



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Pöttinger & Partner STB KEG, gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2001 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2001	Einkommen	419.100,00 S	Einkommensteuer	8.585,93 €
der festgesetzte Betrag ergibt in ATS				118.145,00 S

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abge-

sehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Bw. erklärte im Berufungsjahr Einkünfte aus Gewerbebetrieb unter dem Titel Autor und Buchhandel in Höhe von 4.276,05 S und als Vermögensberater in Höhe von 405.960,56 S, in Summe 410.236,61 S.

Die eingereichte Einnahmen-Ausgaben-Rechnung im Hinblick auf die Einkünfte als Vermögensberater ergibt Folgendes:

Umsatzerlöse A.	736.255,94 S
Sonstige Erlöse	14.496,89 S
Summe der Einnahmen	750.752,83 S

Wirtschaftskammer	3.100,00 S
Büromiete	6.277,20 S
Betriebskosten Büro	2.135,70 S
Versicherung Büro	157,80 S
Handy und Festnetz (90 % von 15.265,15 S)	13.738,64 S
Internet	6.960,00 S
Porti	2.349,01 S
Bankgebühren lt. Kontoauszug	1.200,00 S

Sollzinsen Firmenkonto lt. Kontoauszug	422,50 S
Steuerberater	5.400,00 S
Subprovisionen	31.305,00 S
Kfz-Versicherung	14.196,52 S
Kfz-Treibstoff	16.926,57 S
Reparatur Kfz	4.711,04 S
Diäten lt. Fahrtenbuch	37.820,00 S
AfA Kfz	36.800,00 S
ÖAMTC	1.041,44 S
Vignette	920,00 S
Kfz-Reinigung	736,00 S
Kfz Sonstiges	900,00 S
Parkgebühren	1.454,00 S
Bewirtung (50 % von 2.949,05 S)	1.474,53 S
Werbeartikel	9.311,92 S
Fachliteratur	5.535,80 S
Büromaterial/-ausstattung	18.395,38 S
AfA Pin-Wand	659,30 S
AfA FlipArt	648,50 S
AfA PC	2.087,38 S

Weiterbildung	85.551,94 S
Sozialversicherung	27.001,75 S
Betriebsunterbrechungsversicherung	4.410,36 S
Rechtschutzversicherung	1.164,00 S
Summe der laufenden Aufwendungen	344.792,28 S
Gewinn vor Steuern	405.960,56 S

Mit vorläufigem Einkommensteuerbescheid gemäß § 201 Abs. 1 BAO vom 16. Oktober 2002 wurden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb erklärungsgemäß mit 410.237,00 S festgesetzt.

Es wurde gegen obigen Bescheid Berufung eingebracht im Wesentlichen mit folgender Begründung:

Es werde der Ansatz von 378.101,84 S als Einkünfte aus Gewerbebetrieb beantragt.

Autor und Buchhandel	4.276,05 S
Vermögensberater	373.825,79 S
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	378.101,84 S

Gewinn	405.960,56 S
Büromiete	6.277,20 S
Betriebskosten Büro	2.135,70 S
Versicherung Büro	157,80 S
Diäten	37.820,00 S
Bewirtung	1.474,53 S

	453.825,79 S
- Betriebsausgabenpauschale gemäß Verordnung BGBl. II Nr. 95/2000 (Handelsvertreterpauschalierung)	80.000,00 S
Gewinn 2001	373.825,79 S

Mit Berufungsvorentscheidung gemäß § 276 BAO vom 11. Dezember 2002 wurde obige Berufung als unbegründet abgewiesen.

Dies mit folgender Begründung:

Die Handelsvertreterpauschalierungsverordnung sei gemäß ihrem § 1 bei einer Tätigkeit als Handelsvertreter iSd Handelsvertretergesetzes 1993 anzuwenden. Die Tätigkeit des Handelsvertreters bestehe gemäß § 1 Handelsvertretergesetz darin, Geschäfte, ausgenommen über unbewegliche Sachen, im Namen eines Anderen, von dem man dazu ständig betraut sei, zu vermitteln oder abzuschließen, wobei diese Tätigkeit selbständig oder gewerbsmäßig ausgeübt werde.

Die im Rahmen eines Betriebes ausgeübte Vermittlung von Hypothekarkrediten und Vermögensberatung falle hinsichtlich der Vermögensberatung nicht unter das Tätigkeitsbild eines Handelsvertreters.

Das Handelsvertreterpauschale könne somit nicht angewandt werden im gegenständlichen Fall.

Mit Schreiben vom 18. Dezember 2002 wurde durch den Bw. der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz gestellt. Dieser wurde wie folgt begründet:

Grundlage für die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2001 wäre das in der Anlage befindliche Schreiben des BMfF vom 10. Juni 2002 betreffend Handelsvertreterpauschalierung bei Wertpapierdienstleistern gewesen. Die Tätigkeit des Bw. sei unter § 1 Abs. 1 Z 19 lit c Bankwesengesetz einzuordnen.

Beigelegt wurde eine Anfragebeantwortung vom 10. Juni 2002 des BMfF an eine SteuerberatungsGmbH in Wien betreffend die Handelsvertreterpauschalierung (Verordnung BGBl. II Nr. 95/2000) bei Wertpapierdienstleistung (§ 19 WAG):

Die Handelsvertreterpauschalierungsverordnung BGBl. II 2000/95 sei gemäß ihrem § 1 bei einer Tätigkeit als Handelsvertreter iSd Handelsvertretergesetzes 1993 anzuwenden. Die Tätigkeit des Handelsvertreters bestehe gemäß § 1 Handelsvertretergesetz darin, Geschäfte ausgenommen über unbewegliche Sachen im Namen eines anderen (Unternehmer), von den man dazu ständig betraut sei, zu vermitteln oder abzuschließen, wobei diese Tätigkeit selbständig und gewerbsmäßig ausgeübt werde.

Das BMfF hätte bereits ausgesprochen (RdW 5/02, Seite 318), dass in Fällen, in denen neben einer Tätigkeit, die dem so definierten Tätigkeitsbild des Handelsvertreters entspreche, im Rahmen desselben Betriebes eine andere Tätigkeit ausgeübt werde, auf die das nicht zutreffe, dies für die Inanspruchnahme der Pauschalierung unschädlich sei, wenn die "Nicht-Handelsvertreterstätigkeit" lediglich untergeordnet sei. Dies werde in Fällen zutreffen, in denen der Umsatz aus der "Nicht-Handelsvertreterstätigkeit" 25 % des Gesamtumsatzes nicht übersteige. In derartigen Fällen sei die Pauschalierung auf die gesamte Tätigkeit zu beziehen (kein Herausschälen der Umsätze aus "Nicht-Handelsvertreterstätigkeit"). Werde die genannte Grenze hingegen überschritten, sei die Handelsvertreterpauschalierung zur Gänze nicht anwendbar.

Wertpapierdienstleistungsunternehmen sei nach § 19 WAG, wer eine oder mehrere der Dienstleistungen gemäß § 1 Abs. 1 Z 19 BWG gewerblich erbringe, kein Kreditinstitut gemäß § 1 Abs. 1 BWG sei und seine Berechtigung zur Erbringung von Dienstleistungen gemäß § 1 Abs. 1 Z 19 nicht auf die §§ 9 ff BWG gründe.

Abs. 2a des § 19 WAG sehe für Subvermittler von Wertpapierdienstleistungsunternehmen (natürliche Personen, die wenngleich selbständig, eine oder mehrere Dienstleistungen gemäß § 1 Abs. 1 Z 19 BWG ausschließlich im Namen und auf Rechnung eines Wertpapierdienstleistungsunternehmens, eines österreichischen Kreditinstituts oder eines Kreditinstituts gemäß § 9 BWG oder einer Wertpapierfirma gemäß § 9a BWG erbrächten) eine Befreiung von der Konzession vor.

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 19 BWG würden Finanzdienstleistungsgeschäfte Bankgeschäfte darstellen. Ein Finanzdienstleistungsgeschäft sei die Erbringung folgender Dienstleistungen in Bezug auf Finanzinstrumente, sofern diese Dienstleistungen das Halten von Geld, Wertpapieren oder sonstigen Instrumenten nicht umfassen würden, sodass der Erbringer der Dienstleistungen diesbezüglich zu keiner Zeit Schuldner seiner Kunden werden könne:

- a) die Beratung über die Veranlagung von Kundenvermögen;
- b) die Verwaltung von Kundenportefeuilles mit Verfügungsvollmacht im Auftrag des Kunden;

c) die Vermittlung von Geschäftsgelegenheiten zum Erwerb oder zur Veräußerung von einem oder mehrerer der in § 1 Z 7 lit. b bis f BWG genannten Instrumente.

Die in § 1 Abs. 1 Z 19 BWG umschriebenen Finanzdienstleistungsgeschäfte würden in der lit. c eine Tätigkeit darstellen, die dem in § 1 Handelsvertretergesetz umschriebenen Berufsbild eines Handelsvertreter entspreche, während dies auf die in lit. a und lit. b umschriebenen Tätigkeiten nicht zutreffe. Im Hinblick darauf sei die angesprochene 25 %-Regelung auch für die Frage der Anwendbarkeit der Handelsvertreterpauschalierung auf die Tätigkeit von Wertpapierdienstleistungsunternehmen und deren Subvermittlern maßgeblich.

Würden somit die in § 1 Abs. 1 Z 19 lit. a und lit. b BWG umschriebenen Umsätze im Rahmen des Gesamtumsatzes nicht mehr als 25 % betragen, sei die Handelsvertreterpauschalierung auf die gesamte Tätigkeit des Wertpapierdienstleistungsunternehmens bzw. auf die gesamte Tätigkeit von Subvermittlern von Wertpapierdienstleistungsunternehmen anwendbar.

Ergänzend werde darauf hingewiesen, dass die Handelsvertreterpauschalierung nur für die Gewinnermittlung natürlicher Personen oder die von Personengesellschaften Anwendung finden könne.

Am 29. Juli 2003 wurde obige Berufung der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Ergänzungsvorhalt vom 23. Oktober 2003 wurde der Bw. durch die Abgabenbehörde II. Instanz aufgefordert, folgende Fragen zu beantworten bzw. Unterlagen vorzulegen:

1.	Die Umsatzerlöse A. in Höhe von 736.225,94 S seien zu untergliedern in die Art der Leistungen, die erbracht worden seien (§ 1 Abs. 1 Z 19 lit. a, b oder c BWG oder andere Leistungen). In der Berufungsschrift sei angeführt worden, dass es sich gänzlich um solche iSd § 1 Abs. 1 Z 19 lit. c BWG handle. Diese Behauptung müsse nachgewiesen werden.
2.	Worum handle es sich bei den sonstigen Erlösen in Höhe von 14.496,89 S?
3.	Die unter Weiterbildung geltend gemachten Ausgaben in Höhe von 85.551,94 S seien belegmäßig nachzuweisen bzw. deren Zusammenhang mit der ausgeübten Tätigkeit zu erläutern.
4.	Die unter Fachliteratur in Höhe von 5.535,80 S angeführten Aufwendungen seien ebenfalls belegmäßig nachzuweisen. Des Weiteren sei deren betriebliche Veranlassung je Werk zu erläutern.

