

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., Adresse, über die Beschwerde vom 5. November 2010 gegen den Bescheid der belangten Behörde FA Wien 8/16/17 vom 14. Oktober 2010, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2009 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 33 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) erzielte im streitgegenständlichen Zeitraum (2009) ausschließlich Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit als Redakteur einer Zeitschrift.

Das Finanzamt erließ nach Übermittlung der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2009 einen diesbezüglichen Einkommensteuerbescheid.

Innerhalb der Rechtsmittelfrist erhob der Bf. **Beschwerde** und legte eine berichtigte Einkommensteuererklärung 2009 vor. Begründend führte er aus, dass er einige Positionen vergessen habe und um Neuberechnung ersuche. Folgende Betriebsausgaben wurden geltend gemacht: Waren, Rohstoffe in Höhe von € 1.145,20; Fremdpersonal in Höhe von € 3.730,00; eigenes Personal in Höhe von € 4.284,00; Mietaufwand in Höhe von € 2.400,00; Werbeaufwand in Höhe von € 28,17; Sozialversicherungsbeiträge in Höhe von € 6.947,64.

Mit **Vorhalt** vom 11. November 2010 ersuchte das Finanzamt um belegmäßigen Nachweis der Mietaufwendungen, um Vorlage eines Wohnungsplanes und um Darstellung, wie sich die Mietaufwendungen zusammensetzen.

Hinsichtlich der Aufwendungen Fremdpersonal in Höhe von € 3.000,00 wurde der Bf. ersucht, den Empfänger gem. § 162 BAO bekanntzugeben.

Betreffend den Personalaufwand in Höhe von € 4.284,00 wurde der Bf. ersucht, einen belegmäßigen Nachweis beizubringen.

Mit **Vorhaltsbeantwortung** vom 13. Dezember 2010 teilte der Bf. mit, dass sich sein Arbeitszimmer in der ehemaligen elterlichen Wohnung befindet, dieses Zimmer ca. 13 m<sup>2</sup> groß sei und er auf Grund einer Schätzung zwischen seinen Eltern und ihm monatlich € 200,00 bar bezahle.

Die Aufwendung Fremdpersonal in Höhe von € 3.000,00 sei eine Rechnung seines Vaters, MW., die im März 2010 bezahlt worden sei.

Beim Personalaufwand in Höhe von € 4.284,00 handle es sich um ein geringfügiges freies Dienstverhältnis mit seiner Schwester, RW., die € 357,00 pro Monat für Internet-Recherchen und Korrekturlesen erhalten habe.

Mit **Vorhalt** vom 15. Dezember 2010 ersuchte das Finanzamt betreffend das Arbeitszimmer um Vorlage der entsprechenden Verträge bzw. zweckdienlicher Unterlagen, sowie um Nachweis des diesbezüglichen Zahlungsflusses.

Hinsichtlich der an seinen Vater bezahlten Honorare in Höhe von € 3.000,00 und das freie Dienstverhältnis mit der Schwester des Bf. wurde der Bf. ersucht entsprechende Verträge, Aufzeichnungen über die Art und den Umfang der erbrachten Leistungen vorzulegen.

Mit **Vorhaltsbeantwortung** vom 26. Jänner 2011 brachte der Bf. vor, dass der Arbeitsraum sein früheres Zimmer in der elterlichen Wohnung gewesen sei und dass er mit seinen Eltern mündlich vereinbart habe, monatlich € 200,00 bar zu bezahlen.

Das an seinen Vater bezahlte Honorar in Höhe von € 3.000,00 netto habe der Bf. für Recherchen, Verfassen und Redigieren der Artikel des Bf. erhalten. Verträge und Aufzeichnungen gebe es hiezu nicht.

Hinsichtlich des freien Dienstverhältnisses mit seiner Schwester legte der Bf. eine Vereinbarung vom 30. Jänner 2009 vor, wonach seine Schwester folgende Tätigkeiten durchgeführt habe:

- Internet-Recherchen nach Fachthemen und Fachbegriffen sowie Firmeninformationen.
- Suche nach ähnlichen Beiträgen zu diversen Themen.
- Kopieren und einfügen der recherchierten Informationen und Abspeichern nach Themengebieten auf der Festplatte.
- Korrekturlesen der Artikel des Bf.

Die Bezahlung sei bar und wöchentlich in Höhe von € 10,00/Stunde nach erarbeiteten Stunden zu erfolgen.

