

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch Steuerberater, gegen die Bescheide des FA Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 21. November 2011, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2003 bis 2008 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2003 wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Der Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2004 bis 2008 wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen sowie die Höhe der Abgaben sind dem Ende der Entscheidungsgründe sowie den beiliegenden Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Teil dieses Spruches.

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

Entscheidungsgründe

1. Außenprüfung und daraus resultierende Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2003 bis 2008

Im Zuge einer die Jahre 2003 bis 2008 umfassende Außenprüfung wurden seitens der Prüferin bei dem als Facharzt tätigen Bf. nachstehende, für das Beschwerdeverfahren relevante Feststellungen getroffen:

1.1. Umsatzsteuer 2003 bis 2008

Tz 1 und 2 Tätigkeit für xx GmbH sowie Umsatzsteuerpflicht diverser Honorare

In diesem Punkt gelangte die Prüferin zur Überzeugung, dass sowohl die Tätigkeit des Bf. bei dem an oberer Stelle angeführten Unternehmen, als auch Erlöse für Vorträge,

Workshops sowie Prüfungsgebühren nicht als unter die Steuerbefreiung des § 6 Abs. 1 Z 19 UStG 1994 fallend zu qualifizieren seien und demzufolge die vom Bf. erbrachten Leistungen samt und sonders der Umsatzsteuer zu unterziehen seien.

Nämliche Feststellung fand Aufnahme in, im wiederaufgenommenen Verfahren erlassene, mit 21. November 2011 datierte Umsatzsteuerbescheide betreffend die Jahre 2003 bis 2008, welche nachstehende Zahllasten auswiesen:

5.954,80 Euro (2003)

5.702,00 Euro (2004)

7.010,20 Euro (2005)

6.020,00 Euro (2006)

8.239,20 Euro (2007)

9.345,20 Euro (2008)

1.2. Einkommensteuer 2003 bis 2007

Tz 3 Tätigkeit von PP

In diesem Punkt stellte die Prüferin fest, dass - den Angaben des Bf. gemäß -, der Sohn des Bf., Herr PP als Medizinstudent in den **Jahren 2003 bis 2007** Daten von Patienten erhoben habe, Aspheresenergebnisse zur Qualitätskontrolle für Vorträge und Veröffentlichungen geliefert habe sowie im Archiv der Abteilung für x (Ordnen von Dateien) verrichtet habe und hierfür nachstehende - vom Bf. im Rahmen seiner Einkünfte aus selbständiger Arbeit aufwandswirksam geltend gemachte Löhne - in Höhe von 4.206 Euro (2003), von 3.052 Euro (2004), von 3.588 Euro (2005), von 3.549 Euro (2006) sowie von 4.433 Euro (2007) erhalten habe.

Nach den weiteren Angaben des Bf. sei der Sohn des Bf. ausschließlich für seinen Vater in dessen Eigenschaft als Leiter der Abteilung für x tätig geworden, wobei ein Nachweis derselben nicht möglich sei, da der Bf. derzeit keinen Zugriff auf die Arbeitsunterlagen des y besitze.

Angesichts vorstehender Ausführungen sowie des Faktums, dass der Prüferin ein schriftlicher Dienstvertrag nicht vorgelegt wurde, gelangte diese zur Überzeugung, dass im zu beurteilend Fall kein fremdübliches Dienstverhältnis vorliege und demzufolge die Einkünfte des Bf. aus selbständiger Arbeit für den Zeitraum 2003 bis 2007 um vorangeführte Beträge zu erhöhen seien.

In der Folge fand nämliche Feststellung Eingang in, ebenfalls im wiederaufgenommenen Verfahren erlassene, mit 21. November 2011 datierte Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2003 bis 2007.