5.	Die Subprovisionen in Höhe von 31.305,00 S seien belegmäßig nachzuweisen. Der Zahlungsfluss sei zu belegen. Die Empfänger der Zahlungen sei mit Name und Adresse anzuführen. Falls sich unter den Provisionsempfängern Angehörige befinden würden, würden diese zu nennen sein.
6.	Das Fahrtenbuch würde einzureichen sein.
7.	Es seien sämtliche mit der Firma A. geschlossene Verträge in Kopie einzureichen. Des Weiteren würden sämtliche das Berufungsjahr betreffende Provisionsabrechnungen benötigt werden.

Mit Schreiben vom 26. November 2003 wurde wie folgt geantwortet:

1.	<p>Wie aus beiliegenden Provisionsabrechnungen sowie aus den markierten Stellen der beiliegenden A.-Verträge (Agentenvertrag Art. 1.3, 2.1, 2.4, 2.8; Vergütungsordnung Art. 1.2, 1.3, 1.6) hervorgehe, wäre der Bw. als A.-Agent ausschließlich mit der selbständigen, gewerbsmäßigen Vermittlung von Geschäften im Namen und auf Rechnung des A. betraut gewesen und erhalte im Erfolgsfall von A. Vermittlungsprovisionen laut beiliegenden Abrechnungen. Die Umsatzerlöse A. seien ausschließlich (zu 100 %) Provisionen von A. für die erfolgreiche Vermittlung, also Umsatzerlöse aus im § 1 Abs. 1 Z 19 lit. c BWG (Vermittlung) beschriebenen Finanzdienstleistungsgeschäften.</p> <p>Anmerkung: Eine "Verfüugungsmacht zur Verwaltung von Kundenportfolios" (§ 1 Abs. 1 Z 19 lit. b BWG) wäre keinem A.-Agenten eingeräumt worden; die Beratung über die Veranlagung von Kundenvermögen nicht auf Erfolgs- bzw. Provisionsbasis, sondern auf Honorarbasis (leg cit lit. a) hätte es zum damaligen Zeitpunkt beim A. ebenfalls nicht gegeben.</p>
2.	Bei den sonstigen Erlösen in Höhe von 14.496,89 S handle es sich Umsätze aus einem Unternehmensberatungsprojekt.
3.	<p>Anbei kopierte Rechnungen betreffend Weiterbildung. Der Zusammenhang mit der ausgeübten Tätigkeit stelle sich dabei wie folgt dar:</p> <p>Um einerseits seine Kompetenzen und Möglichkeiten als selbstständiger Berater, der sich permanent in Beratung und zum Teil schwierigen Kundensituationen wieder</p>

	<p>finde, zu erweitern, und andererseits der im beiliegenden AWD-Zusatzvertrag Art. 1.2 normierten Verpflichtung zur ständigen Fort- und Weiterbildung Genüge zu tun, hätte er von 2000 bis 2002 einen 2,5-jährigen Lehrgang "Team- und Organisationsentwicklung" absolviert. Die Rechnungen von T. (Honorarnoten) sowie von K. und Kn. (Seminarpauschale, Aufenthaltskosten) würden daher stammen.</p> <p>Die sonstigen Erlöse würden bereits aus dieser Kompetenzerweiterung stammen. Mittlerweile sei er nicht nur staatlich befugter Vermögens- (Gewerbebeanmeldung: Beleg vom 19. Februar 2001 (Prüfung); Gewerbebeummeldung: Beleg vom 2. Juli 2001; Vermögensberaterprüfung 22. März 2001 plus 19. März 2001), sondern auch Unternehmensberater und sei dabei, die Umsätze aus der Unternehmensberatung weiter auszubauen.</p> <p>Um seine Kompetenzen im Bereich Konfliktmanagement zu erweitern und mit Konfliktsituationen und schwierigen Gesprächssituationen bei Kunden besser umgehen zu können, und andererseits der im beiliegenden A.-Zusatzvertrag Art. 1.2 normierten Verpflichtung zur ständigen Fort- und Weiterbildung Genüge zu tun, hätte er von 2001 bis 2002 einen 1,5-jährigen Lehrgang "Mediation" absolviert. Die Belege W. (Module) sowie Landgasthof Ab. und Ko. (Seminarpauschalen, Aufenthalt) würden daher stammen. Mittlerweile sei er dabei, ein Mediatoren-Netzwerk zu gründen und würde bereits erste Umsätze aus Mediation generieren.</p> <p>Um seine Kompetenzen im Bereich Schnellessen zu steigern und der mit der Vielfalt seiner beruflichen Tätigkeiten und der ständig erforderlichen Knowhow-Erweiterung verbundenen Herausforderung Herr zu werden, die Info- und Wissensflut besser zu bewältigen, hätte er 2001 ein Fotoreading-Seminar absolviert. Die Belege St. (16. Juni 2001) und L. würden daher stammen.</p> <p>Im Beraternetzwerk F. sei er Mitglied. Ein Netzwerktreffen hätte pauschale Kosten von 100,00 S verursacht; daher der Beleg vom 12. Mai 2001. Ein Tagesseminar zum Thema "Quintessenzen" (Berater-Selbstmanagement) hätte Kosten in Höhe von 1.900,00 S verursacht; daher der Beleg vom 7. April 2001.</p>
4.	<p>Anbei kopierte Rechnungen betreffend Fachliteratur. Die betriebliche Veranlassung würde sich dabei wie folgt darstellen:</p> <p>NLP-Theorie und Praxis: Basisliteratur für Kundengespräche und Unternehmensberatung.</p>

	<p>Autoatlas: optimale Wegstrecke zu Kundenadresse finden</p> <p>Format: Sonderteil Finanzdienstleistung</p> <p>Windows 98: PC-Umgang und Optimierung</p> <p>Mediation in Österreich und Mediation - Vermittlung: Basisliteratur für Mediationsausbildung</p> <p>Energie durch Übungen: Basisliteratur für Ausbildung zum Team- und Organisationsentwickler</p> <p>Duden und Fremdwörter-Duden: neue Rechtschreibung (Kundenschreiben, Konzepte, etc.), Verständnis und Orthografie Fremdwörter</p> <p>Option: Sonderheft Altersvorsorge</p> <p>Gehirn-Jogging und Brain Building: Gedächtnistraining für ihn als Berater sowie Integration in Mitarbeiter- und Kundentrainings.</p> <p>Profil: Wirtschafts- und Finanzinfos.</p>
5.	<p>Anbei die kopierten Belege betreffend Subprovisionen. Die Empfänger und Zahlungsflüsse würden wie folgt gegeben sein.</p> <p>C.H., Schwester, 24.12.2001: 1.100,00 S, Konto lt. Beleg; 4. Oktober 2001: 1.200,00 S, bar; 3. Februar 2001: 3.600,00 S, bar.</p> <p>B.H., Bruder, 21. Dezember 2001: 2.100,00 S, Konto lt. Beleg, 5. November 2001: 300,00 S, Konto lt. Beleg.</p> <p>R.H., Mutter, 21. Dezember 2001, 2.500,00 S, Konto lt. Beleg, 15. Juni 2001: 2.900,00 S, bar; 10. März 2001: 3.000,00 S, bar.</p> <p>K.H., Vater: 15. Dezember 2001: 3.000,00 S, bar; 3. Dezember 2001: 200,00 S, Konto lt. Beleg; 15. November 2001: 2.000,00 S, bar; 5. November 2001: 700,00 S, Konto lt. Beleg; 15. Oktober 2001: 400,00 S, Konto lt. Beleg; 10. September 2001: 1.100,00 S, Konto lt. Beleg; 3. August 2001: 500,00 S, Konto lt. Beleg; 29. Juni 2001: 800,00 S Konto lt. Beleg; 5. Juni 2001: 800,00 S Konto lt. Beleg; 8. Mai 2001: 305,00 S Konto lt. Beleg.</p> <p>A.H., Bruder: 3. Dezember 2001: 100,00 S Konto lt. Beleg; 15. Oktober 2001: 200,00 S Konto lt. Beleg; 6. August 2001: 300,00 S Konto lt. Beleg.</p> <p>R.G.: 5. November 2001: 300,00 S Konto lt. Beleg.</p>

	<p>A.S.: 3. August 2001: 300,00 S Konto lt. Beleg; 15. Juni 2001: 300,00 S Konto lt. Beleg; 8. Mai 2001: 300,00 S Konto lt. Beleg.</p> <p>C.B.: 19. Mai 2001: 2.800,00 S bar.</p> <p>R.S.: 12. Februar 2001: 200,00 S Konto lt. Beleg.</p> <p>Anmerkung: Seine Angehörigen wären gewesen und seien seine besten Empfehlungsgeber. Es sei in der Branche gängig und üblich, Multiplikatoren für die erfolgreiche Vermittlung von Kunden eine Vermittlungsprovision zu bezahlen.</p>
6.	Anbei eine Kopie des Fahrtenbuchs 2001.
7.	Anbei eine Kopie der mit A. geschlossenen Verträge, sowie die Provisionsabrechnungen im Original.

Dieses Antwortschreiben wurde vom Bw. persönlich übergeben, die vorgelegten Provisionsabrechnungen wurden ihm bei dieser Gelegenheit wieder retourniert, da diese die Namen sämtlicher Kunden aufweisen würden und es daher gegen seine Verschwiegenheitspflicht verstoßen würde.

Beigelegt wurden Rechnungen betreffend Weiterbildung in Kopie in Höhe von insgesamt 85.451,84 S.

