

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch Richter Dr. AW in der Beschwerdesache JE, wohnhaft in HS, vertreten durch Erwin Huber, Steuerberater in 5280 Braunau, Stadtplatz 56, gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 des Finanzamtes Braunau Ried Schärading vom 19.7.2010 (zu St. Nr. 41 1234) zu Recht erkannt:

Die Beschwerde (vorm. "Berufung") vom 17.8.2010 wird als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

In der (am 3.3.2010 auf elektronischem Weg beim Finanzamt Braunau Ried Schärading eingebrachten) Einkommensteuererklärung 2008 hat der Beschwerdeführer (als Finanz- und Versicherungsberater) im Abschnitt "Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit" u. a. an "Arbeitsmitteln (= Kz.719) € 2.135,27 sowie an "sonstigen Werbungskosten (= Kz. 724)" € 4.343,01 geltend gemacht. Über Aufforderung des genannten Veranlagungsfinanzamtes vom 11.6.2010, die Belege sowie eine genaue Auflistung der beantragten Aufwendungen für Arbeitsmittel und für die sonstigen Werbungskosten vorzulegen, hat er am 19.7.2010 eine Auflistung hierüber (im Gesamtbetrag von € 7.222,86) samt Belegen (betr. Telekom, geringwertige Wirtschaftsgüter, Büromaterial, Trend Connect, Werbemittel, Sponsorbeiträge, Kilometergelder) vorgelegt. Für die (ebenfalls in dieser Liste aufscheinende) "Fremdarbeit" hat er allerdings (zunächst) keinerlei Belege übermittelt.

Das Finanzamt hat in seinem Einkommensteuerbescheid hievon einen Teilbetrag von € 2.472,32 als Werbungskosten anerkennt, und zwar mit der Begründung, dass zum einen vom geltend gemachten Computerzubehör ein 40%iger und von den Kosten für Handy und Ladegerät ein 20%iger Privatanteil auszuschneiden sei und zum anderen die beantragten Kosten für "Fremdarbeit" iHv € 4.440,00 nicht berücksichtigt hätte werden können, da der Steuerpflichtige trotz entsprechender Aufforderung hierfür keine Unterlagen beigebracht habe.

Gegen diesen Einkommensteuerbescheid richtet sich die (durch den Vertreter des Beschwerdeführers, Steuerberater Erwin Huber, Braunau, fristgerecht) am 17.8.2010 beim Finanzamt Braunau Ried Schärding eingebrachte (seinerzeit richtig noch als "Berufung" bezeichnete) Beschwerde iSd § 243 BAO (i.d.gltd.Fssg.), in der sich der Beschwerdeführer gegen die Nichtberücksichtigung der Kosten von Fremdarbeit iHv € 3.700,00 wandte. Dazu verwies er auf die Aufstellung der geltend gemachten Werbungskosten für das Jahr 2008 iHv € 6.482,86. Er habe versehentlich die (angeschlossenen) Honorarnoten für Fremdarbeit iHv zusammen € 3.700,00 bisher nicht dem Finanzamt übermittelt: Es handle sich dabei um diejenigen seiner Ehegattin SE, welche diese Honorareinnahmen in deren Steuererklärung für 2008 (zu St. Nr. 5678) aufgenommen habe. (Tatsächlich lagen dieser Eingabe 6 eigenhändig von SE unterfertigte Honorarnoten, datiert vom 28.2.2008, 30.4.2008, 30.6.2008, 31.8.2008, 31.10.2008 und 31.12.2008, bei : Darin bestätigt die Genannte unter dem Text "Honorar: Für den Zeitraum von...bis.... erhält meine Frau für diverse Büroarbeiten (Telefondienst, Terminvereinbarungen, Anmelden, Schreibarbeiten...) eine Honorarnote von € 25,00 pro Stunde)" den Erhalt von insgesamt € 3.700,00 (€ 675,00 für 27 vom 1.1.2008 bis 28.2.2008 "angefallene" Stunden, € 725,00 für 29 vom 1.3.2008 bis 30.4.2008 "angefallene" Stunden, € 675,00 für 27 vom 1.5.2008 bis 30.6.2008 "angefallene" Stunden, € 500,00 für 20 vom 14.7. bis 31.8.2008 "angefallene" Stunden, € 650,00 für 26 vom 30.9.2008 bis 31.10.2008 "angefallene" Stunden und € 475,00 für 19 vom 1.11. bis 20.12.2008 "angefallene" Stunden.)

