



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch Senat über die Berufungen des Bw., vertreten durch Stb., gegen die Bescheide des FA, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2004 und 2005, entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Bw. erzielte in den Streitjahren neben Pensionseinkünften auch Einkünfte aus selbständiger Arbeit (Aufsichtsratsvergütungen) sowie sonstige Einkünfte (Funktionsgebühren). Für das Jahr 2004 machte er bei den selbständigen und bei den sonstigen Einkünften unter der Position „Personalaufwand“ jeweils € 1.800,00 für Büroarbeiten der Ehegattin geltend.

Diesen Aufwand erkannte das FA unter Hinweis auf die für Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen geltenden Anforderungen nicht an.

Dagegen wurde Berufung erhoben und eingewendet, dass ein Dienstvertrag mit einem nahen Angehörigen immer dann anzuerkennen sei, wenn der Dienstvertrag in seiner Art, Dauer und Entlohnungsform schriftlich niedergelegt und derart gestaltet worden sei, dass er von Familienfremden ebenfalls jederzeit angenommen werden würde. Im Dienstvertrag seien keinerlei Tätigkeiten wie Telefondienste, Botendienste, Belege sortieren oder Ablage erfasst. So genannte familienhafte Mitarbeiter würden als Begründung zur Ablehnung daher ausscheiden. Die Ehegattin des Bw. habe einen freien Dienstvertrag, den ein außenstehender

Dritter genauso annehmen würde. Da der Bw. im Hinblick auf seine Betätigungen (Aufsichtsrat V., Vorsitzender der A. S.) vom Umfang her einer weiteren Arbeitskraft bedürfe, sei die Beschäftigung der Ehegattin gerechtfertigt, da der Arbeitsaufwand nur mit Hilfe Dritter kontinuierlich bewältigt werden könne. Das ergebe sich schon daraus, dass der Bw. aus diesem Bereich erhebliche Einnahmen lukriert habe. Diese wären ohne Mitwirkung der Ehegattin nicht möglich gewesen. Die Ehegattin wickle in erster Linie die Vor- und Nacharbeiten nach Sitzungen bei der A. bzw. bei der V. durch Protokolle und/oder Excel Tabellen, die er für seine Aktivitäten jeweils benötigt habe, ab. Da der Bw. mit einem PC selbst nicht umgehen könne, müsse er sich für diese Tätigkeiten einer fremden Hilfskraft, die auch seine Ehefrau sein dürfe, bedienen. Ansonsten sei die Erzielung der Einnahmen nicht möglich gewesen. Der Bw. weise darauf hin, dass er mit dem PC selbst keinerlei Aktivitäten abwickle und dies sowohl in seiner beruflichen Zeit als Vorstandsdirektor, als auch nachher nicht machen musste, weil er immer eine Sekretärin gehabt habe. Im Übrigen habe sich der Bw. von seiner Ehegattin bestimmte Tabellen erstellen lassen, die im Hinblick auf die Geheimhaltung von keinem anderen Arbeitnehmer ausgeübt und ausgeführt werden könnten. Daher ergebe sich aus dem Betätigungsfeld des Bw. die Notwendigkeit der Beschäftigung eines Mitarbeiters, der für seine Aktivitäten fremdüblich bezahlt und – aufgrund eines bereits vorgelegten schriftlichen Vertrages – entlohnt werde. Das Geld werde außerdem regelmäßig auf das Konto der Ehegattin überwiesen. Diese versteuere es auch im Rahmen der eigenen Steuererklärung. Es finde keine Barauszahlung sondern eine Überweisung statt. Die Tätigkeit sei reduziert worden, nachdem er die Aktivitäten bei der A. beendet habe. Daraus sei ersichtlich, dass es sich um eine ständig notwendige Beschäftigung gehandelt habe.