Das Finanzamt erließ eine **Beschwerdevorentscheidung** und änderte die Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit dahingehend ab, indem es lediglich folgende Aufwendungen berücksichtigte: € 1.145,21 (Waren, Rohstoffe), € 28,17 (Werbeaufwand), € 6.947,64 (Sozialversicherungsbeiträge). Begründend verwies das Finanzamt betreffend die Verträge zwischen nahen Angehörigen auf die ständige Rechtsprechung des

Verwaltungsgerichtshofes und gelangte betreffend die an den Vater ausbezahnten Honorare und betreffend das freie Dienstverhältnis mit der Schwester zur Ansicht, dass mangels detaillierten Aufzeichnungen über den Zeitaufwand und Art und Umfang der erbrachten Leistungen, die Vereinbarungen mit dem Vater des Bf. und mit der Schwester des Bf. weder einen klaren, eindeutigen und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt aufweisen, noch einem Fremdvergleich standhalten würden. Die geltend gemachten Betriebsausgaben betreffend Fremdpersonal, eigenes Personal und Miete seien daher steuerlich nicht zu berücksichtigen.

Mit rechtzeitig eingebrachtem **Vorlageantrag** legte der Bf. eine von seinem Vater handgeschriebene Vereinbarung betreffend die Benutzung eines Zimmers in der elterlichen Wohnung des Bf. und zwölf Bestätigungen jeweils über den Erhalt eines Betrages in Höhe von € 200,00 vor.

Des Weiteren wurden sieben Honorarnoten der Schwester des Bf. jeweils in Höhe von € 357,00 übermittelt. Auf den vorgelegten Honorarnoten ist je ein Vermerk ersichtlich, dass die Schwester des Bf. den Betrag bar erhalten habe.

Schließlich führte der Bf. noch aus, dass das vom Vater des Bf. in Rechnung gestellte Honorar in Höhe von € 3.000,00 erst im Jahr 2010 bezahlt worden und daher für das streitgegenständliche Jahr irrelevant sei.

Am 7. Juli 2015 nahm das Finanzamt mit der **Schwester** des Bf., die im streitgegenständlichen Zeitraum 15 Jahre alt war, eine **Niederschrift** auf. Sie gab an, dass sie als finanzielle Unterstützung diverse Tätigkeiten, die von ihrem Bruder vorbereitet worden seien, durchgeführt und dafür einen bestimmten Betrag erhalten habe. Sie habe diese Tätigkeiten ausgeführt - z.B. Korrekturlesen von Artikel - und diese Artikel nur auf Rechtschreibfehler, nicht inhaltliche Fehler, geprüft.

Bei Internet-Recherchen seien diverse Auswertungen dem Bf. übergeben worden und seien diese Internet-Recherchen von ihr sowohl zu Hause, als auch in der Schule und im Cafe getätigt worden.

Die Stundenaufzeichnungen seien im Kalender eingetragen worden, der am Jahresende entsorgt worden sei.

Mit **Vorhalt** vom 21. März 2017 ersuchte das **Bundesfinanzgericht** betreffend die Mietaufwendungen um Vorlage jenes Dokumentes, das seinerzeit mit dem Vater des Bf. schriftlich verfasst worden sei. Auch wurde der Bf. ersucht darzustellen, wie der Mietaufwand ermittelt wurde.

Hinsichtlich des Personalaufwandes in Höhe von € 4.284,00 wurde um Erläuterung betreffend die Vorlage von lediglich sieben Honorarnoten der Schwester ersucht.

Schließlich wurde um Übermittlung der Vereinbarung zwischen dem Bf. und seiner Mutter, sowie um Nachweis des diesbezüglichen Zahlungsflusses gebeten.

In **Beantwortung des Vorhaltes** wurde betreffend den Mietaufwand die Vereinbarung 2009, betreffend das freie Dienstverhältnis die Vereinbarung

vom 30. Jänner 2009 zwischen dem Bf. und seiner Schwester, betreffend das Fremdpersonal die Vereinbarung vom Jänner 2009 zwischen dem Bf. und seiner Mutter, sowie die Honorarnote vom 28. Dezember 2009 und die Bestätigung über den Erhalt des in Rechnung gestellten Betrages vorgelegt.

Im Rahmen eines **Erörterungsgespräches** am 7. Juni 2017 teilte die Mutter des Bf. mit, dass dieser ca. seit dem Jahr 2000 als selbständiger Redakteur für die Zeitschrift "AB." tätig ist.