Der Ergänzungsvorhalt des Finanzamtes vom 13.9.2010, welcher eine Einladung an den Vertreter des Beschwerdeführers, den Dienstvertrag seiner Ehegattin, deren Anmeldebestätigung bei der Krankenkasse, Zeit- und Leistungsaufzeichnungen für das Jahr 2008 sowie Bankbestätigungen (als Nachweis für den Geldfluss zwischen ihm und seiner Gattin) vorzulegen, wurde am 11.10.2010 folgendermaßen beantwortet: Es bestehe kein Dienstverhältnis. Frau E sei für ihren Ehegatten auf Werkvertragsbasis tätig; einen schriftlichen Werkvertrag gebe es nicht. Die geleisteten Arbeitsstunden würden mit € 25,00 pro Stunde vergütet; Frau SE habe dementsprechend Einkünfte aus selbständiger Arbeit in ihrer Einkommensteuererklärung 2008 angesetzt. Die Art der geleisteten Arbeit bzw. der Leistungszeitraum könne den vorgelegten Honorarnoten entnommen werden; die einzelnen Honorarnoten seien jeweils bar bezahlt worden.

Das Finanzamt wies daraufhin in seiner Berufungsvorentscheidung gem. § 276 BAO die Berufung als unbegründet ab: Verträge zwischen nahen Angehörigen, so das Finanzamt in seiner Bescheidebegründung, würden im Steuerrecht nur dann anerkannt, 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, wobei jede der aufgezählten Voraussetzungen vorliegen müsse. Gegenständlichenfalls hätte der Beschwerdeführer trotz Aufforderung vom 13.9.2010 die noch benötigten Unterlagen nicht vorgelegt, sodass seine Berufung abzuweisen gewesen wäre.

Am 15.11.2010 beantragte der Beschwerdeführer (durch seinen steuerlichen Vertreter) sodann rechtzeitig, seine Berufung der der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen, und brachte darin (in Entgegnung zu den Ausführungen der Berufungsvorentscheidung) vor: Es sei unrichtig, dass er trotz Aufforderung des Finanzamtes vom 13.9.2010 die geforderten Unterlagen nicht vorgelegt habe, zumal er in seiner Eingabe vom 11.10.2010 dargetan habe, dass seine Ehegattin SE für ihn auf Werkvertragsbasis tätig sei; die entsprechenden Honorarnoten, aus denen die Art der geleisteten Arbeiten und der Leistungszeitraum ersichtlich sei, seien bereits mit seiner Berufungseingabe vom 17.8.2010 dem Finanzamt übermittelt worden. Da die Tätigkeit seiner Gattin auf Werkvertragsbasis erfolge, habe auch kein Dienstvertrag bzw. eine Anmeldebescheinigung der Gebietskrankenkasse vorgelegt werden können.

In Entsprechung des § 276 Abs.6 BAO legte das Finanzamt Brauau Ried Schärding mit Vorlagebericht vom 16.12.2010 die Berufung vom 17.8.2010 dem (damals noch zuständigen) Unabhängigen Finanzsenat vor.

Da die Berufung am 31.12.2013 beim Unabhängigen Finanzsenat noch anhängig gewesen ist, war sie der Bestimmung des § 323 Abs.38 BAO (i. d. gltd. Fssg.) zufolge nunmehr vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde iSd Art. 130 Abs.1 B-VG zu erledigen.

Das Bundesfinanzgericht hat über die Beschwerde Nachstehendes erwogen:

Im gegenständlichen Fall ist (noch) strittig, ob die vom Beschwerdeführer geltendgemachten Aufwendungen für "Fremdarbeit" -gemeint ist die Mitarbeit der Ehegattin "auf Werkvertragsbasis" in Höhe von € 3.700,00- bei den Einkünften des (als Finanz- und Versicherungsberater tätigen) Beschwerdeführers aus nichtselbständiger Arbeit (§ 2 Abs.3 Z. 4 iVm § 25 EStG 1988) als Werbungskosten gem. § 16 Abs.1 EStG 1988 berücksichtigt werden können.