„Auch der Hinweis auf Arbeitszeithöhe der Entlohnung, dass diese fremdüblich sind ist durch nichts bewiesen, denn laut vorgelegten freien Dienstvertrag ist die Gattin 7,5 Stunden pro Woche, das sind ca. 32 Stunden pro Monat für all diese Aktivitäten, die sie im Rahmen von Protokollabfassungen und Tabellen abwickeln musste, tätig gewesen. Dafür hat sie ein durchschnittliches Stundenhonorar von € 9,24 / Std. erhalten. Der Betrag entspricht einer üblichen sachgerechten Entlohnung. Diesbezüglich erlauben wir uns auf die EStRL hinzuweisen und die ständige Judikatur zu Beschäftigungsverhältnissen naher Angehöriger wo eben schriftliche, jeden Zweifel ausschließende, dem Fremdvergleich standhaltende Vereinbarungen, vorliegen müssen. Schriftlichkeit steht außer Streit, Zweifel sind ebenfalls keine vorhanden, daher wird vom FA der dritte Punkt die Fremdüblichkeit in Zweifel gezogen. Das mit dem Hinweis auf Arbeitszeit und Höhe der Entlohnung. Dies ist aber falsch, denn es handelt sich um einen freien Dienstvertrag, wo die Tätigkeiten, die die Gattin unseres Klienten ausgeübt hat, vom zeitlichen Anfall ebenso frei gewählt werden mussten, dass sie eben vor und nach jeweiligen Sitzungen ihre Aktivitäten abgewickelt hat. Das spricht gegen einen echten Dienstvertrag, der fixe Arbeitszeiten zu bestimmten Tagen umfasst. So war nur ein Gesamtvertrag per Monat mit einer bestimmten Stundenanzahl per Monat vereinbart, wobei die zeitliche Lagerung der jeweiligen Aktivitäten unmittelbar vor und nach den Sitzungen stattgefunden haben; das im Umfang der für die Sitzungen notwendigen Unterlagenvorbereitung. Die Entlohnung hat sich somit an Qualität und Quantität der Arbeitsleistung orientiert. Der Bezug liegt nicht wesentlich über oder unter dem was zwischen Familienfremden überlicherweise für diese Tätigkeit vereinbart wird. Die vereinbarten € 9,24 / Std. sind sehr wohl als angemessen zu betrachten.“

Wir erlauben uns als außerbetrieblichen Vergleich darauf hinzuweisen, dass die Bruttolöhne für die von der Mitarbeiterin unseres Klienten getätigten Aktivitäten in der Regel zwischen € 7,00 und € 12,00 liegen, sodass die € 9,24 im Wesentlichen einen Mittelwert darstellen. Wir erlauben uns diesbezüglich auf die RZ 1152 ff. hinzuweisen, wo genau diese Argumente ins Treffen geführt werden, um das Dienstverhältnis steuerlich anzuerkennen; das unter Bezug auf die Einkommensteuerrichtlinien.“

In der Folge erging ein Ergänzunguersuchen des FA, in dem der Bw. aufgefordert wurde, zu folgenden Fragen Stellung zu nehmen:

„- Aus dem Vertrag geht nicht eindeutig hervor, ob 7,5 Stunden pro Woche oder pro Tag gearbeitet werden.

- Wie oft finden jeweils Sitzungen statt? Legen Sie eine Übersicht der Termine für 2003, 2004 und 2005 vor.

- Haben jeweils gleich viele Sitzungen und damit verbundene Arbeiten bei beiden Tätigkeiten stattgefunden?

- Der Umfang der Einnahmen ist weder bei der Aufsichtsratstätigkeit noch bei der Tätigkeit bei der Industriellenvereinigung während der letzten Jahre wesentlich gestiegen. Bisher wurden lediglich Kosten in Höhe von € 728,00 für Sekretariat geltend gemacht. Woraus ergibt sich nunmehr die Notwendigkeit einer zusätzlichen Arbeitskraft den Vorjahren gegenüber.

- Von wem wurde die Bürotätigkeit im Jahr 2003 ausgeübt? Der freie Dienstvertrag wurde bereits am 2.1.2003 mit der Ehegattin abgeschlossen.

- Geben Sie eine genaue Beschreibung der Tätigkeit der Ehegattin ab und führen Sie an, welchen Zeitumfang diese Tätigkeiten jeweils in Anspruch nehmen.

