

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., EDV-Dienstleistungen, M., vertreten durch Mag. P. Russold SteuerberatungsGmbH, Steuerberatungskanzlei, 8605 Kapfenberg, Grazer Straße 21, vom 30. August 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Bruck Leoben Mürzzuschlag vom 26. März 2007 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2001 bis 2004 sowie Festsetzung von Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2007 und Folgejahre entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt hat die von der Lebensgefährtin des Berufungswerbers (Bw.) für seinen Betrieb geleisteten administrativen Tätigkeiten als Tätigkeiten im Rahmen der familienhaften Mitarbeit gewürdigt, da sie einem Fremdvergleich nicht standhielten und demnach die diesbezüglichen Lohnaufwendungen nicht als Betriebsausgaben anerkannt [vgl. Punkt 1) der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 13. März 2007 anlässlich der Außenprüfung].

Gegen die im Wege der Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO erlassenen Einkommensteuerbescheide und gegen den Einkommensteuervorauszahlungsbescheid hat der Bw. das Rechtsmittel der Berufung erhoben und in der Begründung im Wesentlichen Nachstehendes ausgeführt:

Mit der Argumentation, dass auf Grund des zu bewältigenden Arbeitsaufwandes die strittigen Gehaltszahlungen nicht notwendig seien und daher einem Fremdvergleich nicht standhielten, lasse das Finanzamt den Umstand, dass auf Grund des vereinbarten Pauschalhonorars mit der Fa. Dr. T. KEG nicht direkt vom Umsatz auf den damit verbundenen Arbeitsanfall geschlossen werden könne, völlig außer Acht. Weiters sei es bei der Umsetzung von zwei Projekten mit der Fa. K. zu Problemen gekommen, die zu Entgeltsminderungen geführt hätten, wobei aber der tatsächliche Arbeitsaufwand sehr viel höher gewesen sei.

Überdies sei in der zweiten Jahreshälfte (2004) die Abwicklung eines neuen Projektes für die Fa. Dr. T. KEG erfolgt, das aber erst im Jahr 2005 abgerechnet worden sei.

Um der geschäftlichen Entwicklung des wirtschaftlich nicht sehr erfolgreichen Jahres 2004 Rechnung zu tragen, sei das Beschäftigungsausmaß mit Beginn des Jahres 2005 auf zehn Stunden pro Woche herabgesetzt worden, was die Fremdüblichkeit des strittigen Dienstverhältnisses nur noch weiter bestätige.

Die Argumentation des Finanzamtes, dass angesichts der Tatsache der Erbringung der Leistungen des Bw. an die Fa. Dr. T. KEG im Rahmen eines Servicevertrages das Ausmaß von Schriftverkehr und Telefonaten "erfahrungsgemäß" nicht sehr hoch sei, lasse jedoch offen, auf welche Erfahrungen bzw. Vergleichswerte es sich beziehe.

Die Fa. Dr. T. KEG vergabe im Rahmen ihres Servicevertrages mit dem Bw. laufend unterschiedliche Programmierarbeiten für Individualsoftware, wobei die Bezeichnung Servicevertrag irreführend sei, da er einzelne Projekte abwickle und in weiterer Folge diese Projekte dann über einen gewissen Zeitraum als Serviceleistung betreue und warte. Generell sei zu sagen, dass es bei seiner Tätigkeit im EDV-Bereich zu langen Vorlaufzeiten komme, da die Programmierung von Individualsoftware sehr arbeitsintensiv sei.

Frau Margarethe B. gebe in der Niederschrift selbst zu Protokoll, dass ihre Tätigkeit das Rechnungschreiben, die Arbeitskontrolle und den Telefondienst sowie den Schriftverkehr umfasse, wobei die Hauptbeschäftigung die Arbeitskontrolle sei. Diese bestehe in der Durchführung der Tests der vom Bw. programmierten Individualsoftware sowie die dazugehörige Erstellung der erforderlichen Dokumente, wofür auch fachliche Qualifikationen, die nur durch entsprechende Aus- und Fortbildung erreicht werden könnten, erforderlich seien. Telefondienst und Terminvereinbarungen seien nur Nebentätigkeiten der Beschäftigung, die nur einen geringen Anteil der Arbeitszeit ausmachten.

