



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 15. Juli 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kitzbühel Lienz vom 23. Juni 2010 betreffend Einkommensteuer 2009 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber erzielte im Streitjahr 2009 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit aus seiner Tätigkeit als Büroangestellter in einem Bodenverlegungs- und Tischlereibetrieb iHv 17.846,56 €. Daneben erzielte er noch Einnahmen im Rahmen seines Gewerbebetriebes als Versicherungsvertreter iHv 21.099,67 €.

In seiner am 23. Juni 2010 elektronisch eingereichten Einkommensteuererklärung für das berufungsgegenständliche Jahr 2009 machte der Berufungswerber im Rahmen seines Gewerbebetriebes ua einen Personalaufwand iHv 4.849,27 € als Betriebsausgaben geltend.

Mit Vorhalt vom 4. Mai 2010 forderte das Finanzamt den Berufungswerber auf, bis zum 30. Mai 2010 die geltend gemachten Betriebsausgaben aufzuschlüsseln und belegmäßig nachzuweisen.

Am 10. Mai 2010 wurde von Herrn [B], selbstständiger Buchhalter, die gewünschte Aufstellung der Betriebsausgaben dem Finanzamt gefaxt.

Am 17. Mai 2010 nahm das Finanzamt durch ein Prüforgan eine Nachschau an der Wohnsitzadresse und Betriebsadresse des Berufungswerbers vor und nahm in diesem Zuge folgende Niederschrift betreffend den Gegenstand der Amtshandlung: „Überprüfung der Werbungskosten bei [Berufungswerber]“ auf:

„Die Niederschrift wird aufgenommen mit [Ehefrau des Berufungswerbers], [Berufungswerber] ist nicht anwesend, bei der Arbeit (Fa [W], Büroangestellter)

[Ehefrau des Berufungswerbers] gibt an, dass sämtliche Belege iZm der dem FA vorgelegten Aufstellungen (Ausgaben betr. der Tätigkeit als Versicherungsvertreter) bei Herrn [B], steuerlicher Berater, aufliegen. Dieser wollte diese Woche im FA bei Herrn [A] vorsprechen.

Lohnkosten: Dienstzettel bzw. Dienstvertrag existent, liegt aber jetzt auch bei Hr. [B].

Vereinbart ist ein mtl. Lohn von 330,- EUR,

[Ehefrau des Berufungswerbers] hat ein eigenes Konto bei der [Bank], das Geld wird via ELBA vom Konto des [Berufungswerbers] an seine Frau überwiesen.

Kontoauszüge wurden bis dato keine ausgedruckt, können aber bei Bedarf nachgereicht werden.

Tätigkeiten der Frau: Telefondienst, Fahrten nach Kitzbühel zwecks Anmeldung der PKW's (ca 3-4 Fahrten mtl.)

[Berufungswerber] kann selbst die Autos nicht anmelden, da er dienstlich verhindert ist.

Verträge schließt ausschließlich [Berufungswerber] ab,

Ausbildung zur Versicherungskauffrau liegt keine vor. (gelernte Buchhändlerin)

Ablagearbeiten (Unterlagen in den Ordnern einräumen.)

Bezüglich KM-Gelder, Diäten, Zinsen, invest. Gewinne und der BK für das Büro soll man sich direkt an Herrn [B] wenden. (Alle Unterlagen liegen dzt. bei ihm).

Büro: hiebei handelt es sich um ein Zimmer im KG, Ausmaß ca. 15 m<sup>2</sup>, im Wohnungsverband gelegen, ist erreichbar durch die einzige Haustüre, Stiegenhaus runter ins KG,

Ausgestattet ist das Büro mit div. Schränken, gefüllt mit Ordnern, normalem Tisch, weiters sind div. Andere Sachen abgelegt, . Kindersitz ausnahmsweise, wird entfernt, etc., Kopierer, den Laptop hat [Berufungswerber] dabei. (ein Standgerät befindet sich ebenfalls im Büro).

Wie sich die Betriebskosten von 1.560,- zusammensetzen, kann sich auch [Ehefrau des Berufungswerbers] nicht erklären.

Herr [B] wurde telef. kontaktiert und es wurde vereinbart, dass die Unterlagen dort einges, bzw. abgeholt werden können.