2. Berufungen gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2003 bis 2008 vom 17. Jänner 2012 sowie vom 20. Jänner 2012

2.1. Berufung vom 17. Jänner 2012 (Einkommensteuer 2003 bis 2008)

In der Folge wurde mit Schriftsatz vom 17. Jänner 2012 gegen die im wiederaufgenommen Verfahren erlassenen Sachbescheide betreffend Einkommensteuer 2003 bis 2008 Berufung erhoben, wobei in ertragsteuerlicher Hinsicht ins Treffen geführt wurde, dass der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003 ob Eintritts der Verjährung aufzuheben sei, da sich gemäß § 209 BAO die Verjährungsfrist um maximal 2 weitere Jahre verlängere mit der Konsequenz, dass die Verjährungsfrist für das Veranlagungsjahr 2003 bereits mit Ende 2003 (richtig wohl Ende 2010) abgelaufen sei.

Des Weiteren habe die Abgabenbehörde übersehen die im Jahr 2003 bis 2008 vorgeschriebenen Umsatzsteuern im Rahmen der Einkünfte aus selbständiger Arbeit als Betriebsausgaben zu erfassen. Diese Konsequenz liege - so die weiteren Ausführungen der steuerlichen Vertretung - darin begründet, da durch die Behandlung der umsatzsteuerfrei gelassen Einnahmen als umsatzsteuerpflichtig die erzielten Nettoeinnahmen gesunken seien und sich - unter Verweis auf § 17 UStG 1994 bzw. § 4 Abs. 3 EStG 1988 - der einkommensteuerpflichtige Gewinn um den Betrag der nachträglichen Umsatzsteuer reduziere.

Abschließend werde zum Beweis der ertragsteuerlichen Abzugsfähigkeit der Personalkosten "PP" auf die dem Rechtsmittelschriftsatz beigelegte Bestätigung der Leiterin des Archives im y Frau Mag. GS verwiesen.

Hierbei lautet nämlich mit 12. Jänner 2012 datierte handschriftlich unterfertigte Bestätigung wortwörtlich wie folgt: "Ich bestätige, dass Herr PP1 in der Zeit von 2003 bis 2007 als Minderbeschäftigter im Archiv der Abteilung für x gearbeitet hat. Durch die Zuteilung neuer Räume und der dadurch bedingten Vergrößerung des Archivs war eine zusätzliche Assistenz bei der Neuerrichtung des Archivs erforderlich. Aufgrund seines Medizinstudiums konnte PP1 auch entsprechende statistische Arbeiten vornehmen und auf den Abteilung die nötigen Informationen einholen."

Abschließend verwies der steuerliche Vertreter des Bf. auf den Umstand, dass ein gesonderter, gegen die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2003 bis 2008 gerichteter Schriftsatz ergehen werde.

2.2. Berufung vom 20. Jänner 2012 (Umsatzsteuer 2003 bis 2008)

In dem mit 20. Jänner 2012 datierten Berufungsschriftsatz in Verbindung mit einem, mit 30. Jänner 2012 datierten Ergänzungsschriftsatz wurde einleitend die Aufhebung des Umsatzsteuerbescheides 2003 ob eingetretener Verjährung beantragt.

Im Übrigen wurde ausgehend - von einem sich aus einer durchschnittlichen Betrachtung des Zeitraumes September 2009 bis September 2011 ergebenden Aufteilungsschlüssel von 71:29 für die steuerpflichtige Tätigkeit als ärztlicher Leiter, bzw. für die steuerbefreiten Leistungen im Sinne des § 6 Abs. 1 Z 19 UStG als xy die auf Plausibilitätsgründen beruhende Anwendung nämlichen Schlüssels auf die im Zeitraum 2004 bis 2008 bezogenen Honorare beantragt.

3. Ergänzungsschriftsatz vom 23. Jänner 2012 zur Berufung vom 17. Jänner 2012

In dem mit 23. Jänner 2012 datierten Schriftsatz beantragte der steuerliche Vertreter des Bf. in Ergänzung der gegen die Einkommensteuerbescheide 2003 bis 2008 gerichteten Berufung die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung vor dem unabhängigen Finanzsenat (UFS).

