

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Christoph Kordik in der Beschwerdesache A, Adresse vertreten durch Mag. B, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, Adresse2 , gegen die Bescheide des Finanzamtes C vom 11.06.2014 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2010 bis 2012 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der in den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden angeführten Abgaben betragen:

Jahr	Bemessungsgrundlage		Abgabe	
	Art	Höhe	Art	Höhe
2010	Einkommen	€ 123.925,35	Einkommensteuer	€ 52.376,48
			- Lohnsteuer	- € 19.164,60
Festgesetzte Einkommensteuer ger. gem. § 39 EStG 1988				€ 33.212,00

Jahr	Bemessungsgrundlage		Abgabe	
	Art	Höhe	Art	Höhe
2011	Einkommen	€ 27.792,85	Einkommensteuer	27.792,85
			- Lohnsteuer	- € 20.626,34
Festgesetzte Einkommensteuer ger. gem. § 39 EStG 1988				€ 7.167,00

Jahr	Bemessungsgrundlage		Abgabe	
	Art	Höhe	Art	Höhe
2012	Einkommen	€ 78.198,68	Einkommensteuer	€ 29.559,66

		- Lohnsteuer	-€ 21.475,16
Festgesetzte Einkommensteuer ger. gem. § 39 EStG 1988			€ 8.84,00

Die Berechnung der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgaben ergeben sich aus den dem Erkenntnis angeschlossenen Berechnungsblättern und bilden einen Bestandteil dieses Erkenntnisspruches.

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

Entscheidungsgründe

Strittig sind Kosten für "Dienstnehmer" (Ehegattin, Sohn u. Tochter) beim Beschwerdeführer (in der Folge mit Bf. abgekürzt), einem Architekten und Bauplaner, als Betriebsausgaben.

A) Entscheidungswesentlicher Sachverhalt

Im Zuge der im Juni 2014 durchgeföhrten **Außenprüfung gem. § 150 BAO** wurden die Lohn-und Lohnnebenkosten für die „**Dienstverhältnisse**“ der Familienangehörigen nicht anerkannt. Nach Angaben des Prüfers wurden keine Dienst-, Arbeitsverträge (Dienstzettel) und Arbeitsaufzeichnungen geföhrt. Aufgrund der spezifischen Tätigkeit durch Herrn Bf. als Architekt und Bauplaner konnten von den Familienangehörigen aufgrund fehlender „Qualifikationen“ in diesem Metier nur anderweitige Leistungen erbracht werden, die aber wegen des geringen Arbeitsanfalls nur in sehr eingeschränktem Umfang vorlagen. Konkret handelt es sich um folgende **Familienangehörige**:

- D -Ehegattin
- E -Sohn und
- F -Tochter

Im Einzelnen sollen von diesen Personen folgende Tätigkeiten ausgeführt worden sein:

D: Post (Vorsortieren, Bearbeiten, Vorlage)
 Telefondienste: (AB abhören, Weiterleitung)
 Botengänge: (Post, Bank, Steuerberater)
 Sekretariatsarbeiten: (Vorbereitung Beweissicherung, Schreib- u.
 Kopierarbeiten, Scannen, Faxen, Email, Ablage, Kontrolle Kontoauszüge, Erstellung
 Honorarnoten, Erledigung Zahlungsverkehr, Mahnwesen, Ordner anlegen, Archivierung,
 Vorbereitung Buchhaltung und Lohnverrechnung, Aktualisierung Anlageverzeichnis,
 allgemeine Büroorganisation), Reinigung der betrieblich genutzten Räumlichkeiten

E: EDV-Betreuung, Installation neuer Geräte, Treiber Aktualisierung
Datensicherung Behebung von Problemen (z.B. Internetverbindung)
Einspielung von Software-Updates, Probeläufe, Kontakt mit Netzbetreiber
PC neu aufsetzen bzw. Neuinstallationen von Programmen
Allgemeine Erklärung Programmbedienung und Software

