

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache Bf., Wien, vertreten durch Dr. Günther Geringer, Klagbaumgasse 8, 1040 Wien gegen den Bescheid des FA Wien 2/20/21/22 vom 15.9.2011, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2010 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem im Anhang beigefügten Berechnungsblatt zu entnehmen. Diese bilden einen Bestandteil des Erkenntnisses.

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

## Entscheidungsgründe

Am 14. September 2011 übermittelte der Beschwerdeführer (Bf.) die **Einkommensteuererklärung des Jahres 2010**.

Am 15. September 2011 erließ das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid. In diesem wurden die Einkünfte bei der Fa. M als nichtselbständige Einkünfte in der Höhe von € 44.635,46 qualifiziert und der Pauschbetrag für Werbungskosten in Höhe von € 132,00 festgesetzt.

### Beschwerde

In der gegen diesen Bescheid gerichteten Beschwerde vom 10. Oktober 2011 brachte der Bf. nachfolgendes vor:

Die von der Fa. M erzielten Bezüge seien falsch, in unzutreffender Höhe und mit unzutreffender Einkunftsart angeführt. Tatsächlich sei er lediglich mit einem geringfügigen Bezug vorübergehend als Dienstnehmer beschäftigt gewesen. Daneben sei er für das

Unternehmen mit einem Werkvertrag als selbständiger Handelsvertreter (Marktfahrer) bei diversen Messen und Veranstaltungen tätig geworden, worüber auch entsprechende Abrechnungen vorlägen. Die Gesellschaft habe mit ihm keinen Dienstvertrag geschlossen, es existiere daher keine, diese Bezüge rechtfertigende Anmeldung bei der Niederösterreichischen Gebietskrankenkasse und es seien auch keine von diesen Bezügen einbehaltenen Lohnsteuerbeträge an das zuständige Finanzamt abgeführt worden. Seine von der Fa. M vorübergehende Anmeldung bei der Niederösterreichischen Gebietskrankenkasse als geringfügig beschäftigter Dienstnehmer sei ihm von Herrn H mit organisatorischen Gründen erklärt worden. Die dabei getätigten Angaben stünden in keiner Weise mit den im Rahmen des Werkvertrags in Verbindung gebrachten Provisionen überein. Die Abgabenerklärung beinhaltete als Einnahmen, die von getätigten Verkäufen vereinbarte Provision abzüglich der mit der Tätigkeit im Zusammenhang stehenden Betriebsausgaben (Standhilfe, Fahrtkosten, Nächtigung, Diäten, Vorführmaterial).

Es werde daher ein Erklärungswechsel von Arbeitnehmerveranlagung zur Einkommensteuererklärung beantragt.

Am 5. Juli 2011 übermittelte das Finanzamt an die **GPLA** nachfolgendes Schreiben: "Der Bf. behauptet, dass die von der GPLA erstellten Jahreslohnzettel 2008 und 2009 unrichtig seien, da er neben der geringfügigen Tätigkeit als selbständiger Handelsvertreter tätig gewesen sei und die Einkünfte daraus nur € 10.000,00 betragen hätten. Es werde daher ersucht die Grundlagen für die Festsetzung bekanntzugeben."

In Beantwortung dieses Schreibens teilte die **GPLA** mit, dass im Rahmen eines die Lohnabgaben umfassenden Prüfungsverfahrens der Fa. M die Tätigkeit des Bf. als eine nichtselbständige Tätigkeit gemäß § 47 EStG qualifiziert worden sei. Demzufolge sei die Beschäftigerin zur Haftung bezüglich der Lohnausgaben herangezogen bzw. die Lohnnebenkosten zur Vorschreibung gebracht worden. Basis für die, für die festgestellten Dienstverhältnisse, erstellten Lohnzettel seien die ermittelten Auszahlungsbeträge gewesen. Angesichts der bisher nicht einbehaltenen Lohnsteuer sei bei der Lohnzettelerstellung auch keine anrechenbare Steuer auszuweisen gewesen.

Ein weiteres Schreiben besagt, dass bei der GPLA der Fa. M festgestellt worden sei, dass der Bf. von der Firma im Jahr 2010 € 44.635,- erhalten habe. Diese Belege seien von der Geschäftsführerin vorgelegt worden. Bei der GPLA sei festgestellt worden, dass es sich bei dieser Tätigkeit um eine nichtselbständige Tätigkeit handle. Die Lohnsteuer und die Sozialversicherung sei bei der Prüfung der Firma vorgeschrieben worden. Die ausgestellten Lohnzettel mit Lohnsteuer 0,- seien Kontrollmaterial.

Des Weiteren stellte das Finanzamt fest, dass der Bf. Messestände aufgebaut habe, dort gekocht und Töpfe verkauft habe. Alles sei auf Rechnung der Firma erfolgt. Er habe 26% Umsatzprovisionen erhalten. Von den Umsätzen seien Gelder teilweise nicht abgeführt, jedoch von der Geschäftsführerin nicht reklamiert worden.

## Berufungsvorentscheidung

Am 22. August 2012 erließ das Finanzamt eine Berufungsvorentscheidung indem die Einkünfte des Bf. bei der Fa. M in Höhe von € 44.635,46 als nichtselbständige Einkünfte festgestellt wurden und die vom Bf. geltend gemachten Werbungskosten anerkannt wurden. Begründend führte es aus:

Im Berufungsfall sei strittig, ob der Bf. zu der Fa. M in einem Dienstverhältnis gestanden habe und dafür steuerpflichtige Beträge in Höhe von € 44.635,46 im Jahre 2010, lt. überspieltem Lohnzettel nach einer GPLA-Prüfung, erhalten habe.

In der Berufungsbegründung sei vorgebracht worden, dass der Bf. aus organisatorischen Gründen bei der Niederösterreichischen Gebietskrankenkasse als geringfügig beschäftigter Dienstnehmer gemeldet gewesen sei, dass er aber im Rahmen eines Werkvertrages Provisionen für seine Tätigkeit als selbständiger Handelsvertreter (Marktfahrer) erhalten habe.

Die von den getätigten Verkäufen vereinbarten Provisionen seien mit € 29.625,60 erklärt worden. Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb für 2010 beliefen sich nach Abzug der Betriebsausgaben unter Berücksichtigung des Gewinnfreibetrages in Höhe von € 1.277,63 auf € 8.550,33.

Nach einer Rückfrage bei den Prüfern gehe das Finanzamt davon aus, dass Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit vorlägen und die in den überspielten Lohnzetteln angegebenen Beträge richtig seien, Wesentlich seien die vereinnahmten Beträge und nicht die vereinbarte Provision. die geltend gemachten Betriebsausgaben von € 19.797,64 seien als Werbungskosten bei den Einkünften aus nicht selbständiger Arbeit berücksichtigt worden. Die erklärten Einkünfte aus Gewerbebetrieb seien auf Null gestellt worden.