Diese würden sich wie folgt gliedern lassen:

14.400,00 S	3. Seminar für das Aus- und Weiterbildungscurriculum "Team- und Organisationsentwicklung"
6.600,00 S	Ausbildungslehrgang Mediation Modul 4
738,33 S	Rechnung über Speisen und Getränke brutto des Landgasthofes Ab.
6.604,00 S	Ausbildungslehrgang Mediation Modul 5
712,51 S	Rechnung über Speisen und Getränke brutto des Landgasthofes Ab.
725,00 S	Rechnung für die Unterkunft im Hinblick auf ein Mediationsseminar
2.507,00 S	Rechnung über 3 Tage Seminar Vollpension im Hinblick auf ein

	Seminar aus "Team- und Organisationsentwicklung"
145,00 S	Bierzettel, auf dem eine Summe gebildet wird bezüglich Fotoreadingseminar
180,00 S	Verwaltungsabgabe an das Magistrat betreffend die Endigung einer Gewerbeberechtigung
167,00 S	Rechnung über Speisen und Getränke im Hinblick auf Fotoreadingseminar
872,00 S	Rechnung über Speisen und Getränke brutto des Landgasthofes Ab.
2.800,00 S	Seminarrechnung Fotolesen und die Werkzeuge des Hirnwellentrainings
6.600,00 S	Ausbildungslehrgang Mediation Modul 3
425,00 S	Seminarpauschale im Hinblick auf C.
2.310,00 S	dreimal Seminar Vollpension in Kn.
1.015,00 S	Speisen und Getränke brutto im Landgasthof Ab.
100,00 S	Ersatzbeleg handschriftlich: Zusammenkunft F.
7.000,00 S	Ausbildungslehrgang Mediation Modul 2
1.900,00 S	Rechnung Seminar Quintessenzen F.
210,00 S	Handschriftlicher Ersatzbeleg für Prüfung Vermögensberater/Landesregierung 180,00 S Stempelmarke plus 30,00 S Prüfungsgebühr
1.426,00 S	Rechnung über Speisen und Getränke im Landgasthof Ab.
90,00 S	Verwaltungsabgabe (Vermögensberatergewerbe)
3.150,00 S	Rechnung ohne Zahlschein im Hinblick auf die Befähigungsprüfung für das Gewerbe Vermittlung von Hypothekarkrediten und

	Vermögensberatung
8.200,00 S	Ausbildungslehrgang Mediation
14.400,00 S	2. Seminar für das Aus- und Weiterbildungskurikulum "Team- und Organisationsentwicklung"
235,00 S	Rechnung über Getränke des Kn.
2.040,00 S	3 Nächtigungen Kn.

Des Weiteren wurden folgende Belege im Hinblick auf Literatur vorgelegt:

344,00 S	NLP-Theorie und Praxis der neurolinguistischen Psychotherapie
95,83 S	Autoatlas
30,00 S	Format
99,00 S	Windows 98
239,90 S	Duden 2000
221,00 S	Duden-Fremdwörter
20,00 S	Option-Vorsorge
1.411,00 S	Mediation in Österreich, Energie durch Übungen, Mediation-Vermittlung
1.499,00 S	Profil Abo
203,00 S	Gehirnjogging, Brain Building
290,00 S	Duden, die deutsche Rechtschreibung
4.452,73 S	SUMME

Beigelegt wurden "Rechnungen" über sämtliche Subprovisionszahlungen, zum Teil unterzeichnet, zum Teil nicht. Sämtliche Belege weisen die Summe des Auszahlungsbetrages aus, wie dieser zu Stande kommt und welche Leistung erbracht worden ist, geht nicht daraus hervor.

Weiters wurde eingereicht der mit der Firma A. am 22. Mai 2000 abgeschlossene Agentenvertrag. Dieser enthält unter Anderem folgende Punkte.

1. Rechtsstellung von A.

1.1. Der Unternehmensgegenstand von A. umfasse folgende Geschäfte:

a)	Die Vermittlung von Versicherungsverträgen einschließlich fondgebundener Lebensversicherungen und die Beratung in Versicherungsangelegenheiten.
b)	Die Vermittlung von Finanzierungen einschließlich der Vermittlung von Personal- und Hypothekarkrediten, Leasingverträgen und Bausparverträgen.
c)	Die Vermittlung von Wertpapieren, Anteilen an in- und ausländischen Kapitalanlagefonds und Veranlagungen gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 Kapitalmarktgesetz.
d)	Die Vermittlung der Vermögensverwaltung.
e)	Die Beratung über die Veranlagung von Kundenvermögen gemäß § 1 Abs. 1 Z 19a BWG.

1.2. Im Zuge der zu Punkt 1.1. genannten Tätigkeiten würden die in diesem Punkt genannten Produkte der Partnergesellschaften von A. vertrieben werden. Die Rechtsbeziehung zwischen A. und den Partnergesellschaften sei in gesonderten Verträgen geregelt.

1.3. Im Rahmen der zu Punkt 1.1. genannten Tätigkeiten bediene sich A. des Agenten. A. sei sohin Vermittler jener Verträge, die über Tätigwerden des Agenten zwischen dem Mandanten und der Partnergesellschaft zu Stande kommen würden.

.....

2. Rechtsstellung des Agenten

2.1. Der selbständige Agent erbringe für A. im Rahmen dieses Agentenvertrages die zu Punkt 1.1. genannten Leistungen insoweit, als er gemäß Gewerbeberechtigungen und/oder

Konzession gemäß den A.-Ausbildungsrichtlinien hierzu berechtigt sei. Im Zuge seiner Tätigkeit vermittele der Agent im Vertragsgebiet der Republik Österreich ohne Gebietsbeschränkung bestandsfähige Verträge, akquiriere zu diesem Zweck Mandanten und werde entsprechend den Bestimmungen dieses Agentenvertrages tätig.

.....

2.6. Der Agent sei nicht berechtigt, A. oder dessen Partnergesellschaften rechtsgeschäftlich zu vertreten. Würde dem Agenten nicht eine auf einem bestimmten Geschäftsfall beschränkte Inkassovollmacht erteilt worden sein, sei dieser nicht berechtigt, Zahlungsmittel (einschließlich Schecks) für A. und/oder dessen Partnergesellschaften entgegen zu nehmen.

.....

2.8. Dem Agenten stehe für die erfolgreiche Vermittlungstätigkeit eine Vergütung gemäß den Bestimmungen der Vergütungsordnung samt der jeweils gültigen Produktbewertungstabelle zu.

.....

2.12. Der Agent werde es insbesondere unter Anderem unterlassen, Produkte zu vermitteln, die nicht von der jeweils gültigen Produktbewertungstabelle von A. erfasst seien.

.....

4.8. Bestandteil dieses Agentenvertrages seien neben diesen Bestimmungen dieses Vertrages, die Handelsregeln, Kapitel 1 der Vergütungsordnung, der Vergütungsstufen- und Karriereplan samt Erläuterungen und die Ausbildungsrichtlinien.

Eingereicht wurde auch der am 29. Dezember 2000 unterfertigte Zusatzvertrag für Wirtschaftsberater, wonach sich dieser verpflichtet, sich ständig persönlich fort- und weiterzubilden.

Des Weiteren wurde eingereicht die mit 22. Mai 2000 unterzeichnete Vergütungsordnung, 1. Kapitel, Vergütungsordnung für Agenten.

Darin wird unter Anderem Folgendes festgehalten:

1. Entstehen des Vergütungsanspruches

Dem Agenten würden aus seiner Tätigkeit für A. ausschließlich gegenüber A., nicht jedoch gegenüber den Partnergesellschaften des A. eine Vergütung zustehen.

1.1. Der Anspruch auf Vergütung entstehe, wenn der Antrag des Agenten zum Abschluss eines Vertrages zwischen dem Mandanten und der Partnergesellschaft des A. geführt habe.

Der Agent erhalte die Vergütung entsprechend seiner Stufe im Vergütungsstufen- und Karriereplan.

1.2. Der Agent hätte erst dann Anspruch auf Vergütung, wenn der Mandant die Prämie oder sonstige Vermögenswerteleistung bezahlt hätte und A. die A. daraus zustehende Provision von der Partnergesellschaft zur Gänze erhalten hätte.

Des Weiteren wurde eingereicht eine Bestätigung der Firma A. vom 5. Jänner 2004, wonach sämtliche an den Bw. im Jahre 2001 ausbezahlten Provisionen vertragskonform ausschließlich aus der Vermittlung von Wertpapier- und Versicherungsprodukten resultieren würden und keinerlei Honorare oder Provisionen für Tätigkeiten aus dem Bereich Unternehmensberatung oder sonstigen Beratungsleistung inkludieren würden.

Mit Ergänzungsvorhalt vom 15. Jänner 2004 wurde der Bw. aufgefordert folgende Fragen zu beantworten bzw. Unterlagen vorzulegen:

1.	Im Zuge des Berufungsverfahrens sei eine Anfragebeantwortung des BMfF vom 10. Juni 2002 eingereicht worden. Benötigt werde nun eine Kopie der dazugehörigen Anfrage. Die bereits in Aussicht gestellten Provisionsabrechnungen für die Monate September bis Dezember 2001 würden anonymisiert in Kopie einzureichen sein.
2.	Da es sich laut den Angaben des Bw. bei den "sonstigen Erlösen" in Höhe von 14.496,89 S um solche aus Unternehmensberatung handle, würde eine getrennte Einnahmen-Ausgaben-Rechnung einzureichen sein. Die bisher beantragten Ausgaben seien in zur Vermögens- oder Unternehmensberatung gehörig aufzuteilen. Die sonstigen Erlöse würden belegmäßig nachzuweisen sein. Auf welche Ausbildung gründe sich die Tätigkeit als Unternehmensberater? Wann sei diese absolviert worden, es seien die Ausbildungsmaßnahmen zusammen zu fassen.
3.	Die vom Bw. eingereichten Belege über Weiterbildungskosten würden solche in Höhe von 85.451,84 S ergeben, geltend gemacht worden seien jedoch 85.551,94 S. Es sei dazu Stellung zu nehmen. Laut Schreiben vom 26. November 2003 handle es sich beim Lehrgang Team- und Organisationsentwicklung um eine der Unternehmensberatung zuzuordnende Ausbildungsmaßnahme. Es sei das Lehrgangsprogramm bzw. die einzelne Seminarprogramme einzureichen. Ebenso sei im Hinblick auf den Lehrgang Mediation das Lehrgangsprogramm bzw. das der einzelnen Module einzureichen. In welcher Form werde die Tätigkeit als

	<p>Mediator angeboten? Wie hoch seien die bereits lukrierten Umsätze? Seit dem Steuerreformgesetz 2000, BGBl. I 1999/106, würden Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen mit einer ausgeübten oder damit verwandten beruflichen Tätigkeit als Betriebsausgaben anerkannt werden. Im Hinblick auf welche Tätigkeit werde der Mediationslehrgang geltend gemacht, es sei die Zuordnung zu begründen.</p> <p>In Bezug auf das Seminar "Quintessenzen" würde ein Seminarprogramm einzureichen sein. Ebenso sei dessen Berufsbezogenheit zu erläutern. Im Hinblick auf welche Tätigkeit würden die Kosten geltend gemacht werden?</p> <p>Worum handle es sich bei F. und wie sei dieses Netzwerk im Hinblick auf die vom Bw. ausgeübten Tätigkeiten einzuordnen?</p>
4.	<p>Die vom Bw. eingereichten Belege bezüglich Fachliteratur hätten einen Betrag von 4.452,73 S ergeben. Geltend gemacht worden seien jedoch 5.535,80 S. Es sei dazu Stellung zu nehmen.</p>
5.	<p>In Bezug auf sämtliche vom Bw. als Subprovisionen geltend gemachten Beträge, die laut den eingereichten Bestätigungen per Überweisung beglichen worden seien, würde der Zahlungsfluss mit Überweisungsbeleg bzw. Kontoauszug zu belegen sein.</p> <p>Im Hinblick auf die an nahe Angehörige ausbezahlten Provisionen werde auf die ständige Rechtsprechung des VwGH (siehe auch das Erkenntnis vom 22.2.2000, 99/14/0082) verwiesen, wonach für die Anerkennung von Angehörigenvereinbarungen folgende 3 Voraussetzungen wesentlich sein:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Ausreichende Publizität - Klarer, eindeutiger, jeden Zweifel ausschließender Inhalt - Standhalten eines Fremdvergleiches <p>In diesem Sinne seien folgende Punkte zu klären:</p> <p>Sämtliche mit den Angehörigen des Bw. in Bezug auf die Tätigkeit im Berufungsjahr abgeschlossenen Verträge seien einzureichen. Würden mündliche Vereinbarungen getroffen worden sein, sei deren Inhalt in den wesentlichen Punkten anzuführen. Dies insbesondere in Bezug auf die Art der vereinbarten Leistungen, die jeweils vereinbarte Berechnung der Provision und die Art der Bezahlung.</p>

