

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Peter Bilger über die Beschwerde des Bf., vertreten durch das SteuerTeam S93 OG, Schwefel 93, 6850 Dornbirn, vom 01.07.2015 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 15.06.2015 betreffend Einkommensteuer 2014 zu Recht erkannt:

1. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

2. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (Bf.) erzielte im Jahr 2014 neben Einkünften aus seiner hauptberuflichen Tätigkeit bei der A weitere Einkünfte aus einer nebenberuflich ausgeübten Tätigkeit als selbständiger Versicherungsvertreter.

Die Einkünfte aus der Versicherungstätigkeit erklärte er mit Einkommensteuererklärung 2014 mit 10.238,63 Euro, resultierend aus Einnahmen in Höhe von 23.826,11 Euro einerseits und Betriebsausgaben in Höhe von 13.587,48 Euro andererseits.

Die Betriebsausgaben setzten sich zusammen aus einem Personalaufwand für Lohnzahlungen an seine Gattin in Höhe von 5.209,20 Euro, Reise- und Fahrtspesen in Höhe von 2.312,52 Euro, einem Mietaufwand in Höhe von 396,00 Euro, Werbe- und Repräsentationsaufwendungen in Höhe von 726,18 Euro, freiwilligen Beiträgen zu Pflichtversicherungen in Höhe von 769,77 Euro sowie Aufwendungen für betriebliche Spenden in Höhe von 4.173,81 Euro.

Das Finanzamt anerkannte mit Einkommensteuerbescheid 2014 vom 15.6.2015 die geltend gemachten Betriebsausgaben nur zum Teil. Die Aufwendungen für Spenden könnten nur in der nachgewiesenen Höhe (810,00 Euro) berücksichtigt werden.

Werbegeschenke in Form von Gutscheinen und Weinflaschen seien gemäß § 20 EStG

keine Betriebsausgaben. Die freiwilligen Versicherungsbeiträge seien bereits bei der Lohnverrechnung berücksichtigt worden. Die Lohnzahlungen an die Gattin schließlich seien trotz Aufforderung nicht nachgewiesen worden und könnten deshalb nicht anerkannt werden. Das Finanzamt setzte daher die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit 17.387,53 Euro an, was neben den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von 52.478,874 Euro zu Gesamteinkünften in Höhe von 69.866,37 Euro und, nach Berücksichtigung von Sonderausgaben, Absetzbeträgen und der anrechenbaren Lohnsteuer zu einer festgesetzten Einkommensteuer in Höhe von 7.162,00 Euro.

In der am 1.7.2015 erhobenen Beschwerde wandte sich der Bf. gegen die Nichtaberkennung des Personalaufwands für seine Gattin in Höhe von 5.209,20 Euro sowie der übrigen Aufwendungen in Höhe von 4.173,81 Euro. Zur Begründung führte er aus, aufgrund seiner zusätzlichen nichtselbständigen Tätigkeit sei es ihm nicht möglich, die Kanzlei auch vormittags geöffnet zu halten. Daher sei seine Ehegattin in einem Dienstverhältnis bei ihm angestellt. Ihre Hauptaufgaben beständen neben der Erledigung administrativer Tätigkeiten vor allem in der An- und Abmeldung von Kraftfahrzeugen, die sie eigenständig erledige. Da seine Gattin in diesem Bereich über eine Berufserfahrung von 15 Jahren verfüge, zahle er einen fremdüblichen Stundensatz von 14,50 Euro. Die Abrechnung erfolge auf der Basis der tatsächlich geleisteten Stunden. Aufgrund eines Eingabefehlers habe er den Betrag von 4.173,81 Euro in Kz 9243 eingetragen, wiewohl es sich dabei um übrige betriebliche Aufwendungen gehandelt habe, die er in Kz 9230 hätte eintragen müssen.

