



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Alois Rumesberger, Steuerberater, 4451 Garsten, St. Berthold Allee 56, gegen die Bescheide des Finanzamtes Steyr betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 1997 bis 1999 entschieden:

Die Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1998 und 1999 wird als unbegründet abgewiesen.

Der Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1997 und die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1997 bis 1999 wird teilweise Folge gegeben.

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

| Jahr | Bemessungsgrundlage  |              | Abgabe                      |              |
|------|--|--------------|-----------------------------|--------------|
|      | Art  | Höhe         | Art                         | Höhe         |
| 1997 | Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen) | 728.685,27 S | Umsatzsteuer                | 131.186,31 S |
|      |  |              | Gesamtbetrag der Vorsteuern | -10.694,46 S |
|      |  |              |                             | 120.492,00 S |

|  |           |           |                 |                             |
|--|-----------|-----------|-----------------|-----------------------------|
| festgesetzte Umsatzsteuer (Zahllast)         |           |           |                 | 8.756,50 €                  |
| 1997   | Einkommen | 644.475 S | Einkommensteuer | 215.935,64 S                |
| festgesetzte Einkommensteuer (Abgabenschuld) |           |           |                 | 185.637,00 S<br>13.490,77 € |
| 1998   | Einkommen | 327.850 S | Einkommensteuer | 77.821,78 S                 |
| festgesetzte Einkommensteuer (Abgabenschuld) |           |           |                 | 45.899,00 S<br>3.335,61 €   |
| 1999   | Einkommen | 99.799 S  | Einkommensteuer | 1.632,78 S                  |
| festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)    |           |           |                 | -32.294,00 S<br>-2.346,91 € |

Die Berechnung der Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (Bw.) ist Arzt und erklärte in den berufungsgegenständlichen Jahren Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von 345.156,00 S (1997), -27.136,00 S (1998) und -159.787,00 S (1999).

Das Finanzamt veranlagte die Einkünfte erklärungsgemäß und setzte die Umsatzsteuer entsprechend den Erklärungen fest (Bescheide vom 5. Juli 1999, 7. Juli 2000, 17. August 2000).

Anlässlich einer abgabenbehördlichen Prüfung über den Zeitraum 1997 bis 1999 traf der Betriebsprüfer folgende (berufungsrelevante) Feststellungen:

Umsatzsteuer:

Sicherheitszuschlag (Tz 17):

Der Bw. habe keine laufenden Aufzeichnungen der Bareinnahmen geführt; hinsichtlich der ärztlichen Tätigkeit habe er 1997 und 1998 keine Bareinnahmen erklärt. Die Betriebsprüfung habe ergeben, dass Einnahmen aus der Tätigkeit als Vortragender nicht vollständig erfasst worden seien. Es sei daher davon auszugehen, dass nicht sämtliche Einnahmen erklärt worden seien; es werde deshalb ein Sicherheitszuschlag von 10 % der bisher erklärt Umsätze verhängt.

|                      | <b>1997</b> |
|----------------------|-------------|
| Honorare Kassen 20 % | 86.000,00   |
| Honorare Privat 20 % | 214.000,00  |

|               |                   |
|---------------|-------------------|
| Vorträge 20 % | <u>130.000,00</u> |
| gesamt        | 430.000,00        |
| 10 % Zuschlag | 43.000,00         |

#### Vorträge (Tz 18):

Nach § 6 Abs. 1 Z 19 UStG 1994 seien die Umsätze aus der Tätigkeit als Arzt steuerfrei. Nicht zur Tätigkeit als Arzt gehörten Tätigkeiten, die nicht der Ausübung der Heilkunde dienten - wie etwa Vortrags- oder Lehrtätigkeiten. Der Bw. habe im Prüfungszeitraum mehrere Kurse veranstaltet, in denen er die Techniken von Taiji und Qigong vermittelt habe. Die Einnahmen aus diesen Kursen unterliegen demnach der Umsatzsteuerpflicht.

| Umsatz 20 % | <b>1997</b> | <b>1998</b> | <b>1999</b> |
|-------------|-------------|-------------|-------------|
| Zurechnung  | 127.408,33  | 85.163,33   | 47.541,67   |