Gem. § 16 Abs.1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Ein Arbeitnehmer (wie im vorliegenden Fall der Beschwerdeführer) hat seine Arbeitsleistung grundsätzlich persönlich zu erbringen; daher steht der Einsatz von Hilfskräften regelmäßig nicht im Zusammenhang mit der nichtselbständigen Tätigkeit. Nähert sich jedoch die eigene nichtselbständige Tätigkeit einer selbständigen Tätigkeit, wie insbesondere bei Handelsvertretern, aber auch bei Finanz- und Versicherungsberatern (wie beim Beschwerdeführer), kann der Einsatz von Hilfskräften auch zu Werbungskosten führen (vgl. Doralt, EStG, Tz. 220 zu § 16, und Jakom, EStG, S. 770, und die dort zitierte VwGH-Judikatur); dabei macht es keinen Unterschied, ob der Dienstnehmer die Hilfskraft auf der Grundlage eines Dienstvertrages oder auf einer anderen Rechtsgrundlage beschäftigt. Allerdings ist es bei Nahestehenden (wie im vorliegenden Fall bei der Ehegattin des Beschwerdeführers) erforderlich, dass die Voraussetzungen für Verträge zwischen nahen Angehörigen vorliegen (siehe dazu Jakom, EStG, Rz. 331 f zu § 4).

Das heißt, dass bei zwar grundsätzlich zwischen Ehegatten steuerlich anzuerkennenden Rechtsgeschäften und Rechtsbeziehungen, wie etwa Werk- und Dienstverträgen, wegen des zwischen Ehegatten - anders als bei Fremden - in der Regel fehlenden Interessengegensatzes diese rechtsgeschäftlichen Vereinbarungen unbeschadet ihrer zivilrechtlichen Gültigkeit bestimmten Anforderungen genügen müssen, um der Gefahr der Verlagerung von privat motivierten Geldflüssen in einen steuerlich relevanten Bereich entgegenzuwirken (vgl. VwGH 22.2.2000, 99/14/0082) und um zu verhindern, dass zu Lasten der gleichmäßigen Besteuerung aller steuerrechtliche Wirkungen willkürlich herbeigeführt werden können (vgl. Doralt/Renner, EStG-Kommentar, Tz 158 f zu § 2; VwGH 1.7.2003, 98/13/0184; VwGH 11.5.2005, 2001/13/0209).

Verträge zwischen nahen Angehörigen werden daher - selbst bei zivilrechtlicher Gültigkeit - für den Bereich des Steuerrechts nur dann anerkannt, wenn sie nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen (Publizitätswirkung), 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 (siehe dazu Jakom, EStG, Rz 332 zu § 4, und die dort zitierte Judikatur des VwGH).

Helfen Familienmitglieder (§ 25 BAO) beim Erwerb eines Familienangehörigen mit, dann tun sie dies nämlich in der Regel in ihrer Freizeit und nicht aus rechtlicher Verpflichtung, sondern aus familiärer Solidarität. Entschließt sich der von seiner Familie unterstützte Abgabepflichtige dazu, seinen Angehörigen als Ausgleich für ihre Leistung etwas zukommen zu lassen, dann entspringt eine solche Zuwendung nicht einer rechtlichen Verpflichtung, sondern Beweggründen wie Dankbarkeit, Anstand und dergleichen. Im Zweifel ist deshalb davon auszugehen, dass die Familiendienste der Erfüllung familiärer Beistands- und Mitwirkungspflichten gelten, und es wird familienhafte Mitarbeit oder Mitarbeit aus Gefälligkeit angenommen. Ein solches bloß familienhaftes Tätigwerden führt beim Leistenden einerseits zu keinen Betriebsausgaben oder Werbungskosten (Akt der Einkommensverwendung, der bei Ermittlung des steuerlichen Einkommens unberücksichtigt bleiben muss) bzw. beim Leistungsempfänger andererseits nicht zu steuerlich relevanten Einnahmen (vgl. VwGH 11.5.2005, 2001/13/0209).

Eine in Erfüllung der allgemeinen Beistandspflicht (§ 90 erster Satz ABGB) erfolgte Unterstützung des Ehegatten, die sich auf die Erwerbstätigkeit des anderen bezieht und sich darauf positiv auswirkt, stellt daher noch keine Mitwirkung am Erwerb des anderen Ehegatten im Sinne des § 90 zweiter Satz ABGB dar und ist einer Abgeltung im Sinne des § 98 ABGB nicht zugänglich (VwGH 1.7.2003, 98/13/0184; VwGH 19.5.1993, 91/13/0045; VwGH 9.10.1991, 90/13/0012;).

Nach der zu Leistungsbeziehungen zwischen nahen Angehörigen entwickelten Rechtsprechung ist es für die steuerliche Anerkennung daher erforderlich, dass die Leistungen über eine rechtlich bzw. sittlich gebotene familienhafte Beistandspflicht iSd. § 90 ABGB (Allgemeines Bürgerliches Gesetzbuch) hinausgehen (VwGH 29.1.1991, 89/14/0088).