Den Lohnzahlungen an die Gattin fügte er folgende Stunden- und Kilometerabrechnung für Dezember 2014 an:

| Gesamtarbeitszeit 22,75 St | | | | | |
|----------------------------|--------|-------|-------------|-------------------|-----|
| Datum | Beginn | Ende | Arbeitszeit | Bemerkung | Km |
| Freitag, 5.12.2014 | 09:00 | 11:00 | 2,00 St. | Kalender, diverse | 78 |
| Dienstag, 9.12.2014 | 09:00 | 11:00 | 2,00 St. | Kalender, diverse | 77 |
| Samstag, 13.12.2014 | 13:00 | 15:45 | 2,75 St. | Kalender, diverse | 52 |
| Montag, 15.12.2014 | 10:30 | 12:00 | 1,50 St. | B | 12 |
| Freitag, 19.12.2014 | 13:00 | 15:30 | 2,50 St. | Kalender, diverse | 137 |
| Samstag, 20.12.2014 | 11:00 | 14:00 | 1,50 St. | C, D | 42 |
| Sonntag, 21.12.2014 | 09:00 | 10:30 | 1,50 St. | Kalender, diverse | 44 |
| Mittwoch, 24.12.2014 | 08:00 | 12:00 | 4,00 St. | Kalender, D | 59 |
| Pauschal | | | 5,00 St. | | |

Mit Vorhalt vom 9.7.2015 teilte das Finanzamt dem Bf. mit, grundsätzlich seien Verträge zwischen nahen Angehörigen darauf zu untersuchen, ob nicht hinter der nach außen vorgegebenen Leistungsbeziehung in Wahrheit eine familienhafte Veranlassung bestehe. Deshalb werde der Bf. ersucht, eine genaue Tätigkeitsbeschreibung für die von seiner Gattin erbrachten administrativen Tätigkeiten nachzureichen und dabei anzugeben, welchen Zeitaufwand für die An- und Abmeldungen von Kraftfahrzeugen benötigt würden, die Stunden- und Kilometerabrechnungen für die Monate Jänner bis November vorzulegen und anzugeben, zu welchem Zweck Fahrten zu den Zielpunkten B, C und D erfolgten.

Dazu gab der Bf. mit Schreiben vom 28.7.2015 an, die Haupttätigkeit liege in der Anmeldung von Kraftfahrzeugen. Dazu gehöre auch, dass sie die Kfz-Papiere bei den Autohändlern abhole. Nach der Anmeldung bringe sie Kennzeichen und Pickerl zum Händler, damit das Kfz für die Abholung bereit sei. Die Fahrzeugpapiere würden dem Kunden zugestellt. Diese Tätigkeit beansprucht ca. 60% des gesamten Zeitaufwands.

Dazu kämen administrative Tätigkeiten wie z.B. Telefondienste, Post, Besorgung von Büromaterial, Ablage von Geschäftspapieren usgl. sowie Tätigkeiten im Zusammenhang mit Angebots- und Vertragsvorbereitungen, Versicherungsvergütungen, Versicherungskündigungen und dem Einkauf und der Verteilung von Wer begeschenken.

Dem Schreiben legte er Stunden- und Kilometerabrechnungen für die Gattin für die Monate Jänner bis November 2014 bei.

Das Finanzamt gab der Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 26.1.2016 insoweit teilweise statt, als es von den übrigen Aufwendungen in Höhe von 4.173,81 Euro einen Betrag in Höhe von 3.952,31 Euro als Betriebsausgaben anerkannte. Die übrigen Aufwendungen anerkannte es nicht, weil die Anschaffung des Fotoapparates laut Rechnung des F am 9.12.2011 erfolgt sei und dieser Aufwand daher nicht im Jahr 2014 berücksichtigt werden könne und die Gutscheine „M.“ über 180,00 Euro dem Abzugsverbot gemäß § 20 EStG unterliegen.

Die Lohnzahlungen an die Gattin anerkannte es neuerlich nicht: Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes könnten vertragliche Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen für den Bereich des Steuerrechtes nur dann anerkannt werden, wenn sie nach außen ausreichend zum Ausdruck kämen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt hätten und auch zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären. Der Grund für diese Anforderungen liege zum einen darin, dass das zwischen Familienangehörigen typischerweise unterstellte Fehlen eines Interessensgegensatzes, wie er zwischen Fremden bestehe, die Gefahr einer auf diesem Weg bewirkten willkürlichen Herbeiführung steuerlicher Folgen mit sich bringe, der im Interesse der durch § 114 BAO gebotenen gleichmäßigen Behandlung der Steuerpflichtigen