- Aufgrund welcher Unterlagen verfasst die Ehegattin die Protokolle?

- Legen Sie eine Bestätigung der Industriellenvereinigung und der Volksbank vor, aus der hervorgeht, dass Sie als Schriftführer fungieren, dass die Protokolle von der Ehegattin geschrieben werden und dafür Sie die Kosten tragen.“

Im Antwortschreiben gab der Bw. bekannt, dass aus dem freien Dienstvertrag eindeutig hervorgehe, dass 7,5 Stunden pro Woche gearbeitet werde (Punkt 4). In der angeschlossenen Beilage habe der Bw. die jeweiligen Sitzungen der Jahre 2003/2004 und 2005 aufgestellt. In den Jahren 2003 und 2004 hätten jeweils 40 – 45 Sitzungen stattgefunden. Davon 17 im Zusammenhang mit der V., was im Wesentlichen der vorgenommenen Aufteilung (50 : 50) entspreche. Im Jahr 2003 und 2004 sei keine zusätzliche Arbeitskraft in Anspruch genommen worden, sondern statt € 728,00 seien jetzt € 3.600,00 an Arbeiten angefallen. Infolge der Wirtschaftskammerreform sei über ein Zusammenlegen der Fachverbände N. und der Fachverbände B. verhandelt worden. Das bedeute viele interne Protokolle und seien diese unter strengster Geheimhaltung vorbereitet worden. Die Realisierung sei im Jahr 2004 mit der Gründung einer gemeinsamen Bürogemeinschaft erfolgt. Weiters sei der Bw. in den letzten Jahren Obmann des Fachverbandes N. der Wirtschaftskammer Österreich sowie Verhandlungsleiter des Verbandes N. für die Kollektivvertragsverhandlungen gewesen. Bei den Kollektivvertragsverhandlungen 2004 sei das einheitliche Entgeltsystem für Arbeiter und Angestellte abgeschlossen worden. Die Vorbereitungsarbeiten für dieses neue Entgeltsystem hätten umfangreiche Schreibarbeiten für interne Informationen der einzelnen Mitglieder des Fachverbandes erforderlich gemacht, welche infolge der umfangreichen Materie sowie der

Geheimhaltungsverpflichtung vor dem Verhandlungsbeginn zusätzliche Schreibarbeiten notwendig gemacht hätten. Daraus resultiere der zusätzliche Arbeitsaufwand in den Jahren 2003/2004.

Die Bürotätigkeit 2003 sei ebenfalls von der Ehegattin ausgeführt worden. Wie bereits dargelegt, sei die Ehegattin des Bw. vor ihrer Pensionierung Sekretärin der Steuerberatungskanzlei XY gewesen. Daher umfasse ihre jetzige Tätigkeit in erster Linie die Durchführung von Schreibarbeiten und/oder Tabellenkalkulationen. Da sich der Bw. für diese Tätigkeiten nur einer Person bedienen konnte, die der strengen Geheimhaltung unterworfen war, sei in erster Linie seine Gattin Ansprechpartner gewesen, da er selbst derlei Aktivitäten am PC nicht setzen wolle und möchte. Der Zeitumfang der Tätigkeiten betrage im Monat ca. 32,5 Stunden. Im Hinblick auf 40 bis 45 Sitzungen pro Jahr sei der Zeitaufwand kongruent.

Die Ehegattin verfasse die für den Bw. notwendigen Unterlagen in erster Linie aufgrund von Tonbanddiktaten des Bw. und darüber hinaus auch aufgrund diverser Stichworte. Die vom Bw. vorgenommenen Diktate hätten sowohl vor als auch nach den Sitzungen stattgefunden.

Der Bw. sei nicht Schriftführer und habe dies auch nie in seiner Berufung behauptet. Daher könne auch diesbezüglich keine Bestätigung angefordert werden.