#### Umsatz 20 % (Tz 19):

|                      | <b>1997</b>       | <b>1998</b>      | <b>1999</b>      |
|----------------------|-------------------|------------------|------------------|
| Umsatz lt. Erklärung | 397.769,48        | 90.483,75        | 74.003,75        |
| Tz 16                | 45.000,00         |                  |                  |
| Tz 17                | 43.000,00         |                  |                  |
| Tz 18                | <u>127.408,33</u> | <u>85.163,33</u> | <u>47.541,67</u> |
| Umsatz lt. BP        | 613.177,81        | 175.647,08       | 121.545,42       |

#### Gewinnerzielung:

#### Kurshonorare Grenada (Tz 24):

Der Bw. habe Einnahmen von in Grenada veranstalteten Kursen 1998 (Kursgebühr 3.000,00 S/Teilnehmer) zur Gänze nicht und 1999 (Kursgebühr 3.500,00 S/Teilnehmer) nur teilweise erklärt. Die Aufwendungen im Zusammenhang mit den Seminaren würden geschätzt.

|                  | <b>1998</b>       | <b>1999</b>       |
|------------------|-------------------|-------------------|
| Einnahmen lt. BP | 33.000,00         | 47.000,00         |
| Ausgaben lt. BP  | <u>-15.000,00</u> | <u>-20.000,00</u> |
| Zurechnung       | 18.000,00         | 27.000,00         |

#### Reisekosten Grenada (Tz 25):

Der Bw. habe 1999 habe von den Seminarteilnehmern neben den Seminarbeiträgen auch die Kosten für deren Unterbringung und Flug vereinnahmt. Die in diesem Zusammenhang stehenden Betriebsausgaben (Kosten für Flug, Transfer und Unterbringung der Teilnehmer) würden an Stelle der Zurechnungen dieser Einnahmen ausgeschieden und wie Durchlaufposten behandelt. Weiters habe der Bw. auch eigene Reisekosten und die seiner Frau (Flug und Unterkunft) geltend gemacht.

Ein detailliertes Reiseprogramm habe er nicht vorgelegt. Er sei bei den Reisen von seiner Gattin und den Kindern begleitet worden. Eine Darstellung des Reiseverlaufs durch den Bw.

habe ergeben, dass täglich sieben Stunden für Freizeitaktivitäten zur Verfügung gestanden seien. Die Reisekosten seien daher als privat veranlasst anzusehen.

| Kosten            | <b>1998</b>       | <b>1999</b>       |
|-------------------|-------------------|-------------------|
| Bw. und Gattin    |                   |                   |
| Flug              | 47.080,00         | 15.620,00         |
| Unterkunft        | 14.355,00         | 53.217,00         |
| pauschale Diäten  |                   | 56.560,00         |
| <u>Teilnehmer</u> |                   |                   |
| Flug              |                   | 97.170,00         |
| Transfer          |                   | 11.800,00         |
| gesamt            | 61.435,00         | 234.367,00        |
| Einnahmen bisher  | <u>-50.000,00</u> | <u>-98.150,00</u> |
| Zurechnung        | 11.435,00         | 136.217,00        |

#### Sicherheitszuschlag (Tz 27):

Entsprechend der Begründung in Tz 17 werde ein Sicherheitszuschlag in Höhe von 10 % der bisher erklärten Umsätze verhängt.

|                  | <b>1997</b>       | <b>1998</b>       | <b>1999</b>       |
|------------------|-------------------|-------------------|-------------------|
| Honorare Kassen  | 398.000,00        | 315.000,00        | 250.000,00        |
| Honorare Privat  | 1.440.000,00      | 1.199.000,00      | 1.190.000,00      |
| Vorträge         | <u>156.000,00</u> | <u>154.000,00</u> | <u>175.000,00</u> |
| gesamt           | 1.994.000,00      | 1.668.000,00      | 1.615.000,00      |
| Gewinnzurechnung | 199.000,00        | 167.000,00        | 161.000,00        |