## **Mangelhafte Begründung**

Am 28. August 2012 übermittelte der Steuerberater dem Finanzamt ein Schreiben betreffend die "Ergänzung der Berufungsvorentscheidung" und brachte in diesem vor, dass die Begründung insofern nicht nachvollziehbar wäre, als sie sich in einem wesentlichen Punkt, nämlich der Frage über die Qualifizierung der Einkünfte nicht auf ein sachliches Argument gestützt habe, sondern auf den Verweis beschränkt habe, nach einer Rückfrage bei den Prüfern, gehe das Finanzamt davon aus, dass Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit vorlägen und dass die in den überspielten Lohnzetteln angegebenen Beträge richtig seien. Es bleibe daher offen, welcher Sachverhalt überhaupt überprüft worden sei und aus welchen nachvollziehbaren Fakten die daraus abgeleiteten Schlussfolgerungen gezogen worden seien.

Am 4. September 2012 ersuchte das Finanzamt des Bf. das Finanzamt Lilienfeld St. Pölten um Klärung der Frage, wieso die GPLA zu dem Ergebnis gekommen sei, dass die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit vorlägen. Auch sei der Bf. dazu nicht befragt worden. Weiters habe der Steuerberater einen Prozess zwischen der Firma und dem Bf. erwähnt, der mit einem rechtskräftigen Urteil abgeschlossen sein sollte.

Das Finanzamt Lilienfeld St. Pölten teilte daraufhin dem Finanzamt des Bf. mit, dass nach Durchführung von ergänzenden Ermittlungshandlungen das Berufungsbegehren der zwischenzeitig insolventen Arbeitgeberin zurückgenommen worden sei. Es sei daher davon auszugehen, dass die nach Durchführung der GPLA-Prüfung vorgeschriebenen Lohnangaben nunmehr rechtskräftig würden. Als Beilage werde die mit dem Bf. aufgenommene Niederschrift zur Verfügung gestellt. Nicht zuletzt aufgrund der jüngeren Rechtsprechung sei die Qualifikation der Tätigkeit als nichtselbständige gerechtfertigt. Dass sich das Berufungsverfahren zudem nicht gegen die Einkunftsart richten könne, sei ohnehin schon Gegenstand im Zuge des am 4. Dezember 2012 durchgeführten Telefonats gewesen.

#### **Niederschrift vom 19.6.2012**

*Ich war ca. 25 Jahre für die Firma als angestellter Verkäufer bis zum Jahr 2000 tätig. Nach meiner Pensionierung habe ich für die Firma weiter auf Provisionsbasis, also selbständig, gearbeitet.*

*Frage: Haben sich die beiden Tätigkeiten voneinander unterschieden?*

*Bf: Nein, ich habe genau dasselbe wie vorher gemacht. Mir wurde gesagt, dass ich zweitweise angemeldet werden würde und ein Teil der Provision wurde auch für Abgaben einbehalten. Als Nachweis dafür le ge ich die Lohnabrechnung für November 2009 vor.*

*Frage: Welche Vereinbarungen liegen bzw. lagen der Tätigkeit zugrunde? Wie wurde die Tätigkeit ausgeübt und wer hat die Einteilung vorgenommen?*

*Bf: Ich habe von der Vorgängerfirma Sch die Messeplätze teilweise übernommen und an die Fa. M weitergegeben. Die Organisation des Standbetriebes mit den eingesetzten Hilfskräften wurde durch mich vorgenommen. Von der Fa. M wurde der Stand angemietet, die Kosten dafür getragen und der Messestand aufgebaut und die Ware angeliefert und wieder abgeholt. Der Messebetrieb wurde von mir abgedeckt und auch die Arbeitseinteilung mir und vorgenommen. Dabei waren teilweise Kunden von mir und in weiterer Folge auch Bekannte, zu welchen ich Vertrauen hatte, im Einsatz. Von den eingenommenen Beträgen habe ich an die Fa M Akontozahlungen geleistet. Die Kartenzahlungen liefen ohne direkt an die Fa M. Abrechnungen wurden niemals vorgenommen, ich habe von Fr. H regelmäßig nur gehört, dass alles in Ordnung sei. Ich ging davon aus, dass sie sich bei mir melden würde, wenn was offen wäre..*

*Vergangenes Jahr sollten die Bedingungen insofern verändert werden, als mir im Faxweg und durch den neuen Geschäftsführer mitgeteilt wurde, dass ich unterschreiben solle, dass neben einer geringeren Provision auch die Vorführpfannen ankaufen müsse und Reklamationen teilweise sogar von mir getragen werden müssten. Gegenüber den früheren Bedingungen waren diese für mich nicht tragbar, weshalb ich nicht mehr für die Fa M tätig bin.*

*Ich arbeite mit denselben Produkten für eine andere Firma.*

*Frage: Unterschieden sich die Bezahlungen zwischen den verschiedenen Beschäftigungsformen und wenn ja, wie und wodurch?*

*Bf: Insgesamt verblieb mir in etwa das Gleiche, in der Beschäftigungsphase hatte ich keine Kosten zu tragen, während in der Provisionsphase den höheren Einnahmen Ausgaben für die Fahrten, die Unterkunft, die Verpflegung und die zum Einsatz gebrachten Standhilfen von mir zu tragen waren.*

*Frage: Wie wurden die Messen ausgewählt bzw. wer hat die Entscheidung getroffen?*

*Bf: Von der Firma wurde mir ein Messeplan übermittelt anhand dessen ich die Auswahl getroffen habe. Wenn eine Messe ein bzw. zwei Jahre schlecht gegangen ist, wurde diese von mir gestrichen und eine andere ausgewählt. Meine Vorschläge wurden von Hrn. Sch und später von Hrn. G stets akzeptiert und dann entsprechend angemeldet.*

*Frage: Wie haben Sie Ihre Tätigkeit ausgeübt?*

*Bf: Ich bin zu den Messen immer einen Tag vor Messebeginn angereist um die Vorbereitung des Messestandes abzuschließen. Teilweise hatte ich Speisen vorzukochen und waren auch die Produkte entsprechend für die Präsentation vorzubereiten. Auch Einkäufe waren noch zu tätigen. Der Messebetrieb war von 9 - 18 Uhr. Abhängig von Standplatz war zwischen 8 und 19 Uhr Anwesenheit am Stand. Ich war durchgängig am Stand die Aushilfskräfte in Absprache mit mir. Die Abrechnungen des Verkaufs und der Bestellungen erfolgte mittels der von der Fa M zur Verfügung gestellten Rechenblöcke bzw. Auftragsbücher. Den Tagesumsatz habe ich in ein eigenes Heft als Aufzeichnung eingetragen, anhand der Stricherlliste habe ich die Messeabrechnungen vorgenommen. Am Ende der Messe habe ich Zutaten und die Speisereste weggeworfen oder an Mitarbeiter der Messehallen weitergegeben und die Reinigung der Geräte vorgenommen und bin dann wieder nach Hause oder zu einer anderen Messe gefahren, wo es nach demselben System weitergegangen ist. Wenn zwei Messen gleichzeitig waren, habe ich beide mit den mir vertrauten Ersatzleuten bedient.*