In der Beilage übermittelte der Bw. eine handschriftliche Aufstellung der Sitzungstermine der Jahre 2003 bis 2005.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 10. Jänner 2006 wies das FA die Berufung, unter Hinweis auf die ständige Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zu Verträgen zwischen nahen Angehörigen, als unbegründet ab. Trotz Aufforderung sei weder eine genaue Beschreibung der Tätigkeit der Ehegattin noch eine Angabe über die dafür benötigte Zeit abgegeben worden. Es sei offenbar keine feste Stundeneinteilung vorgenommen worden, sondern es werde je nach Bedarf vor oder nach den Sitzungen gearbeitet. Darüber seien jedoch keinerlei Aufzeichnungen geführt worden. Es sei daher davon auszugehen, dass nicht nach Stunden, sondern pauschal abgerechnet worden sei. Dafür spreche auch der Umstand, dass zwischen den einzelnen Einkunftsarten nicht unterschieden werde, sondern der Arbeitsaufwand pauschal mit 50:50 angenommen wurde. Dies widerspreche im Übrigen auch den Ausführungen in der Vorhaltsbeantwortung, wonach im Jahr 2004 besonders viele Sitzungen für die A. angefallen seien.

Bei geradezu typischen Beispielen einer familienhaften Mitarbeit, wie eben Schreibarbeiten, müsse eine über die familienrechtliche Mitwirkungspflicht hinausgehende Tätigkeit klar

erkennbar sein. Die Vereinbarung eines Pauschales deute auf eine fremdunübliche Vertragsgestaltung hin.

Dagegen stellte der Bw. einen Antrag auf Vorlage seiner Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat. Es stehe außer Zweifel, dass der Dienstvertrag zwischen dem Bw. und der Ehegattin schriftlich und auch nach außen ausreichend zustande gekommen sei. Auch seien die Überweisungen monatlich (€ 300,00) auf das Konto der Gattin vorgenommen worden.

In der Vorhaltsbeantwortung sei eine genaue Beschreibung der Tätigkeit der Ehegattin abgegeben und auch der Zeitaufwand – im Monat 32,5 Stunden – angeführt worden. Es sei klargestellt worden, dass Schreibarbeiten, Tabellenkalkulationen und Protokollerstellungen vorgenommen worden sind.

Die Zuordnung zu den jeweiligen Einkunftsarten sei deswegen zu 50 % vorgenommen worden, weil 17 Sitzungen von den gesamten 40 – 45 Sitzungen auf die V. entfallen seien. Die von der Gattin geleisteten 390 Stunden stünden somit in einer Relation zur Anzahl der Sitzungen. Das hieße, pro Sitzung seien unmittelbare Vor- und Nacharbeiten von 9,75 Stunden notwendig.

Es sei weiters klargestellt worden, dass die Gattin bis zu ihrem 55. Lebensjahr als Sekretärin in einer Steuerberatungskanzlei gearbeitet habe. D. h. die Gattin des Bw. verfüge als ausgebildete Sekretärin über die entsprechenden Fähigkeiten, die im Dienstvertrag angeführt seien.

Darüber hinaus sei festzuhalten, dass ein wesentliches Indiz für die Fremdüblichkeit die Angemessenheit des Gehalts einerseits als auch die Anmeldung bei der GKK und die Versteuerung der Einnahmen seitens der Ehegattin sei. Aus dieser Darlegung zeige sich, dass keine pauschale Entschädigung gewährt worden sei, sondern eine Entschädigung nach dem tatsächlichen Aufwand, der bei den jeweiligen Sitzungen zeitlich vor- oder nachgelagert angefallen sei.

Der eindeutige Wortlaut des Dienstvertrages mit der tatsächlichen Aufgliederung der Arbeitszeit auf 7,5 Stunden/Woche und der Umstand, dass eine bestimmte Anzahl von Sitzungen vorliege, sprächen gegen das Argument des FA, es handle sich um eine pauschale Entschädigung.