Da der Bw. im Rahmen eines Dienstverhältnisses bei der Fa. A. GmbH als Entwicklungsingenieur im Bereich der Softwareentwicklung beschäftigt sei, sei es auf Grund dieser Vollbeschäftigung notwendig, dass Frau Margarethe B. für ihn die organisatorischen und administrativen Tätigkeiten erledige. Hätte er nicht Frau Margarethe B. beschäftigt, so hätte er auf jeden Fall jemand anderen für die anfallenden Tätigkeiten einstellen müssen.

Bei Würdigung der Tatsache, dass er in der Zeit von März 1998 bis Mai 2000 keine Dienstnehmer beschäftigt habe, obwohl Geschäftsbeziehungen zu drei Firmen unterhalten wurden, müsse jedenfalls in Betracht gezogen werden, dass er auf Grund seiner unbestrittenen Qualifikation und mit dem damit verbundenen beruflichen Aufstieg in der Fa. A. GmbH immer weniger Zeit für seinen Gewerbebetrieb zur Verfügung gehabt habe und er dadurch Unterstützung in Form eines fixen Dienstnehmers gebraucht hätte. Er hätte sonst seine Projekte und die damit verbundenen Serviceleistungen nicht erbringen können.

Im vorliegenden Fall handle es sich bei der Dienstnehmerin um die Lebensgefährtin des Bw., dh. nach Meinung der Betriebsprüfung um eine Angehörige im Sinne des § 25 BAO. Was die Abgabenbehörde jedoch außer Acht lasse, sei die Tatsache, dass Frau Margarethe B. mit Beginn ihres Dienstverhältnisses noch nicht seine Lebensgefährtin gewesen sei; eine Lebensgemeinschaft sei erst ab September 2000 gegeben gewesen.

Frau Margarethe B. sei ab 1. Juni 2000 mit einem Bruttogehalt von S 10.000,00 für eine Beschäftigung im Ausmaß von 20 Wochenstunden an fünf Tagen, eingestuft lt. Kollektivvertrag für Angestellte von Unternehmen im Bereich Dienstleistungen der automatisierten Datenverarbeitung und Informationstechnologie, Regelstufe, angemeldet worden. Die Tätigkeit lt. Kollektivvertrag für ihre Berufsgruppe umfasse allgemeine administrative, kaufmännische sowie technische Tätigkeiten, insbesondere Help-Desk/Support Arbeitsvorbereitung, Sekretariat/Büroorganisation, Sachbearbeitung, Buchhaltung, Assistenz, Servicemanagement sowie Operating. Das monatliche Grundgehalt für 38,5 Wochenstunden betrage lt. Kollektivvertrag im Jahr 2004 € 1.655,00. Damit habe Frau Margarethe B. bezogen auf die Teilzeitbeschäftigung und ihre geleisteten Tätigkeiten somit ein fremdübliches Entgelt bezogen.

Frau Margarethe B. sei durchschnittlich 14 bis 16 Stunden pro Woche mit Projektarbeit beschäftigt gewesen. Die restlichen vier bis sechs Stunden seien auf Bürotätigkeiten entfallen. Die Mitarbeit bei den Projekten habe die Dokumentation und Erstellung der Funktionsbeschreibungen (Reinschrift und Gestaltung), die Gestaltung der Programmformulare, Funktionstesten der Software in der Entwicklungszeit, Beta Testing nach Beendigung der Entwicklung (gesamter Programmtest) und Mithilfe bei der Fehleranalyse

bestanden. Die wesentlichen Tätigkeiten im Büro seien der Telefondienst, der Schriftverkehr, Bankgeschäfte, Zusammenstellung der Unterlagen und Buchhaltung für den Steuerberater gewesen.

Abschließend sei noch auf die Ergebnissituation (Einkünfte aus Gewerbebetrieb) vor und nach der Betriebsprüfung bzw. unter Bedachtnahme auf den Berufungsantrag, die Lohnkosten zur Gänze steuerlich anzuerkennen, zu verweisen.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung hat das Finanzamt wie folgt begründet:

Die betriebliche Veranlassung von Aufwendungen im Sinne des § 4 Abs. 4 EStG 1988 finde dort ihre Grenzen, wo nach der Sachlage freiwillige Zuwendungen aus familiären (privaten) oder vergleichbaren Gründen vorlägen. Zahlungen auf Grund von Leistungsbeziehungen mit einander nahe stehenden Personen seien daher (insoweit) nicht der Betriebssphäre zuzuordnen, als sie in wirtschaftlicher Betrachtungsweise bloß den äußeren Rahmen für eine privat veranlasste Zuwendung darstellten.