#### Auslandsseminare (Tz 28):

Der Bw. habe gemeinsam mit seiner Gattin vom 15. bis 22. Juli 1998 einen Fortbildungskurs für therapeutische Körperarbeit in Italien besucht. Die Tätigkeit der Gattin im Rahmen ihres Dienstverhältnisses stehe in keinem Zusammenhang mit dem besuchten Kurs, sodass die Seminar- und Unterkunftskosten der Gattin keine Betriebsausgaben darstellten.

|                   | <b>1998</b>     |
|-------------------|-----------------|
| Seminarkosten     | 6.230,00        |
| Unterkunftskosten | <u>4.821,00</u> |
| Zurechnung        | 11.051,00       |

#### Reparatur nach Kfz-Unfall (Tz 30):

Der Bw. habe 1997 Reparaturkosten aufgrund eines Unfalles vom 11. Jänner 1997 in der Wehrgrabenstraße als Betriebsausgaben geltend gemacht. Laut vorgelegter Klageschrift habe die Gattin des Bw. das Fahrzeug gelenkt. Der Nachweis für eine betriebliche Fahrt sei nicht erbracht worden.

|                 | <b>1997</b> |
|-----------------|-------------|
| Reparaturkosten | 34.202,00   |

|                   |                  |
|-------------------|------------------|
| abzüglich 25 % PA | <u>-8.550,00</u> |
| Zurechnung        | 25.652,00        |

#### Weiterbildung Mitarbeiter (Tz 33):

Die Gattin des Bw. habe mehrere Seminare wie "Positive Stressbewältigung", "Familienstellen – Ordnungen in Familiensystem", Fortbildungsseminare für systematische Familientherapie besucht. Die Tätigkeit der Gattin in der Ordination stehe in keinem Zusammenhang mit diesen Seminaren, sodass die Seminarkosten als privat veranlasst anzusehen seien.

|                  | <b>1997</b>   | <b>1998</b>   | <b>1999</b>     |
|------------------|---------------|---------------|-----------------|
| Seminarkosten    | 600,00        | 12.800,00     | 14.000,00       |
| Fahrtkosten      |               |               | 1.370,00        |
| Diäten           | <u>300,00</u> | <u>810,00</u> | <u>1.458,00</u> |
| Gewinnzurechnung | 900,00        | 13.610,00     | 16.828,00       |

Das Finanzamt nahm das Verfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf und erließ entsprechend den Feststellungen des Betriebsprüfers für die Jahre 1997 bis 1999 Umsatzsteuer- und Einkommensteuerbescheide (jeweils vom 5. März 2001).

Gegen diese Bescheide erhob der Bw. durch seinen steuerlichen Vertreter mit Schriftsatz vom 9. April 2001 Berufung und führte im Wesentlichen begründend aus:

#### Reisekosten (Tz 24 und 25):

Der Bw. sei der Meinung gewesen, dass er Gesundheitswochen in einer fremden Umgebung (Grenada) unter seiner ärztlichen Aufsicht gewinnbringend vermitteln könne. Da dies ohne Inkaufnahme eines jahrelangen Defizites unmöglich gewesen wäre, habe er die Vorarbeiten letztendlich nicht gewinnbringend umsetzen können. Er habe seine Praxis aufgrund der Schulmedizin aufgegeben und sich der homöopathischen Alternativmedizin zugewandt habe; aus diesem Grunde müsse man ihm Experimente wie die Gesundheitswochen in Grenada zubilligen.

Da die Praxis in der nunmehrigen Weise ohne Mithilfe seiner Gattin nicht zu führen sei, müssten die für sie angefallenen Kosten als Betriebsausgaben anerkannt werden.

#### Sicherheitszuschlag (Tz 27):

In der Ordination existierten mangels Bareinnahmen keine Aufzeichnungen darüber. Die nicht erklärten Einnahmen von diversen Kursen seien durch die Arbeitsüberlastung entstanden. Ein 10 %iger Sicherheitszuschlag auf die Gesamteinnahmen sei daher wirtschaftlich nicht vertretbar; die festgestellten Nichteintragungen seien nur auf Kurs- bzw. Vortragseinnahmen zu beziehen. Der vom Betriebsprüfer berechnete Sicherheitszuschlag stelle daher bezogen auf die Vortragshonorare mehr als 100 % dar. Er sei mit einem Sicherheitszuschlag von 10 % auf die festgestellten Vortragshonorare einverstanden.

