend ist, an dem der Bf. die Wohnung verlässt. Da der Bf. Montag bis Donnerstag um 6:00 Uhr und am Freitag um 5:00 Uhr geweckt wird, beträgt die tägliche Arbeitszeit von Montag bis Donnerstag jeweils 14 Stunden und 15 Minuten und am Freitag 13 Stunden und 15 Minuten, wenn die Zeitspanne zwischen Wecken und Verlassen der Wohnung mit 1 Stunde geschätzt wird. Die Wochenarbeitszeit beträgt 70 Stunden und 15 Minuten und die tägliche Ruhezeit beträgt von Montag bis Donnerstag jeweils 9 Stunden und 45 Minuten und am Freitag 8 Stunden und 45 Minuten. Die Arbeitszeiten von Arbeitnehmern sind gesetzlich geregelt. Bei Betreuung von Personen mit Pflegestufe 3 in deren Privathaushalten sind die arbeitsrechtlichen Sonderbestimmungen des Hausbetreuungsgesetzes – HBeG 2007 idGf anzuwenden (§ 3 HBeG). Da der Bf. Pflegegeld der Stufe 2 bezieht, ist das Arbeitszeitgesetz anzuwenden. Gemäß § 3 Abs 1 Arbeitszeitgesetz – AZG 1969 idGf darf die tägliche Normalarbeitszeit 8 Stunden und die wöchentliche Normalarbeitszeit 40 Stunden nicht überschreiten; gemäß § 9 Abs 1 AZG beträgt die Höchstgrenze für die Tagesarbeitszeit 10 Stunden; die Höchstgrenze für die Wochenarbeitszeit 50 Stunden und gemäß § 12 Abs 1 AZG ist Arbeitnehmern nach Beendigung der Tagesarbeitszeit eine ununterbrochene Ruhezeit von mindestens 11 Stunden zu gewähren. Da die Wochenarbeitszeit nach der im Beschwerdeverfahren offen gelegten Sachlage 70 Stunden und 15 Minuten beträgt, wird sogar die Höchstgrenze für die Wochenarbeitszeit, die 50 Stunden beträgt, um 20 Stunden und 15 Minuten überschritten. Arbeitnehmer haben einen Rechtsanspruch auf Einhaltung der gesetzlichen Arbeits- und Ruhezeiten, weshalb fremdüblich ist, dass sie ihre Arbeitskraft nur Demjenigen zur Verfügung stellen, der gesetzlichen Arbeits- und Ruhezeiten einhält. Da der Betreuungsbedarf des Bf. höher als die gesetzliche Höchstgrenze für die Wochenarbeitszeit ist, ist davon auszugehen, dass Fremde den Bf. nicht im Rahmen eines Arbeitsverhältnisses mit einer Wochenarbeitszeit von 70 Stunden und 15 Minuten betreuen wollen. Ein Arbeitsverhältnis ist daher steuerrechtlich nicht anzuerkennen.

Jeder Arbeitnehmer hat ein Gehaltskonto. Der Bf. hat nicht nachgewiesen, dass er Gehaltszahlungen auf ein Girokonto seiner Schwester überwiesen hat. Da außer dem Bf. niemand in der Lage ist, diesen Nachweis zu erbringen, ist er beweispflichtig. Die nicht nachgewiesenen Gehaltszahlungen sprechen daher auch gegen ein Arbeitsverhältnis.

Nach dieser Sach- und Beweislage ist nicht als erwiesen anzusehen, dass der Bf. von seiner Schwester im Rahmen eines fremdüblichen Arbeitsverhältnisses ständig betreut wird. Die Beschwerde ist daher abzuweisen.

Revision

Gemäß Art 133 Abs 1 Z 4 B-VG ist die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof gegen ein Erkenntnis oder einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes zulässig, wenn die Entscheidung von der Lösung einer Rechtsfrage mit grundsätzlicher Bedeutung abhängt. Eine grundsätzlich bedeutende Rechtsfrage musste das Bundesfinanzgericht nicht beantworten, da primär auf der Ebene der Beweiswürdigung zu beantwortende Sachfragen entscheidungsrelevant waren, die nicht Gegenstand eines Revisionsverfahrens sind (VwGH 05.10.1993, 93/11/0200).

Die Rechtsfrage, welche Voraussetzungen vorliegen müssen, damit Leistungsbeziehungen zwischen nahen Angehörigen fremdüblich sind, hat der Verwaltungsgerichtshof in seiner ständigen Rechtsprechung dargelegt (vgl. bspw. VwGH 24.02.1999, 96/13/0201).

Die (ordentliche) Revision ist daher nicht zulässig.

Wien, am 18. Februar 2016