*Frage: Hatten Sie bei Stornos für die Ausfälle aufzukommen?*

*Bf: Nein, mir ist Nichts dergleichen bekannt.*

*Frage: Hatten Sie sonst finanzielle Risiken mit der Tätigkeit?*

*Bf: Nein, keine.*

*Frage: Bestanden zwischen den beiden Beschäftigungsverhältnissen unterschiedliche Bedingungen oder Befugnisse?*

*Bf.: Nein, meine Tätigkeit als Angestellter entsprach inhaltlich und befugnisseitig gänzlich jener als Selbständiger.*

## **Begründung**

Am 2. Juli 2013 übermittelte das Finanzamt eine Mitteilung der teilweise fehlenden Begründung im Sinne des § 245 Abs. 2 BAO und führte aus, dass nach einer GPLA-

Prüfung bei der Fa. M ein Lohnzettel für den Abgabepflichtigen ohne anzurechnende Lohnsteuer für das Berufungsjahr überspielt worden sei. Aus der mit dem Bf. vorgenommenen und beigelegten Niederschrift gehe hervor, dass dieser sachlich weisungsgebunden war, in den geschäftlichen Organismus für die Messen der M eingegliedert gewesen sei und kein Unternehmerrisiko getragen habe. Daher seien die zugeflossenen Beträge abzüglich der anerkannten Werbungskosten als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit qualifiziert worden. Im Übrigen sei die Einkunftsart kein Spruchbestandteil des Einkommensteuerbescheides.

## Vorlageantrag

Am 18. Juli 2013 brachte der Bf. einen Vorlageantrag ein.: Die ergänzende Begründung vermöge die Bedenken zu dem von der Behörde festgestellten Sachverhalt nicht zu zerstreuen. Unbestritten sei, dass der Bf. für die Fa. M Haushaltsartikel auf Messen verkauft habe. Bestritten werde hingegen, dass diese Tätigkeit im Rahmen eines Dienstverhältnisses ausgeführt worden sei. Die für den fraglichen Zeitraum angenommene unselbständige Erwerbstätigkeit erweise sich als unbegründet, da der Bf. stets das volle Unternehmerrisiko zu tragen gehabt habe. Die Auswahl der besuchten Messen, die Bereitstellung des erforderlichen Hilfspersonals und die Zurverfügungstellung des benötigten Betriebsmittels seien ihm oblegen. Im Falle eines ungünstigen Geschäftsverlaufes seien die mit der Geschäftstätigkeit im Zusammenhang stehenden Ausgaben aus eigenem zu begleichen gewesen und es wäre keinerlei Ersatz geleistet worden. Äußerer Merkmal der selbständigen Tätigkeit bilde auch eine Gewerbeberechtigung als Marktfahrer und die Versicherungspflicht bei der Sozialversicherung der gewerblichen Wirtschaft. Die Annahme eines Dienstverhältnisses entbehre auch insofern jeglicher Grundlage, da die Fa. M mit dem Bf. kein Dienstverhältnis begründet habe, kein Dienstvertrag geschlossen worden sei, kein Dienstzettel ausgestellt worden sei und auch keine den tatsächlich ausbezahlten Beträgen entsprechende Anmeldung für den Sozialversicherungsträger erfolgt sei. Eine ordnungsgemäße Abrechnung und Abfuhr von Sozialversicherungsbeiträgen und Lohnabgaben habe nicht stattgefunden.

Die Übergabe von einzelnen Bezugsabrechnungen für kurze Zeiträume mit einem die Geringfügigkeitsgrenze nicht übersteigenden Betrag bleibe ungeklärt, da die verzeichneten Bezüge in keinem wie immer gearteten Verhältnis zu den ins Verdienen gebrachten Entgelten stünden. Darüber hinaus könne auch kein unmittelbarer zeitlicher Zusammenhang mit den von ihm auf Messen erbrachten Leistungen hergestellt werden. Neben der selbständigen Leistungserbringung spreche auch die Möglichkeit den Besuch einer Messe abzulehnen gegen eine weisungsgebundene Abhängigkeit. Weiters sei auch das Fehlen wesentlicher arbeits- und sozialrechtlicher Merkmale wie Entgeltsanspruch im Krankheitsfall und Anspruch auf bezahlten Erholungsurlaub festzustellen. Im Falle einer Verhinderung hätten ihm unbeschränkte Vertretungsmöglichkeiten zugestanden. Darüber hinaus fehle die Abrechnung von zwei jährlichen (aliquoten) Sonderzahlungen.

Zusammenfassend seien keinerlei der kollektivvertraglich eingeräumten Rechte bei den von der Fa. M behaupteten Dienstverhältnis festzustellen.

Sollte jedoch ein Dienstverhältnis unterstellt werden, sei auf § 47 EStG zu verweisen, wonach die Einkommensteuer durch Abzug von Arbeitslohn erhoben werde. Unter Hinweis auf § 79 EStG habe der Arbeitgeber die einbehaltene Lohnsteuer an das Finanzamt abzuführen. Eine Haftung des Dienstnehmers für vom Dienstgeber nicht abgeführt Lohnsteuer sei nicht vorgesehen.

Schließlich seien auch die im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung berücksichtigten Bezüge der Fa. M in Höhe von € 44.635,46 im Jahr 2010 bei weitem überhöht und hinsichtlich des Zustandekommens ungeklärt.

Diesbezüglich werde eine Vorlage der Unterlagen beantragt, die eine Annahme der Vorsteuer und berücksichtigten Bezüge rechtfertigen würden.

Mit Schreiben vom 2. August wurde der Bf. u.a. ersucht das vom steuerlichen Vertreter erwähnte Urteil in Kopie vorzulegen.

Mit **Telefax** vom 5. September 2013 teilte die steuerliche Vertretung des Bf. mit, dass der angesprochene Prozess ein von der Masseverwaltung der Fa. M gegen den Bf. angestrebtes Zivilverfahren beim Bezirksgericht X betreffe, dass in der Folge verglichen worden sei (Zahl).

Dem vom Bundesfinanzgericht angeforderten Gerichtsakt war zu entnehmen, dass der Masseverwalter der Fa. M den Bf. geklagt hatte, da ein Saldo zu Gunsten der Klägerin aus der Tätigkeit als Handelsvertreter auf der Messe im November/Dezember 2008 bestünde und der Bf. diesen nicht beglichen habe. Dagegen hatte der Bf. Einspruch erhoben und wurde letztlich das Verfahren am 8.6.2012 ruhend gestellt.