Bezüglich des behaupteten Beginnes der Lebensgemeinschaft zwischen dem Bw. und Frau Margarethe B. mit September 2000, sei zu entgegnen, dass nach der allgemeinen Lebenserfahrung davon auszugehen sei, dass eine Lebensgemeinschaft bereits vor der Begründung eines gemeinsamen Haushaltes existent werde.

Da nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 29.7.1997, 93/14/0056) auch die Lebensgefährtin zu den nahen Angehörigen im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 5 BAO zähle, seien die von der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes für die steuerrechtliche Anerkennung von Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen entwickelten Kriterien zu beachten.

Der Gerichtshof gehe dabei davon aus, dass vom Regelfall typischer familienhafter Arbeit abweichende Gestaltungen nur dann bejaht werden könnten, wenn schuldrechtlich exakt nachvollziehbare Leistungsbeziehungen im Sinne der von der Judikatur geforderten Anforderungen – Die Vereinbarungen müssen nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen (Publizität); einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und auch zwischen Familienfremden unter denselben Bedingungen abgeschlossen werden – vorliegen.

Für den Fremdvergleich sei die im allgemeinen Wirtschaftsleben geübte Praxis maßgeblich. Es sei zu hinterfragen, ob der Vereinbarung ein angemessener Leistungsaustausch oder das

Naheverhältnis zugrundeliegt. Es sei dabei ein Vergleich mit dem üblichen Verhalten einander fremd gegenüberstehenden Personen bei vergleichbaren Leistungsbeziehungen anzustellen.

Wie in der Niederschrift zur Schlussbesprechung vom 13. März 2007 dargelegt worden sei, existiere kein schriftlicher Dienstvertrag oder Dienstzettel. Dies habe auch Frau Margarethe B. in der Einvernahme vom 10. März 2006 bestätigt. Diese Vorgangsweise sei im wirtschaftlichen Verkehr als unüblich anzusehen, setze doch die für einen Fremdvergleich notwendige Publizität eine ausreichend deutliche Fixierung der wesentlichen Vertragsbestandteile voraus.

Ausreichende inhaltliche Bestimmtheit erfordere, dass die für das Zustandekommen des Vertrages wesentlichen Bestandteile mit genügender Deutlichkeit fixiert sind. Liege keine schriftliche Vereinbarung vor, müssten zumindest die wesentlichen Punkte der Vereinbarung nach außen hin dokumentiert sein.

Nach der Aussage von Frau Margarethe B. in der Niederschrift vom 10. März 2006, wonach sie keine fixe Dienstzeit habe, sondern sich die Arbeit nach Bedarf einteile, sei der Inhalt des "Dienstverhältnisses" somit unklar, da keine Vereinbarungen über Dienstbeginn und Dienstende vorlägen; weiters sei nicht ersichtlich, dass die "Dienstnehmerin" gerade die 20 bzw. 10 vereinbarten Wochenstunden erbringe oder erbringen müsse; ebenso seien keine Vereinbarungen erkennbar, welche Regelungen für den Fall bestünden, dass die tatsächlich erbrachte Arbeitszeit unter oder über den 20 bzw. 10 Stunden liege.

Aus dem Umstand, dass der Bw. das Dienstverhältnis bei der Sozialversicherung angemeldet hat, ergebe sich noch nicht, dass es tatsächlich zu offenkundig abgabenrechtlich anzuerkennenden Leistungen zwischen ihm und der Lebensgefährtin gekommen ist.

Für die Fremdüblichkeit sei die im allgemeinen Wirtschaftsleben geübte Praxis maßgeblich. Auch diesem Kriterium werde die Vereinbarung nicht gerecht, liege doch offensichtlich keine fixe Dienstzeit vor, sondern seien die Tätigkeiten nach Erforderlichkeit bzw. Arbeitsaufkommen erbracht worden.