Liegt sohin bei derartigen Mitwirkungen kein über diese Verpflichtung hinausgehendes steuerrechtlich anzuerkennendes Vertragsverhältnis vor, sind geleistete Abgeltungsbeträge iSd. § 98 ABGB familienhaft bedingt und somit nicht als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben, sondern als Zuwendungen an unterhaltsberechtigte Personen iSd. § 20 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 anzusehen (vgl. Doralt, EStG4, § 20 Tz 117; VwGH 21.7.1993, 91/13/0163).

Bei Ehegatten ist dabei zu berücksichtigen, dass diese gem. § 90 ABGB zum Beistand verpflichtet sind und ein Ehegatte im Erwerb des anderen mitzuwirken hat, soweit ihm dies zumutbar ist und es nach den Lebensverhältnissen der Ehegatten üblich und nicht Anderes vereinbart ist. Bei der Mitwirkung der Ehegattin ist im Allgemeinen davon auszugehen, dass diese ihre tatsächliche Grundlage in der Regel nicht in eigenen erwerbswirtschaftlichen Erwägungen, sondern in erster Linie in der ehelichen Lebensgemeinschaft findet. Um daher ein Dienstverhältnis mit der Ehegattin steuerlich anerkennen zu können, bedarf es einer Gestaltung der Dinge, die keinen Zweifel an der erbrachten Leistung und dem tatsächlich dafür geleisteten Entgelt bestehen lässt und die im Einzelfall sohin die Annahme rechtfertigt, dass die Mitwirkung der Ehegattin über den Umfang der ehelichen Beistandspflicht hinausgeht.

Zwar bestehen für die zivilrechtliche Gültigkeit einer Vereinbarung zwischen Ehegatten keine Formvorschriften, insbesondere verlangt das Zivilrecht für einen Vertrag solcher Art keine Schriftlichkeit. Es ist also grundsätzlich auch denkbar, dass bei genügend deutlicher Fixierung der wesentlichen Vertragsbestandteile und dem Beweis des Abschlusses und der tatsächlichen Durchführung des Vertrages der mit dem Ehegatten abgeschlossene Vertrag auch ohne Schriftform steuerlich anerkannt wird; die Schriftlichkeit des Vertrages ist aber doch ein wesentliches Beweismittel (vgl. Doralt, EStG-Kommentar, Rz 161 zu § 2). Jedenfalls ist bei einer derartigen (schriftlich oder mündlich) zwischen nahen Angehörigen abgeschlossenen Vereinbarung für deren steuerrechtliche Anerkennung Voraussetzung, dass diese eindeutig ist (vgl. Doralt, EStG-Kommentar, Rz 160 zu § 2) und damit einem Fremdvergleich standhält und auch tatsächlich durchgeführt wurde. Eine eindeutige Vereinbarung liegt vor, wenn sie eine klare Abgrenzung zwischen Einkommenserzielung und -verwendung zulässt, wobei entsprechende Zweifel an der steuerlichen Tragfähigkeit zu Lasten des die Ausgaben begehrenden Steuerpflichtigen gehen (vgl. VwGH 7.12.1988, 88/13/0009). Bezüglich des Fremdvergleichs ist die "im allgemeinen Wirtschaftsleben geübte Praxis" maßgeblich. Es ist also zu hinterfragen, ob der Vereinbarung ein angemessener Leistungsaustausch oder das Naheverhältnis zugrunde liegt. Es ist dabei ein Vergleich mit dem üblichen Verhalten einander fremd gegenüber stehenden Personen bei vergleichbaren Leistungsbeziehungen anzustellen. Es ist zu prüfen, ob zunächst der Vertrag im äußeren Erscheinungsbild in dieser Form abgeschlossen worden wäre, sodann hat sich die Prüfung am Vertragsinhalt zu orientieren (vgl. Doralt, EStG-Kommentar, Rz 165 zu § 2).