### **Vorhalt**

Am 16.12.2015 wurde der Bf. seitens des BFG aufgefordert den Namen und die Anschrift der von ihm beschäftigten Personen bekannt zu geben, sowie sämtliche Belege betreffend der von ihm geltend gemachten Werbungskosten vorzulegen.

In Beantwortung dieses Schreibens erklärte der Bf. dass Fr. X, Fr.

Y und Hrn BZ . für ihn als Verkaufshilfen tätig waren und  
beantragt deren Vernehmung als Zeugen.

### **Mündliche Verhandlung**

In der am 20.1.2016 stattgefundenen mündlichen Verhandlung brachte der Bf. vor dass die Differenz der zwischen den von der GPLA festgestellten Einkünften in Höhe von 44.635,46 zu den von ihm erklärten Einkünften in Höhe von 29.625,60 durch die Reklamationsware bedingt sei. Diese Ware sei ihm von der Fa M als verkauft

zugerechnet worden.

Er habe an die Fa Akontozahlungen geleistet und nach 10 Jahren eine Abrechnung erhalten. Dazwischen sei nichts passiert. Hinsichtlich des Pfannenverkaufs sei eine Stricherliste geführt worden, danach habe er seine Ausgaben und eine Provision abgezogen und den Differenzbetrag überwiesen. Honorarnoten habe er nie gelegt.

Er habe 26% Provision von der Fa. M erhalten. Davon seien 3% für Lebensmittel gewesen, den Rest habe die Firma einbehalten. Er habe nur 20% erhalten.

Bezüglich seiner Tätigkeit gab der Bf. Bekannt, dass er nach seiner Pensionierung weiter für die Fa. M gearbeitet habe, allerdings auf Provisionsbasis.

Die Firma habe den Stand angemietet, die Kosten dafür getragen, den Messestand aufgebaut, die Ware angeliefert und wieder abgeholt. Für Stornos hatte er nicht aufzukommen.

Seine Tätigkeit sei die Organisation gewesen und er habe insofern finanzielle Risiken zu tragen gehabt, als er die Aufwendungen hinsichtlich Fahrt, Unterkunft, Verpflegung und Auswahl und Bezahlung der Standhilfen zu tragen hatte.

Fr. H habe ihm im Dezember den Messeplan vorgelegt und habe sich die Messen die er besuchen wolle aussuchen können. Manche Messen trotz geringer Umsätze deshalb besucht, damit der Firma den Stand bei der nächsten Messe wieder bekommt.

Hinsichtlich der Frage wieso er, obwohl im die Firma die Pfannen zur Verfügung gestellt hatte, dennoch Pfannen als Werbungskosten geltend gemacht hat gab er an, dass es Reklamationspfannen und Vorführpfannen gegeben habe. Er habe die Pfannen die er auf der Messe benutzt hatte nicht als neuwertig verkaufen können. Er habe die Vorführpfannen an die Firma zurückgegeben. Diese Pfannen habe er der Firma in Rechnung gestellt.

Ein Transporteur habe nach dem Ende der Messe die Pfannen abgeholt und die

Pfannen zur Firma gebracht.

Dass ihm die Reklamationsware zugerechnet worden sei habe er erst nach der GPLA Prüfung erfahren.

Betreffend die Standhilfen gab der Bf nachfolgendes bekannt. Diese hätten die Fragen der Kunden beantwortet, die Stricherliste geführt, die Pfannen verpackt und das Geld kassiert.

Er habe diese teilweise aus Wien mitgenommen und für diese auch das Hotel bezahlt, weil er deren Ehrlichkeit überprüfen musste. Auch hätten die Käufer gerne dieselbe Ansprechperson gehabt.

Seine gewerbliche Tätigkeit habe er 2007 begonnen. Die Steuererklärungen habe er erst im Sommer 2011 gelegt, weil er nicht gewusst habe, dass er seine Einnahmen dem Finanzamt hätte bekannt geben müssen.

Über den Hinweis der Richterin, dass nur jene Betriebsausgaben/Werbungskosten anerkannt werden könnten, die belegt seien, erwiderte der Bf. dass seine Gattin Buchhalterin sei, ihr jedoch im Zuge eines Verkehrsunfalls teilweise Unterlagen abhanden gekommen seien.

Den vorgelegten Unterlagen ist — sofern die handschriftlichen Zettel lesbar waren — nachfolgendes zu entnehmen:

## **Salzburg 11 — 14.2.**

Standhilfe AB? 4 x 73 € 292 €

Hotel — 2 Einzelzimmer HotelX 288 €

Diäten: 4 x Bf.

4 X AB?

Lebensmittel 59,97€

Fahrten:

Wien-Böheimkirchen-Wien 120km

Wien — Schwaig u. retour 700 km

Salzburg— Schwaig 3X a 38km 114 km

Bei Durchsicht der Unterlagen stellte das Gericht fest, dass auf den unterschiedlichen Zetteln unterschiedliche Kilometerangaben aufscheinen.

### **Wien 18. — 21.2.**

Lebensmittel 84,68 €

Standhilfe Fr. In 365,- €

BZ 5x

AB 6x

AB 7 x Pauschale für Nächtigung '

AB 7 x Pauschale Diäten

AB Wien - Köflach — Wien 225 km

### **Wieselburg 26.2 — 1.3**

Lebensmittel 41,33 €

Schreibwaren 20,45 €

Fahrten:

Wien-Wieselburg und retour 260 km

Hotel — Wieselburg 3 x 34 = 102 km

Standhilfe „BZ“ 4 x 292 € kein Beleg

Essenspauschale 8 x 22,50

Auch hier scheinen auf den unterschiedlichen Zetteln unterschiedliche

Angaben auf z.B. Hotel 180 € Fahrtstrecke Wien Wieselburg 105 km.

### **Wr. Neustadt 4 — 7. 3**

Standhilfe BZ . 40,-€

Km-Geld 5 x Wien — Wr. Neustadt a 104 km x 5 520 km

Standhilfe 5 x 73 €

Lebensmittel 41 €

### **Dornbirn 8 — 11. 4**

Standhilfe — F 292,-€, lt. Handzettel : BZ : 365,- €

Diäten Bf. und BZ 4 auf 5 x ausgebessert

Diäten 4 x

4 x Doppelzimmer a 69 € 360

darüber hinaus 80,- €, 40,- € und 292,— € - aus Handzettel nicht ersichtlich wofür

Provisionsabrechnung 1.598,48€

### **St. Pölten 15. - 18. 4**

Hornbach Regale 86,89 € (lt. Handzettel : Standmotiv)

Fahrten: 5 x 150 km 322,- €

Standhilfe 5x 385,- € BZ .