---

**Auslandsseminare (Tz 28):**

Da ohne Mitarbeit seiner Gattin die Ordination in der Weise nicht geführt werden könne, seien auch die Fortbildungskurse betriebsbedingt und die Unkosten daher als Betriebsausgaben abzusetzen.

**Reparatur nach Kfz-Unfall (Tz 30):**

Der Unfall habe sich auf einer betrieblich bedingten Fahrt ereignet; daher seien die Reparaturkosten ebenfalls als Betriebsausgaben anzuerkennen.

**Weiterbildung Mitarbeiter (Tz 33):**

Entsprechend den obigen Ausführungen seien ebenfalls die Seminarkosten für die Weiterbildung seiner Gattin als Betriebsausgaben anzuerkennen.

In seiner Stellungnahme zur Berufung führte der Betriebsprüfer im Wesentlichen aus:

**Sicherheitszuschläge:**

Der Bw. habe den Kassenvertrag mit der Gebietskrankenkasse zurückgelegt und betreue in seiner Arztpraxis neben den kleinen Kassen auch Privatpatienten. Daneben veranstalte er seit einigen Jahren Taiji- und Qigong-Kurse, wofür er laufend geeignete Räumlichkeiten anmiete. Der Bw. sehe sich als Alternativmediziner, der seinen Patienten neben der Schulmedizin u.a. auch Teile der chinesischen Medizin anbiete. Er betrachte die Abhaltung der Kurse als ärztliche Leistung, weil er großteils eigene Patienten hinsichtlich deren Krankheitsbild behandle. Seine Einnahmen seien aus den Eingängen auf den Bankkonten sowie aus Bareinnahmen aus der Vortragstätigkeit ersichtlich. Grundaufzeichnungen über Bareinnahmen habe er wenigstens teilweise geführt, diese jedoch nicht vorgelegt. Entgegen der Aussage des Bw. – im Ordinationsbereich hätten keine Barumsätze stattgefunden – seien zumindest im Zeitraum August bis Dezember 1999 solche festgestellt worden (vgl. AB Seiten 19 und 25). Nach den entsprechenden Belegdurchschriften seien Akontozahlungen für geleistete ärztliche Leistungen bar vereinnahmt worden, jedoch in den laufend geführten Aufzeichnungen nicht enthalten gewesen. Eine Überprüfung der Richtigkeit der Angaben in diesem Punkt sei nicht möglich gewesen, da der Bw. unter Hinweis auf die ärztliche Schweigepflicht die Einsicht in die Abrechnungen mit seinen Patienten verweigert habe. Einzig die – anonymisierten – Rechnungen jener Patienten, die Akontozahlungen geleistet hätten, habe er vorgelegt; ein Hinweis auf die Akontierung sei auf den Belegen nicht vorhanden. Aufzeichnungsmängel seien daher nachweisbar; es könne somit darauf geschlossen werden, dass der Bw. Einnahmen in beträchtlicher Höhe nicht erklärt habe; ein Sicherheitszuschlag von 10 % der erklärten Einnahmen sei gerechtfertigt.

**Tätigkeit der Gattin:**

Der Bw. habe diverse Weiterbildungsmaßnahmen seiner Gattin als Betriebsausgaben abgesetzt. Sie sei auf Grund eines Dienstvertrages in der Ordination tätig. Zu ihrem