Im vorliegenden Fall beruft sich der Beschwerdeführer hinsichtlich der Beschäftigung seiner Ehegattin auf einen mündlichen Werkvertrag mit ihr, deren Inhalt

(bezüglich Leistungszeitraum und Art der geleisteten Arbeit) laut seinem Vorbringen vom 11.10.2010 aus den vorgelegten Honorarnoten hervorgehe. Tatsächlich ist aus diesen diesbezüglich lediglich zu entnehmen, dass seine Gattin im Jahr 2008 in einem (datumsmäßig bestimmten) Zeitraum von eineinhalb bis zwei Monaten für ihn "diverse Büroarbeiten" (Telefondienst, Terminvereinbarungen, Anmelden, Schreibarbeiten, etc.) erledigt hat und hierfür eine bestimmte Anzahl von Arbeitsstunden (jeweils 19 bis 29 Stunden) aufgewendet hat, Näheres darüber, welche Arbeiten wann geleistet wurden, geht daraus hingegen nicht hervor. Die erbrachten Tätigkeiten sind sohin nur ihrer Art nach allgemein umschrieben und zudem nur beispielsweise aufzählend, also nicht einmal abschließend geregelt. Es bleibt daher völlig offen, für welchen Arbeitsaufwand bzw. Umfang das jeweils ausbezahlte Honorar zusteht.

Das Bundesfinanzgericht hält eine Vereinbarung eines Pauschalentgelts pro geleisteter Arbeitsstunde in einem Werkvertrag für absolut unüblich bzw. ist nach seinem Dafürhalten überhaupt stark anzuzweifeln, ob derartige Dienstleistungen in einem Werkvertrag geregelt werden können, zumal ein solcher laut ABGB vorliegt, wenn jemand die Herstellung eines Werkes gegen Entgelt übernimmt, wobei -im Gegensatz zum Arbeits- bzw. Dienstvertrag- beim Werkvertrag das Ergebnis der Dienstleistung entscheidend ist; geschuldet wird hier nämlich das Werk (eine konkrete Leistung) oder ein bestimmter Erfolg; der Auftragnehmer schuldet ein im Werkvertrag konkret definiertes und auch "greifbares" Arbeitsergebnis, das er selbständig und eigenverantwortlich produzieren muss; der Auftragnehmer ist dabei vom Werkbesteller (= Auftraggeber) persönlich unabhängig, also nicht weisungsgebunden hinsichtlich Arbeitsort, Arbeitszeit und Verhalten bei der Arbeit; er arbeitet in der Regel mit eigenen Betriebsmitteln und ist nicht in den Betrieb des Auftraggebers eingegliedert; wird der Erfolg erbracht, ist das Vertragsverhältnis automatisch beendet und das vereinbarte Honorar zu bezahlen (sog. "Zielschuldverhältnis").

All dies trifft im vorliegenden Fall bezüglich der von der Ehegattin des Beschwerdeführers erbrachten Leistungen indes nicht zu: Sie schuldet dem Beschwerdeführer keinen konkreten Arbeitserfolg, sondern Dienstleistungen (insbes. Telefondienst, Anwesenheitsdienst zur Entgegennahme von KFZ-Anmeldungen und das Treffen von Terminvereinbarungen mit Kunden ihres Ehegatten sowie Schreibtätigkeiten), welche ihrer Natur nach nur zu bestimmten Tageszeiten, offensichtlich insbesondere bei Abwesenheit bzw. (dienstlicher oder privater) Verhinderung ihres Ehegatten, sie ist dabei aber an dessen Weisungen in Bezug auf Arbeitsort, Arbeitszeit und Verhalten bei der Arbeit weitgehend gebunden, ist also gänzlich in dessen Betrieb- auch was die Arbeitsmittel (Telefon, PC u.ä.) betrifft, eingegliedert. Außerdem deutet der Umstand, dass der Beschwerdeführer seine Ehegattin im Veranlagungsjahr 2008 (fast) durchgehend beschäftigt (und dabei lediglich Urlaubszeiten im Sommer und im Winter "ausgespart") hat, wobei die einzelnen Beschäftigungsperioden sogar datumsmäßig bestimmt waren, darauf hin, dass hier wohl kein "Zielschuldverhältnis", sondern vielmehr ein einem Dienst-bzw. Arbeitsvertrag innewohnendes "Dauerschuldverhältnis" vorliegt.