Lebensmittel 36,- €

Provisionsabrechnung 1.875,60€

### **Linz 1.-9. 5.**

Lebensmittel 49,30 € + 64,93 €

Kika 109,79 € (2x Nain Chorosan + Fußabtreter)

Standhilfe : BZ 9x 730,- € ausgebessert auf 10 x 75 € = 750 €

In 3 x 265,- €

Fahrten:

Wien - Linz 10 x 457 km 1.919,40€

Parkplatz 74,- €

Wien - Böheimkirchen 168 km 70,60 €

Relamationspfannen 144,— €

Provisionsabrechnung lt Beleg 4.294,59 €, lt. Handzettel 1.624,50 € bzw.

4.441.32 €

### **Groß Schönau 3. — 6. 6.**

Lebensmittel 92,50 €

Nespresso 66,- €

Standhilfe 4 x 73 (BZ, .) 292,- €

4 x 2 Personen 176,- €

Diäten 4 x 2 Personen 200,- €

Fahrten:

Groß Schönau und retour 345 km

Groß Schönau —Jagebach 4 x 120 km

Honorarabrechnung 1.405,48 €

### **Wieselburg 1. — 4. 7.**

Standhilfe : BZ . 308,- €

Lebensmittel 18,88 €, 61.10 €, 35,81 €

Fahrten:

5 x Wien Wieselburg und retour 210 ( lt. Handzettel 220) km — 1050 km 441,- €

Provisionsrechnung 960,- €

### **Tulln 26. — 30. 8.**

Standhilfe : X 438,- € (lt. Handzettel 5 x 77 € = 385,— €)

Lebensmittel 84,55 € -

Nespresso 88,50 €

Fahrten: Wien — Tulln — Wien: 84 x 6 = 504 km, 217,- €

Provisionsabrechnung 2.663,26

### **Wels 1. — 5.9.**

Lebensmittel 77,34 €

Standhilfe BZ . 365,- € (5x 77)

Hotel Pauschale BZ 5 x 15 75,- €

Essenspauschale 10 x 22,50 22.50 €

Reklamationspfannen 110,- €

Hotel 240,- €

Fahrten: Wien — Wels 210 km x 2

Hotel — Messe 6 x 10 60 km

Arlbergtunnel 8,50 €

### **Dornbirn 8. — 12. 9.**

Lebensmittel 46,77 €

Standhilfen BZ . 225,- €

F 150,- €

Fahrten:

Wien — Dornbirn — retour 750 kmx 2 = 315,- €

Albertschwende — Dornbirn 6 x 35km = 210km 88,20 €

Hotel 6 x 25 €

3 x 20 €

Diäten 9 x

### **Klagenfurt 11. — 19.9.**

Standhilfe- BZ . 11 x = 750,- €

Hotel 270 € + 180 € 450,- €

15 x Diäten 338,-€

It. Handzettel Standhilfe 3 x, Pauschale Hotel 3x 135 €, Pauschale Essen (22,50)

67,50 €, BZ Essen 22,5 x 10 = 225 €, Bf. Essen 7 x 22,50 = 157,50€

Fahrten:

Dornbirn — Klagenfurt 550 km

Hotel — Klagenfurt 6 x 35 = 210 km (Handzettel 266)

Arlbergtunnel 9,50 €

Wien — Klagenfurt 340 km

Bahnfahrt BZ Wien Klagenfurt 51,30 € (It.Handzettel 54,30)

### **Linz 2. — 10.10.**

Standhilfe BZ . 9 x 77 = 693 € It. Beleg 750,-€

Fahrten: Wien Linz und retour 390 1.677km

### **Wien 17. — 20. 11**

Datum It. Schmierzettel 11.11. — 14.11.

Standhilfe E

### **Linz 20.11. — 22.12.**

Lt. Schmierzettel 21.11. — 22.12.

Lebensmittel 139,- €

Standhilfe SB 1.000,- €

Diäten 22 Tage

Diesel 381,60

Km-Geld €9x Wien Linz und retour 13.285 km

### **Das Gericht hat erkannt**

Einleitend wird festgehalten, dass der Bf. - obwohl seine Gattin Buchhalterin ist - die Einkommensteuererklärungen erst legte nachdem er von der GPLA-Prüfung bei der Fa. M erfahren hatte.

#### **Selbständige - nicht selbständige Arbeit**

Strittig ist die Qualifizierung der Einkünfte des Bf. aus solche aus nicht selbständiger Arbeit bzw. aus Gewerbebetrieb.

Bei dem Begriff des Dienstverhältnisses im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 handelt es sich um einen eigenständigen Begriff des Steuerrechtes (vgl. dazu *Doralt*, EStG6 § 47 Tz 14 m.w.N.).

Die bloße Änderung der Einkunftsart stellt keinen Beschwerdegrund dar, da es sich bei der Feststellung der Einkunftsart um keinen Spruchbestandteil handelt. Ausgenommen hiervon ist jener Fall, bei dem es zu einer Änderung der Bemessungsgrundlage für die Einkommensteuer kommt.

Bei der Prüfung der Frage, ob ein Dienstverhältnis in lohnsteuerrechtlicher Hinsicht gegeben ist, ist nicht der Wille der Vertragspartner bestimmend (VwGH vom 31.3.1987, 84/14/0147) sondern ausschließlich die tatsächlichen Verhältnisse (VwGH vom 18.10.89, 88/13/0185).

Ein Dienstverhältnis liegt vor, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schuldet, das heißt in der Betätigung seines geschäftlichen Willens unter der Leitung des Arbeitgebers steht oder in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers eingegliedert ist und dessen Weisungen zu folgen verpflichtet ist.

Die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus ist im Sinne einer Abhängigkeit vom Auftraggeber zu verstehen (VwGH 21.12.1993, 90/14/0103). Sie zeigt sich u.a. in der Vorgabe von Arbeitszeit, Arbeitsort und Arbeitsmittel durch den Auftraggeber sowie in der unmittelbaren Einbindung der Tätigkeit in betriebliche Abläufe des Arbeitgebers. Ein Tätigwerden nach den jeweiligen zeitlichen Gegebenheiten bringt eine Eingliederung in den Unternehmensorganismus zum Ausdruck, was dem Vorliegen eines Werkverhältnisses zuwider läuft (VwGH 15.9.1999, 97/13/0164).

Wie der Bf. anlässlich seiner Befragung am 19.6.2012 und auch in der mündlichen Verhandlung aussagte, wurde ihm von der Fa. M ein Messeplan übermittelt, anhand

dessen er eine Auswahl der von ihm zu besuchenden Messen traf und diese anschließend von der Firma genehmigt wurde.

Aus der Tatsache, dass es dem Bf. oblag jene Orte auszuwählen an denen er einen Messestand betreiben sollte spricht für eine gewisse Selbständigkeit der Tätigkeit.

Für die Nichtselbständigkeit einer Tätigkeit spricht es, wenn diese vornehmlich fremdem Interesse dient und die persönliche Leistung des Arbeitnehmers im Vordergrund steht.