Betreffend den Mietaufwand in Höhe von € 2.400,00 sei das Dokument "Vereinbarung 2009" die schriftliche Unterlage für die berufliche Nutzung des Arbeitszimmers in der elterlichen Wohnung. Die Miete sei von den Eltern geschätzt worden, die Mutter des Bf. habe gedacht, dass € 200,00 ein angemessener Mietzins sei.

Hinsichtlich des Personalaufwandes in Höhe von € 4.284,00 wurde der Betrag auf die vorgelegten sieben Honorarnoten eingeschränkt und führte die Mutter des Bf. aus, dass die Schwester des Bf. 35,7 Stunden im Monat Recherchetätigkeiten für den Bf. durchgeführt habe. Ein Mal in der Woche habe die Schwester des Bf. einen bestimmten Betrag als Anzahlung erhalten. Am Ende des Monates habe die Mutter im Zuge der buchhalterischen Betreuung des Bf. die Honorarnote der Schwester ausgedruckt.

Betreffend die Buchhaltungstätigkeit der Mutter für den Bf. würden ausschließlich die Vereinbarung vom Jänner 2009 und die Honorarnote vom 28. Dezember 2009 vorliegen.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Im vorliegenden Beschwerdefall sind nach betragsmäßigen Einschränkungen des Beschwerdebegehrens durch den Bf. folgende Aufwendungen strittig:

Mietaufwand in Höhe von € 2.400,00 (für ein Arbeitszimmer in der Wohnung der Eltern des Bf.); Fremdpersonal in Höhe von € 730,00 (für die Betreuung der Buchhaltungsangelegenheiten des Bf. durch seine Mutter); eigenes Personal in Höhe von € 2.499,00 (für die Tätigkeiten der Schwester des Bf.).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist für die steuerliche Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen erforderlich, dass die Vereinbarungen nach außen hinreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen wären.

Diese in der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes 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.

Der Grund für diese Anforderungen liegt zum einen darin, dass das zwischen Familienangehörigen typischerweise unterstellte Fehlen eines solchen Interessengegensatzes, wie er zwischen Fremden besteht, die Gefahr einer auf diesem Wege bewirkten willkürlichen Herbeiführung steuerlicher Folgen mit sich bringt, der im Interesse der durch § 114 BAO gebotenen gleichmäßigen Behandlung aller Steuerpflichtigen begegnet werden muss; zum anderen steht hinter den beschriebenen Kriterien für die Anerkennung vertraglicher Beziehungen zwischen nahen Angehörigen auch die Erforderlichkeit einer sauberer Trennung der Sphären von Einkommenserzielung einerseits und Einkommensverwendung andererseits (VwGH vom 22. November 2012, 2008/15/0265).

#### Mitaufwand

Betreffend die Mitaufwendungen brachte der Bf. vor, dass er ein Zimmer in der elterlichen Wohnung für seine berufliche Tätigkeit nutze. Der Bf. legte eine Vereinbarung mit folgenden Text vor: „Wie vereinbart, monatlich 200,00 € für die Benutzung eines Zimmers in meiner Wohnung, als Büro in der Adresse Bf..“ Diese Vereinbarung entspricht nicht den Bestandverhältnissen die mit fremden Personen eingegangen werden. Es sind weder die Vertragsparteien angeführt, noch der zeitliche Geltungsbereich der Vereinbarung festgehalten, noch Vereinbarungen über die Tragung der Betriebskosten getroffen worden. Damit hat die vom Bf. vorgelegte „Vereinbarung 2009“ jedoch keinen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt. Das Gericht gelangt daher zur Ansicht, dass diese Vereinbarung 2009 keine steuerliche Anerkennung findet. Die auf dieser Vereinbarung angeführten monatlichen Barzahlungen sind daher steuerlich nicht zu berücksichtigen.