4. Stellungnahme der Prüferin vom 30. Mai 2012

4.1. Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2003 bis 2008

4.1.1. Verjährungseinrede betreffend die Festsetzung der Einkommensteuer 2003

Nach Auffassung der Prüferin sei der Vorwurf der Nichtbeachtung der Verjährungsbestimmungen bei der Festsetzung der Einkommensteuer 2003 insoweit nicht berechtigt, da sowohl durch die im Jahr 2005 erfolgte Erstellung des (Erst)Bescheides der auf einer Selbstanzeige fußenden Wiederaufnahme des Verfahrens im Jahr 2009, als auch der Setzung von Prüfungshandlungen im Jahr 2010 Verlängerungshandlungen gesetzt worden, sei, sodass summa summarum im Zeitpunkt der am 21. November 2011 erfolgten Erlassung des Einkommensteuerbescheides 2003 die Bemessungsverjährung noch nicht eingetreten sei.

4.1.2. Berücksichtigung der vorgeschriebenen Umsatzsteuern

In diesem Punkt seien die von der Betriebsprüfung vorgeschriebenen Umsatzsteuern als Betriebsausgaben anzuerkennen.

4.1.3. Berücksichtigung der Personalkosten PP

Nach Auffassung der Prüferin komme dem Rechtsmittel in diesem Punkt insoweit keine Berechtigung zu, da - ungeachtet des Nichtvorliegens eines schriftlichen Dienstvertrages - weder Dienstzeit, noch das zeitliche Ausmaß der Tätigkeit des Sohnes des Bf. eindeutig belegt worden seien, sondern vielmehr in einer im Nachhinein der Berufung beigelegten Bestätigung von Katalogisierungstätigkeiten im Archiv gesprochen werde. Aus vorgenannten Gründen sei das Dienstverhältnis in Ermangelung fremdüblicher Gestaltung ertragsteuerlich unbeachtlich.

4.2. Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide 2003 bis 2008

4.2.1. Verjährungseinrede betreffend die Festsetzung der Umsatzsteuer 2003

In Ansehung der Tatsache, dass - im Gegensatz zu den Ausführungen unter Punkt 3.1.1. - der Umsatzsteuerbescheid 2003 im Jahr 2009 nicht wiederaufgenommen worden sei und insoweit keine Verlängerungshandlung gesetzt worden sei, komme dem Rechtsmittel in diesem Punkt Berechtigung zu.

4.2.2. Aufteilungsschlüssel

Ausgehend von der Rechtsprechung des EuGH im Urteil Peter d'Ambrumenil sei in Übereinstimmung mit der Ansicht des Bf. die Tätigkeit als xy als eine unter die Steuerbefreiung des § 6 Abs. 1 Z 19 UStG 1994 fallende ärztliche Leistung zu qualifizieren und demzufolge gemäß dem beantragten Aufteilungsverhältnis 29% der von der xx GmbH vereinnahmten Entgelte steuerfrei zu belassen.

4.2.3. Anerkennung zusätzlicher Vorsteuern und deren Auswirkung auf die Höhe der Einkünfte aus selbständiger Arbeit

In Anbetracht der Behandlung der Entgelte Anwendung des Aufteilungsschlüssels 71:29 seien, im Schätzungswege ermittelte, in Zusammenhang mit den steuerbaren (richtig wohl steuerpflichtigen) Umsätzen stehende Vorsteuern anzuerkennen, wobei in ertragsteuerlicher Hinsicht zu beachten sei, dass nämliche Beträge in gleichem Ausmaß die Einkünfte aus selbständiger Arbeit des jeweiligen Jahres erhöhen.

Rein rechnerisch seien im Zuge der Rechtsmittelerledigung nachstehende anteilige Vorsteuern zum Ansatz zu bringen:

209 Euro (2004)

509 Euro (2005)

178 Euro (2006)

376 Euro (2007)

558 Euro (2008)

5. Replik des Bf. zur Stellungnahme der Prüferin vom 6. August 2012

5.1. Umsatzsteuer bei Einnahmen- Ausgabenrechner

Unter nochmaliger Bezugnahme auf den Berufungsschriftsatz vom 17. Jänner 2012 führte der Bf. ins Treffen, dass die erzielten Nettoeinnahmen, respektive der einkommensteuerliche Gewinn um den Betrag der nachträglichen Umsatzsteuern gesunken sei und ergo dessen die entsprechenden, in Abhängigkeit zur Erledigung der gegen die Umsatzsteuerbescheide 2004 bis 2008 Berufung stehenden Zahllasten ertragsteuerlich als Betriebsausgaben zu erfassen seien.