Mit Schreiben vom 26. Februar 2004 wurde wie folgt geantwortet:

1.	<p>Wie der die Berufung verfassende Steuerberater in einem Telefonat am 3. Februar 2004 mitgeteilt hätte, würde sich in seinem Akt keine Anfrage zur Anfragebeantwortung des BMfF vom 10. Juni 2002 befinden. Auch dem Bw. liege eine solche nicht vor. Überreichen könne er eine Kopie des Artikels mit dem Titel "Pauschale Betriebsausgaben und Werbungskosten für Finanzdienstleister und Versicherungsvertreter" aus dem Magazin "DieFinanzdienstleister.at" der die Thematik der Berufung behandle.</p> <p>Anbei würde er wie gewünscht anonymisierte Kopien der Provisionsabrechnungen des A. für die Monate September bis Dezember 2001, 2 Bestätigungen des A. sowie das Abkürzungsverzeichnis vorlegen.</p>
2.	<p>Anbei eine Kopie der Rechnung betreffend die sonstigen Erlöse in Höhe von 14.496,89 S (es handle sich dabei um eine Teilzahlung des Rechnungsempfängers; der Rest sei 2002 beglichen worden) aus Unternehmensberatung.</p> <p>Eine Trennung der Einnahmen und Ausgaben sei kaum nachvollziehbar, da es sich, wie weiter unter noch ausgeführt werden würde, um artverwandte Tätigkeiten handle und die entsprechenden Maßnahmen ineinander geflossen wären. Vorstellbar sein würde höchstens eine prozentuelle Aufteilung der Ausgaben entsprechend der Verteilung Umsatzerlöse A. und sonstige Erlöse. Er ersuche um Mitteilung, ob eine solche prozentuelle Aufteilung gewünscht wäre.</p> <p>Die Tätigkeit als Unternehmensberater beruhe a) auf seiner Ausbildung und Berufserfahrung als Jurist (Diplom- und Doktoratsstudium; Mitarbeiter einer Anwaltskanzlei; Gerichtsjahr) und Manager (Leiter der Rechtsabteilung in einem internationalen Konzern; Alleingeschäftsführer einer französischen Vertriebstochter; Jurist und Mitglied der Geschäftsführung eines Tourismusbetriebes; Exportleiter eines Telekommunikationsunternehmens), b) auf seiner beraterischen Tätigkeit als Vermögensberater, wo er immer wieder einerseits mit schwierigen Gesprächssituationen, Spannungen und Konflikten sowie andererseits (insbesondere bei selbständigen Kunden) mit Problemen in den Bereichen Führung, Team und Organisation konfrontiert gewesen wäre, sowie c) auf seiner Tätigkeit als Kooperationspartner (daraus würde der erste Umsatz bzw. sonstige Erlöse resultieren) und späterer Teilhaber der T.U.GmbH (daraus würden 2002 Umsätze im Bereich Unternehmensberatung von rund 29.000,00 € resultieren).</p>

3.	<p>Die Beträge der vorgelegten kopierten Belege betreffend Weiterbildungskosten seien noch einmal geprüft worden. Die Summe entspreche dem geltend gemachten Betrag von 85.551,94 S. Auf Wunsch könne gerne persönlich ein Abgleich mit den Originalbelegen vorgenommen werden.</p> <p>Anbei wie gewünscht das Lehrgangsprogramm sowie das Teilnahmezertifikat des Aus- und Weiterbildungscurriculums Team- und Organisationsentwicklung und des Lehrgangs Mediation.</p> <p>Der Bw. weise in diesem Zusammenhang auf Folgendes hin:</p> <p>a) bei der Beratung in finanziellen Angelegenheiten wären und seien in der Regel auch über die klassische Vermögensberatung hinausgehende Themen und Fragestellungen (wie Probleme im Arbeitsumfeld oder Unternehmen des Kunden, Konflikte, Spannungen und Konflikte mit Mitarbeitern und/oder Kollegen, schwierige Gesprächssituationen) relevant und vom Kunden (bzw. Berater) gefordert;</p> <p>b) sowohl das Aus- und Weiterbildungscurriculum zum Team- und Organisationsentwickler (z.B. 2001: Rolle und Funktion als Berater, Beraten, Strategien zur Veränderung, Konfliktbewältigung, Kontakt, Beraterinterventionen, verschiedene Ebenen des Gesprächs sowie Kernkompetenzen und Selbstverständnis als Berater etc.) als auch der Lehrgang Mediation (z.B. Kommunikation, Sozialkompetenz, Konflikt, Krisenmanagement, Recht, regelungsorientierte Gesprächs- und Verhandlungsführung, Verhandlungstechniken, lösungsorientierte Fragetechniken, Präsentations- und Moderationstechniken etc.) würde zu einem wesentlichen Anteil Themen enthalten, die allgemein in Beraterberufen und damit sowohl im Bereich der Vermögens-, als auch im Bereich der Unternehmensberatung wesentlich seien;</p> <p>c) bei Finanzberatung einerseits und Unternehmensberatung andererseits in der von ihm angebotenen Form handle es sich um artverwandte Tätigkeiten, die nicht zu trennen seien, sondern vielmehr Hand in Hand miteinander gehen würden und sich gegenseitig ergänzen würden. Beratung in finanziellen Angelegenheiten hätte er von Anbeginn so verstanden und ausgeübt, dass er für seine Kunden auch über bloße Geldangelegenheiten hinaus Ansprechpartner und Berater zu Themen und Problemfeldern gewesen wäre, mit denen sie konfrontiert gewesen wären;</p> <p>d) dafür spreche, dass Vermögens- (bzw. Finanz-) und Unternehmensberatung oft gemeinsam am Markt angeboten werden würden und im Wesentlichen gleich</p>
----	--

	<p>gelagerte Fähigkeiten erfordern würden (vgl. SWK-Sonderheft Praxisleitfaden Einkommensteuerrichtlinien 2000, Linde-Verlag). Die für die beiden Lehrgänge geltend gemachten Aufwendungen würden daher aus seiner Sicht Aufwendungen "im Zusammenhang mit der ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit" darstellen (vgl. E. Müller, Steuersparbuch 2001/02, Linde-Verlag, Seite 67).</p> <p>Die Tätigkeit als Mediator werde einerseits im Wege von Konfliktmanagement und Kommunikationstrainings angeboten (z.B. Umgang mit schwierigen Gesprächssituationen bei Kunden, mit Mitarbeitern, Führung von Teams und Abteilungen; Motivation) und andererseits über das 2003 gemeinsam mit anderen Mediatoren gegründete Mediatorennetzwerk C. sowie über das von ihm mitbegründete Beraternetzwerk W.. Geplant sei ab Juni 2004 gemeinsam mit einer Wiener Unternehmensberatung ein Mediationslehrgang, den er als Trainer begleiten würde.</p> <p>Die aus dem Bereich der Unternehmensberatung (insbesondere Team- und Organisationsentwicklung, Mediation, Training) lukrierten Umsätze würden sich 2002 (als geschäftsführender 50 %-Gesellschafter der T.) bei rund 29.000,00 € bewegen, wären 2003 bei rund 6.000,00 € gelegen (nach dem Scheitern dieser Partnerschaft und Neuaufbau dieses Bereiches) und würden 2004 voraussichtlich – je nach Entwicklung der einzelnen Projekte – wesentlich ausgeweitet werden.</p> <p>Das Seminar "Quintessenzen" wäre eine Fortbildungsveranstaltung zum Thema "Modelle für professionelles Vorgehen" in der Beratung gewesen.</p> <p>F. sei ein Netzwerk von Unternehmern, bei dem er Mitglied sei. Es diene ihm als Plattform für Vernetzung mit anderen Beratern und Unternehmer als potenzielle Kunden und für die Akquisition gemeinsamer Projekte. Das Projekt "Check-Up-Date" gemeinsam mit dem F. Vorstand sei Ergebnis dieser Vernetzung.</p> <p>Mittlerweile hätte er 2 Beraternetzwerke in den Bereichen Team- und Organisationsentwicklung und Mediation gegründet, ein gerade sich in Akquisition befindliches Unternehmensberatungskonzept (Check-Up-Date) initiiert, sei er als Trainer, in den Bereichen Team- und Organisationsentwicklung und Mediation für eine große Wiener Unternehmensberatung tätig und erziele regelmäßige Umsätze in diesen Bereichen.</p>
4.	<p>Nach nochmaliger Prüfung ergebe sich bezüglich Fachliteratur ein Gesamtbetrag von 5.404,00 €. Bei der Differenz zum geltend gemachten Betrag von 5.525,00 €</p>

	<p>von 5.401,63 S. Bei der Differenz zum geltend gemachten Betrag von 5.535,80 S handle es sich um einen Rechenfehler. Auf Wunsch könne gerne persönlich ein Abgleich mit den Originalbelegen vorgenommen werden.</p>
5.	<p>Anbei wie gewünscht die Bankbelege betreffend der mittels Überweisung beglichenen Subprovisionen. Es werde darauf hingewiesen, dass auf den dem Senat bereits in Kopie vorliegenden Rechnungen größtenteils die Familiennamen (eine nähere Spezifizierung sei ihm aus datenschutzrechtlichen Gründen untersagt) der vermittelten Kunden aufscheinen würden.</p> <p>Er weise in diesem Zusammenhang noch einmal darauf hin, dass seine Angehörigen und einige Bekannte seine besten Empfehlungsgeber gewesen wären und seien. Auf Grund der restriktiven gesetzlichen Bestimmungen (Verbot des so genannten Cold Calling) sei ohne Einsatz von Multiplikatoren bzw. Empfehlungsgebern, die für die erfolgreiche Vermittlung von Kunden natürlich eine Vermittlungsprovision erhalten wollten, die Akquisition von Neukunden äußerst schwierig.</p> <p>Die mündliche Vereinbarung mit allen Empfehlungsgebern beinhalte, dass für die erfolgreiche Vermittlung eines Kunden ("erfolgreich" wäre und sei so definiert, dass der empfohlene Kunde auch tatsächlich Verträge beim A. über den Bw. als Vermittler abschließt) eine Subprovision in Aussicht gestellt werde, die sich nach der Höhe des vermittelten Geschäftes richte und sich im Schnitt zwischen 100,00 S und etwa 1.500,00 S pro vermitteltem Kunden bzw. Vertrag bewege.</p>

Beigelegt wurde der oben zitierte Artikel in "DieFinanzdienstleister.at".