Der Bf. war 25 Jahre für die Firma als angestellter Verkäufer tätig und übte nach seiner Pensionierung dieselbe Tätigkeit weiter - seinen Angaben gemäß auf Werkvertragsbasis - aus, wobei sich die nunmehr strittige Tätigkeit nicht von der unbestrittenenmaßen unselbständigen Tätigkeit unterschied. Sein Aufgabenbereich umfasste die Organisation des Standbetriebes mit eingesetzten Hilfskräften und Arbeitseinteilung. Er war durchgehend am Messestand, habe gekocht, und die Vor- und Nachbereitungsarbeiten vorgenommen.

Aus diesen Angaben ist zwar eindeutig ersichtlich, dass der Bf. im fremden Interesse handelte, jedoch ist aus der Tatsache, dass der Bf. die Organisation des Betriebs des Messestand innehatte, wie Auswahl der Hilfskräfte, abzuleiten, dass der Bf. selbständig tätig war.

Hinsichtlich des Unternehmerrisikos wird festgehalten, dass eine Entlohnung, die sich ausschließlich am wirtschaftlichen Erfolg bzw. am Arbeitsergebnis orientiert auch bei Arbeitnehmern selten, aber doch vorkommt. Sie begründet dann kein Unternehmerwagnis, wenn die mit der Tätigkeit verbundenen Kosten unmittelbar vom Auftraggeber getragen werden, und wenn diesem gegenüber ein wirtschaftliches Abhängigkeitsverhältnis besteht (VwGH 9.11.1994, 93/13/0310).

Das an sich für eine selbständig ausgeübte Tätigkeit sprechende Merkmal des Unternehmerrisikos kann in gewissem Maße auch auf Dienstverhältnisse zutreffen, etwa wenn der Arbeitnehmer in Form von Provisionen oder Umsatzbeteiligungen am wirtschaftlichen Erfolg seines Arbeitgebers beteiligt ist (VwGH 25.10.1994, 90/14/0184).

Wenn der Bf. nunmehr im Vorlageantrag glaubhaft vorbringt, dass er die Betriebsmittel (Lebensmittel) zur Verfügung zu stellen hatte und die Bezahlung der von ihm eingesetzten Hilfskräfte aus eigener Tasche zu tragen hatte, trägt er insofern ein Unternehmerrisiko.

Auch wurden ihm seitens der Fa. M weder die Wegkosten, noch Taggelder noch die Aufwendungen für die Übernachtungen refundiert.

Letztlich verfügt der Bf. seit dem 9.12.2009 über einen Gewerbeschein als Marktfahrer und hat sich zur Sozialversicherung der selbständig Erwerbstätigen angemeldet.

Nach Ansicht des Gerichts überwiegen bei der vom Bf. ausgeübten Tätigkeit die Merkmale der Selbständigkeit und war insofern der Beschwerde des Bf. statt zu geben.

## Provisionen

Anlässlich der GPLA-Prüfung bei der Fa. M hat die Geschäftsführerin der Betriebsprüfung Rechnungskopien des Bf. vorgelegt und gab an, dass dieser selbständig tätig sei und 26% vom Umsatz erhalte, Spesen jedoch nicht bezahlt würden. Alle Bestellungen, Verpackungen und Reparaturen würden von der Firma bearbeitet. Im Jahr 2012 habe der Bf. 44.635,90 € an Provisionen erhalten.

Entgegen den Feststellungen der GPLA gibt der Bf. an nur eine Provision von 20% erhalten zu haben. Als diesbezügliche Begründung führt er aus, dass von der Provision 3% für Lebensmittel gewesen seien (die er im übrigen "nochmals" als Betriebsausgaben geltend machte) und weiter 3% von der Firma einbehalten worden seien, sodass er nur 20% erhalten habe.

Das Gericht stellte fest, dass der Bf. keine Einnahmen - Ausgaben- Rechnung gemacht hat, sondern lediglich über handschriftliche Schmierzettel verfügte, die er im Zuge der mündlichen Verhandlung zusammen mit einigen wenigen Belege und einer Abrechnung der Messen vorlegte.

Vergleicht man diese Schmierzettel des Bf. mit der Abrechnungsliste ergeben sich unterschiedliche Provisionserträge.

So werden beispielsweise in der Abrechnungsliste für Wien 7.496,- € Umsätze erklärt und eine Provision 1.499,20 €, während auf dem Schmierzettel Umsätze von 6.645 € und eine Provision in Höhe von 1.727,- € ausgewiesen wird.

Als weiteres Beispiel mag die Messe in Wieselburg (1. - 4. 7.) dienen, wo die Messeabrechnung 4.219,- € Umsätze und 843,80 € Provision auswies, während dem Schmierzettel Umsätze von 3.746,- € und 955,80 € Provisionen zu entnehmen waren.

Da somit nicht davon ausgegangen werden kann, dass die Angaben des Bf. mit der Realität übereinstimmen gelangte das Gericht zu der Überzeugung, dass die von der GPLA festgestellten Beträge den tatsächlichen Provisionen des Bf. entsprechen.

## **Betriebsausgaben**

Betriebsausgaben sind Aufwendungen und Ausgaben die durch den Betrieb bedingt sind. Es muss somit ein Zusammenhang mit dem Betrieb vorliegen. Unübliche Aufwendungen können auf eine privaten Mitveranlassung hinweisen und sind somit gem. § 20 EStG nicht steuerlich absetzbar.

Der Abgabepflichtige hat dem Finanzamt über Verlangen die geltend gemachten Aufwendungen nachzuweisen oder, wenn ihm dies nicht zumutbar ist, wenigstens glaubhaft zu machen (§ 138 Abs. 1 BAO).

Betriebsausgaben sind im allgemeinen durch schriftliche Belege nachzuweisen (vgl. VwGH 29.1.1991, 89/14/0088). Gemäß § 138 Abs. 2 BAO sind Belege "Geschäftspapiere, Schriften und Urkunden") auf Verlangen des Finanzamtes diesem zur Einsicht und Prüfung vorzulegen.

Die Glaubhaftmachung setzt die schlüssige Behauptung aller maßgeblichen Umstände durch den Steuerpflichtigen voraus (VwGH 26.4.1989, 89/14/0027). Ein Sachverhalt ist glaubhaft

gemacht, wenn die Umstände des Einzelfalles dafür sprechen, der vermutete Sachverhalt habe von allen anderen denkbaren Möglichkeiten die größte Wahrscheinlichkeit für sich (VwGH 14.9.1988, 86/13/0150). Für Aufwendungen, über die vom Empfänger auf Grund allgemeiner Verkehrsübung keine oder meist nur mangelhafte Belege erteilt werden genügt an Stelle eines belegmäßigen Nachweises, dass die Ausgaben bloß glaubhaft gemacht werden (VwGH 9.12.1992, 91/13/0094).