begegnet werden müsse; zum anderen stehe hinter den beschriebenen Kriterien für die Anerkennung vertraglicher Beziehungen zwischen nahen Angehörigen auch die Erforderlichkeit einer sauberen Trennung der Sphären von Einkommenserzielung einerseits und Einkommensverwendung andererseits. Bei Leistungen im Familienverband seien aktuelle Entgeltserwartungen die Ausnahme. Maßgeblich seien regelmäßig andere Beweggründe wie zum Beispiel die Erbringung eines Beitrages zur Befriedigung der Familienbedürfnisse. Bei einer derartigen Mitarbeit ohne besondere vertragliche Verpflichtung seien dadurch veranlasste Aufwendungen gemäß § 20 Abs. 1 Z 4 EStG nicht abzugstfähig. Entschließe sich sohin ein Ehepartner im Betrieb der Angehörigen mitzuarbeiten, dann tue er dies im Regelfall nicht aus rechtlicher Verpflichtung, sondern aus familiärer Solidarität.

Bei den im Beschwerdefall von der Gattin des Bf. erbrachten administrativen Tätigkeiten handle es sich schon ihrer Art nach um Arbeiten, die typischerweise im Rahmen familienhafter Mitarbeit im Sinne der §§ 90 und 98 ABGB erbracht würden. Die Arbeitszeiten der Ehegattin seien unregelmäßig und fielen manchmal auch auf Wochenende. Sie komme nicht über 22 Stunden im Monat hinaus. Dieses nur sehr geringfügige Beschäftigungsausmaß übersteige keinesfalls den Umfang, der im Rahmen der ehelichen Beistandspflicht als üblich und zumutbar angesehen werde.

Dem Argument des Bf., er habe seine Gattin angestellt, weil es ihm persönlich nicht möglich sei, die Kanzlei auch vormittags offen zu halten, sei entgegenzuhalten, dass die Ersetzung einer fremden Arbeitskraft ebenso durch eine auf dem sittlichen Familienverband beruhende Mitwirkung erreicht werden könne.

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb wurden durch diese Beschwerdevorentscheidung auf 14.655,01 Euro und die festgesetzte Einkommensteuer auf 5.795,00 Euro verringert.

Am 19.2.2016 beantragte der Bf. unter Verweis auf die bisherigen Ausführungen die Beschwerde an das Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen. Gegen die Ausführungen des Finanzamtes betreffend den Personalaufwand für seine Gattin brachte er vor, im Erkenntnis vom 21.10.1986, 86/14/0042, habe der Verwaltungsgerichtshof unter anderem ausgeführt, dass dann, wenn nahe Angehörige im Rahmen eines Gewerbebetriebes Leistungen erbrächten, die über eine rechtlich oder sittlich gebotene Beistandspflicht hinausgingen, die als Entgelt für diese Leistungen gewährten Bezüge dennoch Betriebsausgaben bildeten, soweit sie angemessen seien.

Aus den Stundenaufzeichnungen für die Monate 1-12 2014, die er dem Finanzamt übermittelt habe, sei ersichtlich, dass die Leistungen seiner Ehefrau über die familienhafte Beistandspflicht hinausgingen und zweifelsfrei echte Leistungen darstellten, die jedem Fremdvergleich standhielten. Sämtliche für das Vorliegen eines Dienstvertrages erforderlichen Merkmale wie Weisungsgebundenheit, organisatorischen Eingliederung, Zeitaufzeichnungen, Führung eines Lohnkontos und Auszahlung von Arbeitslohn

seien erfüllt. Er lege zusätzlich noch die Beitragsvorschreibungen der Vorarlberger Gebietskrankenkassa (VGKK) vor, womit auch eine Publizität nach außen gegeben sei.

Der detaillierten Tätigkeitsbeschreibung sei zu entnehmen, dass der überwiegende Zeitaufwand der Tätigkeit seiner Gattin auf die An- und Abmeldung von Kfz entfalle. Eine solche Tätigkeit könne nicht als administrative Tätigkeit eingestuft werden. Sie bilde vielmehr eine Kernkompetenz in seinem Geschäftsbetrieb. Um diese Aufgaben ordnungsgemäß erledigen zu können, benötige man Erfahrung sowie eigenständiges und verantwortungsvolles Handeln, das nur von dafür geschultem Personal erledigt werden könne. Neben der laufenden Kundenbetreuung sei auch der Kontakt zu den Fahrzeughändlern sowie der Zentrale der G unabdingbar. Die Fremdüblichkeit des Stundensatzes von 14,50 Euro sei vom Finanzamt anerkannt worden.