Ein weiteres Kriterium für eine Fremdunüblichkeit sei auch in dem völligen Missverhältnis zwischen den Lohnkosten und den Leistungserlösen (2000: 75 %; 2001: 41 %; 2002: 62 %; 2003: 74 % und 2004: 138 %) zu sehen, sodass in allen Jahren das Gehalt von Frau Margarethe B. in keinem wirtschaftlichen Verhältnis zum getätigten Umsatz stehe.

Den Ausführungen in der Berufung, es handle sich bei den mit "Servicevertrag" mit der Fa. Dr. T. KEG bezeichneten Leistungen um eine "irreführende Bezeichnung" sei Folgendes zu entgegnen:

Die im Zuge der Außenprüfung vorgelegten Rechnungen würden jeweils den Vermerk "im Rahmen des Servicevertrag Vereinbarung" beinhalten.

Bei Service- und Wartungsverträgen handle es sich um Verträge über wiederholte Werkleistungen, sofern die einzelnen Werkleistungen von vornherein von einer Rahmenvereinbarung erfasst sind.

Dies bedeute für den vorliegenden Fall, dass nicht ein neues zeitintensives "Werk" (EDV-Programm) hergestellt, sondern eine regelmäßige Wartung einer bereits bestehenden EDV-Software vorgenommen wird.

Dass ein EDV-Spezialist und Unternehmer, der zudem seit 1988 vollbeschäftiger Angestellter bei der Fa. A. GmbH ist, den Begriff des Servicevertrages kennt und für diese Tätigkeit dementsprechende Rechnungen ausstellt, sei als mit der Lebenserfahrung vereinbar anzusehen. Das Vorliegen eines Servicevertrages werde auch durch die Zahlung eines gleich bleibenden Pauschalhonorares unterstrichen.

Wenn nunmehr in der Berufung entgegen dem eindeutigen Wortlaut eine Neuinterpretation bzw. -bewertung der Tätigkeiten des Bw. erfolge, sei dem zu entgegnen, dass gemäß § 115 Abs. 1 BAO bei Behauptungen, die mit den Erfahrungen des täglichen Lebens in Widerspruch stünden, eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen bestehe und eine diesbezügliche Nachweisführung durch Vorlage von Unterlagen bzw. Verträgen unterblieben sei.

Frau Margarethe B. habe im Rahmen der Einvernahme am 10. März 2006 als Auskunftsperson bezüglich des Dienstverhältnisses angegeben, dass ihre Tätigkeiten "Rechnungschreiben, Arbeitskontrolle und Telefondienst sowie Schriftverkehr" umfassten. Die Buchhaltung werde vom Steuerberater geführt und einen Dienstzettel könne sie nicht vorlegen. Eine fixe Dienstzeit habe sie nicht und die Arbeit werde nach Bedarf von ihr selbst eingeteilt.

Demgegenüber erfahre die Tätigkeitsbeschreibung in den Berufungsausführungen unter Bezugnahme auf den Kollektivvertrag für Angestellte von Unternehmen im Bereich Dienstleistungen der automatisierten Datenverarbeitung und Informationstechnologie entsprechende Erweiterungen. Demnach sei Frau Margarethe B. hauptsächlich in der

Projektarbeit (14 bis 16 Stunden) – Dokumentation und Erstellung der Funktionsbeschreibungen, Gestaltung der Programmformulare, Funktionstesten der Software in der Entwicklungszeit, Beta Testing nach Beendigung der Entwicklung und Mithilfe bei der Fehleranalyse – tätig, während sie lediglich vier bis sechs Stunden für Bürodienste – Telefondienst, Schriftverkehr, Bankgeschäfte, Zusammenstellung der Unterlagen und Buchhaltung für den Steuerberater – aufwende.

Im Rahmen der freien Beweiswürdigung sei den im Zuge der Nachschau am 10. März 2006 getätigten unzweifelhaften Aussagen der Auskunftsperson gegenüber den späteren im Zuge des durch die Prüfungsfeststellungen ausgelösten Berufungsverfahrens veranlassten Ausführungen zu den Tätigkeiten von Frau Margarethe B. und deren rechtliche Würdigung durch den steuerlichen Vertreter des Bw. der Vorzug zu geben.