5.2. Mittätigkeit Dr. PP

Unter nochmalige Bezugnahme auf die nachgereichte Bestätigung der Leiterin des Archives im y wurde - unter Vorlage der der Lohnkonten für die Jahre 2005 bis 2008 - ergänzend auf den Umstand der Anmeldung des Herrn PP bei der WGKK sowie auf jenen, dass das festgelegte Stundenmaß im Rahmen der Lohnverrechnung festgelegt worden sei und demzufolge ein fremdübliche Dienstverhältnis vorliege, verwiesen.

Der Vollständigkeit halber ist betreffend das **Veranlagungsjahr 2008** anzumerken, dass gemäß den nachgereichten Unterlagen Herr PP seine Tätigkeit per 31. August 2008 beendet hat, respektive im Rahmen der Ermittlung der dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2008 vom 21. November 2011 zugrunde gelegten Einkünfte aus selbständiger Arbeit des Bf. der auf dem Lohnkonto 2008 für den Zeitraum vom 1. Jänner 2008 bis zum 31. August 2008 verzeichnete Bruttoaufwand in der Höhe von 2.800 Euro zur Gänze als Betriebsausgabe anerkannt wurde.

6. Berufungsvorentscheidungen (BVE) vom 28. September 2012 betreffend die Umsatzsteuerbescheide 2003 bis 2008

Mit oben genannten, in der Folge in Rechtskraft erwachsenen BVE wurde seitens das Finanzamtes die gegen die mit 21. November 2011 datierten Umsatzsteuerbescheide 2003 bis 2008 gerichtete Berufung vom 20. Jänner 2012 insoweit erledigt, als einerseits der Umsatzsteuerbescheid 2003 wegen Nichtbeachtung des Eintritts der Festsetzungsverjährung aufgehoben wurde, andererseits die Entgelte des Jahres 2004 bis 2008 nach dem unter Punkt 2.2. dargelegten Aufteilungsschlüssel behandelt, respektive die unter Punkt 4.2.3. dargestellten Vorsteuerbeträge zusätzlich berücksichtigt wurden.

Rein rechnerisch lauten die Umsatzsteuerzahllasten der Jahre 2004 bis 2008 auf nachstehende Beträge:

3.478,00 Euro (2004)

3.951,32 Euro (2005)

3.512,61 Euro (2006)

4.996,96 Euro (2007)

5.418,21 Euro (2008)

7. Vorlage der Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2003 bis 2008

Am 4. Oktober 2012 legte das Finanzamt die gegen die Einkommensteuerbescheide 2003 bis 2008 gerichtete Berufung vom 17. Jänner 2012 dem UFS zur Entscheidung vor, wobei - unter Verweis auf die diesbezüglichen Ausführungen der Prüferin in der Berufungsstellungnahme ergänzend angemerkt wurde, dass einerseits der Vorwurf des Bf., wonach der Festsetzung der Einkommensteuer für das Jahr 2003 das Institut der Verjährung entgegenstehe, unberechtigt sei, andererseits auch dem ertragsteuerlichen Abzug der Personalkosten eine Absage zu erteilen sei. Hingegen komme dem Antrag des Bf. auf Abzug der festgesetzten Umsatzsteuern unter Berücksichtigung der zusätzliche gewährten Vorsteuern im Rahmen der Ermittlung der Einkünfte aus selbständiger Arbeit Berechtigung zu. Der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem UFS, sei angesichts der Stellung desselben in einem Ergänzungsschriftsatz als verspätet zu qualifizieren.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Zur Zuständigkeit des Bundesfinanzgerichtes:

Gemäß Art. 131 Abs. 3 B-VG idF BGBl I 2012/51 (**Verwaltungsgerichtsbarkeitsnovelle 2012**) erkennt das Bundesfinanzgericht unter anderem über Beschwerden in Rechtssachen in Angelegenheiten der öffentlichen Abgaben (mit Ausnahme der Verwaltungsabgaben des Bundes, der Länder und Gemeinden).