Den Stundenaufzeichnungen sei auch zu entnehmen, dass das Arbeitsausmaß weit über die eheliche Beistandspflicht hinausgehe. Es sei eine Tatsache, dass es in Österreich sehr viele Beschäftigungsverhältnisse auf geringfügiger Basis gebe, die über 22 Stunden im Monat nicht hinausgingen und dennoch von der Finanzverwaltung anerkannt würden. Dies unterstreiche die Fremdüblichkeit des Beschäftigungsausmaßes seiner Gattin.

Aufgrund seiner nichtselbständigen Tätigkeit sei es ihm nicht möglich, seine Kanzlei auch in den Vormittagsstunden offen zu halten. Somit sei es für ihn unabdingbar, dass seine Kunden auch in den Vormittagsstunden eine Ansprechperson vorfinden, um telefonisch oder persönlich beraten zu werden. Ohne Beschäftigung seiner Gattin wäre es ihm nicht möglich, die Sparte Kfz-Versicherungen, die den Großteil seines Umsatzes abwerfe, weiterhin zu betreiben, da speziell in diesem Geschäftssegment An- und Abmeldungen am selben Tag bearbeitet werden müssten. Würden diese Arbeiten nicht durch seine Gattin erledigt werden, müsste er dafür eine dritte Person auf Teilzeitbasis beschäftigen.

Das Finanzamt legte die Beschwerde am 4.3.2016 dem Bundesfinanzgericht vor.

Mit Schreiben vom 25.1.2018 ersuchte das Bundesfinanzgericht den Bf. zur Beurteilung der steuerlichen Anerkennungsfähigkeit der Vereinbarung des Dienstvertrages mit seiner Gattin

1. die wesentlichen Vertragsinhalte betreffend die Tätigkeit Ihrer Gattin wie Arbeitszeit, Arbeitsort, Urlaub, Lohnzahlung etc. bekanntzugeben und den schriftliche Dienst- oder Werkvertrag vorzulegen,
2. bekanntzugeben, nach welchen Kriterien der Stundenlohn von 14,50 Euro ermittelt wurde,
3. die die Stundenabrechnungen der Gattin auszugsweise vorzulegen,
4. die tatsächliche Bezahlung der Löhne (3.864,25 €) sowie der Fahrtkosten (1.314,18 €) an die Gattin durch Vorlage von Einzahlungs- oder Überweisungsbelegen udgl. nachzuweisen,
5. anzugeben, welches Fahrzeug bei der Tätigkeit seiner Frau in Verwendung kam,

6. das Fahrtenbuch seiner Gattin auszugsweise vorzulegen und
7. anzugeben, aufgrund welcher Grundaufzeichnungen die vorgelegten Stundenlisten erstellt wurden und auch diese Grundaufzeichnungen auszugsweise vorzulegen.

Mit Schreiben vom 15.2.2018 beantwortete der Bf. diesen Vorhalt wie folgt:

Ad. 1. Er habe im Jahr 2012 mit seiner Gattin einen Dienstvertrag abgeschlossen, den er dem Gericht in der Beilage übermittelte.

Ad. 2. Zur Ermittlung des Stundenlohnes habe er zunächst den Kollektivvertrag für Angestellte im Handel herangezogen. Danach sei seine Gattin in die Beschäftigungsgruppe 3 einzustufen. Im Jahr 2012 liege der kollektivvertragliche Mindestgehalt bei Vollbeschäftigung und im 12. Berufsjahr bei 1.942,00 Euro. Das entspreche einem Stundenlohn von 11,63 Euro. Es sei aber absolut branchenüblich, eine entsprechende Überbezahlung anzubieten. Dies habe er auch anderen Berufskollegen zugesichert. Daher sei ein Stundenlohn von 13,00 Euro vereinbart worden. Aufgrund dieser Vereinbarung sei eine jährliche Lohnerhöhung durchgeführt worden, womit sich per 1.1.2014 ein Stundelohn von 14,50 Euro ergebe.