Die Niederschrift wurde vorgelesen bzw. gelesen.

Eine Zweitschrift der Niederschrift wurde ausgehändigt.

Unterschriften

[Ehefrau des Berufungswerbers]

Prüforgan“

Mit Vorhalt vom 31. Mai 2010 ersuchte das Finanzamt den Berufungswerber, neben Fragen zu hier nicht weiter verfahrensgegenständlichen Betriebsausgaben, bezüglich des Dienstverhältnisses mit seiner Ehefrau um Beantwortung nachstehender Fragen (direkt auf dem Ergänzungersuchen vermerkte Antworten des Berufungswerbers in *Kursiv*):

„Von wem wurden die Tätigkeiten vor Dienstantritt der Ehefrau gemacht?

Welche Zahlungen wurden an den Gebietsleiter für die Anmeldung in den Vorjahren geleistet?  
*keine*

Ist der Umsatz aufgrund des Dienstverhältnisses gestiegen? *nein*

Mit welchem Fahrzeug wurden die Fahrten der Ehefrau gemacht? *Citroen*

Legen Sie eine Aufstellung über die Urlaubstage 2009 vor.“

Weiters führte der Berufungswerber als Beantwortung des Ergänzungsersuchens an:

„Das Dienstverhältnis mit d. Ehefrau wurde bereits von d. TGKK geprüft.

Als mein ehemaliger DG [Vorname Nachname] in Pension ging 2008 musste ich vermehrt im Betrieb [DG] tätig sein. Deshalb übernahm meine Gattin die An/Abmeldungen v. Kfz.“

Zusätzlich legte der Berufungswerber folgende Liste „Urlaub 2009“ seiner Ehefrau vor:

„09.02. – 15.02.09 8 Stunden

06.04. – 12.04.09 8 Stunden

20.07. – 26.07.09 8 Stunden

31.08. – 06.09.09 8 Stunden

28.12. – 03.01.10 8 Stunden“

Überdies wurde folgende, von der TGKK am 8. Juli 2009 aufgenommene, Niederschrift über die Einvernahme der Ehefrau des Berufungswerbers vorgelegt:

„Der Leiter der Amtshandlung informiert über den Grund der Befragung und fordert auf, wahrheitsgemäße und vollständige Angaben zu machen.

Zur Sache selbst wird angegeben:

Mein Mann [Berufungswerber] betreibt seit ca. 2 Jahren selbständig ein Versicherungsbüro in unserem Wohnhaus in [Adresse]. Er übt diese selbständige Tätigkeit nebenberuflich aus, hauptberuflich ist er in der Tischlerei [Dienstgeber] in [Adresse] ganztägig angestellt.

Mit 3.10.1008 [wohl: 2008] stellte mich mein Mann als Bürohilfskraft ein, weil ihm die Arbeit mit seiner nebenberuflichen Tätigkeit zuviel wurde. Wir haben einen schriftlichen Dienstvertrag abgeschlossen. Dieser wird bis 13.7.2009 an die TGKK gefaxt. Wir haben eine wöchentliche Arbeitszeit von ca. 10 Stunden und einen Monatslohn von € 340,- vereinbart.

Ich verrichtete folgende Arbeiten: Ablage – dafür benötige ich wöchentlich ca. 1-2 Stunden, Rechnungen schreiben – dafür benötige ich wöchentlich durchschnittlich ca. 30 min., hauptsächlich Fahrten nach St. Johann – Auto Anmeldungen usw. – 1-2x wöchentlich jeweils ca. mindestens 1,5 - 2 Stunden, Telefondienst – am Festnetz, wenn ich zuhause bin. Ich muss nicht zu fixen Zeiten zuhause sein für Telefondienst. Vor der Anmeldung half ich nur ab und zu aus, aber nicht in diesem Ausmaß, ich bekam für die Hilfe auch nichts bezahlt. Die Autoanmeldungen machte vor meiner Anmeldung der Gebietsleiter, weil mein Mann tagsüber diese nicht selbst machen konnte.