Es sei nunmehr eine umfassende Anzahl von Indizien aufgelistet worden, die für das Dienstverhältnis und dessen steuerliche Anerkennung sprechen. Insbesondere sei auf die Rz 1152 ff bis Rz 1160 zur Fremdüblichkeit hinzuweisen. Sowohl Dienstbeginn als auch Dienstende und zwar durch Protokollabfassung vor und nach den Sitzungen seien im Dienstvertrag (Punkt 2 bzw. Punkt 4) determiniert. Die Entschädigung sei außerdem fremdüblich und auch nicht unüblich hoch (vgl. VwGH 27.05.1981, Zl. 1299/80). Ebenso hätte sie der Qualität und

Quantität der Arbeitsleistung entsprochen. Es sei darauf hingewiesen worden, dass für den Bw. in den Jahren 2003 und 2004 im Hinblick auf die Umstellung des Entgeltsystems ein erheblicher Mehraufwand gegeben war, bei dem er sich eben eines Dienstnehmers bedienen musste. Es liege auch kein Pauschalhonorar vor, da die Ehegattin dann bei der Sozialversicherung abgemeldet worden sei, als der Bw. seine Tätigkeit als Vorsitzender der A., S., beendet habe.

Auch für das Jahr 2005 beantragte der Bw. in seiner Einkommensteuererklärung bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit, Aufwendungen für Büroarbeiten der Ehegattin von € 2.400,00. Da das FA diesem Antrag nicht Folge leistete, wurde auch gegen den Einkommensteuerbescheid 2005 Berufung erhoben und begründend auf die Ausführungen in der o. a. Berufung verwiesen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist, ob der bei den selbständigen Einkünften (AR-Vergütungen V., 2004 und 2005) und den sonstigen Einkünften (W., nur 2004) geltend gemachte Aufwand für Büroarbeiten der Ehegattin, anzuerkennen ist.

Verträge zwischen nahen Angehörigen finden unbeschadet ihrer zivilrechtlichen Wirksamkeit für den Bereich des Abgabenrechts grundsätzlich nur Anerkennung, wenn sie nach außen ausreichend in Erscheinung treten, einen eindeutigen und klaren Inhalt haben und auch unter Fremden so abgeschlossen worden wären. Dies gilt vor allem deshalb, weil der in der Regel zwischen fremden Geschäftspartnern bestehende Interessengegensatz bei nahen Angehörigen auszuschließen ist und durch die rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten abweichend von den tatsächlichen wirtschaftlichen Gegebenheiten steuerliche Folgen entsprechend beeinflusst werden könnten (VwGH v. 2.6.2004, 2003/14/0146, 31.3.2003, 98/14/0164, 22.9.1999, 97/15/0003).

Diese in der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes für die steuerliche Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen aufgestellten Kriterien haben ihre Bedeutung im Rahmen der Beweiswürdigung und kommen daher in jenen Fällen zum Tragen, in denen berechtigte Zweifel am wahren wirtschaftlichen Gehalt einer behaupteten vertraglichen Gestaltung bestehen (4.6.2003, 2001/13/0300). 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. Helfen Familienmitglieder bei einem Vorhaben im Betrieb des Angehörigen mit, dann tun sie dies im Regelfall in ihrer Freizeit und nicht aus rechtlicher Verpflichtung, sondern aus familiärer Solidarität.

Bei Ehegatten ist darüber hinaus zu berücksichtigen, dass diese gem. § 90 ABGB zum Beistand verpflichtet sind und ein Ehegatte am Erwerb des anderen mitzuwirken hat, soweit ihm dies zumutbar ist und es nach den Lebensverhältnissen der Ehegatten üblich und nichts Anderes vereinbart ist. Typische Beispiele familienhafter Mitwirkung sind Telefondienste, Terminvereinbarungen, gelegentliche Chauffeurdienste, Bankerledigungen oder Schreib- und Zeichenarbeiten durch die Ehefrau (Doralt, EStG, 8. Auflage, § 20, Tz. 167). Um 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 die Annahme rechtfertigt, dass die Mitwirkung der Ehegattin über den Umfang der ehelichen Beistandspflicht hinausgeht. Erfolgt die Tätigkeit im Rahmen der gegenseitigen Beistandspflicht, so handelt es sich beim Entgelt dafür um steuerlich unbeachtliche Einkommensverwendung iSd § 20 EStG. Nur bei Tätigwerden im Rahmen eines ernsthaften, nach den dargestellten Kriterien zu prüfenden Dienstverhältnisses iSd § 47 EStG, ist das Entgelt als Betriebsausgabe abzugsfähig.