Obzwar der Beschwerdeführer ausdrücklich das Vorliegen eines Dienstverhältnisses zwischen ihm und seiner Ehegattin ausdrücklich verneint, qualifiziert das Bundesfinanzgericht auf Grund der ihm bekannten (d.h. vom Beschwerdeführer offengelegten) Anhaltspunkte die Vereinbarung zwischen dem Beschwerdeführer und seiner Ehegattin als Dienst- bzw. Arbeitsverhältnis, wobei dessen Behauptung, seine Ehegattin arbeite bei ihm auf "Werkvertragsbasis", sogar die Vermutung zulässt, dass er sich dadurch die Anmeldung seiner Ehegattin bei der Gebietskrankenkasse (als seine Dienstnehmerin) und in weiterer Folge die damit verbundenen von ihm (als Arbeitgeber) sowie seiner Ehegattin die von ihr (als Arbeitnehmerin) zu entrichtenden Sozialversicherungsbeiträge quasi "ersparen" wollte, bzw. dass er sich erst durch das Finanzamt, welches ihn im Vorhalt vom 13.9.2010 zur Vorlage der Anmeldebestätigung seiner Ehegattin bei der Gebietskrankenkasse aufforderte, veranlasst sah, einen (nicht anmeldepflichtigen) "Werkvertrag" nachträglich zu "konstruieren" bzw. einen (dem Inhalt nach eindeutigen) Dienstvertrag dem Finanzamt gegenüber als "Werkvertrag" zu deklarieren. Diese Annahme wird gestützt durch die Tatsache, dass bislang weder ein schriftlicher "Werkvertrag" vorgelegt worden ist noch es Banküberweisungsbelege über die Begleichung der Honorarforderungen der Ehegattin gibt, dies vor dem Hintergrund, dass derartige (vom Beschwerdeführer diesbezüglich behauptete) Barzahlungen von Werkvertragshonorare (in solcher Höhe) zwischen Werkvertragspartnern eher unüblich sind. Ein weiteres Indiz, das gegen das Vorhandensein eines "reellen" Werkvertrages zwischen dem Beschwerdeführer und dessen Ehegattin spricht, liegt in dem (aktenkundigen) Umstand, dass der Beschwerdeführer gegenüber dem Finanzamt- über dessen Vorhalt vom 11.6.2010 hin, in dem ausdrücklich von ihm u.a. der belegmäßige Nachweis der von ihm geltend gemachten "sonstigen Werbungskosten" verlangt worden ist- zwar zu sämtlichen Aufwendungen und Kosten -fristgerecht und vollständig- Belege beigebracht hat, allerdings mit Ausnahme über die in seiner Aufstellung als "Fremdarbeiten" bezeichneten Aufwendungen. Belege hierüber- in Form der in Rede stehenden 6 "Honorarnoten" seiner Ehegattin- sind sodann erst zusammen mit der Einbringung der Berufung am 17.8.2010 vorgelegt worden, nachdem das Finanzamt diesen Aufwendungen mangels Vorhandenseins eines Belegnachweises die Anerkennung als "sonstige Werbungskosten" im (erstinstanzlichen) Einkommensteuerbescheid vom 19.7.2010 versagt hat. Dies ist insofern auffallend, als es dabei immerhin um den weitaus höchsten Aufwendungsteil handelt, und lässt die darauf Bezug habenden Rechtfertigung des Beschwerdeführers, er habe diese Belege "versehentlich" bisher nicht vorgelegt, als nicht sehr glaubwürdig erscheinen. Nicht nur in Ansehung dieses Umstandes, sondern darüber hinaus auch auf Grund des Vorhandenseins eines weiteren Indizes, nämlich der Datierung einer der vorgelegten Honorarabrechnungen mit "28.2.2008", wobei es sich -im Gegensatz zu allen übrigen "Honorarnoten- nicht den letzten Tag des jeweiligen Monats handelt, sodass zumindest vermutet werden kann, es könnte bei der Datierung und Unterfertigung dieser Honorarnote durch die Ehegattin des Beschwerdeführers von ihr "übersehen" worden sein, dass im Jahr 2008 der 29.2.2008 (Freitag) der Monatsletzte gewesen ist, sodass nicht ausgeschlossen ist, dass die in

Rede stehenden Belege ("Honorarnoten") überhaupt erst nachträglich, nämlich im Verlauf des Rechtsmittelverfahrens, also zu einem Zeitpunkt, als der Beschwerdeführer auf Grund der mangels Vorlage von Nachweisen erfolgten Nichtanerkennung der von ihm als Werbungskosten geltend gemachten "Fremdarbeiten" quasi in "Beweisnotstand" geraten war, diese "Honorarnoten" (samt Zahlungsbestätigung seiner Ehegattin) erstellt ("produziert") wurden. Sollte dies nämlich tatsächlich der Fall gewesen sein, dürften diese Beläge von vornherein nicht berücksichtigt werden, zumal rückwirkende Rechtsgeschäfte ungeachtet ihrer zivilrechtlichen Wirksamkeit grundsätzlich für steuerliche Belange nicht anzuerkennen sind (Verweis auf VwGH-Judikatur, insbes. v. 25.3.1999, 96/15/0079).