Ich arbeite meistens am Montag, Dienstag und Donnerstag, immer am Vormittag jeweils ca. 3 Std. Wir haben diese Arbeitszeit gemeinsam abgesprochen. Ich arbeite zuhause, wir haben kein eigenes Büro im Haus, lediglich einen Schreibtisch im Wohnzimmer. Ich führe keine Stundenaufzeichnungen.

Den Monatslohn von € 340,. Erhalte ich auf mein eigenes Bankkonto überwiesen. Ich habe kein weiteres Einkommen. Den Lohn bekomme ich zusätzlich zum Geld für Haushaltsausgaben, diese werden nicht von meinem Lohn bestritten.

Wenn ich nicht bei meinem Mann arbeiten würde, müssten er jemanden anderen einstellen bzw. wir haben die Möglichkeit, im Keller einen eigenen Büroraum einzurichten bzw. dieser ist auch vorhanden"

Mit Bescheid vom 23. Juni 2010 versagte das Finanzamt ua die Anerkennung der Gehaltszahlungen des Berufungswerbers an seine Ehefrau als Betriebsausgabe und begründet dies wie folgt:

„Nach Ansicht des Finanzamtes handelt es sich bei den angeführten Tätigkeiten der Ehefrau (Telefondienst, Schreiben von Rechnungen, Organisation Ablage, Abhol- und Zustelldienste) der Art nach um Arbeiten, die typischerweise im Rahmen einer familienhaften Mitarbeit iSd. §§ 90 u. 98 ABGB erbracht werden. In diesen Fällen muss eine über die familienrechtliche Mitwirkungspflicht hinausgehende Tätigkeit der Ehegattin klar erkennbar sein, um das Dienstverhältnis auch steuerlich anerkennen zu können (vgl. VwGH 24.6.1999, [97/15/0070](#)). Die Gehaltszahlungen an die Ehefrau stellen eine familienhafte Mitarbeit dar und konnten daher nicht berücksichtigt werden (€ 4.849,27).“

In der dagegen erhobenen, allein den strittigen Personalaufwand betreffenden, Berufung führte der Berufungswerber an, dass seine Gattin seit Oktober 2008 in seinem Betrieb geringfügig beschäftigt sei und folgende Tätigkeiten ausübe: „Tel. dienst. E-Mail bearbeiten, Rechnungen schreiben, AB/AN meldungen KFZ, Zustell. v. Kennzeichen, Fahrten Kundenbüro“. Die TGKK habe sich vor Ort ein Bild über das Dienstverhältnis machen können. Als sein ehemaliger Dienstgeber in Pension ging, habe er vermehrt im Betrieb des ehemaligen Dienstgebers (dieser sei nun eine neue GmbH) tätig sein müssen. Deshalb habe seine Gattin mehr Fahrten ins Kundenbüro unternommen. Auf ein Schreiben der Tiroler Versicherung werde verwiesen. Somit ginge der Zeitaufwand weit über die familienrechtliche Mitwirkungspflicht hinaus. Alleine die 183 Hagelschäden vom Juli 2009 hätten tatkräftige Unterstützung (email Schriftverkehr) seitens seiner Gattin erfordert.

Der Berufung beigelegt wurde ein an das Finanzamt gerichtetes, unterfertigtes Schreiben der Tiroler Versicherung vom 14. Juli 2010, mit folgendem Inhalt:

„Sehr geehrte Damen und Herren,

wir bestätigen, dass die Gattin unseres nebenberuflichen Mitarbeiters [Berufungswerber], Frau [Ehefrau des Berufungswerbers], ca 1-3 x / Woche (je nach Geschäftsaufwand) im Kundenbüro der Tiroler Versicherung V.a.G in St. Johann i. T. für diverse Erledigungen im Rahmen der Agentur ihres Mannes vorbeikommt.“

Mit Berufungsvorentscheidung vom 24. August 2010 wies das Finanzamt die Berufung ab und begründete dies wie folgt:

„Verträge zwischen nahen Angehörigen werden selbst bei zivilrechtlicher Gültigkeit für den Bereich des Steuerrechts nur dann anerkannt, wenn sie 1. nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, 2. einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und 3. Zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen

worden wären. Alle 3 Voraussetzungen müssen vorliegen. Die auf dem Dienstzettel festgehaltene Vereinbarung mit Ihrer Frau ist sehr allgemein gehalten und enthält keine exakten Angaben über den Tätigkeitsbereich sowie die Arbeitszeiten. Lt. Ihren Angaben erledigt Ihre Gattin den Telefondienst, bearbeitet e-mails, schreibt Rechnungen, erledigt An/Abmeldungen von KFZ und tätigt Fahrten in Kundenbüro. Ihre Gattin verfügt über keinen eigenen Arbeitsplatz, nur ein Schreibtisch im Wohnzimmer. Im Keller befindet sich ein Ablageraum. Mit einer fremden Person wäre so ein Dienstverhältnis nicht möglich. Die erachteten Leistungen gelten nach Ansicht der Behörde der Erfüllung der familienhaften Beistandspflicht und stellen keine steuerlich zu berücksichtigenden Betriebsausgaben dar.

Im Vorlageantrag vom 17. September 2010 führte der Berufungswerber zu den Tätigkeiten lt. Dienstzettel an, dass unter „Versicherungswesen“ alle mit dem Versicherungswesen zusammenhängende Arbeiten zu verstehen sei. Bezüglich des „Büros“ gab der Berufungswerber an, dass, wie sich das Prüforgan vom Finanzamt überzeugen habe können, sich im Keller nicht nur Ablageschränke für Ordner sondern ein komplett eingerichtetes Büro befände, mit 16 m<sup>2</sup> Fläche und einem Schreibtisch, Schnurlostelefon, EDV, Kopierer und Drucker. Es handle sich also einwandfrei um einen eigenen Arbeitsplatz. In diesem Büro könne jederzeit eine dritte Person arbeiten, sollte seine Gattin den Beruf nicht mehr ausüben. Die geleisteten Stunden und der Urlaub würden von seiner Gattin auf einem Kalender vermerkt. Da es sich zweifelsfrei um Dienstverhältnis (auch von der TGKK anerkannt) handle, seien die Gehaltszahlungen als Betriebsausgaben anzuerkennen.

In den Akten befindet sich der gegenständliche Dienstzettel. Ausgefüllt sind hierbei Arbeitgeber/Arbeitnehmer; Beginn des Dienstverhältnisses: 3.10.08; Art des Dienstverhältnisses: geringfügig; Dienstort: anzuwendende kollektive Rechtsquellen/Kollektivvertrag: Versicherungswesen; Anfangsbezug: € 340,-; vereinbarte Normalarbeitszeit: 10 h / Woche; Ausmaß des jährlichen Urlaubes: 5 Wochen.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Die Abgabenbehörde zweiter Instanz stellt auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

In den Akten befindet sich der gegenständliche Dienstzettel. Ausgefüllt sind hierbei folgende Punkte: Arbeitgeber/Arbeitnehmerin: Namen, Adresse; Beginn des Dienstverhältnisses: 3.10.08; Art des Dienstverhältnisses/Verwendung: geringfügig; Dienstort: Adresse; anzuwendende kollektive Rechtsquellen/Kollektivvertrag: Versicherungswesen; Anfangsbezug: € 340,-; vereinbarte Normalarbeitszeit: 10 h / Woche; Ausmaß des jährlichen Urlaubes: 5 Wochen.

---

Nicht schriftlich geregelt ist die konkrete Zeiteinteilung. Diese wurde zwischen dem Berufungswerber und seiner Ehefrau mündlich abgesprochen.

Die Ehefrau war im Jahr 2009 aufrecht bei der TGKK als geringfügig Beschäftigte angemeldet.

Die Ehefrau verfügt über ein eigenes Konto, auf welches ihr monatliches Gehalt überwiesen wurde. Die vereinbarte Bezugshöhe kann hinsichtlich der vereinbarten Normalarbeitszeit als fremdüblich bezeichnet werden und entspricht einer geringfügigen Beschäftigung.

Im Wohnhaus, der Betriebsadresse des Berufungswerbers, wurde im Keller ein ca 15 m<sup>2</sup> großes Büro mit den üblichen Bürogegenständen (Ablageschränke für Ordner, Telefon, Computer, Kopierer/Drucker) eingerichtet und jedenfalls ab der zweiten Hälfte des Jahres 2009 von der Ehefrau für Ihre Tätigkeiten genutzt.