F: Unterstützung von D, soweit diese die Arbeitsaufgaben in ihrer wöchentlichen Arbeitszeit nicht vollständig erledigen konnte. Frau D erhielt für ihre Tätigkeiten monatlich 840,00 und jeden dritten Monat 1.280,00 €; Die Ehegattin ist hauptberuflich Lehrerin, übt diesen Beruf allerdings nur halbtags aus; der Sohn E begann nach der Matura im Jahr 2008 eine Konditorlehre und war zumindest bis Ende 2011 als Konditor beschäftigt. Im gegenständlichen Unternehmen erhielt er monatlich 210,00 und jeden dritten Monat 315,00 €. Im Jahr 2012 war er bei verschiedenen Arbeitgebern und zwischendurch auch arbeitslos gemeldet. Die Tochter F erhielt Zuwendungen von monatlich 100,00 € und jeden dritten Monat 150,00 €. Nach der Matura im Jahr 2010 studierte sie an der TU in G Architektur. Im Oktober 2013 wurde an der Uni-I mit dem Studium der Kulturwissenschaft begonnen.

Auf den BP-Bericht v.05.06.2014, auf das Besprechungsprogramm v.15.05.2014 sowie auf die Niederschrift v. 26.05.2014 wird verwiesen.

In der dagegen rechtzeitig erhobenen **Beschwerde** v. 08.07.2014 wurde von der steuerlichen Vertretung (12 Seiten) diese Rechtsansicht bekämpft. Auf diese wird ebenfalls verwiesen.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** v. 28.10.2015 für die Jahre **2010 bis 2012** wurden die Betriebsprüfungsergebnisse bestätigt (Abweisung). Die Begründung lautete wie folgt:

„Dienstverhältnis“ Frau J (**Ehegattin** und nahe Angehörige)

Nach Angaben des Prüfers und in der Beschwerde nicht bestritten, erhielt Frau D monatlich 840,00 € und jeden dritten Monat 1.280,00 € auf ihr Konto überwiesen. Nach Auskunft der GPLA— Prüfung fand noch nie eine Lohnsteuerprüfung statt. Frau D ist als Büroangestellte mit einer wöchentlichen Arbeitszeit im Ausmaß von „20 Stunden“ beschäftigt. Frau D geht einer Teilzeitbeschäftigung als Lehrerin nach. Nach Angaben des Prüfers war die Belegsammlung in einem Aktenordner pro Jahr zusammengefasst. Eine Auswertung der einzelnen Belege von Jänner bis August 2011 (Jahresumsatz rd. 145.000,00 €) ergab folgendes Bild:

Gesamte Belege: 246 monatlich rd 31

Ausgangsrechnungen: 47 monatlich rd 6

Bankeinzahlungen: 39 monatlich rd 5

Zu den in der Beschwerde angeführten Tätigkeiten wird folgendes angeführt:

Nach diversen VwGH- Erkenntnissen (z.B. 97/15/0070 vom 24.06.1999 oder 99/14/0082 vom 22.02.2000) handelt es sich bei Tätigkeiten wie z.B. Reinigungsarbeiten, Telefondienste, Bankerledigungen, Botendienste, Chauffeurdienste um typische

Beispiele familienhafter Mitarbeit unter Ehegatten, welche einer Abzugsfähigkeit als Betriebsausgaben nicht zugänglich sind. Zum „Katalog“ der Sekretariatsarbeiten wird auszugsweise Stellung genommen: Kontrolle u. Ablage der Kontoauszüge: es handelt sich um rd 5 Belege pro Monat Erstellung Honorarnoten: Die AR belieben sich auf rd 6 pro Monat Ordner anlegen: überhaupt nur ein Ordner pro Jahr Buchhaltung/Lohnverrechnung für Steuerberater vorbereiten: hier kann es sich nur um die chronologische Ablage handeln, da die Kontierung und Verbuchung dem Steuerberater obliegt.