Aufgabenkreis zählten nach den Angaben des Bw. Patientenkommunikation, Postdienst, Verwaltung von Patienteninformationen, Verwaltung der Befunde, Kleinkassenabrechnung, Verwaltungsarbeiten im Rechnungswesen und wöchentliche Teambesprechungen. Für die oben beschriebenen Arbeiten habe auch eine fremde Ordinationskraft zur Verfügung gestanden. Ein eigener Arbeitsplatz sei für sie in der Ordination nicht vorhanden. Die Anzahl der Kinder (vier Kinder, 1997 zwischen zwei und fünfzehn Jahre alt) lasse darauf schließen, dass sie die Tätigkeit zumindest nicht sehr intensiv ausgeübt habe. Nach Ansicht der Betriebsprüfung halte dieses Dienstverhältnis jedoch einem Fremdvergleich stand. Lediglich jene – nicht mit ihrem Aufgabenbereich zusammenhängenden – Kosten seien als privat veranlasst nicht anerkannt worden. Es liege der Schluss nahe, dass die Ausbildung durch persönliche Interessen motiviert gewesen sei, vor allem, wenn man die Themen und die familiäre Situation des Ehepaars betrachte. Der fremden Ordinationshilfe sei jedenfalls eine solche Ausbildung nicht bezahlt worden. Eine nähere Überprüfung des Sachverhaltes sei vom Bw. mit dem Hinweis auf seine ärztliche Schweigepflicht verhindert worden.

#### Reisekosten Grenada:

Der Bw. habe im Prüfungszeitraum zwei Kursveranstaltungen in Grenada abgehalten, wobei er sowohl die Reise als auch das Kursprogramm selbst organisiert habe. Der überwiegende Teil des Tages habe zur freien Verfügung gestanden; jeweils morgens zwischen 5.30 Uhr und 09.00 Uhr und abends zwischen 16.00 Uhr und 18.30 Uhr seien verschiedene Übungen auf der Tagesordnung gestanden. Von den vierzehn bis fünfzehn Reisetagen seien an 8,5 Tagen derartige Übungen abgehalten worden. Nach dem vorliegenden Veranstaltungsprogramm habe demnach der überwiegende Teil der Reisezeit für persönliche bzw. touristische Zwecke zur Verfügung gestanden. Der Umstand, dass der Bw. bei beiden Reisen auch von seiner Gattin und den Kindern begleitet worden sei, stelle nach Ansicht der Betriebsprüfung ein weiteres Indiz für die private Mitveranlassung der Reise dar. Der Ertrag aus den Veranstaltungen sei jeweils erheblich unter den notwendigen Aufwendungen gelegen. Es erscheine nicht unlogisch, dass der Bw. durch die Veranstaltung der Taiji- und Qigong-Kurse versucht habe, einen Teil seiner Urlaubskosten abzudecken. Die Betriebsprüfung habe die Kosten für die Reise des Bw. und seiner Gattin so wie der Kinder nicht als Betriebsausgaben anerkannt und dafür im Schätzungswege vom Bw. eingewendete Aufwendungen, die ausschließlich die Veranstaltung der Kurse betroffen haben könnten (Miete für Seminarräumlichkeiten, Pausengetränke, reine Flugkosten des Vortragenden) angesetzt. Es sei dabei der Umstand berücksichtigt worden, dass im Reiseverlauf tatsächlich Einnahmen erwirtschaftet worden seien.

#### Reparaturkosten Kfz:

Am 11. Jänner 1997 (Samstag) habe sich um 16.00 Uhr ein Unfall mit dem betrieblichen Fahrzeug Pontiac Transport ereignet. Das Fahrzeug sei zu diesem Zeitpunkt von der Gattin des Bw. in der Wehrgrabengasse aus der Fabrikstraße kommend in Richtung Direktionstraße gelenkt worden. Mangels eines Nachweises der betrieblichen Veranlassung habe die Betriebsprüfung die Reparaturkosten nicht als Betriebsausgaben anerkannt. Laut Bw. habe sich der Unfall während einer Fahrt von der Ordination zu Altstoffsammelstelle am Wiesenfeldplatz ereignet. Gegen die Aussage spreche der Umstand, dass sich der Unfall an einem Samstag am späten Nachmittag außerhalb der Ordinationszeiten ereignet habe, dass der Unfallort nicht an der direkten Verbindung zwischen der Ordination und dem angegebenen Fahrziel gelegen sei und das Fahrzeug auch nicht vom Bw. gelenkt worden sei. Der Unfallort liege allerdings an der direkten Verkehrsverbindung zwischen dem Wohnhaus des Bw. in der Fabrikstraße und der Stadt.

Die Stellungnahme des Betriebsprüfers wurde dem Bw. zu einer allfälligen Gegenäußerung übermittelt. Eine Äußerung des Bw. ist bis dato nicht erfolgt.