Gegen Bescheide, die Abgabenbehörden erlassen, sind (Bescheid-)Beschwerden an die Verwaltungsgerichte zulässig, soweit in Abgabenvorschriften nichts anderes bestimmt ist (**§ 243 BAO idF BGBl I 2013/14**).

Gemäß § 323 Abs. 37 BAO treten u.a. die §§ 243 bis 291 BAO jeweils idF BGBl I 2013/14, mit 1. Jänner 2014 in Kraft und sind, soweit sie Beschwerden betreffen, auch auf alle an diesem Tag unerledigten Berufungen und Devolutionsanträge anzuwenden.

Nach der Bestimmung des § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art 130. Abs. 1 B-VG zu erledigen.

2. Streitpunkte

Ausgehend von obigen Ausführungen, der Aktenlage und dem Vorbringen des Bf. stehen nachstehende Punkte in Streit:

2.1. Eintritt/Nichteintritt der Verjährung betreffend die Festsetzung der Einkommensteuer für das Jahr 2003

2.2. Ertragsteuerliche Berücksichtigung der festgesetzten Umsatzsteuern bei der Ermittlung der Einkünfte aus selbständiger Arbeit der Jahre 2003 bis 2008

2.3. Berücksichtigung der Personalkosten PP für die Jahre 2003 bis 2008

Ad 2.1. Festsetzungsverjährung betreffend Einkommensteuer 2003

2.1.1. Festgestellter Sachverhalt

Ausgehend von der Aktenlage wurde der Bf. mit Bescheid vom **29. April 2005** zur Einkommensteuer 2003 veranlagt, wobei nämlicher Bescheid vorerst in Rechtskraft erwuchs. In der Folge wurde mit Bescheid vom **25. August 2009** das Verfahren betreffend die Einkommensteuer 2003 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wiederaufgenommen und ein ebenfalls mit **25. August 2009** datierter Sachbescheid betreffend die Einkommensteuer 2003 erlassen, welcher ebenfalls in Rechtskraft erwuchs. In der Folge fand beginnend mit **22. März 2010** beim Bf. eine Außenprüfung statt, wobei die Feststellungen der Prüferin schlussendlich Eingang in einen im wiederaufgenommenen Verfahren (§ 303 Abs. 4 BAO) erlassenen Einkommensteuerbescheid vom 21. November 2011 Eingang fanden und welcher nunmehr mit dem Argument des Eintritts der Festsetzungsverjährung in Beschwerde gezogen wurde.

2.1.2. Rechtsgrundlagen und Schlussfolgerungen des BFG

Nach der Bestimmung des § 207 Abs. 2 BAO beträgt die Verjährungsfrist bei der Einkommensteuer fünf Jahre, wobei nämliche Frist gemäß § 208 Abs. 1 leg. cit. mit dem Ablauf des Jahres in dem der Abgabenanspruch entstanden ist, beginnt.

Die Bestimmung des § 209 Abs. 1 BAO normiert in ihrem ersten Satz, dass für den Fall, dass innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruchs von der Abgabenbehörde unternommen werden, sich die Verjährungsfrist um **ein Jahr** verlängert. Nach dem zweiten Satz leg. cit. verlängert sich die Verjährungsfrist **jeweils um ein weiteres Jahr**, wenn

solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert ist.