Aktualisierung Anlageverzeichnis: lt. AV lediglich im Jahr 2010 zwei Zugänge, ansonsten war keine Aktualisierung erforderlich. Beweissicherung: Lt. Angaben des Prüfers war bei der Schlussbesprechung lediglich vom Einkleben der gemachten Gutachtenfotos zur Beweissicherung die Rede. Aufzeichnung über die in der Beschwerde vorgebrachten Arbeitsleistungen konnten nicht erbracht werden. Da die Aussage bei der Schlussbesprechung eine Erstauskunft darstellt, ist dieser vorrangig Glauben zu schenken. Auswertung der Lohnverrechnung: diese beschränkt sich auf die Ablage und Auszahlungen an die nahen Angehörigen. Dabei ist anzumerken, dass es sich um gleichbleibende Beträge handelt und dies keinen erheblichen Arbeitsaufwand erfordert. Zusammenfassend kann festgehalten werden, dass keine Arbeitsaufzeichnungen vorliegen und obige Arbeiten mit einem geringen Arbeitsumfang belastet sind.

Nach Auffassung der Abgabenbehörde sind einerseits die Voraussetzungen für ein Dienstverhältnis unter nahen Angehörigen nicht erfüllt (fehlende Dienstverträge und Arbeitsaufzeichnung bzw. wird aufgrund der Geringfügigkeit keine sonst notwendige Arbeitskraft ersetzt), andererseits handelt es sich gerade wegen des geringfügigen Arbeitsanfalles um keine über die familienhafte Mitwirkung hinausgehende Tätigkeiten, welche ein Dienstverhältnis begründen würden. Das Dienstverhältnis ist somit steuerlich nicht anzuerkennen.

„Dienstverhältnis“ E (**Sohn** und naher Angehöriger):

Der Sohn erhielt monatlich rd 210,00 € und jeden dritten Monat 315,00 € bar ausbezahlt. Seine Tätigkeiten für das Unternehmen beschränkten sich ausschließlich auf den EDV-Bereich (siehe oben unter Sachverhalt). Lt. Beschwerde betrug die Technikerstunde eines Computerfachmannes ca. 90,00 €. Würde man diesen Stundensatz auf das monatliche Entgelt umlegen, so ergäbe sich eine Arbeitszeit pro Monat von mindestens rd. 2,3 Stunden (210/90). Das gesamte im Prüfungszeitraum befindliche EDV Anlagevermögen besteht aus Baustatik Software Paketen, deren Wartung die Fa. XX GmbH & Co KG durchführte. Die Hardware bestand aus einem Kopierer (Ansch. 1994), einem Fujitsu-Siemens Scaleo (Ansch. 2008), zwei Notebooks (Ansch 2009) und einem Notebook (Ansch. 2010). Die in der Beschwerde angeführten Arbeiten stellen größtenteils Tätigkeiten dar, welche nicht laufend ausgeübt werden müssen (z.B. Installation neuer Geräte, Treiber-Aktualisierung, Einspielung von Software- Updates, Behebung von Problemen, Computer neu aufsetzen oder Neuinstallation von Programmen). Problembehebungen iZm. den Baustatik Software Paketen sind im Wartungsvertrag enthalten. Nach den Angaben des Prüfers und in der Beschwerde nicht bestritten, waren keine Aufzeichnungen über die tatsächliche Betreuung der EDV Anlage

vorhanden. Nach übereinstimmender Ansicht von Lehre und Rechtsprechung gründet sich die Verbindlichkeit von Kindern, die im elterlichen Betrieb mitarbeiten, in der Regel nicht auf einen Dienstvertrag, sondern auf die zwischen Eltern und Kindern bestehenden familienrechtlichen Beziehungen, auf Grund derer die Kinder, solange sich dem Hausstand der Eltern angehören und von ihnen erhalten werden, verpflichtet sind, den Eltern in einer ihrer Kräften und ihrer Rechtsstellung entsprechenden Weise im Hauswesen und Geschäft Dienste zu leisten. Für ihre Mitarbeit haben sie keinen Anspruch auf eine angemessene Entlohnung. Die bloße Tatsache, dass ein im elterlichem Haushalt lebendes Kind im elterlichen Betrieb mitarbeitet, stellt demnach allein keinen Beweis für das Vorliegen eines Dienstverhältnisse dar (VwGH vom 13.09.1989, ZI 88/13/0042). Der Sohn hatte seinen Hauptwohnsitz vom 23.05.1990 bis 24.10.2013 im Elternhaus. Die Zuwendungen an den Sohn stellen keine Betriebsausgaben dar.