Somit sei in der (mündlichen) Vereinbarung zwischen dem Bw. und seiner Lebensgefährtin ein klarer, eindeutiger und jeden Zweifel ausschließender Inhalt nicht gegeben und halte die gewählte Vorgangsweise einem Fremdvergleich nicht stand, womit die Voraussetzungen für die steuerliche Anerkennung des (Dienst)Vertrages zwischen nahen Angehörigen nicht erfüllt seien. Die Leistungen seien vielmehr aus der Motivation der familienhaften Mitarbeit erbracht worden.

Dagegen hat der Bw. ohne auf die detaillierte Begründung der Berufungsvorentscheidung näher einzugehen den Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind. Grundsätzlich fallen darunter auch Aufwendungen für Lohn- und Gehaltszahlungen aus einem Dienstverhältnis.

Zufolge § 47 Abs. 2 EStG 1988 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 ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind Verträge zwischen nahen Angehörigen nur dann steuerlich anzuerkennen, wenn sie nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt aufweisen und zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen geschlossen

worden wären. Diese Grundsätze gelten auch für Personen, die miteinander eine Lebensgemeinschaft eingegangen sind (vgl. VwGH 2.8.2000, 97/13/0019).

Unter Bedachtnahme auf die vorhin dargelegte Rechtslage konnte der Berufung aus nachstehenden Erwägungen kein Erfolg beschieden sein:

Es steht außer Streit, dass bezüglich des strittigen Dienstverhältnisses zwischen dem Bw. und seiner Lebensgefährtin weder ein schriftlicher Dienstvertrag noch entgegen der im Interesse der Beweissicherung bezüglich der wesentlichen Rechte und Pflichten aus dem Dienstvertrag in der Bestimmung des § 2 Abs. 1 Arbeitsvertragsrechts-Anpassungsgesetz 1993 (AVRAG), BGBl. Nr. 459/1993, zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2002, zwingend normierten Verpflichtung des Arbeitgebers – "Der Arbeitgeber hat dem Arbeitnehmer unverzüglich nach Beginn des Arbeitsverhältnisses eine schriftliche Aufzeichnung über die wesentlichen Rechte und Pflichten aus dem Arbeitsvertrag (Dienstzettel) auszuhändigen" - ein Dienstzettel existiert.

Diesem Umstand kommt vor allem im Rahmen des anzustellenden Fremdvergleiches eine entscheidende Bedeutung zu. Denn ein fremder Arbeitnehmer hätte vor allem aus Gründen der Beweissicherung auf die unverzügliche Aushändigung eines schriftlichen Dienstzettels nach Beginn des Arbeitsverhältnisses bestanden, um damit Rechtsunsicherheiten bezüglich der wesentlichen Vertragsinhalte, die in § 2 Abs. 2 AVRAG als zwingende Mindestinhaltserfordernisse eines Dienstzettels – Name und Anschrift des Arbeitgebers, Name und Anschrift des Arbeitnehmers, Beginn des Arbeitsverhältnisses, Ende des Arbeitsverhältnisses bei befristeten Dienstverhältnissen, Dauer der Kündigungsfrist und Kündigungstermine, gewöhnlicher Arbeitsort (Einsatzort), kollektivvertragliche Einstufung, vorgesehene Verwendung, Anfangsentgelt samt Fälligkeit, Ausmaß des jährlichen Urlaubsanspruches, vereinbarte tägliche oder wöchentliche Normalarbeitszeit, Bezeichnung des allenfalls anzuwendenden Kollektivvertrages und Name und Anschrift der Mitarbeitervorsorgekasse - normiert sind, hintanzuhalten.