Ad. 3: Stundenabrechnungen seien bereits mit der Beantwortung des Ergänzungsersuchens im Jahr 2015 an das Finanzamt Feldkirch übermittelt worden. Sie würden in der Beilage nochmalig übermittelt werden.

Ad. 4. Zum Nachweis der tatsächlichen Bezahlung der Löhne und Fahrtkosten lege er Bestätigungen über die Barauszahlung der Gehälter vor. Eine Barauszahlung sei deshalb erfolgt worden, weil seine Gattin kein eigenes Bankkonto besitze, es gebe nur ein Familienkonto. Da seine Gattin aber für sein Unternehmen einen sehr wertvollen und wichtigen Beitrag leiste, sei es für ihn selbstverständlich, dass das ihr zustehende Gehalt auch nur für sie verwendet würde. Daher sie die Auszahlung immer bar erfolgt.

Ad. 5. Seine Frau sei im Jahr 2014 im Besitz eines eigenen Fahrzeuges, eines H mit dem Kennzeichen xxx gewesen. Dieses Fahrzeug habe sie auch für die Geschäftsfahrten verwendet.

Ad. 6. Seine Frau habe sämtliche betriebliche Fahrten am selben Tag erfasst und in die dafür vorgesehene und in der Beilage übermittelte Excelstundenliste eingetragen.

Ad. 7. Die Stundenlisten seien von seiner Gattin eigenständig erfasst worden. Die Grundaufzeichnungen führe sie elektronisch, zusätzlich dazu habe sie diverse Termine in einem Stehkalender erfasst. Ein solcher liege für das Jahr 2014 nicht mehr vor.

Dem Schreiben wurden der Dienstvertrag vom 1.1.2012, die monatlichen Bezugsabrechnungen und Auszahlungsbestätigungen betreffend Löhne und Kilometergelder 2014 sowie die bereits im Verfahren vor dem Finanzamt vorgelegten Stunden- und Kilometerabrechnungen beigelegt.

Der Dienstvertrag enthielt folgende maßgeblichen Vereinbarungen:

1. Dienstbeginn und Verwendung

Der Dienstnehmer wird als Bürokraft im Angestelltenverhältnis eingestellt. Er verpflichtet sich, die damit verbundenen Aufgaben gewissenhaft und pflichtgemäß zu erfüllen.....

2. Dienstort

Der vereinbarte Dienstort des Dienstnehmers lautet: X-Straße, PLZ Ort. Dem Dienstgeber bleibt jedoch die vorübergehende oder dauerhafte Versetzung an einen anderen Dienstort.

3. Anzuwendender Kollektivvertrag

Das Dienstverhältnis unterliegt dem Kollektivvertrag für „Angestellte im Handel“.

4. Einstufung

Der Dienstnehmer wird im Sinne des Kollektivvertrages wie folgt eingestuft: BGR 3, Berufsjahr 12....

5. Entgelt

Das Bruttogehalt laut Kollektivvertrag beträgt zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses EUR 1.942,- brutto bei Vollbeschäftigung. Es wird ein Bruttostundelohn von EUR 13,00 vereinbart. Aufgrund der Überzahlung sind sämtliche Mehr- und Überstunden abgegolten. Die Sonderzahlungen werden laut Kollektivvertrag berechnet. Die Reisekosten- und Reiseaufwandsentschädigungen werden laut geltendem Kollektivvertrag bezahlt. Für die Abrechnung des Kilometergeldes verpflichtet sich der Dienstnehmer, bis spätestens 05. des Folgemonates ein korrekt geführtes Fahrtenbuch vorzulegen.

6. Urlaubsanspruch

Der Urlaubsanspruch beträgt 5 Wochen pro Arbeitsjahr. Der Urlaubsanspruch wird in Arbeitstagen bemessen und beträgt umgerechnet 25 Arbeitstage. Bei vereinbarter Teilzeitbeschäftigung, bei welcher weniger als 5 Tage pro Woche gearbeitet wird, ist auch das Urlaubsausmaß in Tagen entsprechend angepasst.