Ausgehend von den unter Punkt 2.1.1. dargestellten Sachverhalt bedeuten vorstehende Ausführungen, dass durch die Erlassung des Erstbescheides vom 25. April 2005 die Verjährungsfrist betreffend die Festsetzung der Einkommensteuer 2003 um ein Jahr, sprich somit bis zum **31. Dezember 2009** verlängert wurde. In Ansehung der Tatsache, dass basierend auf einer Selbstanzeige mit Bescheid vom **25.**

August 2009 das Verfahren betreffend die Einkommensteuer für das Jahr 2003 wiederaufgenommen, respektive mit gleichem Datum eine neuer Sachbescheid zur Einkommensteuer 2003 erlassen wurde, wurde eine neuerliche, im Verlängerungsjahr gelegene und ergo dessen zu einer weiteren Verlängerung der Verjährungsfrist bis zum **31. Dezember 2010** führende Amtshandlung zur Geltendmachung des Abgabensanspruches gesetzt. Schlussendlich stellte in Anbetracht der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch die am **22. März 2010** begonnene Außenprüfung, eine, ebenfalls in einem Verlängerungsjahr gelegene, die Verjährungsfrist, bis zum **31. Dezember 2011** verlängernde Amtshandlung dar (vgl. beispielsweise VwGH v. 28.2. 2012, 2008/15/0005; v. 24.4. 2013, 2010/17/0242).

Zusammenfassend war daher die am **21. November 2011** erfolgte Erlassung des in Beschwerde gezogenen Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2003 als innerhalb der (mehrmals) verlängerten Verjährungsfrist gelegen zu qualifizieren und demzufolge die Beschwerde in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

Ad 2.2. Ertragsteuerliche Berücksichtigung der festgesetzten Umsatzsteuern bei der Ermittlung der Einkünfte aus selbständiger Arbeit der Jahre 2003 bis 2008

In diesem Punkt gelangte das BFG in Übereinstimmung mit den Ausführungen der steuerlichen Vertretung des Bf. einerseits sowie jenen der Abgabenbehörde im Vorlagebericht zur Überzeugung, dass die in den BVE vom 28. September 2012 festgesetzten, - der Höhe nach unter Punkt 6 des Verwaltungsgeschehens ausgewiesenen Umsatzsteuern - für die Jahre 2004 bis 2008 ertragsteuerlich als die selbständigen Einkünfte des Bf. mindernde Betriebsausgaben zu erfassen sind.

Der Vollständigkeit halber verbleibt seitens des Verwaltungsgerichtes anzumerken, dass für das Veranlagungsjahr 2003 ein derartiger Abzug angesichts der mit BVE vom 28. September 2012 erfolgten Aufhebung des Umsatzsteuerbescheides 2003 nicht zum Tragen kommt.

Ad. 2. 3. Berücksichtigung der Personalkosten PP für die Jahre 2003 bis 2008

2.3.1. Festgestellter Sachverhalt

Nach der Aktenlage und dem Vorbringen des Bf. wurden für den Sohn des Bf. für dessen den Zeitraum vom 1. Jänner 2003 bis zum 31. August 2008 umfassenden Tätigkeit im Archiv des y Personalkosten in an oberer Stelle explizit dargelegten Ausmaß ertragsteuerlich geltend gemacht, wobei vorgenannter Tätigkeit evidenter

maßen kein schriftlicher, das vom Sohn des Bf. zu erfüllende Stundenausmaß dokumentierender Dienstvertrag zu Grunde lag. In der Folge tritt der Bf. der Nichterfassung der Personalkosten im Rahmen seiner Einkünfte aus selbständiger Arbeit mit dem Argument entgegen, dass sich das Stundenausmaß einerseits aus den nachgereichten Lohnkonten 2005 bis 2008 ergebe, andererseits die von Frau Mag. GS erstellte Bestätigung vom 12. Jänner 2012 den Inhalt der Tätigkeit in ausreichendem Maß widerspiegle. Der Vollständigkeit halber verbleibt anzumerken, dass einerseits die nachgereichten Lohnkonten für die Jahre 2005 bis 2008 die 14 malige Auszahlung von Monatsentgelten von 250 Euro (2005 und 2006) bzw. von 300 Euro (2007 und 2008) dokumentieren, andererseits dass der das Jahr 2008 betreffende Lohnaufwand von 2.800 Euro - in Abweichung der sonstigen ertragsteuerlichen Behandlung des Aufwandes in den Jahren 2003 bis 2007 - im Rahmen der Einkünfte aus selbständiger Arbeit in nämlichen Ausmaß als Betriebsausgabe Berücksichtigung fand.