Der Berufungswerber war im Streitjahr, wie auch in den Vorjahren bei seinem Dienstgeber vollbeschäftigt, Abgeltungen für Überstunden sind nicht aktenkundig.

Die An- und Abmeldungen der Kfz wurden bis Ende 2008 vom Gebietsleiter des Berufungswerbers erledigt. Da der Berufungswerber selbst dazu zeitlich nicht in der Lage war, benötigte er eine personelle Unterstützung.

Die Arbeitsbereiche der Ehefrau können wie folgt festgestellt werden: Telefondienst und Emailkorrespondenz, Ablage, Erstellung der Rechnungen sowie Fahrten in das Kundenbüro der Tiroler Versicherung.

Das Erstellen der Rechnungen nahm ca 30 Minuten / Woche in Anspruch. Bezogen auf die laut Dienstzettel vereinbarte Arbeitszeit von 10 Stunden / Woche entspricht dies 5% der Wochenarbeitszeit.

Die Fahrten ins Kundenbüro können mit 1 - 3 x / Woche, die dafür aufgewendete Zeit mit jeweils 1,5 – 2 Stunden beziffert werden. Im Hinblick auf die vereinbarte Wochenarbeitszeit entspricht dies einer Auslastung von 15% (1 x zu 1,5 Stunden) bis 60% (3 x zu je 2 Stunden).

In Summe schwankte somit im Streitjahr 2009 der für das Erstellen der Rechnungen und die Fahrten ins Kundenbüro notwendige Arbeitseinsatz der Ehefrau von 20% bis 65% der vereinbarten Wochenarbeitszeit.

Im Streitjahr 2009 wurden von der Ehefrau keine Stundenaufzeichnungen geführt.

Die obigen Sachverhaltsfeststellungen sind allesamt aktenkundig und ergeben sich aus den im Zuge der Darstellung des Verwaltungsgeschehens wiedergegebenen Niederschriften bzw sonstigen Schriftsätzen.

---

Nach Feststellung des obigen Sachverhalts hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz über die vorliegende Berufung rechtlich erwogen:

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes können vertragliche Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen für den Bereich des Steuerrechts nur als erwiesen angenommen werden, wenn sie nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und auch zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären. Andernfalls könnten wegen des zwischen nahen Angehörigen in der Regel fehlenden Interessengegensatzes zu Lasten einer gleichmäßigen Besteuerung alle steuerlichen Wirkungen willkürlich herbeigeführt werden. Im Hinblick auf diesen regelmäßig fehlenden Interessensgegensatz müssen eindeutige und objektiv tragfähige Vereinbarungen vorliegen, die eine klare Abgrenzung zwischen der steuerlich beachtlichen Sphäre der Einkommenserzielung und der steuerlich unbeachtlichen Sphäre der Einkommensverwendung zulassen (für viele VwGH 29.9.2010, [2007/13/0054](#); Hofstätter/Reichel, EStG 1988, § 4 Tz 3; Doralt/Toifl, EStG<sup>14</sup>, § 2 Tz 160 ff; Jakom/Lenneis, EStG, 2012, § 4 Rz 331 ff, jeweils mwN).

Diese vom Verwaltungsgerichtshof aufgestellten Kriterien haben ihre Bedeutung im Rahmen der – von der Abgabenbehörde zweiter Instanz in ihrer Entscheidungsbegründung entsprechend darzustellende und vom Verwaltungsgerichtshof auf ihre Schlüssigkeit zu prüfende – Beweiswürdigung und kommen daher insbesondere in jenen Fällen zum Tragen, in denen Zweifel am wahren wirtschaftlichen Gehalt einer behaupteten vertraglichen Gestaltung bestehen (vgl VwGH 24.9.2008, [2006/15/0119](#) und VwGH 11.11.2008, [2006/13/0046](#) mwN).

Hinsichtlich des als Anerkennungskriterium erforderlichen klaren und eindeutigen Inhaltes einer Vereinbarung zwischen nahen Angehörigen gilt die Regel, dass bei unklaren Vertragsgestaltungen derjenige zur Aufklärung beizutragen hat, der sich auf die unklare Vereinbarung beruft, andererseits er diese gegen sich gelten lassen muss (zB VwGH 17.8.1994, [93/15/0205](#) mwN; Jakom/Lenneis, EStG, 2012, § 4 Rz 333 mwN).