Aber selbst im Fall, dass man die in Rede stehenden, im Zuge des Rechtsmittelverfahrens durch den Beschwerdeführer vorgelegten "Honorarnoten" doch als Teil eines "reellen" Werkvertrags anerkennt, hielte ein solcher keineswegs aus einkommensteuerlicher Sicht einem "Fremdvergleich" stand, da es sich bei den in Rede stehenden Tätigkeiten (Telefondienst, Terminvereinbarungen, Anmeldungen, Schreibarbeiten, u.ä.) schon deren Art nach um Arbeiten handelt, die typischerweise im Rahmen einer familienhaften Mitarbeit iSd §§ 90 und 98 ABGB erbracht werden. In derartigen Fällen müsste eine über die familienrechtliche Mitwirkung hinausgehende Tätigkeit der Ehegattin klar erkennbar sein, um das Dienst- bzw. Werkvertragsverhältnis auch steuerlich anerkennen zu können (vgl. VwGH 24.6.1999, 97/15/0070). Der sich aus den vom Beschwerdeführer vorgelegten Honorarabrechnungen ergebende Zeitaufwand für das Jahr 2008 von insgesamt 148 Stunden -dies entspricht einem Aufwand von durchschnittlich 0,5 Arbeitsstunden pro Werktag- übersteigt nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts keineswegs den Umfang, der im Rahmen der ehelichen Beistandspflicht als üblich und zumutbar angesehen werden kann, zumal die angeführten Arbeiten nur durchschnittlich 3 Stunden pro Woche ausmachen. Im übrigen werden beispielsweise Telefondienste in Rechtsprechung und Literatur, wenn sie von nahen Angehörigen ausgeübt werden, geradezu als typisches Beispiel einer familienhaften Mitarbeit angesehen (vgl. Doralt, EStG8, § 2 Tz 167/4 mit Verweis auf VwGH 26.1.1999, 98/14/0107, VwGH 22.2.2000, 99/14/0008). Andererseits ist in diesem Zusammenhang davon auszugehen, dass bei einer nichtselbständigen Tätigkeit von der Art des Beschwerdeführers vom Dienstgeber üblicherweise entsprechendes Personal beigestellt werden würde, das derartige Arbeiten (Sekretariat, Geschäftsstelle) erledigt, sollten diese wesentlich umfangreicher als die in Rede stehenden sein.

Der Beschwerdeführer spricht außerdem in seinen Honorarnoten von "diversen Büroarbeiten", sohin von lediglich "untergeordneten" Arbeiten (Hilfstätigkeiten), was nicht nur den Charakter der Arbeiten als familienhafte Mitarbeit unterstreicht, sondern auch den Schluss zulässig macht, dass unter Fremdvergleichsgrundsätzen auch nicht davon ausgegangen werden kann, dass für diese Arbeiten eine fremde Arbeitskraft angestellt werden würde, was als zusätzliches Indiz für eine familienhafte Veranlassung der Beschäftigung der Ehegattin angesehen werden kann.

Da nach den vorstehenden Ausführungen die Tätigkeiten der Ehegattin des Beschwerdeführers weder ihrer Art noch dem Umfang nach den Rahmen der ehelichen

Beistandspflicht (als besonderer Form der familienhaften Mitarbeit) übersteigen, können die Zahlungen des Berufungswerbers an seine Gattin (€ 3.700,00 im Jahr 2008) nicht als Werbungskosten in Abzug gebracht werden, da das hier in Frage stehende Beschäftigungsverhältnis die steuerlichen Anerkennungskriterien nach Auffassung des Bundesfinanzgerichts nicht erfüllt.