2.3.2. Rechtsgrundlagen und rechtliche Würdigung

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes können vertragliche Vereinbarungen *zwischen* nahen Angehörigen für den Bereich des Steuerrechts nur dann Anerkennung finden, wenn sie 1. nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, 2. einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und 3. auch *zwischen* Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären (vgl. z. B. das Erkenntnis des VwGH vom 11. Mai 2005, 2001/13/0209). Diese Voraussetzungen müssen kumulativ vorliegen.

Der Grund für diese Anforderungen liegt zum einen darin, dass das zwischen Familienangehörigen typischerweise unterstellte Fehlen eines 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 sauberen Trennung der Sphären von Einkommenserzielung einerseits und Einkommensverwendung andererseits. Helfen Familienmitglieder im Betrieb des Angehörigen mit, dann tun sie dies im Regelfall in ihrer Freizeit und nicht aus rechtlicher Verpflichtung, sondern aus familiärer Solidarität. Entschließt sich der von seiner Familie unterstützte Betriebsinhaber dazu, seinen *Angehörigen* als Ausgleich für ihre Leistung etwas zukommen zu lassen, dann entspringt eine solche Zuwendung im Regelfall auch nicht einer rechtlichen Verpflichtung, sondern Beweggründen wie Dankbarkeit, Anstand, Gefälligkeit, Unterstützung u.dgl. Die den unterstützenden Familienangehörigen solcher Art zugewendete "Gegenleistung" stellt beim Leistenden damit aber einen Akt der Einkommensverwendung dar, der bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens unberücksichtigt bleiben muss (z.B. VwGH vom 25. Juni 2008, 2008/15/0132).

Bei einem Dienstverhältnis haben die Abfuhr von Lohnabgaben sowie die Anmeldung zur Sozialversicherung zwar Indizwirkung für dessen Vorliegen, doch ist davon

auszugehen, dass die Beteiligten gerade bei "vorgetäuschten" Vertragsverhältnissen formale Belange beachten werden (Doralt, EStG 14. Auflage, § 2 Tz 162, mwN). Mit der Anmeldung bei der Sozialversicherung ist die steuerliche Anerkennung nicht gesichert (VwGH vom 22. Februar 2000, 99/14/0082); dies gilt in besonderem Maße, wenn sich die Lohnzahlungen hinsichtlich ihrer Höhe an steuerlichen oder sozialversicherungsrechtlichen Bagatellgrenzen orientieren.

Bezogen auf den unter Punkt 2.3.1. festgestellten Sachverhalt bedeuten vorstehende Ausführungen, dass ungeachtet der vom Bf. dargelegten Anmeldung seines Sohnes bei der Sozialversicherung, der Tätigkeit unbestrittener Maßen kein schriftlicher Dienstvertrag, respektive keine, das Ausmaß bzw. den Inhalt nämlicher Tätigkeit dartuende Piktation zugrunde lag. Darüberhinaus erscheint auch die Ansicht des Bf., der gemäß das Stundenausmaß im Rahmen der Lohnverrechnung festgelegt worden sei, insoweit als unschlüssig, da sich aus den an oberer Stelle dargelegten Monatsentgelten von 250 Euro bzw. von 300 Euro keinerlei Rückschlüsse auf die vom Sohn des Bf. tatsächlich zu erbringenden Stunden ziehen lässt.

Aus vorgenannten Gründen gelangt das BFG zur Überzeugung, dass - ungeachtet der Tatsache, dass auch die Bestätigung vom 12. Jänner 2012 die Entfaltung einer Tätigkeit ausschließlich in den Jahren 2003 bis 2007 umfasst -, im zu beurteilenden Fall dem unabdingbaren Postulat des ausreichend zum Ausdruck Kommens der Vereinbarung zwischen nahen Angehörigen nicht entsprochen und demzufolge ohne weitere Prüfung der übrigen Voraussetzungen der geltend gemachte Lohnaufwand für die Jahre 2003 bis 2007 völlig rechtens nicht als Betriebsausgabe anerkannt wurde.