„Dienstverhältnis“F (Tochter und nahe Angehörige).

Die Tochter erhielt Zuwendungen von monatlich 100,00 € und jeden dritten Monat 150,00 € bar ausbezahlt. Die in der Beschwerde angeführten „gelegentlichen“ Tätigkeiten (Terminkoordinationen, Schriftverkehr, Ablieferung und Abholung der Buchhaltung beim Steuerberater) gehen nicht über die zwischen Eltern und Kindern bestehenden familienrechtlichen Beziehungen hinaus und rechtfertigen keinesfalls ein steuerlich anzuerkennendes Dienstverhältnis. Die Tochter hatte ihren Hauptwohnsitz bis 09.11.2010 und ab 06.06.2011 im elterlichen Haus. Im Übrigen wird auf die Ausführungen zum „Dienstverhältnis D und E verwiesen.

Dagegen wurde rechtzeitig **Vorlageantrag** v.20.11.2015 erhoben und darin ausgeführt:

Im Namen unseres angeführten Mandanten wurde innerhalb offener Frist gegen die Einkommensteuerbescheide der Jahre 2010, 2011 und 2012 — welche alle am 11. Juni 2014 ausgestellt wurden - das Rechtsmittel der Beschwerde erhoben. Mit Beschwerdevorentscheidungen gem. § 262 BAO vom 28. Oktober 2015 — welche am 30. Oktober 2015 zugestellt wurden — wurden die Beschwerden gegen die angeführten Bescheide als unbegründet abgewiesen. Im Namen unseres Mandanten stellen wir daher nun innerhalb offener Frist den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht sowie die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung durch den gesamten Senat."

Mit Schriftsatz v. 02.02.2016 (Email) wurde die steuerliche Vertretung eingeladen, zum Einigungsvorschlag eine Stellungnahme abzugeben.

Mit Email v. 04.02.2016 stimmten die Parteien dem Vorschlag des Richters zu.

Am 02.03.2016 wurde von der steuerlichen Vertretung der Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Senat zurückgezogen.

Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aufgrund der Aktenlage (insbesondere dem BP-Bericht v. 05.06.2014 , dem Besprechungsprogramm v. 15.05.2014, , der Niederschrift v.

26.05.2016, den Beschwerdevorentscheidungen für die Jahre 2010 bis 2012 v. 28.10.2015 sowie dem Vorlageantrag v. 20.11.2015) .

Rechtslage

§ 4 Abs. 4 EStG 1988 in der für den Beschwerdezeitraum geltenden Fassung normiert:

Betriebsausgaben sind die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind (unter demonstrativer Aufzählung) .

Verträge zwischen nahen Angehörigen

Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen werden steuerlich nur anerkannt, wenn sie

a) nach außen hin ausreichend zum Ausdruck kommen,

b) einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und

c) zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen auch abgeschlossen worden wären (vgl. z.B. Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar Teil I und II, Rz 158 zu § 2 EStG sowie Quantschnigg-Schuch, Einkommensteuerhandbuch Rz 45 und 46 zu § 20 EStG sowie die dort jeweils zitierte Judikatur und Literatur). Diese Voraussetzungen müssen kumulativ vorliegen.

Der Grund für diese Anforderungen liegt zum einen darin, dass das zwischen Familienangehörigen typischerweise unterstellte Fehlen eines solchen Interessengegensatzes, wie er zwischen Fremden besteht, die Gefahr einer auf diesem Wege bewirkten willkürlichen Herbeiführung steuerlicher Folgen mit sich bringt, der im Interesse der durch § 114 BAO gebotenen gleichmäßigen Behandlung aller Steuerpflichtigen begegnet werden muss; zum anderen steht hinter den beschriebenen Kriterien für die Anerkennung vertraglicher Beziehungen zwischen nahen Angehörigen auch die Erforderlichkeit einer sauberen Trennung der Sphären von Einkommenserzielung einerseits und Einkommensverwendung andererseits (siehe VwGH 25.6.2008, 2008/15/0132).