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

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften die für den Haushalt des Steuerpflichtigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden.

Gesundheitswochen in Grenada (Tz 24 und 25):

1998 und 1999 hat der Bw. in erster Linie für seine Patienten Gesundheitswochen in Grenada organisiert, wo er an der Hälfte der Tage morgens und abends ein körperliches Übungsprogramm anbot. Die restlichen Zeiten standen zur freien Verfügung der Kursteilnehmer. Der Bw. wurde beide Male von seiner Gattin und seinen vier Kindern und ein Mal von seinem Neffen begleitet.

Nur bei ausschließlich durch den Betrieb veranlassten Reisen sind Mehraufwendungen für die Verpflegung und Unterkunft Betriebsausgaben (Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar Band I, § 4 Tz 331).

Auslandsreisen in Begleitung der Familie sind aber der privaten Sphäre zuzurechnen, teilweise stattfindende berufliche Veranstaltungen ändern daran nichts (vgl. VwGH 11.10.1963, 0560/63; vgl. VwGH 2.6.1992, 92/14/0150). Stehen private Urlaubsmotive hinter der Reise, kann auch die Tatsache, dass einige Programmpunkte an Samstagen oder Feiertagen liegen, nichts an der fehlenden betrieblichen Veranlassung ändern (VwGH 6.11.1990, 90/14/0176).

---

Nach dem vorliegenden Reiseprogramm stand der überwiegende Teil der Reisezeit dem Bw. für persönliche Zwecke zur Verfügung. Dieser Umstand wird dadurch untermauert, dass auch die gesamte Familie den Bw. begleitet hat.

Die Gesundheitswochen sind daher zur Gänze der privaten Sphäre zuzuordnen, was bedeutet, dass weder die Kurshonorare als Betriebseinnahmen noch die Kosten für Flug, Unterbringung und Verpflegung als Betriebsausgaben zu berücksichtigen sind.

Auslandsseminare (Tz 28):

Der Bw. hat gemeinsam mit seiner Gattin im Juli 1998 einen Fortbildungskurs für therapeutische Körperarbeit in Italien besucht.

Die Aufgaben der Gattin des Bw. liegen in erster Linie in der Patientenkommunikation und in Verwaltungstätigkeiten. Ein unmittelbarer Zusammenhang des Kursinhaltes und ihrer Tätigkeit in der Ordination ist nicht gegeben.

Die Aufwendungen für die Gattin des Bw. sind daher nicht durch den Betrieb veranlasst, sodass sie nicht als Betriebsausgaben absetzbar sind.

Weiterbildung Mitarbeiter (Tz 33):

Die Gattin des Bw. hat diverse Seminare besucht, die mit ihrer Tätigkeit in der Ordination nicht in Beziehung stehen. Es muss davon ausgegangen werden, dass hier private Interessen vorgelegen sind, zumal der Bw. für die zweite Ordinationskraft keine solchen Fortbildungsmaßnahmen bezahlt hat.

Die Aufwendungen sind daher nicht als Betriebsausgaben anzuerkennen.

Reparatur nach Kfz-Unfall (Tz 30):

Der Bw. hat Reparaturkosten seines Pkws nach einem Unfall, bei dem seine Gattin gefahren ist, als Betriebsausgaben abgesetzt.

Reparaturen betreffend Schäden auf betrieblichen Fahrten sind Ausgaben (VwGH 20.2.1991, 90/13/0210). Resultiert die Schädigung hingegen aus einer nichtbetrieblichen Betätigung (Privatfahrt mit dem Betriebs-PKW), sind die Kosten aufgrund eines Unfalles oder eines sonstigen Schadensgrundes nicht abzugsfähig (EStR 2000, Einkommensteuerrichtlinien, Rz 1634).