(Diesbezüglich wird auch auf die Entscheidungspraxis des Unabhängigen Finanzsenates sowie des Bundesfinanzgerichts zu ähnlich gelagerten Fällen, insbesondere in dessen Entscheidungen vom 22.12.2004, RV/2410-W/02, vom 28.2.2005, RV/0475-I/04, vom 8.4.2005, RV/0052-F/05, vom 13.9.2005, RV/0059-F/05, vom 17.8.2007, RV/0087-F/05, vom 19.5.2011, RV/0687-G/09, und vom 6.5.2015, RV/6100542/2012, sowie auf die darin zitierte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, besonders hingewiesen. Darin ist insbesondere Folgendes festgestellt: "Handelt es sich bei den laut Tätigkeitsaufstellung von der Ehegattin des Bw im Rahmen der nichtselbständigen Versicherungstätigkeit des Bw geleisteten Tätigkeiten um einfache Bürotätigkeiten, die schon der Art nach typischerweise im Rahmen einer familienhaften Mitarbeit erbracht werden (können) und entfällt nahezu eine Drittel der angegebenen monatlichen Dienstzeit (10 von 33 Stunden) auf "Telefondienste", kann nicht davon ausgegangen werden, dass der Zeitaufwand für die neben dem "Telefondienst" angeführten Arbeiten von einer Dreiviertelstunde (bei durchschnittlich 30 Tagen monatlich) den Rahmen der ehelichen Beistandspflicht übersteigen würde." (RV/0687-G/09). "Die von der Ehegattin eines nichtselbstständig tätigen Versicherungsaußendienstmitarbeiters in seinem im Wohnungsverband gelegenen Arbeitszimmer verrichteten Hilfstätigkeiten, wie Telefondienst, Kundengespräche entgegen nehmen, Bausparverträge und Lebensversicherungen einschreiben, Verträge sortieren und stempeln, sowie das Bedienen der Post, an 5 Tagen, 10 Stunden, pro Woche, stellen weitgehend typische Beispiele familienhafter Mitarbeit dar und vermitteln nicht das Bild eines Dienstverhältnisses, wie es auch zwischen Fremden vorkommen kann, auch wenn das Beschäftigungsverhältnis als geringfügige Beschäftigung bei der Gebietskrankenkasse angemeldet worden ist." (RV/0052-F/05). "Nichtanerkennung der Zahlung eines jährlichen Pauschalhonorares an die Ehegattin eines angestellten Versicherungsvertreters als Werbungskosten bei Fehlen der Fremdüblichkeit." (RV/0870-W/03). "Der Bw. bezahlte S 5.100,00 brutto p. M. an seine Ehegattin und machte diese Ausgaben als Werbungskosten für seine zweite nichtselbstständige Tätigkeit geltend. Diesen Ausgaben fehlt es mangels konkreter Unterlagen über die Art und den Umfang der von der Ehefrau erbrachten Leistungen und wegen fehlender Rechtsgestaltung an der kausalen Zuordenbarkeit zu der vom Bw. persönlich ausgeübten Tätigkeit bei der Fa. RLH. Die strittigen Ausgaben können daher nicht als Werbungskosten anerkannt werden." (RV/2410-W/02). "Kann bereits der Inhalt der im Übrigen widersprüchlich wiedergegebenen mündlichen Vereinbarung nicht als fremdüblich beurteilt werden und anhand vorgelegter "Tätigkeitsberichte" bzw. einer Honorarnote für das Jahr 2000 (für 2001 wurde keine vorgelegt) zudem nicht nachvollzogen werden, ob bzw. in welchem Umfang die Schwester des Bw bzw. seine Nichte tatsächlich Arbeiten erbracht haben bzw. welche Qualität diese aufgewiesen haben, können Lohnzahlungen an die

Schwester bzw. (pauschale) Werkvertragshonorare, die zudem bar bezahlt worden sein sollen, nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden." (RV/0087-F/05). "...Auch die behauptete Arbeitszeit von zwei Stunden täglich bzw. 10 Stunden wöchentlich, übersteigt nicht den Umfang, der im Rahmen der ehelichen Beistandspflicht als üblich und zumutbar angesehen werden kann. Zudem wurden die Gehaltszahlungen nicht in fremdüblicher Weise vorgenommen. Diese erfolgten nach den Angaben des Bf zunächst in bar...."(RV/6100542/2012).)

Für das Bundesfinanzgericht steht somit auf Grund der Art und des Umfangs der in Frage stehenden, für den Beschwerdeführer verrichteten Tätigkeiten dessen Ehegattin fest, dass es sich dabei um - steuerlich unbeachtliche - familienhafte Mitarbeit unter Ehegatten handelt.

Die Beschwerde war daher abzuweisen.

Bezüglich Zulässigkeit einer Revision wird Folgendes ausgeführt:

Gem. Art.133 Abs.4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichts 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 gegenständlichen Beschwerdefall sind keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung zu beurteilen. Das Bundesfinanzgericht folgt in rechtlicher Hinsicht der in der Entscheidung dargestellten höchstgerichtlichen Judikatur. Darüber hinaus waren einzelfallbezogene Sachverhaltsfragen in freier Beweiswürdigung zu beurteilen.

Linz, am 9. Juni 2015