#### Aufwendungen für Fremdpersonal

Betreffend Fremdpersonal hat der Bf. die Aufwendungen auf € 730,00 eingeschränkt. Diese Ausgaben seien für die Betreuung seiner gesamten Buchhaltungsangelegenheiten durch seine Mutter. Hierzu liegen dem Gericht eine Vereinbarung vom Jänner 2009 und eine Honorarnote vom 28. Dezember 2009 vor. In dieser Vereinbarung ist kein Hinweis über den Umfang der Tätigkeiten der Mutter des Bf. Das Sammeln und Ordnen von Belegen, das Organisieren und die Kontrolle der Ein- und Ausgangsrechnungen des Bf. sind Tätigkeiten in einer Buchhaltung, die regelmäßig und laufend zu erledigen sind. Ein fremder Dritter hätte sich jedoch nicht einverstanden erklärt, nur einmal im Jahr dafür ein Honorar zu erhalten. Unter fremden Vertragsparteien wäre eine laufende Auszahlung für diese Tätigkeiten üblich gewesen. Die Mithilfe der Mutter des Bf. erfolgte somit nicht im Rahmen einer fremdüblichen Leistungsbeziehung, sondern ist familienhaft veranlasst. Auch ist die Vereinbarung zwischen dem Bf. und seiner Mutter nicht ausreichend nach außen zum Ausdruck gekommen. Dass diese Vereinbarung der Sozialversicherung oder der belangten Behörde im streitgegenständlichen Jahr zur Kenntnis gelangt ist, hat der Bf. nicht vorgebracht. Die Vereinbarung zwischen dem Bf. und seiner Mutter ist daher steuerlich nicht anzuerkennen und stellen die diesbezüglich geltend gemachten Ausgaben keine Betriebsausgaben dar.

## Aufwendungen für eigenes Personal

Das Finanzamt hat den Bf. ersucht, entsprechende Aufzeichnungen über die Art und den Umfang der erbrachten Leistungen seiner Schwester beizubringen. In der Folge legte der Bf. eine Vereinbarung vom 30. Jänner 2009 und sieben Honorarnoten vor. Wenn nun das Finanzamt die Ansicht vertritt, dass diese Leistungsbeziehung zwischen dem Bf. und seiner Schwester einem Fremdvergleich nicht standhält, dann kann dem nicht mit Erfolg entgegengetreten werden. In der dementsprechenden Vereinbarung ist zwar eine Bezahlung in Höhe von €10,00 ausbedungen worden, diesbezügliche Stundenlisten, wann die Schwester die Stunden geleistet hat, hat der Bf. nicht vorgelegt. Die Schwester des Bf. hat zwar in der Niederschrift ausgesagt, sie habe die Stunden in einem Kalender eingetragen, diesen jedoch zum Jahresende entsorgt. Für den Bf. wäre es ohne weiteres möglich gewesen, die Stundenaufzeichnungen der Schwester zu kopieren und seiner Ausgabenrechnung zum Zwecke der besseren Nachvollziehbarkeit der von der Schwester gearbeiteten Stunden zu Grunde zu legen. In einer fremdüblichen Leistungsbeziehung wird der eine Vertragspartner sicherlich eine Aufstellung der geleisteten Stunden vom anderen Vertragspartner verlangen, um die ausbezahlten Beträge nachvollziehbar darstellen zu können. Diese Unterlagen wurden nicht beigebracht. Damit fehlt aber eine schuldrechtlich nachvollziehbare beruflich veranlasste Leistungsbeziehung im Sinne der eingangs genannten Voraussetzungen für die steuerliche Anerkennung der Vereinbarung zwischen dem Bf. und seiner Schwester. Dass jedes Monat die Schwester des Bf. genau 35,7 Stunden für ihren Bruder Recherchetätigkeiten und Korrekturlesen durchgeführt habe, ist nicht glaubwürdig. Vielmehr hat der Bf. seine Schwester für Tätigkeiten, die sie im Rahmen der familienhaften Mitarbeit ausführte, finanziell unterstützen wollen (siehe auch die Angaben der Schwester in der Niederschrift vom 7. Juli 2015). Die Zahlungen des Bf. an seine Schwester sind somit als familienhaft veranlasst zu beurteilen und als Betriebsausgaben nicht abzugsfähig.

Ermittlung der Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit für das Jahr 2009:

	€
Betriebseinnahmen (netto):	35.500,00
Betriebsausgaben (netto):	
Waren, Rohstoffe	-1.145,21
Werbeaufwand	-28,17
Sozialversicherung	-6.947,64
Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit (neu):	27.378,98

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist 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. Das Gericht hat in freier Beweiswürdigung festgestellt, dass sowohl die Mietaufwendungen, als auch die Ausgaben für Personal (Fremdpersonal und eigenes Personal) mangels Vorliegens der diesbezüglichen Voraussetzungen steuerlich nicht abzugsfähig sind.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

**Beilage:** 1 Berechnungsblatt

Wien, am 13. Juni 2017