Weiters wurden beigelegt diverse Provisionsabrechnungen, anonymisiert, aus dem Jahr 2001.

Auch eingereicht wurde ein Schreiben des A. vom 5. Jänner 2004:

"Bestätigung

Sehr geehrter Bw.,

gerne bestätigen wir Ihnen, dass sämtliche an Sie im Jahre 2001 ausbezahlten Provisionen vertragskonform ausschließlich aus der Vermittlung von Wertpapier- und Versicherungsprodukten resultierten und keinerlei Honorare oder Provisionen für Tätigkeiten aus dem Bereich Unternehmensberatung oder sonstige Beraterleistungen inkludierten."

Zusätzlich wurde eingereicht eine Produktbewertungstabelle des A. gültig ab 19. Dezember 2003.

Weiters wurde eingereicht ein Folder der T. bezüglich Aus- und Weiterbildungscurriculum für Team- und Organisationsentwicklung. In diesem wird unter Anderem festgehalten:

Ausgangslage

In Organisationen und Institutionen würden Personen gebraucht werden, die Kenntnisse und Erfahrungen hätten, Entwicklungspotentiale zu entdecken, und die bewusste Impulse setzen könnten, dies Potentiale auch zu nutzen. Die Fähigkeit, in einer Organisation mit Personen und Teams Entwicklungsschritte zu tun, solle im Lernfeld dieser Fortbildungsgruppe erweitert und gefördert werden.

Zielsetzung

Die TeilnehmerInnen würden ihre Erfahrungen erarbeiten und vertiefen mit Techniken, Methoden, Modellen für ihre beratende und begleitende Tätigkeit.

Methoden

Das Selbsterfahrungslernen helfe im Prozess der Bewusstseinsbildung vom Erkennen über das Annehmen zum Weitergeben, Vermitteln zu gelangen.

Das Wiederholungslernen beziehe sich auf die alltägliche Arbeit mit der Unterscheidung des leistungsmäßigen Trainierens und des disziplinierten Übens.

Prinzipien des methodischen Vorgehens würden sich in Schwerpunkte gliedern lassen. Es gehe bei der Arbeit in Organisationen um: Personen, Personengruppen, Strukturen, Systeme, Energien und Kräfte, die Dynamik als Wechselwirkung des Geschehens, die Analyse.

Inhalte

Wahrnehmen, Erkennen von Strukturen, Systemen und Werten, beobachten und interpretieren, beraten, methodische Hilfen, Modelle (Denkmodelle) der Entwicklung, Veränderung, Beibehaltung und Entwicklungsmöglichkeiten bzw. Strategien zur Veränderung, Konfliktbewältigung, Kontakt, Führung, verschiedene Ebenen von Gesprächen, Verhandlungen, Beraterinterventionen.

Gesamtkonzept

1. Bestandsaufnahme
2. Rolle, Funktion, Status
3. Die Kernkompetenzen und das Selbstverständnis als Beraterin und Trainerin
4. Angewandte Gruppendynamik und Teamentwicklung

5. Die Persönlichkeit des Trainers/der Trainerin und des Beraters/der Beraterin im Prozess der Team- und Organisationsentwicklung (Charakterstrukturen)

Weiters wurde eingereicht eine Bestätigung des WIFI Oberösterreich vom 4. Februar 2004, wonach der Bw. vom 5. März 2001 bis 29. April 2002 den Lehrgang Mediation besucht hätte. Die Inhalte des Lehrganges würden sich wie folgt darstellen:

1. Einführung:

Einführung in die Mediation, historische Entwicklung, gesellschaftspolitische Rahmenbedingungen, Position der Mediation, Ziele, Anwendungsgebiete der Mediation.

2. Selbsterfahrung:

Persönlichkeitsprofile (Hemmungen, Ängste, Denk- und Verhaltensmuster), Personentypologien (nach Satir und Riemann), Schlüsselqualifikationen (Kommunikation, Sozialkompetenz, Führung), Leitbilder (persönliche Glaubenssysteme), Generationsaufträge, Psychohygiene, Selbst- und Fremdwahrnehmung, Umgang mit Nähe, Distanz, Angst und Aggression

3. Grundlage der Mediation in angrenzenden Fachbereichen:

Familiendynamik, Gruppendynamik, Konflikt- und Aggressionstheorie, Krisenmanagement, Friedensarbeit, psychologische, pädagogische Grundlagen, juristische Grundlagen für spezifische Anwendungen der Mediation, Rolle des Rechts in der Mediation, Netzwerke mit anderen Professionen, Unterschiede, Abgrenzen und Gemeinsamkeiten zu anderen Interventionsformen, Psychotherapie, Lebensberatung, Pädagogik, Sozialarbeit, Gerichtsverfahren.

4. Grundlagen der Mediation:

Voraussetzungen, Grenzen, Ziele, Regeln, Stufenmodell, Ethik der Mediation.

5. Methoden der Mediation:

Theorie und Praxis der Methoden der Mediation. Indikation, Auftragsklärung, Contracting, Faktenerhebung, Konflikterhellung, Differenzierungen, Interessen/Position, Verhandeln, Entscheidungsfindung, Mediationsvereinbarung, Beziehungsaufbau und Beziehungsgestaltung im Mediationsprozess, Einbeziehung von Konfliktbeteiligten.

Regelungsorientierte Gesprächs- und Verhandlungsführung, Kommunikation in der Mediation, systemisches Denken im Mediationsprozess, Neutralität und Allparteilichkeit, Verhandlungstechniken, deeskalierende Interventionstechniken, lösungs- und

vereinbarungsorientierte Frage/Interviewtechniken, Mediationsmodelle, Präsentations- und Moderationstechniken, Dokumentation.

6. Supervision

Fallkontrolle

7. Betriebswirtschaftliche und berufsrechtliche Grundlagen

Werbung und Marketing, Steuerrecht, Gewerberecht, Kalkulation

Weiters wurde ein Folder des WIFI über die Ausbildung Mediation für Wirtschaft und Familie, Lehrgang 2001, eingereicht. Aus diesem geht unter Anderem Folgendes hervor:

Der Lehrgang

Mediation sei als mehrstufiges Verfahren der Konfliktlösung sowohl in persönlichen Streitfällen als auch in Gruppenkonflikten und politischen Konflikten anwendbar. Konflikte würden heute in vielen Lebensbereichen eskalieren. Immer weniger Menschen würden Entscheidungen akzeptieren, die von irgendjemand anderen, sei es Gericht oder Behörde, diktiert werden würden. Immer häufiger stelle sich die Frage nach einer geeigneten Form der Konfliktregelung in einer komplexer werdenden Wirtschafts- und Dienstleistungsgesellschaft. Immer mehr Menschen würden nach Möglichkeiten der Konfliktregelung auch außerhalb von Gerichten und Behörden suchen.

Familienmediation

Im Bereich der Ehescheidungen würden in den USA mehr als 40 % der Scheidungen über Mediationsbüros abgewickelt werden. In Österreich hätte das Familienministerium gemeinsam mit dem Justizministerium einen Pilotversuch über den Einsatz von Mediation bei Trennung und Scheidung an Gerichten erfolgreich abgeschlossen. Die Weiterführung dieses Projektes und der Einsatz von Mediation an weiteren Gerichten hätte bereits begonnen.

Wirtschaftsmediation

Mittels Mediation hätte Toyota binnen weniger Jahre die Anzahl gerichtsanhängiger Verfahren von beinahe 200 auf 3 Fälle verringert. Motorola hätte durch den Einsatz von Mediatoren die Kosten für Gerichtsverfahren um 75 % reduziert.....

Mittlerweile beginne sich dieser Standard in Österreich bereits durchzusetzen. Dies sei umso mehr verständlich, als die Erfolgsquote die Mediation bei über 70 % liege. Sollte die Vermittlung scheitern, so komme es zumindest in 90 % der Fälle zu einer Verbesserung des Gesprächsklimas zwischen den Kontrahenten.

Lehrgangsziel

Qualifizierte Ausbildung in Familienmediation oder Wirtschaftsmediation. Die Lehrgangsguppe werde nach einer allgemeinen Basisausbildung in Interessengruppen Familienmediation und Wirtschaftsmediation geteilt. Die Teilnehmer seien nach Abschluss des Lehrganges auf der Grundlage einer eingeschränkten Gewerbeberechtigung "Lebensberatung/Mediation" befugt, selbständig Mediation auszuüben.

Beigelegt wurde ein Folder des C., sowie des W..

Zusätzlich wurde vorgelegt ein Folder über das Seminar "Quintessenzen - Modelle zum professionellen Vorgehen", welcher Folgendes beinhaltet:

*"Quintessenzen – Modelle zum professionellen Vorgehen
Ablauf*

-	<i>Begrüßung, Einführung</i>
-	<i>Teilnehmervorstellung</i>
-	<i>Welche Vorgangsweise führt mich hierher?</i>
-	<i>5 basale Grundschemata</i>
-	<i>3 Übungsfelder</i>
-	<i>3 Vorgehensweisen/Modelle ZO, Bewusstsein, Konflikt</i>
-	<i>Eine Übung zum nach Innen gehen</i>

Einführung

-	<i>Das SBZ und seine Möglichkeiten</i>
-	<i>Quintessenzen "5"</i>
-	<i>eine etwas andere Art des Vorgehens – "möglichst wenig Betreiben"</i>
-	<i>Heftchen als Er-innerung</i>
-	<i>Vernetzung</i>

	<i>Spur-Zustand-Stufe</i>
-	<i>Folien zur inhaltlichen Einführung</i>

5 basale Schemata

-	<i>Polarität</i>
-	<i>Teilung</i>
-	<i>Innen – außen</i>
-	<i>Quelle – Weg - Ziel</i>
-	<i>Räder (Rad der Reaktionsweisen)</i>

3 Beispiele

1.	<i>mögliche Anwendungsfelder</i>
2.	<i>Qualität/Quantität</i>
3.	<i>ZO-Vorgehen</i> <i>Bewusstseinsbildung</i> <i>Konfliktklärung</i>

.....

Herangehensweise zu finden und zu verändern

<i>Spur – Zustand - Stufe</i>
<i>Wahrnehmung</i>
<i>Erkenntnis, Bekenntnis</i>
<i>Annehmen</i>
<i>Weitergeben</i>

<i>Anwenden</i>
<i>Aufgeben</i>

1.	<i>Situationsanalyse (Realist, Sinnlichkeit)</i>
2.	<i>Ziel (Träumer)</i>
3.	<i>Planung (Systematiker)</i>
4.	<i>Durchführung (Umsetzer)</i>
5.	<i>Kontrolle (Erfolg)"</i>

Weiters wurde vorgelegt ein Folder über "Check-Up-Date", sowie Kopien von Kontoauszügen, die für einen Teil der Subprovisionszahlungen den Zahlungsfluss nachweisen.