Grundsätzlich ist zu fordern, dass vertragliche Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen die gleichen Formvoraussetzungen erfüllen, die unter Fremden üblich sind. Schriftform ist zwar nicht zwingend Voraussetzung, es sei denn, es ist nach Art und Inhalt des Vertrages üblich, ihn in Schriftform abzuschließen. Wenn eine schriftliche Vereinbarung nicht vorliegt, so müssen jedoch zumindest die wesentlichen Vertragsbestandteile mit genügender Deutlichkeit festgelegt sein (VwGH 1.7.2003, 97/13/0215; 17.12.2008, 2004/13/0056).

Betreffend den als Anerkennungskriterium erforderlichen klaren und eindeutigen Inhalt gilt die Regel, dass bei unklaren Vertragsgestaltungen derjenige zur Aufklärung beizutragen hat, der sich auf die unklare Vereinbarung beruft (vgl. Doralt aaO, Rz 163 Abs. 3). Einer Vereinbarung fehlt die erforderliche Eindeutigkeit dann, wenn ihr nicht die Art der zu erbringenden Leistungen zu entnehmen ist (VwGH 24.09.2008, 2006/15/0265).

Gemäß § 47 Abs. 2 EStG liegt ein Dienstverhältnis vor, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schuldet. Dies ist der Fall, wenn die tätige Person in der Betätigung ihres geschäftlichen Willens unter der Leitung des Arbeitgebers steht oder im geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers dessen Weisungen zu folgen verpflichtet ist.

Nach Hofstätter/Reichel/Fellner/Fuchs/Zorn, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 47 EStG 1988, Tz. 4.3, ist die Definition des § 47 Abs. 2 EStG eine eigenständige des Steuerrechts, und weder dem bürgerlichen Recht, dem Sozialversicherungsrecht, noch anderen Rechtsgebieten entnommen. Die Absicht des historischen Gesetzgebers ging dahin, ein tatsächliches Verhältnis, oder mit anderen Worten, einen Zustand zu umschreiben (vgl. VwGH v. 22.1.1986, 84/13/0015). Für die Frage nach dem Bestehen eines Dienstverhältnisses kommt es nicht auf die von den Vertragspartnern gewählte Bezeichnung wie Dienstvertrag, freier Dienstvertrag oder Werkvertrag an. Entscheidend ist, dass die ausgeübte Tätigkeit in ihrer äußerer Erscheinungsform dem "Tatbild" des § 47 Abs. 2 EStG entspricht (vgl. VwGH-Erk. v. 23.3.1983, ZI. 82/13/0063).

Die Legaldefinition des § 47 Abs. 2 EStG enthält als Kriterien, die für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses sprechen, die persönliche Weisungsgebundenheit gegenüber dem Arbeitgeber und die im Zusammenhang mit der Weisungsgebundenheit formulierte Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers. Es gibt jedoch Fälle, in denen beide Kriterien noch keine klare Abgrenzung zwischen einer selbständig und einer nichtselbständig ausgeübten Tätigkeit ermöglichen. In diesen Fällen ist auf weitere Abgrenzungskriterien abzustellen.

Die persönlichen Weisungen sind auf den zweckmäßigen Einsatz der Arbeitskraft gerichtet und dafür charakteristisch, dass der Arbeitnehmer nicht die Ausführung einzelner Arbeiten verspricht, sondern seine Arbeitskraft zur Verfügung stellt (VwGH vom 2.7.2002, 2000/14/0148).

Zuletzt hat der VwGH im Erkenntnis v. 26.3.2014, 2011/13/0036 ausgeführt, dass auch eine geringfügige Mitarbeit von Familienmitgliedern anerkannt werden kann.