Anerkannt werden somit nur jene Aufwendungen die belegmäßig nachgewiesen wurden.

Da es glaubhaft ist, dass der Bf. die jeweiligen Messen tatsächlich besucht hat, werden trotz fehlenden Nachweis sowohl Taggelder, als auch Nächtigungsgelder als Betriebsausgaben im Schätzungswege berücksichtigt.

Da festgestellt wurde, dass die vom Bf. geltend gemachten Kilometer nicht mit jenen des Kilometerrechners übereinstimmen, der Bf. kein Fahrtenbuch geführt hat und außerdem auf verschiedenen Schmierzetteln unterschiedliche Kilometerangaben aufscheinen wurden die km-Gelder aufgrund der im km-Rechner festgestellten Entfernung als Betriebsausgabe gewährt.

### **Salzburg 11-14.2.**

Standhilfe      **0,- €** Da der auf dem Kassabeleg aufscheinende Name und ebenso wie die Adresse unleserlich ist können die Ausgaben nicht anerkannt werden.

Hotel Bf.      **160,- €**

Lebensmittel    **46,80 €** (bezügl. Z keine betriebliche Veranlassung feststellbar)

Diäten 4 x (26,40 €) = **105,60 €**

Fahrten: Wien- Schwaighofen-Wien 576 km

Salzburg- Schaighofen und retour 6x 11,7km = 70,2 x 0,42€    316,93€

Wien - Böheimkirchen -Wien 108,4km

Gesamtkilometer 754,6km x 0,42 = **316,93 €**

Darüber hinaus erscheint es dem Gericht unglaublich, dass der Bf. einer Hilfskraft sowohl Hotel als auch Diäten bezahlt. Derartige Aufwendungen würden seine Provision drastisch reduzieren und die Sinnhaftigkeit der unternehmerischen Tätigkeit in Frage stellen.

Darüber hinaus hat auch Fr. E (s.u.) ausgesagt, dass jede Person die jeweils eigene Rechnung bezahlte. Das Vorbringen des Bf., dass er die Hotelkosten und Tagesdiäten der Standkräfte deshalb bezahlte, weil er die Aufzeichnungen der Standhilfen dahingehend kontrollieren musste, ob diese auch für jede Pfanne ein Stricherl gemacht und das Geld abgeführt haben, ist insofern unglaublich als dies im Hotel kaum mehr kontrolliert werden konnte, sondern vor Ort hätte geschehen müssen.

## **Wien 18 - 21.2.**

**Lebensmittel 68,11 €**

Die Aufwendungen für Lungenbraten, Käsescheiben, Dorschleber wurden nicht anerkannt, da das Gericht darin keine betriebliche Veranlassung erblicken konnte.

Bezüglich der sonstigen geltend gemachten Aufwendungen gab es keine Belege, weshalb diese nicht anerkannt werden konnten. Dies gilt auch für die Standhilfe, da lediglich auf einem Schmierzettel der Name In vermerkt ist.

## **Wieselburg 26.2 - 1.3.**

Fahrten: Wien - Wieselburg - Wien 246 km

Hotel - Wieselburg 10,7 km x 6 = 70,2km

Gesamtkilometer : 316,2 x 0,42 **132,80 €**

4x Diäten Bf. **105,60 €**

Lebensmittel **41,33 €**

Die Rechnung "Libro" konnte nicht anerkannt werden, da die betriebliche Veranlassung nicht nachgewiesen wurde.

Anhand eines Telefonats mit Fr. E wurde festgestellt, dass die Zimmerpreise im Jahr 2016 26€ betragen. 2010 waren die Preise niedriger, jedoch wisse sie nicht mehr die Höhe. Die Rechnung wurde über Wunsch des Bf. in dieser Form ausgestellt. Aufgrund der Messedauer kann angenommen werden, dass der Bf. 4 x übernachtete, setzt man einen (überhöhten) Zimmerpreis von 25 € an können Nächtigungskosten von **100,- €** anerkannt werden.

Die Aufwendungen für die Standhilfe konnten mangels Beleg nicht anerkannt werden.

## **Wr. Neustadt 4. - 7. 3.**

**Standhilfe BZ . 40,-€**

Fahrten: Wien — Wr. Neustadt 8 x 61,3 km = 490 km **205, 80 €**

## **Dornbirn 8. - 11.4.**

Standhilfe E :

Bei Fr. E handelt es sich um eine nahe Angehörige des Bf..

Rechtsbeziehungen zwischen nahen Angehörigen sind darauf hin zu untersuchen, ob Steuerpflichtige durch eine Art "Splitting" ihre Steuerbemessungsgrundlage mittels

Absetzung von Betriebsausgaben oder Werbungskosten dadurch zu vermindern versuchen, dass sie nahen Angehörigen Teile ihres steuerpflichtigen Einkommens in Form von in Leistungsbeziehungen gekleideten Zahlungen zukommen lassen, mit deren Zufluss diese jedoch idR entweder gar keiner Steuerpflicht oder bloß einer niedrigeren Progression unterliegen.

In der Regel fehlt es bei derartigen Rechtsbeziehungen an dem zwischen Fremden üblicherweise bestehenden Interessensgegensatz, der aus dem Bestreben der Vorteilsmaximierung jedes Vertragspartners resultiert (vgl. VwGH 29.10.1985, 85/14/0087; VwGH 6.4.1995, 93/15/0064; VwGH 27.4.2000, 96/15/0185) und durch rechtliche Gestaltungen können steuerliche Folgen abweichend von den wirtschaftlichen Gegebenheiten herbeigeführt werden (VwGH 18.10.1995, 95/13/0176). Daher müssen eindeutige Vereinbarungen vorliegen, die eine klare Abgrenzung zwischen Einkommenserzielung und -verwendung zulassen. Zweifel an der steuerlichen Tragfähigkeit einer Vereinbarung und das Nichterfüllen der entsprechenden Kriterien gehen zu Lasten des Steuerpflichtigen (VwGH 7.12.1988, 88/13/0099).

Bei Verträgen zwischen nahen Angehörigen muss eine Verlagerung privat motivierter Geldflüsse in einen steuerlich relevanten Bereich und somit eine sich zu Lasten der Gleichmäßigkeit der Besteuerung auswirkende willkürliche Herbeiführung (VwGH 6.4.1995, 93/15/0064, VwGH 26.1.1999, 98/14/0095) oder Vortäuschung (VwGH 15.3.1989, 88/16/0225) abgabenrechtlicher Wirkungen vermieden werden.

Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen finden - selbst wenn sie den Gültigkeitserfordernissen des Zivilrechtes entsprechen (vgl. zB VwGH 3.9.1997, 93/14/0095, VwGH 26.1.1999, 98/14/0095) - im Steuerrecht nur dann Anerkennung, wenn sie nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen (Publizität), einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und auch zwischen Familienfremden unter den selben Bedingungen abgeschlossen worden wären (ständige Rechtsprechung; vgl. zB VwGH 22.2.2000, 99/14/0082).