Betreffend des bis dato im Ausmaß von 2.800 Euro als Betriebsausgabe anerkannten Lohnaufwandes des Jahres 2008 - ist unter Hinweis auf die Bestimmung des § 279 Abs. 1 zweiter Satz BAO, demgemäß das Verwaltungsgericht den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abändern kann -, festzuhalten, dass im Rahmen der Rechtsmittelerledigung vorgenannter Betrag den Einkünften aus selbständiger Arbeit für das Jahr 2008 hinzuzurechnen war.

Zusammenfassend war daher das gegen die Einkommensteuerbescheide 2003 bis 2007 gerichtete Rechtsmittel in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen, respektive der Einkommensteuerbescheid 2008 via Erhöhung der Einkünfte aus selbständiger Arbeit um den Betrag von 2.800 Euro abzuändern.

3. Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung im Ergänzungsschriftsatz vom 23. Jänner 2012

Einleitend ist anzumerken, dass die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung sowohl nach § 284 Abs. 1 Z 1 BAO, als auch nach der am 1. Jänner 2014 in Kraft getretenen Norm des § 274 Abs. 1 Z 1 lit. a BAO einen entsprechenden Antrag in der Berufung (nunmehr Beschwerde) voraussetzt .

Betreffend die Stellung eines Antrages in einem die Berufung (Beschwerde) ergänzenden Schriftsatz vertritt der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung die

Auffassung, dass eine derartiger Antrag **keinen Anspruch** auf mündliche Verhandlung vermittelt (z.B. VwGH v.17.5. 2006, 2004/14/0102; v, 17.10. 2007, 2006/13/0069; v. 21.12. 2011, 2008/13/0098, 0188).

Dies gilt selbst dann, wenn dieses Schreiben **innerhalb der Beschwerdefrist** eingebracht wird (z.B. VwGH v. 16. 1994, 90/13/0071).

In Anbetracht der - an oberer Stelle ausführlich dargestellten, als unstrittig zu wertenden - Sach- und Rechtslage bestand für das BFG kein Anlass eine mündliche Verhandlung von Amts wegen anzuberaumen.

4. Neuberechnung der Einkünfte aus selbständiger Arbeit für die Jahre 2004 bis 2008

Einleitend verbleibt anzumerken, dass im Zuge der Rechtsmittelerledigung die Einkünfte aus selbständiger Arbeit 2003 ob der unter den Punkten 2.2. sowie 2.3.2. getroffenen rechtlichen Erwägungen gegenüber dem Ansatz im angefochtenen Bescheid mit 56.427,51 Euro unverändert bleiben, während die Einkünfte aus selbständiger Arbeit für die Jahre 2004 bis 2008 nunmehr auf nachstehende Beträge zu lauten haben:

	2004	2005	2006	2007	2008
Einkünfte aus selbständiger Arbeit (laut BP)	80.540,87	60.547,27	58.879,47	56.218,54	28.213,75
abzugsfähige USt (laut BVE)	- 3.478,00	- 3.951,32	- 3.512,61	-4.996,96	- 5.418,21
Zurechnung nicht anerkannte Personalkosten					2.800,00
Einkünfte aus selbständiger Arbeit (laut BFG)	77.062,87	56.595,95	55.366,86	51.221,58	25.595,54

Zusammenfassend war wie im Spruch zu befinden.

5. 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. Eine derartige Rechtsfrage liegt im zu beurteilenden Fall insoweit nicht vor, da einerseits die ertragsteuerliche Behandlung der festgesetzten Umsatzsteuern laut

BVE vom 28. September 2012 den übereinstimmenden Ausführungen des Bf. sowie jenen der belangten Behörde Rechnung trägt, andererseits die Nichtanerkennung der Personalkosten der ständigen, zum Themenbereich der Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen entwickelten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgt.

Wien, am 20. Jänner 2016