Zum nahen Angehörigen-Begriff (§ 25 BAO) führte der VwGH in diesem Erkenntnis aus:

"Es trifft zu, dass der Kreis der Personen, auf die sich die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes über die die Anerkennung von Verträgen zwischen "nahen Angehörigen" bezieht, über Angehörige im Sinne des § 25 BAO hinaus - und abgesehen von gesellschaftsrechtlichen Verflechtungen - auch andere in einem besonderen persönlichen Naheverhältnis stehende Personen umfasst (vgl. die schon vor der Erweiterung des § 25 BAO durch das Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz, BGBl. I Nr. 97/2002 , judizierte Einbeziehung von Lebensgefährten etwa in den hg. Erkenntnissen vom 16. November 1993, 90/14/0179, und vom 29. Juli 1997, 93/14/0056). Im Zusammenhang mit ehemaligen (von § 25 BAO weiterhin nicht erfassten) Lebensgefährten wurde im hg. Erkenntnis vom 28. Juni 2012, 2010/15/0016, aber ausgesprochen, es bedürfe einer fallbezogenen Prüfung, ob noch eine faktische

Nahebeziehung bestehe, auf die sich die Beurteilung als naher Angehöriger gründen lasse."

"Eine bloße Bekanntschaft, mag sie auch schon "sehr lange" dauern, wird nicht ausreichen, um eine Person einem "nahen Angehörigen" gleichzuhalten. Was Freundschaften anlangt, so bedarf es der Prüfung im Einzelfall, ob sie so eng sind, dass dies zu Zweifeln an der betrieblichen Veranlassung geleisteter Zahlungen, auf die sich die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes über die Anerkennung von Verträgen zwischen "nahen Angehörigen" bezieht, Anlass gibt (vgl. zu Grundlagen und Anwendungsbereich dieser die Beweiswürdigung betreffenden Rechtsprechung etwa Doralt/Toifl, EStG14, § 2 Tz 158 ff)."

Publizitätswirkung:

Obwohl Schriftlichkeit nicht unbedingt erforderlich ist, ist sie doch ein wesentliches Beweismittel. Liegt keine schriftliche Vereinbarung vor, müssen zumindest die wesentlichen Vertragsbestandteile erkennbar mit genügender Deutlichkeit fixiert sein. Der Anmeldung bei der Sozialversicherung sowie der Abfuhr von Lohnabgaben kann zwar Indizfunktion für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses zukommen, ist aber dann nicht entscheidend, wenn es z.B. nur aus sozialversicherungsrechtlichen Gründen abgeschlossen wurde. (VwGH 92/14/1061 vom 17.09.1996; 99/14/0082 vom 22.02.2000 bzw. Ansicht der Finanzverwaltung in RZ 1149 EStR 2000) Nach Darstellung des Prüfers, und auch in der Beschwerde nicht bestritten, lagen keine Dienst- oder Arbeitsverträge bzw. Arbeitsaufzeichnungen vor.

Inhalt der Vereinbarung:

Hinsichtlich des Inhalts einer Vereinbarung eines Dienstvertrages unter nahen Angehörigen ist es erforderlich, dass die für deren Zustandekommen wesentlichen Bestandteile mit genügender Deutlichkeit fixiert sein müssen. Im Hinblick darauf, dass Beziehungen zwischen nahen Angehörigen auch familienhafter Natur sein können, muss eine klare und eindeutige Abgrenzung einer auf einem wirtschaftlichen Gehalt beruhenden Beziehung von einer familienhaften vorliegen, wobei unklare Vereinbarung zu Lasten des Steuerpflichtigen gehen (Ansicht der Finanzverwaltung in RZ 1135 und 1150 EStR 2000).

Fremdvergleich:

Weiters erforderlich für die steuerliche Anerkennung der Vereinbarung ist, dass der nahe Angehörige eine sonst notwendige Arbeitskraft ersetzt und das Vertragsverhältnis mit einem Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wäre.

Eine Beurteilung nach Maßgabe eines Fremdvergleiches ist auch ohne Vorliegen v. schriftlichen Vereinbarungen ausnahmsweise zulässig.