Der Betriebsprüfer hat verneint, dass es sich bei der Fahrt, bei der sich der Unfall ereignet hat, um eine betriebliche Fahrt gehandelt hat.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates konnte der Bw. jedoch die betriebliche Veranlassung der Fahrt darstellen. Es ist glaubwürdig, dass das Räumen des

Ordinationsabfalldepots nicht während der Ordinationszeiten durchgeführt werden kann. Während der Bw. die notwendige Nachkontrolle, inwieweit die Abfälle der normalen Entsorgung zugeführt werden können oder ob Sonderabfälle vorliegen, durchgeführt hat, übernahm seine Frau das Wegbringen des bereits sortierten Abfalls. Während einer solchen Fahrt ist der Unfall passiert.

Die Reparaturkosten können daher als Betriebsausgaben geltend gemacht werden.

Sicherheitszuschlag (Tz 27):

Der Betriebsprüfer hat festgestellt, dass die Einnahmen als Vortragender nicht vollständig erfasst worden sind und einen Sicherheitszuschlag von 10 % auf die bisher erklärten Umsätze verhängt, da er davon ausgegangen ist, dass auch hinsichtlich der ärztlichen Tätigkeit Einnahmen nicht erklärt worden sind.

Die Anwendung eines Sicherheitszuschlages gehört zu den Elementen einer Schätzung (VwGH 15.9.1993, 92/13/0004; VwGH 26.11.1996, 92/14/0212). Diese Schätzungsweise geht davon aus, dass es bei mangelhaften Aufzeichnungen wahrscheinlich ist, dass nicht nur nachgewiesenermaßen nicht verbuchte Vorgänge, sondern auch weitere Vorgänge nicht aufgezeichnet wurden (VwGH 17.12.1993, 91/17/0196; VwGH 26.11.1996, 92/14/0212).

Sicherheitszuschläge dürfen jedoch keine „Straf“zuschläge sein (Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, 2. Auflage, § 184 Tz 18).

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates konnte der Bw. jedoch glaubhaft darstellen, dass Unregelmäßigkeiten bei den Aufzeichnungen lediglich im Rahmen der Vortragstätigkeit und nicht auch im Rahmen der ärztlichen Praxis aufgetreten sind.

Ein Sicherheitszuschlag ist daher nur auf die aus den Vorträgen resultierenden Umsätze gerechtfertigt. Es wird daher von Sicherheitszuschlägen in folgender Höhe ausgegangen: 15.600,00 S (1997), 15.400,00 S (1998), 17.500,00 S (1999).

Die Einkünfte aus selbständiger Arbeit für die Jahre 1997 bis 1999 errechnen sich entsprechend den obigen Ausführungen wie folgt:

|   | <b>1997</b>       | <b>1998</b>      | <b>1999</b>      |
|---|-------------------|------------------|------------------|
| Gewinn lt. Betriebsprüfung                            | 637.821,00        | 252.412,00       | 218.488,00       |
| abzügl. Gesundheitswochen Grenada (Tz 24, 25)         |                   | -29.435,00       | -163.217,00      |
| abzügl. Reparaturkosten Pkw (Tz 30)                   | -25.652,00        |                  |                  |
| abzügl. Sicherheitszuschlag lt. Betriebsprüfung       | -199.000,00       | -167.000,00      | -161.000,00      |
| zuzügl. Sicherheitszuschlag lt. Berufungsentscheidung | <u>15.600,00</u>  | <u>15.400,00</u> | <u>17.500,00</u> |
| <b>Gewinn/Verlust lt. Berufungsentscheidung</b>       | <b>428.769,00</b> | <b>71.377,00</b> | <b>-</b>         |

|  |  |  |                  |
|--|--|--|------------------|
|  |  |  | <b>88.229,00</b> |
|--|--|--|------------------|

Die Umsatzsteuer (Tz 17) wird den obigen Ausführungen entsprechend angepasst:

|  |                   |
|--|-------------------|
|  | <b>1997</b>       |
| Umsatz lt. Betriebsprüfung                               | 613.177,81        |
| abzügl. Sicherheitszuschlag lt. Betriebsprüfung          | -43.000,00        |
| zuzügl. Sicherheitszuschlag lt.<br>Berufungsentscheidung | <u>13.000,00</u>  |
| <b>Umsatz lt. Berufungsentscheidung</b>                  | <b>583.177,81</b> |

Beilage: 8 Berechnungsblätter

Linz, am 24. Mai 2005