Bezüglich der von der Lebensgefährtin im Rahmen des strittigen Dienstverhältnisses zu erbringenden Tätigkeiten erweist sich die vom Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung vorgenommene - im Vorlageantrag unwidersprochen gebliebene (zum Vorhaltscharakter der Berufungsvorentscheidung vgl. VwGH 30.4.2003, 99/13/0251 und Lenneis, Einige Gedanken zur Berufungsvorentscheidung in UFSaktuell 2004, 456) - freie Beweiswürdigung, wonach den von der Lebensgefährtin im Zuge der Nachschau am 10. März 2006 getätigten unzweifelhaften Aussagen – "Rechnungschreiben, Arbeitskontrolle und Telefondienst sowie Schriftverkehr" – gegenüber den späteren, vom Bw. durch die Prüfungsfeststellungen

veranlassten Ausführungen bezüglich des Tätigkeitsumfanges der Vorzug zu geben sei, aus nachstehenden Erwägungen als rechtmäßig:

Der vom Bw. in der Berufung mit 14 bis 16 Wochenstunden bezifferte Tätigkeitsumfang im Rahmen der Projektarbeit – "Dokumentation und Erstellung der Funktionsbeschreibungen (Reinschrift und Gestaltung), die Gestaltung der Programmformulare, Funktionstesten der Software in der Entwicklungszeit, Beta Testing nach Beendigung der Entwicklung (gesamter Programmtest) und Mithilfe bei der Fehleranalyse" – stellt lediglich eine Behauptung dar, wofür allerdings keine entsprechenden Beweismittel angeboten werden. Hingegen besteht keine Veranlassung am Wahrheitsgehalt der Aussage der Lebensgefährtin bezüglich ihres Tätigkeitsbereiches zu zweifeln, zumal ihr die vom Bw. behauptete Mitarbeit bei Projekten nicht nur auf Grund ihrer Eigenart sondern auch auf Grund des von ihm behaupteten zeitlichen Umfanges jedenfalls erinnerlich gewesen wäre. Überdies ist kein Grund dafür erkennbar, weshalb sie nicht ihr gesamtes Tätigkeitsspektrum bekannt geben sollte. Somit verbleibt als glaubwürdig anzuerkennender Tätigkeitsbereich lediglich die vom Bw. mit vier bis sechs Wochenstunden bezifferte Bürotätigkeit. Eine derartige Mithilfe im Betrieb des Bw., noch dazu ohne festgelegte Dienstzeit, wird jedoch im Rahmen der Gestaltung der Lebensgemeinschaft neben den bestehenden privaten Bedürfnissen (Kinderbetreuung und Haushaltsführung) nicht aus einer rechtlichen Verpflichtung, sondern aus einer partnerschaftlichen Solidarität geleistet. Die vom Bw. dafür geleistete pekuniäre Abgeltung entspringt damit auch nicht einer rechtlichen Verpflichtung, sondern Beweggründen wie Dankbarkeit und Anstand, was einen Betriebsausgabenabzug jedenfalls ausschließt. Vielmehr handelt es sich um eine einkommensteuerlich unbedeutliche Einkommensverwendung (vgl. Jakom, Lenneis EStG § 4 Rz 339).

Bezüglich des Einwandes, dass die Lebensgemeinschaft noch nicht bei Beginn des Dienstverhältnisses mit Juni 2000, sondern erst ab September 2000 bestanden habe, ist lediglich zu bemerken, dass diese damit jedenfalls in den Streitjahren 2001 bis 2004 bestanden hat und die Erörterung des datumsmäßigen Beginnes somit entbehrlich ist.

Überdies lässt sich auch die betriebliche Veranlassung des seit dem Jahr 2001 ständig steigenden Anteiles der strittigen Lohnkosten an den jeweiligen Umsätzen (2001: 41 %; 2002: 62 %; 2003: 74 % und 2004: 138 %) im Rahmen eines Fremdvergleiches nicht rechtfertigen. Denn es bedarf keiner weiteren Erörterung, dass der Bw. angesichts der vorliegenden Umsätze einem fremden Arbeitnehmer für bloß geringfügige Bürotätigkeiten im Ausmaß von vier bis sechs Wochenstunden keinesfalls derart hohe Gehälter zahlen würde, die, wie der Bw. in der Berufung darstellt, zu einer gravierenden Schmälerung des Gewinnes und in den Jahren 2002 und 2004 sogar zu erheblichen Verlusten in Höhe von € 2.262,75 bzw. € 7.787,35

führen. Lediglich aus dem Blickwinkel der partnerschaftlichen Solidarität im Rahmen der bestehenden Lebensgemeinschaft erscheint die gewählte Vorgangsweise begreiflich.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 28. August 2008