Die Erbringung von Dienstleistungen im Rahmen eines Dienstverhältnisses von Frau D (**Gattin des Bfs.**) wurde vom Richter in freier Beweiswürdigung gem. § 167 BAO angenommen. Der Grundsatz der freien Beweiswürdigung bedeutet, dass alle Beweismittel grundsätzlich gleichwertig sind und es keine Beweislastregeln (keine gesetzliche Rangordnung, keine formalen Regeln) gibt. Ausschlaggebend ist der innere

Wahrheitsgehalt der Ergebnisse der Beweisaufnahmen (Ritz, BAO³, § 167 Tz 6). Nach dem im § 167 Abs. 2 BAO verankerten Grundsatz der freien Beweiswürdigung hat sich das Bundesfinanzgericht – zwar ohne an formale Regeln gebunden zu sein, aber unter Wahrung aller Verfahrensgrundsätze (ordnungsgemäß und vollständig durchgeführtes Ermittlungsverfahren, Parteiengehör) – Klarheit über den maßgebenden Sachverhalt zu verschaffen (vgl. VwGH vom 08. 09. 2005, 2001/17/0141). Im Rahmen der freien Beweiswürdigung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten weniger wahrscheinlich erscheinen lassen oder nahezu ausschließen.

Beim **Aufgabengebiet von Frau D** handelte es sich um folgende Tätigkeiten:

D: Post (Vorsortieren, Bearbeiten, Vorlage)

Telefondienste: (AB abhören, Weiterleitung)

Botengänge: (Post, Bank, Steuerberater)

Sekretariatsarbeiten: (Vorbereitung Beweissicherung, Schreib- u.

Kopierarbeiten, Scannen, Faxen, Email, Ablage, Kontrolle Kontoauszüge, Erstellung Honorarnoten, Erledigung Zahlungsverkehr, Mahnwesen, Ordner anlegen, Archivierung, Vorbereitung Buchhaltung und Lohnverrechnung, Aktualisierung Anlageverzeichnis, allgemeine Büroorganisation), Reinigung der betrieblich genutzten Räumlichkeiten;

Aufgrund der mit der steuerlichen Vertretung getroffenen **Einigung** (Anerkennung eines Dienstverhältnisses) wurden Betriebsausgaben (weil Dienstverhältnis) in Höhe v. **75 % der beantragten Kosten** anerkannt.

Die "Dienstverhältnisse" für den Sohn und für die Tochter wurden nicht anerkannt, da diese über die bloße familienhafte Mitarbeit gem. § 98 ABGB nicht hinausgingen (wiederum in freier Beweiswürdigung).

Neue Einkünfte aus selbstständiger Arbeit lt. BFG 2010 :

Einkünfte aus selbstständiger Arbeit lt. BP	€ 81.610,56
Gewinnminderungen TZ 2 des BP-Berichtes –Lohn bzw. Lohnnebenkosten (Summe)	€ 13.604,48
Einkünfte aus selbstständiger Arbeit lt. BP	€ 68.006,07

2011:

Einkünfte aus selbstständiger Arbeit lt. BP	€ 28.708,01
------------------------------------------------	-------------

Gewinnminderungen TZ 2 des BP-Berichtes –Lohn bzw. Lohnnebenkosten (Summe)	€ 13.585,28
Einkünfte aus selbständiger Arbeit lt. BP	€ 15.122,73

2012:

Einkünfte aus selbständiger Arbeit lt. BP	€ 30.348,28
Gewinnminderungen TZ 2 des BP-Berichtes –Lohn bzw. Lohnnebenkosten (Summe)	€ 13.317,28
Einkünfte aus selbständiger Arbeit lt. BP	€ 17.031,00

Auf die Berechnungsblätter wird verwiesen.

Aus den angeführten Gründen war daher wie im Erkenntnisspruch zu entscheiden.

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.

Da im vorliegenden Fall eine Sachverhaltsfrage zu lösen war, ist die ordentliche Revision unzulässig.

Linz, am 4. März 2016