7. Kündigung ...

8. Arbeitszeit

Die regelmäßige wöchentliche Arbeitszeit beträgt 6 Stunden und verteilt sich auf 3 Arbeitstage. Die Arbeitswoche beginnt regelmäßig am Montag. Sonn- und Feiertage sind generell dienstfrei. Der Dienstgeber ist berechtigt, eine einmal getroffene Vereinbarung über die Verteilung der wöchentlichen Normalarbeitszeit auf die einzelnen Arbeitstage aus sachlich gerechtfertigten Gründen abzuändern.

II. Rechtslage

Strittig ist die Abzugsfähigkeit der vom Bf. geltend gemachten Betriebsausgaben für die Beschäftigung seiner Gattin in Höhe von 5.209,20 Euro.

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

Betrieblich veranlasste Ausgaben sind von privat veranlassten und steuerlich nicht abzugsfähigen Ausgaben abzugrenzen.

Eine solche Abgrenzung wird insbesondere bei Verträgen zwischen nahen Angehörigen relevant. Hier ist stets zu prüfen, ob die Zahlungen betrieblich veranlasst sind oder ob sie sich nur aus dem Naheverhältnis ergeben und daher als freiwillige Zuwendung zu qualifizieren sind. Der Grund dafür liegt im zwischen nahen Angehörigen regelmäßig fehlenden Interessensgegensatz, der das Geschäftsleben sonst grundsätzlich kennzeichnet. Es soll vermieden werden, dass mit familiär und damit privat veranlassten Zahlungen steuerliche Bemessungsgrundlagen verringert werden. Deshalb werden von der Rechtsprechung nur eindeutige Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen, die eine klare Abgrenzung zwischen betrieblich und privat veranlassten Zahlungen bzw. zwischen Einkommenserzielung und Einkommensverwendung zulassen, steuerlich anerkannt, unabhängig davon, ob diese zivilrechtlich gültig sind oder nicht. In diesem Sinn eindeutig sind solche Vereinbarungen, wenn sie nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären (Fremdvergleich). Diese Voraussetzungen müssen kumulativ vorliegen.

Eine bloß familienhafte Mitarbeit ohne besondere vertragliche Verpflichtung ist steuerlich unbeachtlich. Die dadurch veranlassten Aufwendungen sind gemäß § 20 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 nicht abzugsfähig (vgl. VwGH 4.9.1992, 91/13/0196).

Die zivilrechtliche „eheliche Beistandspflicht“ ist eine besondere Form der familienhaften Mitarbeit. Nach § 90 ABGB hat der eine Ehegatte im Erwerb des anderen im Rahmen der Zumutbarkeit und Üblichkeit mitzuwirken, wofür er gemäß § 98 ABGB Anspruch auf angemessene Vergütung hat. Im Erkenntnis vom 19.5.1993, 91/13/0045, hat der VwGH zur Anspruchsvoraussetzung festgestellt, dass nicht jedwede Unterstützung des Ehegatten, die sich auf die Erwerbstätigkeit des anderen Ehegatten bezieht, einer Abgeltung zugänglich ist. Ein Abgeltungsanspruch besteht nur bei Mitwirkung im Erwerb, also bei jenen Verrichtungen, die den allein erwerbstätigen Gatten bei seinem Bemühen unterstützen, den Familienunterhalt zu verdienen. Von der Mitwirkung eines Ehegatten im Erwerb des anderen Ehegatten kann nur gesprochen werden, wenn diese Mitwirkung innerhalb der beruflichen Tätigkeit des anderen Ehegatten erfolgt. All das ist als Mitwirkung im Erwerb zu betrachten, was als Beitrag im Sinne des § 1184 ABGB in der Gesellschaft des bürgerlichen Rechts angesehen werde. Demgegenüber besteht für die Erfüllung der allgemeinen Beistandspflicht - ohne solche Mitwirkung im Betrieb - im Sinne des § 90 ABGB kein Anspruch auf ein Entgelt. Allerdings sind nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch aus dem Titel der Mitwirkung im Erwerb des Angehörigen erfolgte Zahlungen keine Betriebsausgaben (vgl. VwGH 29.1.1991, 89/14/0088; VwGH 1.6.2006, 2003/15/0093).