Mit Schreiben vom 13. April 2004 wurde der Stand des Ermittlungsverfahrens der Abgabenbehörde I. Instanz übermittelt.

Am 2. Juni 2004 wurde durch die Abgabenbehörde I. Instanz telefonisch mitgeteilt, dass im Hinblick auf die Abzugsfähigkeit der Provisionen Zweifel bestehen würden.

Am 27. Oktober 2004 wurde folgender Ergänzungsvorhalt an den Bw. durch den Senat abgefertigt:

1.)	Ausbildungskosten Mediation
	<p>In Summe seien diesbezüglich laut Aktenlage 40.492,84 S geltend gemacht worden. Unklar sei, welche Module tatsächlich wann stattgefunden hätten und welche Kosten jeweils angefallen wären.</p> <p>Auf Grund der nicht vollständigen Kopie von Belegen sei dies nicht für alle Termine ersichtlich.</p> <p>Der Bw. würde daher ersucht werden, die obigen Kosten nach Modulen und Kostenart zusammenzufassen.</p> <p>Laut dem eingereichten Folder des WIFI OÖ über die Ausbildung Mediation für</p>

	<p>Wirtschaft und Familie sei nach der allgemeinen Basisausbildung die Lehrgangsgruppe in Familienmediation und Wirtschaftsmediation geteilt. Ab welchem Modul hätte diese Teilung stattgefunden? Welche Richtung sei vom Bw. gewählt worden?</p> <p>Die Module seien mit den jeweils dort behandelten Schwerpunkten zu versehen. Die "fehlenden" 100,00 S hätten aufgeklärt werden können: Es handle sich dabei um vom Bw. am Gastronomiebeleg vom 17. Mai 2001 handschriftlich vermerkten Essensaufwendungen, die nicht belegt worden wären.</p>
2.)	Subprovisionen
	<p>Im Schreiben vom 26. Februar 2004 sei angeführt worden, dass sich die Subprovisionen nach dem vermittelten Geschäft richten würden.</p> <p>Eine solche Vereinbarung erfülle nicht die bereits im Ergänzungsvorhalt angeführten Kriterien der Rechtsprechung des VwGH.</p> <p>Der Bw. würde nun ersucht werden, für jede Zahlung den Berechnungsmodus anzugeben, dies mit Anzahl und Umfang der vermittelten Geschäfte. Nach derzeitiger Aktenlage könne die Berechnung nicht nachvollzogen werden. Sei der Berechnungsmodus im Vorhinein vereinbart worden?</p>

Mit Schreiben vom 10. Jänner 2005 wurde durch den Bw. wie folgt geantwortet:

1. Aus- und Weiterbildungskosten Mediation

Die Module hätten zu folgenden Zeiten mit insbesondere (Aufzählung nicht abschließend) folgenden thematischen Schwerpunkten stattgefunden:

Modul 1	<p>5.-8. März 2001 – Einführung in die Mediation – Systemisches Arbeiten – Aufbau der Beziehungsebene – Ebenen menschlichen Verhaltens – Revierverhalten – Loop (Verstehensschleife) – Führen & Geführtwerden – Rollentraining – Mediationstechnik – Kommunikation (K.Lorenz) – Herstellen von Rapport – Grundhaltung des Mediators – Positionen und Interessen – Prozess & Inhalt; Kosten: Lehrgang 8.200,00 S/595,92 €, Seminarhotel 1.426,00 S/103,63 €</p>
Modul 2	<p>14.-17. Mai 2001 – Prä-Mediation (Ebenen, Phasen) – Herstellen von (Gruppen-) Rapport – Skalenfragen – Interessen & Positionen – Gesprächsregeln – Ziel der Mediation – Transparenz – Kosten – Mediationsvereinbarung – Feedback-Regeln – Reframing – Mediatorische Fragetechnik – Recht – Werkzeuge des Mediators;</p>

	Kosten: Lehrgang 7.000,00 S/508,71 €, Seminarhotel 1,015,00 S/73,76 €
Modul 3	<p>14.-17. Juni 2001 – Voraussetzungen und Ziele der Mediation – Ethik und Grenzen der Mediation – Eskalationsstufen (Glasl) – Rechtsauskunft versus Rechtsberatung – Mediationsregeln – Phasen der Mediation – Werkzeuge des Mediators – Fragetechniken – Innere Haltung des Mediators – Wirtschaftsmediation;</p> <p>Kosten: Lehrgang 6.600,00 S/479,64 €, Seminarhotel 872,00 S/63,37 €</p>
Modul 4	<p>4.-7. Oktober 2001 – Anwendungsbereiche der Mediation – Hintergründe für die Aktualität von Mediation – Voraussetzungen für ein Mediationsverfahren – Rahmenbedingungen für Umweltmediation – Aufgaben des Mediators – Leitbilder und Ziele der Mediation – Kosten eines Mediationsverfahrens – Konflikt diagnose in Organisationen – Wirtschaftsmediation;</p> <p>Kosten: Lehrgang 6.600,00 S/479,64 €, Seminarhotel 738,00 S/53,66 €</p>
Modul 5	<p>6.-8. Dezember 2001 – Konfliktmoderation – Wirtschaftsmediation – Akquisition in der Mediation – Großgruppen-Mediation – Projektgruppen – Arbeit mit formellen und informellen Führern – Open-Space-Technik – Interessen hinterfragen – Externalisierung – Unterschiede zwischen Familien- und Wirtschaftsmediation – Inhalt und Prozess – Werkzeuge des Wirtschaftsmediators – Setting der Mediation;</p> <p>Kosten: Lehrgang 6.604,94 S/480,00 €, Seminarhotel 712,51 S/51,78 €</p>
Modul 6	<p>14.-16. Februar 2002 – Marketing und Mediation – Rechtliche Voraussetzungen – Gewerbe- und Berufsrecht – Wirtschaftsmediation – Supervision – Mediationsvereinbarung – Gesprächsregeln – Co-Mediation – Dynamiken in Systemen – Systemischer Ausgleich – Fragetechnik;</p> <p>Kosten: erst 2002</p>
Modul 7	<p>29. April – 1. Mai 2002 – Wirtschaftsmediation – Mediatorische Präsentationstechnik – Moderation – Ablauf einer Konfliktmoderation – Gruppenphasen – Rollenkonflikte – Rangordnung in Gruppen – Umgang mit Emotionen – Honorar und Kalkulation – Kreativitätstechnik;</p> <p>kosten: erst 2002</p>

Die im WIFI-Folder angekündigte Teilung hätte nicht stattgefunden, da die Mehrheit der Teilnehmer ihren Schwerpunkt im Bereich Wirtschaftsmediation gehabt hätte. Entsprechend wäre die thematische Ausrichtung während des gesamten Lehrganges gewesen und sei die Behandlung der genannten Themen primär im Hinblick auf diesen Schwerpunkt der Gruppe erfolgt.

Wie bereits mitgeteilt, seien praktisch alle behandelten Themen allgemein in Beraterberufen und damit sowohl im Bereich der Vermögens- als auch im Bereich der Unternehmensberatung von wesentlicher Bedeutung.

2. Subprovisionen

Mit den Empfehlungsgebern sei jeweils im Vorhinein klar und eindeutig vereinbart worden, dass bei erfolgreicher Vermittlung von Kunden eine Subprovision bezahlt werden würde, die – je nach der Höhe der vermittelten Geschäfte – fremd- und branchenübliche 5 bis 10% betrage. Die Publizität sei gegeben, da dies gemäß Auskunft der Zuständigen Fachgruppe der WKOÖ vom 22. Dezember 2004 marktüblich sei sowie der internen Richtlinie für Tippprovisionen entspreche. Der vereinbarte Berechnungsmodus sei für Angehörige und sonstige Empfehlungsgeber derselbe (Fremdvergleich).

Name	Angehöriger	Datum	Provision in ATS	Anzahl der vermittelten Kunden/Umfang der vermittelten Geschäfte	Berechnungs- modus
C.H.	Schwester	24. Dezember 2001	1.100,00	2 Kunden, 10 Verträge	5-10%
		4. Oktober 2001	1.200,00	2 Kunden, 5 Verträge	5-10%
		3. Februar 2001	3.600,00	2 Kunden, 11 Verträge	5-10%
		Summe	5.900,00	26 Verträge	5-10%
P.H.	Bruder	21. Dezember 2001	2.100,00	5 Kunden, 14 Verträge	5-10%
		5. November 2001	300,00	1 Kunde, 2 Verträge	5-10%

		2001			
		Summe	2.400,00	16 Verträge	5-10%
R.H.	Mutter	21. Dezember 2001	2.500,00	3 Kunden, 8 Verträge	5-10%
		15. Juni 2001	2.900,00	2 Kunden, 9 Verträge	5-10%
		10. März 2001	3.000,00	2 Kunden, 8 Verträge	5-10%
		Summe	8.400,00	25 Verträge	5-10%
K.H.	Vater	15. Dezember 2001	3.000,00	3 Kunden, 10 Verträge	5-10%
		3. Dezember 2001	200,00	1 Kunde, 2 Verträge	5-10%
		15. November 2001	2.000,00	2 Kunden, 6 Verträge	5-10%
		5. November 2001	700,00	2 Kunden, 4 Verträge	5-10%
		15. Oktober 2001	400,00	2 Kunden, 4 Verträge	5-10%
		10. September 2001	1.100,00	4 Kunden, 8 Verträge	5-10%
		3. August 2001	500,00	2 Kunden, 4 Verträge	5-10%
		29. Juni 2001	800,00	3 Kunden, 7 Verträge	5-10%
		5. Juni 2001	800,00	4 Kunden, 8 Verträge	5-10%
		8. Mai 2001	305,00	1 Kunde, 3 Verträge	5-10%

		Summe	10.505,00	56 Verträge	5-10%
A.H.	Bruder	3. Dezember 2001	100,00	1 Kunde, 1 Vertrag	5-10%
		15. Oktober 2001	200,00	1 Kunde, 2 Verträge	5-10%
		6. August 2001	300,00	1 Kunde, 2 Verträge	5-10%
		Summe	600,00	5 Verträge	5-10%
R.G.		5. November 2001	300,00	1 Kunde, 2 Verträge	5-10%
		Summe	300,00	2 Verträge	5-10%
A.S.		3. August 2001	300,00	1 Kunde, 2 Verträge	5-10%
		15. Juni 2001	300,00	1 Kunde, 2 Verträge	5-10%
		8. Mai 2001	300,00	2 Kunden, 3 Verträge	5-10%
		Summe	900,00	7 Verträge	5-10%
C.B.		19. Mai 2001	2.800,00	2 Kunden, 10 Verträge	5-10%
		Summe	2.800,00	10 Verträge	5-10%
R.S.		12. Februar 2001	200,00	1 Kunde, 2 Verträge	5-10%
		Summe	200,00	2 Verträge	5-10%

Eine nähere Spezifizierung (Art des Vertrages, Versicherungssumme, Veranlagungsvolumen, etc.) sei dem Bw. aus datenschutztechnischen Gründen untersagt (die Familiennamen der vermittelten Kunden seien größtenteils auf den Belegen vermerkt).