Neben der grundsätzlichen Qualität der vertraglichen Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen muss überdies auch deren tatsächliche Erfüllung den oben dargestellten Anforderungen genügen (zB VwGH 20.5.2010, [2006/15/0238](#) mwN; Jakom/Lenneis, EStG, 2012, § 4 Rz 337).

Bei der vorzunehmenden Prüfung eines einkommensteuerlich strittigen Dienstverhältnisses kommt es somit letztlich auf das Gesamtbild der Verhältnisse des jeweiligen Falles an (vgl VwGH 13.3.1997, [95/15/0128](#) und VwGH 6.4.1995, [93/15/0125](#)).

Wenn daher die Telefondienste und elektronischen Korrespondenzen der Ehefrau des Berufungswerbers im Streitzeitraum vom Finanzamt als familienhafte Mitarbeit qualifiziert worden sind, so kann darin keine Rechtswidrigkeit erblickt werden (VwGH 23.3.2000, [96/15/0120](#); VwGH 24.6.1999, [97/15/0070](#); VwGH 26.1.1999, [98/14/0107](#); vgl auch *Doralt/Toifl*, EStG<sup>14</sup>, § 2 Tz 167/4 und *Jakom/Lenneis*, EStG, 2012, § 4 Rz 339). Gerade in diesen Fällen müssen aber in Abgrenzung zu solchen Leistungen der familienhaften Mitarbeit, die behaupteten, über dieses Maß hinausgehenden Leistungen klar und zweifelsfrei erkennbar sein, um das Dienstverhältnis insgesamt auch steuerlich anerkennen zu können (VwGH 24.6.1999, [97/15/0070](#); *Hofstätter/Reichel*, EStG 1988, § 4 Tz 3.1).

Abstellend auf die obigen Sachverhaltsfeststellungen, wonach der Arbeitseinsatz für das Erstellen der Rechnungen und die Fahrten zum Kundenbüro gemessen an der vereinbarten wöchentlichen Arbeitszeit im gegenständlichen Streitjahr deutlichen Schwankungen unterlag, wären nur entsprechend aussagekräftige Stundenaufzeichnungen über die vorgenommenen laufenden Arbeiten geeignet gewesen, eine solche Kontrolle über die tatsächlich geleisteten Arbeitszeiten zu ermöglichen, wie sie bei Beschäftigung einer fremden Person in der Regel erfolgt.

Mangels Vorliegen derartiger Stundenaufzeichnungen für den Streitzeitraum kann aber auch nicht glaubhaft gemacht werden, dass es im berufungsgegenständlichen Dienstverhältnis sichergestellt ist, dass die Dienstnehmerin die vereinbarten 10 Wochenstunden auch tatsächlich erbringt (vgl VwGH 22.2.2000, [99/14/0082](#) und VwGH 26.1.1999, [98/14/0107](#); vgl auch *Jakom/Lenneis*, EStG, 2012, § 4 Rz 344).

Soweit der Berufungswerber ausführt, dass das Dienstverhältnis auch von der TGKK anerkannt worden sei, bleibt festzuhalten, dass eine sozialversicherungsrechtliche Anmeldung zwar ein Indiz für eine fremdübliche Gestaltung darstellt, jedoch bei der Überprüfung von Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen neben die anderen Sachverhaltsfeststellungen des jeweiligen Einzelfalls hinzutritt und nur in Verbindung mit diesen zu der abschließenden rechtlichen Beurteilung führen kann (VwGH 22.2.2000, [99/14/0082](#); *Doralt/Toifl*, EStG<sup>14</sup>, § 2 Tz 162; *Jakom/Lenneis*, EStG, 2012, § 4 Rz 343).

Vor diesem Hintergrund vermochte das zu beurteilende Dienstverhältnis des Berufungswerbers mit seiner Ehefrau nach dem Gesamtbild der Verhältnisse im gegenständlichen Streitjahr 2009 nicht jene Kriterien zu erfüllen, die nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes für eine steuerliche Anerkennung eines Dienstverhältnisses zwischen nahen Angehörigen erforderlich wären.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

---

Innsbruck, am 19. Juli 2012