Nach den Darlegungen im Berufungsverfahren wurde ein schriftlicher Dienstvertrag abgeschlossen, die Ehegattin bei der Gebietskrankenkasse angemeldet und das monatliche Entgelt von € 300,00 auf ihr Girokonto überwiesen. Der Bw. benötige im Hinblick auf den Umfang seiner Tätigkeiten – als Aufsichtsrat der V. und Vorsitzender der A., S. – aus denen er auch erhebliche Einnahmen lukriere, eine weitere Arbeitskraft. Die Ehegattin wickle in erste Linie die Vor- und Nacharbeiten nach Sitzungen bei der Industriellenvereinigung bzw. bei der V. durch Protokolle und/oder Excel-Tabellen ab. Die Unterlagen verfasse die Ehegattin aufgrund von Tonbanddiktaten bzw. diverser Stichworte des Bw.

Vorweg ist festzuhalten, dass weder das Vorliegen eines schriftlichen Dienstvertrages noch die Anmeldung bei der Gebietskrankenkasse oder die monatliche Gehaltsabrechnung für sich allein als Nachweis für das Vorliegen eines steuerlich anzuerkennenden Dienstverhältnisses ausreichend sind. Vielmehr ist zu untersuchen, ob die von der Ehegattin tatsächlich ausgeführten Leistungen einem Fremdvergleich standhalten oder über die familienhafte Mitarbeit des § 90 ABGB nicht hinausgehen.

Zur Klärung des Sachverhalts wurde der Bw. seitens des UFS aufgefordert, *die von der Ehegattin verfassten Schriftstücke vorzulegen bzw. die am PC erfassten Dateien auf einem*

Speichermedium (CD, DVD, Diskette) zur Verfügung zu stellen. Daraufhin übermittelte der Bw. ein Konvolut von Belegen:

2004

1. Schreiben vom 3. 6. 2004 an den Fachverband N. (1 Seite)
2. Schreiben vom 23. 9. 2004 wg. Kandidatur Kammerwahl 2005 (1 Seite)
3. Schreiben vom 18. 10. 2004 an den Fachverband N. (1 Seite)
4. Schreiben vom 18. 10. 2004 an den Obmann Sparte Industrie (1,5 Seiten)
5. Schreiben vom 19. 10. 2004 an den Obmann-Stellvertreter Fachverband N. (1 Seite)
6. Schreiben vom 21. 10. 2004 an das Österreichische Kupferinstitut (1 Seite)
7. Schreiben vom 21. 10. 2004 an C. in Sachen WKO-Funktion (1,5 Seiten)
8. Schreiben vom 9. 12. 2004 an den Fachverband N. (1/2 Seite)
9. 3 Excel-Tabellen (Überstunden Arbeiter 2004, Personalstand Angestellte 2004, Lohndurchschnitt)

10. Schreiben vom 16. 9. 2004 an die M. (3 Seiten)
11. Bericht des Aufsichtsrates an die Hauptversammlung über das Geschäftsjahr 2004 vom 18. 3. 2005 (1 Seite)
12. Protokoll der 10. Aufsichtsratssitzung der M. vom 26. 3. 2004
13. Protokoll der 11. Aufsichtsratssitzung der M. vom 25. 6. 2004
14. Protokoll der 12. Aufsichtsratssitzung der M. vom 24. 9. 2004
15. Protokoll der 13. Aufsichtsratssitzung der M. vom 10. 12. 2004

2005

16. Schreiben vom 10. 1. 2005 an die V. betreffend Kreditgewährung für die Firmen O. und F. samt Beilagen (7 Seiten Excel-Tabellen – monatlicher Soll Ist Vergleich, Artikel-Umsätze 2004, Produktumsatzverteilung 2004)
17. Schreiben vom 29. 10. 2005 an E. (1,5 Seiten)
18. Ergebnisprotokoll der Sitzung des erweiterten Präsidiums der V. vom 16. 6. 2005 (1 Seite)
19. Ergebnisprotokoll der Sitzung des erweiterten Präsidiums der V. vom 13. 9. 2005 (1 Seite)