III. Sachverhalt, Beweiswürdigung und rechtliche Würdigung

Für die beschwerdegegenständlich strittige Frage der Absetzbarkeit des Personalaufwands für die Gattin des Bf. geht das Bundesfinanzgericht von folgendem entscheidungsrelevantem Sachverhalt aus:

Der Bf. war im Jahr 2014 hauptberuflich als Angestellter der A und nebenberuflich als selbständiger Versicherungsvertreter tätig. Für die Tätigkeit als Versicherungsvertreter beschäftigte er seine Ehefrau in einem unselbständigen Dienstverhältnis. Zu deren Aufgaben gehörten vor allem Tätigkeiten im Rahmen der An- und Abmeldungen von Kraftfahrzeugen, daneben auch Tätigkeiten wie Telefondienste und Büroarbeiten, Angebots- und Vertragsvorbereitungen oder der Einkauf und die Verteilung von Werbegeschenken. Die Entlohnung erfolgt nach geleisteten Stunden bei einem Stundensatz von 14,50 Euro.

Die Gattin leistete im Jahr 2014 230,5 Arbeitsstunden, wofür sie einen Lohn in Höhe von 3.342,50 Euro bekam. Dazu kamen sonstige Bezüge in Höhe von 522,00 Euro. Der Jahresbruttolohn betrug daher 3.864,25 Euro. Ferner bekam sie vom Bf. für mit dem eigenen Kraftfahrzeug im Rahmen dieser Tätigkeit durchgeführte Fahrten Kilometergelder in Höhe von 1.314,18 Euro. Diese Kosten zuzüglich 30,77 Euro für Zahlungen an die VGKK, insgesamt daher 5.209,20 Euro, machte der Bf. als Betriebsausgaben geltend.

Das Bundesfinanzgericht folgt somit den Angaben des Bf. zum Sachverhalt. Es ist glaubwürdig, dass der Bf. aufgrund seiner Vollzeitbeschäftigung bei der A nicht in der Lage war, sämtliche Tätigkeiten im Rahmen seines Unternehmens in der erforderlichen Dringlichkeit selbst zu erledigen und daher eine Unterstützung durch eine beschäftigte dritte Person benötigte. Es entspricht durchaus der allgemeinen Lebenserfahrung, dass Kunden eine unverzügliche An- und Abmeldung von Kraftfahrzeugen erwarten. Dass der Bf. mit seiner Anstellung ohne fremde Unterstützung diesen Erwartungen nicht entsprechen hätte können, ist nachvollziehbar. Es ist dann aber auch glaubhaft, dass seine Gattin tatsächlich Arbeiten nach Art und Umfang wie vom Bf. angegebenen ausgeführt hat.

Ebenfalls glaubhaft ist es, dass die Bf. die mit ihrer Tätigkeit erforderlichen Fahrten mit dem eigenen Kfz xxx unternommen hat. Die in diesem Zusammenhang zurückgelegten Fahrkilometer wurden mit einem Fahrtenbuch nachgewiesen.

Dass die Gattin des Bf. über kein eigenes Bankkonto verfügt hat und der Lohn sowie die Kilometergelder bar ausbezahlt wurden, mag prima facie unüblich erscheinen. Der Bf. hat aber die tatsächliche Barauszahlung der Löhne und Kilometergelder mit entsprechenden, von der Gattin unterfertigten, Ausführungsbestätigungen für jeden Monat 2014 belegt, sodass auch diesbezüglich kein Grund zu Zweifel an der Richtigkeit dieser Aussage des Bf. besteht.

Auch der Umstand, dass dem Finanzamt für die Einkünfte der Gattin regelmäßig Lohnzettel übermittelt wurden und eine Anmeldung bei der Gebietskrankenkasse erfolgt ist, spricht für die Richtigkeit der Angaben des Bf.

Zudem hat auch das Finanzamt diese Angaben nicht in Zweifel gezogen.

Es hat die in Streit stehenden Betriebsausgaben allein aus dem Grund nicht anerkannt, weil sie für Leistungen im Rahmen der ehelichen Beistandspflicht bezahlt worden seien.

Bevor auf diese Frage eingegangen wird, ist zuvor aber zu prüfen, ob die den in Rede stehenden Zahlungen zugrunde liegenden Vereinbarungen überhaupt steuerlich anzuerkennen sind.