Beigelegt wurde ein Merkzettel Subprovisionen:

*"Sehr geehrte Kundin, sehr geehrte Kunde,
wenn Sie mit unserer Dienstleistung zufrieden sind und uns an Freunde und Bekannte weiterempfehlen, sind wir gerne bereit, uns erkenntlich zu zeigen. Sie werden sicher verstehen, dass auf Grund strenger datenschutzrechtlicher Bestimmungen eine eindeutige Zuordnung (von Ihnen vermittelte Kunden zu von diesen abgeschlossenen Geschäften) nicht möglich ist; bei erfolgreicher Empfehlung erhalten Sie aber als Dankeschön zwischen 5 und 10 % Subprovision auf ein von Ihnen zu benennendes Konto überwiesen.
Wir danken für Ihr Vertrauen und freuen uns auf eine weiterhin erfolgreiche Zusammenarbeit."*

Mit Schreiben vom 21. März 2005 wurden obiger Ergänzungsvorhalten und das hierauf ergangene Antwortschreiben der Amtspartei im Rahmen des Parteiengehörs übermittelt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Zu § 17 Abs. 4 und 5 EStG 1988 wurde am 28. März 2000 die Verordnung BGBl II 2000/95 über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung von Betriebsausgaben und Vorsteuerbeträgen bei Handelsvertretern erlassen.

In dieser wird unter Anderem festgelegt:

§ 1: Bei einer Tätigkeit als Handelsvertreter iSd Handelsvertretergesetzes 1993, BGBl I 1993/88, können im Rahmen

1. der Gewinnermittlung bestimmte Betriebsausgaben
jeweils mit Durchschnittssätzen angesetzt werden.

§ 2: Bei der Anwendung von Durchschnittssätzen gilt Folgendes:

Abs. 1: Durchschnittssätze können nur für die in Abs.2 angeführten Betriebsausgaben angesetzt werden. Neben dem jeweiligen Durchschnittssatz dürfen Betriebsausgaben nur dann berücksichtigt werden, wenn sie im vollen Umfang nach den tatsächlichen Verhältnissen angesetzt werden.

Abs. 2: Der Durchschnittssatz für Betriebsausgaben umfasst:

- Mehraufwendungen für Verpflegung (Tagesgelder iSd § 4 Abs. 5 iVm § 26 Z 4 EStG 1988),
- Ausgaben für im Wohnungsverband gelegene Räume (insbesondere Lagerräumlichkeiten und Kanzleiräumlichkeiten)
- Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden,
- üblicherweise nicht belegbare Betriebsausgaben wie Trinkgelder und Ausgaben für auswärtige Telefongespräche.

Der Durchschnittssatz beträgt 12% der Umsätze (§ 125 Abs. 1 BAO), höchstens jedoch 80.000,00 S jährlich.

Nach § 1 Abs. 1 HVertrG 1993 ist als selbständiger Handelsvertreter anzusehen, wer von einem Anderen mit der Vermittlung oder dem Abschluss von Geschäften, ausgenommen über unbewegliche Sachen, in dessen Namen und für dessen Rechnung ständig betraut ist und diese Tätigkeit selbständig und gewerbsmäßig ausübt.

Voraussetzung für die Anwendbarkeit der gegenständlichen Verordnung ist folglich, ob die Tätigkeit des Bw. den Grundmerkmalen des § 1 Abs. 1 HVertrG 1993 entspricht. Laut Straube, HGB, Rz 54 zu § 1 HGB, sind dies: Selbständigkeit, Geschäftsvermittlungs- und/oder Geschäftsabschlusstätigkeit, ständiges Betrauungsverhältnis, gewerbsmäßige Tätigkeit und Handeln im fremden Namen und auf fremde Rechnung.

Mit Erlass des BMfF vom 10. Juni 2002 wurde festgelegt, dass die in § 1 Abs. 1 Z 19 BWG umschriebenen Finanzdienstleistungsgeschäfte in § 1 Abs. 1 Z 19 lit c BWG eine Tätigkeit darstellen, die dem § 1 HVertrG 1993 umschriebenen Berufsbild eines Handelsvertreters entspricht, was auf die in den § 1 Abs. 1 Z 19 lit a und b BWG umschriebenen Tätigkeiten nicht zutrifft.

Sowohl aus der Bestätigung des A., als auch aus dem Agentenvertrag geht hervor, dass der Bw. für den A. lediglich Tätigkeiten gemäß § 1 Abs. 1 Z 19 lit c BWG verrichtet hat.

Auch von der Amtspartei unbestritten war folglich der Bw. iSd § 1 Abs. 1 HVertrG 1993 ständig betraut durch den A., in dessen Namen und auf dessen Rechnung Verträge zu vermitteln, er übte diese Tätigkeit selbständig und gewerbsmäßig aus.

Dass vom Bw. die Bezeichnung "Berater" verwendet worden ist, hat keinerlei Relevanz für die steuerliche Qualifizierung der Tätigkeit. Nicht die bloße Beratung, lediglich die erfolgreiche Vermittlung lässt einen Anspruch auf Provisionszahlung entstehen.

Es können daher die Umsatzerlöse in Höhe von 736.255,94 S als solche iSd § 2 Abs. 2 der gegenständlichen Verordnung angesehen werden, die Pauschalierung kann zur Anwendung kommen.

Fraglich ist, inwieweit die "sonstigen Erlöse" in Höhe von 14.496,89 S einzubeziehen sind.

In einem Erlass des BMfF vom 28. März 2002 zu § 17 EStG 1988 wird weiters festgelegt, dass, wenn neben einer Tätigkeit, die dem so definierten Tätigkeitsbild des Handelsvertreters entspricht im Rahmen desselben Betriebes eine andere Tätigkeit ausgeübt wird, auf die dies nicht zutrifft, dies für die Inanspruchnahme der Pauschalierung unschädlich ist, wenn die "Nicht-Handelsvertreterstätigkeit" lediglich untergeordnet ist. Von einer solchen Unterordnung

wird ausgegangen, wenn diese Tätigkeit 25 Prozent des Gesamtumsatzes nicht übersteigt. In diesen Fällen würde die Pauschalierung auf die gesamte Tätigkeit zu beziehen sein.

Im gegenständlichen Fall ergibt sich ein Verhältnis "pauschalierte Umsätze" zu "sonstigen Erlösen" von 98,07 zu 1,93 Prozent.

Der Senat geht davon aus, dass die Vermögensberater- und die Unternehmensberatertätigkeit – wie vom Bw. ausführlich dargestellt – einen einheitlichen Betrieb darstellen.

Wie auch der VwGH in seinem Erkenntnis vom 22.11.1995, 94/15/0154, ausführt, ist für die Klärung der Frage, ob ein Unternehmer verschiedene Tätigkeiten in mehreren Betrieben oder im Rahmen eines einheitlichen Betriebes entfaltet von objektiven Grundsätzen auszugehen. Es liegt demzufolge nur ein Betrieb vor, wenn die mehreren Betriebszweige nach der Verkehrsauffassung und nach den Betriebsverhältnissen als Teil eines Gewerbebetriebes anzusehen sind, was bei engem wirtschaftlichem, technischem oder organisatorischem Zusammenhang zutrifft. Es kommt dabei auf das Ausmaß der objektiven organisatorischen, wirtschaftlichen und finanziellen Verflechtung zwischen den einzelnen Betrieben im Einzelfall an.

Nicht gleichartige Tätigkeiten bilden einen einheitlichen Betrieb, wenn sie geeignet sind, einander zu ergänzen. Im durch den VwGH behandelten Fall wird der einheitliche Betrieb allein schon deshalb bejaht, weil der Beschwerdeführer beide Tätigkeiten (Werbeagentur und Unternehmensberater) vom selben Standort aus entfaltet und keine konsequente Trennung in der Verrechnung vornimmt.

Diese beiden Merkmale sind im gegenständlichen Fall jedenfalls erfüllt, der Bw. führt beide Tätigkeiten selbst aus – auch Personenidentität ist folglich gegeben. Weiters wurde vom Bw. erläutert, dass die beiden Tätigkeiten durchaus geeignet wären, sich zu ergänzen bzw. Klientenüberschneidungen vorkommen würden.

Von der Amtspartei wurden gegen das Vorliegen eines einheitlichen Betriebes keine Argumente vorgebracht.

Der Senat sieht im Hinblick auf die ständige Judikatur des VwGH die Betriebseinheit der beiden Tätigkeiten als gegeben an.

Würde man obigem Erlass folgen, würde auf Grund der Unterordnung der Unternehmensberatertätigkeit jedenfalls die Pauschalierungsverordnung für die gesamten Umsätze anzuwenden sein.

Es existieren keine Bedenken, aus verfahrensökonomischen Gründen, nicht auf eine Aufteilung der Ausgaben auf die einzelnen Tätigkeitsbereiche – die laut den Angaben des Bw. ohnehin nur im Schätzungswege erfolgen könnte - zu bestehen und die Verordnung auf

sämtliche vom Bw. beantragten Umsätze anzuwenden. Dies vor Allem auch auf Grund der ausgeprägten Unterordnung der Umsätze aus der Unternehmensberatertätigkeit.

Zusammengefasst geht der Senat daher von zwei Tätigkeiten innerhalb eines Betriebes aus, wobei für sämtliche Umsätze die Handelsvertreterpauschalierungsverordnung anzuwenden ist.

Die Ausgaben für Büromiete, Betriebskosten Büro, Versicherung Büro, Diäten und Bewirtung in Höhe von insgesamt 47.865,23 S werden daher durch 80.000,00 S iSd Verordnung ersetzt.

Grundsätzlich ist folglich von den auch in der Berufungsschrift beantragten Einkünften aus Gewerbebetrieb in Höhe von 373.825,79 S auszugehen.

Im Hinblick auf diverse geltend gemachte Ausgaben – die nicht von der Pauschalierung umfasst sind – ist die Abzugsfähigkeit jedoch strittig:

Fachliteratur

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht abgezogen werden, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Nach ständiger Judikatur des VwGH (siehe auch die Erkenntnisse vom 30.1.2001, 96/14/0154, und vom 16.10.2002, 98/13/0206) wird in Bezug auf die Abgrenzung beruflich bedingter Aufwendungen von den Kosten der Lebensführung in typisierender Betrachtungsweise ausgeführt, dass die Anschaffung von Werken der Literatur, die von allgemeinem Interesse oder für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsgrad bestimmt sind, nicht abzugsfähige Kosten der Lebensführung begründet.