20. Protokoll der 14. Aufsichtsratssitzung der M. vom 18. 3. 2005
21. Protokoll der 15. Aufsichtsratssitzung der M. vom 25. 5. 2005
22. Protokoll der 16. Aufsichtsratssitzung der M. vom 24. 6. 2005
23. Schreiben an BA CA vom Oktober 2005 in Sachen M.
24. Protokoll der 18. Aufsichtsratssitzung der M. vom 17. 11. 2005

25. Protokoll der 19. Aufsichtsratssitzung der M. vom 16. 12. 2005

ohne Datum bzw. nicht die Berufungsjahre betreffend:

26. Handschriftliche Aufzeichnung „*interne Revision*“ am „14. 11. 06“ (6 Seiten)
27. Schreiben vom 26. 2. 2006 an M. (1/2 Seite)
28. Bericht des Aufsichtsrates der M. an die Hauptversammlung über das Geschäftsjahr 2003 vom 26. 3. 2003? (1 Seite)
29. Schriftstück „*Vorzeitige Pensionierung Dr. Günter G.*“ (1 Seite)
30. Schriftstück Verabschiedung/Pensionierung *Hr. R.* (1,5 Seiten)

Ausgehend von den vorgelegten Unterlagen erscheint der geltend gemachte Aufwand für die Tätigkeit der Ehegattin nicht sachgerecht. Auch kann nicht davon ausgegangen werden, dass die *Entschädigung der Qualität und Quantität der Arbeitsleistung entsprochen* habe.

Dies zum einen darum, weil die vorgelegten Schriftstücke im Zusammenhang mit der M. (Nr. 10 – 15 und Nr. 20 – 25, 27, 28) weder der selbständigen Tätigkeit als Aufsichtsrat der V. noch der Tätigkeit für die A. oder für die W. zugeordnet werden können und der Bw. aus dieser Funktion offensichtlich keine Einkünfte bezieht. Hinzu kommt, dass aus den Protokollen der Aufsichtsratssitzungen der M. (Nr. 12 – 15 und 20 – 22, 24, 25) hervorgeht, dass für jede Sitzung ein Protokollführer aus dem Kreis der Teilnehmer bestellt wurde. Abgesehen davon, dass ein kausaler Zusammenhang mit den erklärten Einkünften vom Bw. nicht dargelegt wurde, ist es überdies wenig glaubwürdig und entspricht auch nicht der Lebenserfahrung, dass diese Protokolle – wie vom Bw. behauptet – von einer bei den Sitzungen nicht anwesenden und nicht dem Kreis der Teilnehmer angehörenden Person, *vor und nach den Sitzungen*, verfasst worden sein sollen.

Ein weiteres Schriftstück (Nr. 16) betrifft die Firmen O. und F.. Auch hier kann kein Bezug zu den Tätigkeiten des Bw. hergestellt werden.

Es verbleiben damit für einen Zeitraum von zwei Jahren lediglich 12 Schriftstücke (Nr. 1 – 9 und Nr. 17 – 19), wobei diese vom Umfang her jeweils kaum über eineinhalb A4 Seiten hinausgehen und damit der vom Bw. angegebene Zeitaufwand von 7,5 Stunden pro Woche weitaus überhöht erscheint, zumal davon auszugehen ist, dass die Ehegattin als gelernte Sekretärin derartige Schreibarbeiten in einem Bruchteil dieser Zeit erledigen könnte.

Zusammenfassend ist daher festzuhalten, dass eine (unterstützende) Tätigkeit der Ehegattin zwar grundsätzlich nicht in Abrede gestellt wird, das Dienstverhältnis aber im Hinblick auf die Diskrepanz zwischen dem behaupteten zeitlichen Einsatz der Ehegattin und dem Ergebnis ihrer Tätigkeit, als nicht fremdüblich zu beurteilen ist. Die Berufungen waren daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 4. März 2009