Diese Frage ist nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes zu bejahen. Zwischen dem Bf. und seiner Gattin besteht ein schriftlicher Dienstvertrag, mit dem der wesentliche Vertragsinhalt eines solchen Vertrages geregelt wurde. Damit hat der Vertrag einen klaren und eindeutigen Inhalt.

Die Vereinbarung ist durch den schriftlichen Vertrag auch nach außen zum Ausdruck gekommen (vgl. VwGH 8.9.1992, 87/14/0186). Für die Publizität spricht auch die Bekanntgabe des Dienstverhältnisses gegenüber der VGKK.

Auch die Fremdüblichkeit der vertraglichen Vereinbarung ist, insbesondere auch was den am Kollektivvertrag für Angestellte im Handel orientierten Stundenlohn von ursprünglich 13,00 Euro und im Jahr 2015 von 14,50 Euro betrifft, zu bejahen. Dass es nachvollziehbar ist, dass ein selbständiger Versicherungsvertreter, der hauptberuflich einer Vollbeschäftigung als Angestellter nachgeht, sich zur Erledigung dringender Tätigkeiten eine dritten Person bedient, wurde bereits oben dargelegt.

Was nun die vom Finanzamt ins Treffen geführte ehelichen Mitwirkungs- und Beistandspflicht betrifft, ist zu sagen:

Nach dem oben Gesagten ist der Dienstvertrag zwischen dem Bf. und seiner Gattin nach Maßgabe der Anerkennungskriterien für Angehörigenvereinbarungen anzuerkennen. Dann aber ist kein Raum mehr für eine Versagung der damit verbundenen Kosten aus dem Grund der familienhaften Mitwirkung. Es ist nicht zulässig, einerseits einen Vertrag nach den Anerkennungskriterien steuerlich anzuerkennen, andererseits aber die Anerkennung mit dem Argument der bloß familienhaften Mitwirkung wieder zu versagen. Ist davon auszugehen, dass einer erbrachten Leistung eine angemessene Gegenleistung gegenübersteht, dann geht es auch nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht an, das Vorliegen einer steuerlich anzuerkennenden Leistungsbeziehung einzig und allein deswegen zu verneinen, weil die honorierte Leistung nicht einem Fremden, sondern von einem Familienangehörigen erbracht wurde (VwGH 27.5.1981, 1299/80).

Eine Prüfung der Anerkennung von Zahlungen aus dem Titel der allgemeinen familienhaften Mitarbeit greift regelmäßig erst dann Platz, wenn die Frage der Anerkennung einer Vereinbarung zwischen Angehörigen nach den steuerrechtlichen Anerkennungskriterien verneint wird (vgl. dazu VwGH 30.1.1990, 89/14/0162; VwGH 20.11.2000, 91/13/0045; VwGH 4.7.2006, 2003/15/0093).

Die Versagung der Abzugsfähigkeit von geltend gemachten Betriebsausgaben allein mit der Begründung, die damit verbundenen Leistungen gingen über die eheliche Beistandspflicht nicht hinaus, ohne geprüft zu haben, ob ein anerkennungsfähiger Vertrag unter Angehörigen bestanden hat, belastet den die Nichtabzugsfähigkeit aussprechenden Bescheid mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit (VwGH 4.7.2006, 2003/15/0093). Daraus folgt aber, dass Zahlungen an nahe Angehörige aufgrund eines Vertrages anzuerkennen sind.

Damit sind auch die Aufwendungen für Leistungen der Gattin in Höhe 5.209,20 Euro als Betriebsausgaben anzuerkennen.

Von den übrigen Aufwendungen sind wie in der Beschwerdevorentscheidung 3.952,31 Euro aufwandswirksam anzuerkennen. Auf die diesbezüglichen Ausführungen in der Beschwerdevorentscheidung wird in diesem Zusammenhang verwiesen.

Der Beschwerde war daher insgesamt teilweise statzugeben.

IV. 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.

Die Entscheidung fußt auf einer klaren gesetzlichen Grundlage und einer zitierten höchstgerichtlichen Rechtsprechung, von der nicht abgewichen wurde. Über eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung wurde somit nicht entschieden und ist eine (ordentliche) Revision an den Verwaltungsgerichtshof daher nicht zulässig.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 6. März 2018