Dass aus der Literatur fallweise Anregungen und Ideen für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit gewonnen werden können, bewirkt nicht eine hinreichende Zurückdrängung der privaten Mitveranlassung. Es liegt am Steuerpflichtigen, die Berufsbezogenheit für derartige Druckwerke im Einzelnen dar zu tun.

Im gegenständlichen Fall wurden sämtliche Werke vom Bw. angeführt, teilweise auch mit einem kurzen Kommentar versehen, die betriebliche Veranlassung konnte jedoch in keinem Fall dargetan werden. Vielmehr handelt es sich bei sämtlichen Werken um solche, die für einen nicht abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit von Interesse sind.

Zeitschriften wie Format, Profil oder Option lassen auf Grund ihrer großen Verbreitung in Österreich diesen Schluss ganz offensichtlich zu. Auch die Duden sind als allgemein bildende

Werke nicht geeignet, eine besondere betriebliche Veranlassung zu vermuten. Sowohl der Autoatlas, als auch das Buch über Windows 98 sind eindeutig für einen großen Kreis an PKW-Fahrern bzw. PC-Benutzern von Interesse.

Die Werke im Hinblick auf NLP (Basisliteratur), Mediation (Basisliteratur) und Energie durch Übungen (Basisliteratur) sind schon auf Grund des Hinweises Basisliteratur – die betriebliche Veranlassung wurde vom Bw. nicht näher erläutert – als allgemeine persönlichkeitsbildende Werke einzustufen, die einerseits für einen breiten Teil der Allgemeinheit von Interesse sind, andererseits auch vom Bw. konkret in sämtlichen Lebenslagen, die von Beziehungen zu anderen Menschen geprägt sind - somit privat - verwendbar sind.

Ebenso verhält es sich mit den Werken Gehirn-Jogging und Brain Building: Gedächtnistraining ist für einen großen Teil der Allgemeinheit von Interesse und auch für den Bw. in anderen als den gegenständlichen Bereichen – somit auch im Privaten - verwendbar.

Da die betriebliche Veranlassung durch den Bw. nicht dargetan werden konnte, ist von Kosten der Lebensführung iSd § 20 Abs. 1 Z 2 lit a EStG 1988 auszugehen, welche nicht abzugsfähig sind.

Weiterbildung

Wie oben bereits ausgeführt sind Kosten der Lebensführung iSd § 20 Abs. 1 Z 2 lit a EStG 1988 nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig.

Lassen sich Aufwendungen, die vom Steuerpflichtigen ausschließlich der betrieblichen Sphäre zugerechnet werden, nicht einwandfrei von den Aufwendungen für die private Lebensführung trennen, dann gehört der Gesamtbetrag derartiger Aufwendungen zu den nichtabzugsfähigen Ausgaben (VwGH vom 23.4.1985, 84/14/0119).

Durch das BGBl I 1999/106 wurde der § 4 Abs. 4 Z 7 EStG 1988 dahingehend für Veranlagungszeiträume ab dem Jahr 2000 geändert, dass Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit abzugsfähig sind.

Wie der VwGH in seinem Erkenntnis vom 15.4.1998, 98/14/0004, ausgeführt hat, handelt es sich dann um eine berufliche Fortbildung, wenn der Abgabepflichtige seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert, um im bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden. Jedoch führt die Weiterbildung in Fertigkeiten, die ganz allgemein für den außerbetrieblichen Bereich wie auch für verschiedenen berufliche Bereiche Bedeutung haben und zudem der beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen im Randbereich dienlich sind, nicht zu einer berufsspezifischen Bedingtheit der Aufwendungen.

Wesentlich ist, dass die Aufwendungen eindeutig und ausschließlich in Zusammenhang mit

der Erzielung von Einkünften stehen, folglich ihrer Art nach nur eine berufliche Veranlassung erkennen lassen.

Dies soll im Sinne einer Steuergerechtigkeit verhindern, dass Steuerpflichtige Aufwendungen für ihre Lebensführung nur deshalb in den einkommensteuerlich relevanten Bereich verlagern können, weil sie einen entsprechenden Beruf ausüben, andere Steuerpflichtige gleichartige Aufwendungen aber aus dem versteuerten Einkommen decken müssen.

Photoreading

Dass durch die Absolvierung des gegenständlichen Schnellleseseminars die berufliche Informations- und Wissensflut besser bewältigt werden kann, mag zutreffen und wird vom Senat nicht bestritten. Da aber nach der allgemeinen Lebenserfahrung auch im privaten Bereich die Aufnahme von Information und Wissen stattfindet, kann eine nahezu ausschließliche berufliche Veranlassung der Absolvierung nicht erkannt werden. Ein spezieller Zusammenhang mit einer der Tätigkeiten des Bw. konnte von diesem nicht hergestellt werden.

Wie oben ausgeführt liegen demnach nichtabzugsfähige Kosten der Lebensführung iSd § 20 Abs. 1 Z 2 lit a EStG 1988 vor.

Die geltend gemachten Kosten in Höhe von 3.112,00 S (Seminar, Speisen und Getränke) können daher nicht anerkannt werden.

Quintessenzen

Das Seminar "Quintessenzen – Modelle zum professionellen Vorgehen" wurde vom Bw. als Berater-Seminar bezeichnet. Die berufliche Veranlassung wurde jedoch nicht näher erläutert. Der eingereichte Auszug lässt zwar auf einen Bezug zu Konflikt, Wahrnehmung und Bewusstsein schließen – eine nahezu ausschließlich berufliche Veranlassung lässt sich davon jedoch nicht ableiten.

Es handelt sich offensichtlich vielmehr um ein allgemein persönlichkeitsbildendes Seminar, die Erkenntnisse daraus können in allen Bereichen des Lebens – demnach auch im Privaten – eingebracht werden.

Trotz Aufforderung wurde der berufliche Zusammenhang durch den Bw. nicht näher erläutert, auch die eingereichten Unterlagen lassen den Schluss auf einen solchen nicht zu.

Der Senat geht daher davon aus, dass es sich bei den Aufwendungen in Höhe von 1.900,00 S um Kosten der Lebensführung iSd § 20 Abs. 1 z 2 lit a EStG 1988 handelt, die nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig sind.

In Summe werden folglich 5.012,00 S der geltend gemachten Weiterbildungskosten nicht anerkannt.

Subprovisionen

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

Liegen Leistungen an Angehörige iSd § 25 BAO vor – was unstrittigerweise im gegenständlichen Fall bei den Zahlungen an C.H., P.H., R.H., K.H. und A.H. der Fall ist – ist diese betriebliche Veranlassung im Besonderen dahingehend zu prüfen, ob hinter der nach außen vorgegebenen Leistungsbeziehung in Wahrheit eine familienhafte Veranlassung besteht (VwGH 29.5.1996, 92/13/0301).

Da es bei Angehörigenvereinbarungen am zwischen Fremden üblicherweise bestehenden Interessengegensatz, der aus dem Bestreben der Vorteilsmaximierung jedes Vertragspartners resultiert, fehlt und die Gefahr der Verlagerung von privat motivierten Geldflüssen in einen steuerlich relevanten Bereich besteht, hat der VwGH in ständiger Rechtsprechung (siehe etwa das Erkenntnis vom 1.7.2003, 97/13/0215) Kriterien für die steuerliche Anerkennung von Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen festgesetzt:

1. Ausreichende Publizität (nach Außen hin ausreichend in Erscheinung treten)
2. Klarer, eindeutiger, jeden Zweifel ausschließender Inhalt
3. Standhalten eines Fremdvergleiches (zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären)

Im Hinblick auf den möglicherweise vorliegenden Interessengegensatz müssen eindeutige und objektiv tragfähige Vereinbarungen vorliegen, die eine klare Abgrenzung zwischen steuerlich beachtlicher Sphäre der Einkommenserzielung und der steuerlich unbeachtlichen Sphäre der Einkommensverwendung zulassen.

Klarer, eindeutiger, jeden Zweifel ausschließender Inhalt:

Gefordert wird hier eine deutliche Fixierung der für das Zustandkommen des Vertrages wesentlichen Vertragsbestandteile (siehe auch VwGH 4.10.1983, 83/14/0034). Trotz Aufforderung konnte vom Bw. nicht bekannt gegeben werden, wie sich die ausbezahlten Provisionen berechnen würden.

Im Schreiben vom 26. Februar 2004 wurde vom Bw. bekannt gegeben, dass sich auf Grund von mündlichen Vereinbarungen die Provisionen in einem Rahmen von 100,00 S bis 1.500,00 S pro vermitteltem Kunden bzw. Vertrag bewegen würden.

Im Gegensatz dazu wird laut eingereichtem Merkzettel eine Subprovision von 5-10% angeboten. Weder ist ersichtlich, von welcher Grundlage diese berechnet werden sollen, noch geht hervor, wie die endgültige Höhe (5%?, 10%? 8%?) zu Stande kommt.

Ein ganz wesentlicher Vertragspunkt, nämlich die Gegenleistung durch den Bw. ist folglich in

keinem Fall vereinbart worden, dieses Kriterium ist als nicht erfüllt anzusehen (VwGH 1.7.2003, 97/13/0215).

Fraglich ist weiters, ob ein Merkzettel an diverse Empfänger als ausreichend nach außen getreten zu qualifizieren ist. Eine konkrete schriftliche Annahme ist offenbar nicht erfolgt. Zudem hat der Bw. vorerst bekannt gegeben, dass lediglich mündliche Vereinbarungen vorliegen würden, die einen Fixbetrag an Honorar festgelegt hätten. Die geforderte **ausreichende Publizität** ist jedenfalls nicht gegeben.

Die Angehörigenvertragsbeziehungen des Bw. können folglich nicht anerkannt werden, der Betrag von in Summe 27.805,00 S ist nicht als Betriebsausgabe anzuerkennen.

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb ergeben sich daher wie folgt:

Einkünfte aus Beratung laut Berufungsschrift	373.825,79 S
plus nicht abzugsfähige Fachliteratur	+5.535,80 S
plus nicht abzugsfähige Weiterbildungskosten	+5.012,00 S
plus nicht abzugsfähige Subprovisionen	+27.805,00 S
Einkünfte aus Autor und Buchhandel	4.276,05 S
Einkünfte aus Gewerbebetrieb gesamt	416.454,64 S

Die festgesetzte Abgabe errechnet sich wie folgt:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	416.455,00 S
Einkünfte aus Kapitalvermögen	4.180,00 S
Gesamtbetrag der Einkünfte	420.635,00 S
Sonderausgabenviertel	-1.529,00 S
Einkommen	419.106,00 S
gerundetes Welteinkommen	419.100,00 S

Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	121.133,00 S
Allgemeiner Steuerabsetzbetrag	-3.073,00 S
Einkommensteuer nach Abzug der Absetzbeträge	118.258,00 S
Ausländische Steuer	-65,96 S
Kapitalertragsteuer	-47,00 S
Abgabenschuld, gerundet	118.145,00 S
Abgabenschuld in Euro	8.585,93 €

Linz, 29. März 2005