Mit welchen Mitteln die Tatbestandserfüllung nachgewiesen wird, steht dem Abgabepflichtigen zwar frei, der Vertrag(schluss) muss aber jedenfalls für Dritte erkennbar sein.

Die bloße Mitteilung an das FA kann üblicherweise nicht als eine nach außen hin mit genügender Deutlichkeit in Erscheinung tretende Vereinbarung angesehen werden. Die (behauptete) Notwendigkeit einer Leistungserbringung durch einen nahen Angehörigen bewirkt für sich gesehen noch keine Publizität (VwGH 19.5.1993, 91/13/0045, betr. Schreibarbeiten der Ehegattin).

Im Rahmen der Beweiswürdigung kommt aber der Schriftform besondere Bedeutung zu. Allgemein gesehen müssen die für das Zustandekommen des Vertrages wesentlichen Bestandteile mit genügender Deutlichkeit fixiert sein (VwGH 4.10.1983, 83/14/0034).

Dass ein solcher Vertrag geschlossen wurde hat aber der Bf. nicht einmal behauptet. Der Vermerk auf den Schmierzettel : Standhilfe E erfüllt jedenfalls die vom Höchstgericht

geforderten Voraussetzungen nicht. Die unter dem Titel Standhilfe geltend gemachten Aufwendungen für Fr. E können daher nicht anerkannt werden.

#### Standhilfe F **292,- €**

Fahrten: Wien - Dornbirn 2 x 631 1262 **530,04€**

Die für das Hotel geltend gemachten Kosten konnten nicht anerkannt werden, da einerseits kein Beleg vorlag, jedoch wurden im Schätzungswege 3 x Nächtigungsgelder anerkannt **45,- €**.

Die Fahrt nach Böheimkirchen und retour konnte nicht anerkannt werden, da diese erst nachträglich in den Schmierzettel eingetragen wurde und es somit nicht glaubhaft erscheint, dass diese tatsächlich durchgeführt wurde.

#### St. Pölten 15-18.4.

##### Standhilfe BZ . **365,- €**

Fahrten: Wien - St. Pölten 8 x 66,1 528,80km **222,10 €**

Die Rechnung der Fa. Hornbach für Regale konnte nicht anerkannt werden, da den Aufbau des Messestandes die Fa. M übernahm und somit kein Zusammenhang mit der Tätigkeit des Bf. feststellbar war. Zudem wurde sie erst nachträglich in den Schmierzettel eingefügt.

Auch die für die Fahrt nach Böheimkirchen geltend gemachten km-Gelder konnten nicht anerkannt werden, da der entsprechende Schmierzettel erst nachträglich erstellt wurde und der Bf. kein Fahrtenbuch führte.

#### Linz 1 - 9.5.

##### Lebensmittel **96,47 €**

Die Rechnung der Fa. Kika konnte, mangels eines nachgewiesenen Zusammenhangs mit der Tätigkeit des Bf. nicht anerkannt werden.

Die Ausgaben für Standhilfen konnten nicht anerkannt werden, da der Bf. keinen Auszahlungsbeleg vorlegte.

Darüber hinaus erscheint es dem Gericht nicht glaubhaft, dass der Bf. täglich von Wien nach Linz und retour gefahren ist. Dies u.a. aus dem Gesichtspunkt, dass er bei kürzeren Fahrstrecken in einem Hotel übernachtet hat. Die geltend gemachten Kilometergelder werden daher nicht anerkannt, sondern nur die Hin- und Retourfahrt: 184 km x 2 **154,56 €** darüber hinaus werden Taggelder im Ausmaß von 5 x 264 somit **132 €** und die Übernachtungspauschale gewährt (8 x 15 €) **120 €**.

### **Groß Schönau 3.-6.6.**

Groß Schönau liegt in der tschechischen Republik und beträgt die einfache Strecke 443 km, während der Bf. angibt hin und retour nur 345 km gefahren zu sein.

Hingegen gibt es einen Ort Großschönau in Österreich die Strecke Wien -Großschönau - Wien beträgt 286 km, die Strecke Jagenbach - Großschönau 7,6 km  $8 \times 7,6 = 60,8$  km insgesamt somit 346 km und das Kilometergeld somit **145,66 €**.

Die am Schmierzettel vermerkten Ausgaben für Lebensmittel (92,50), Cafe (55,-€) Ruine (176,-€) konnten mangels Beleg nicht anerkannt werden.

Diäten konnten mangels Nachweises nur für den Bf. anerkannt werden. 4x Diäten = **105,60 €**, auch wurden 3 x Nächtigungsgelder schätzungsweise anerkannt: **45 €**

### **Wieselburg 1-4.7.**

Lebensmittel **18,88 €**

Standhilfe BZ . **308,- €**

Fahrten: Wien - Wieselburg - Wien 246 km **103,32 €**

Auch für die Destination Wieselburg gilt, dass es dem Gericht nicht glaubhaft erscheint, dass der Bf. täglich hin und retour fuhr. Dies auch unter dem Gesichtspunkt, dass der Bf. Ende Februar in einem Hotel übernachtete. Es wurden daher nur Tag- und Nächtigungsgelder angesetzt  $3 \times 26,4 + 3 \times 15 = 124,2 €$

### **Tulln 26.-30.8.**

Standhilfe In **438,- €**

Lebensmittel **42,57 €**

Bezüglich der Aufwendungen für Nespresso konnte keine betriebliche Veranlassung festgestellt werden, weshalb die Aufwendungen nicht anerkannt werden (§ 20 EStG).

Fahrten: Wien Tulln Wien 87,2 km  $\times 5 = 436$  km **183,12 €**

### **Wels 1.-5.9.**

Standhilfe BZ . **365 €**

Lebensmittel **50,83 €**

Wien -Wels-Wien 398 km **167,16 €**

Kosten für ein Hotel konnten mangels Beleg nicht anerkannt werden, es wurde jedoch ein Nächtigungsgeld von **60,- €** geschätzt.

## **Dornbirn 8.-12.9.**

Lebensmittel **46,77 €**

Standhilfe F **150 €** und BZ . 225 € = **375 €**

Fahrten: Wien -Dornbirn 631km **265,02 €**

5x Dornbirn Albertschwende und retour 23,8 x 5 =119 **49,98 €**

5 x Diäten 5x26,4 + 4 x Nächtigung = **192,- €**

Kosten für ein Hotel konnten mangels Beleg und Nachweises dass tatsächlich Kosten entstanden sind nicht anerkannt werden.

## **Klagenfurt 11.-19.9.**

Standhilfe BZ . **750 €**

Lebensmittel **17,67 €**.

Die beiden anderen Lebensmittelrechnungen konnten, da sie außerhalb des Messezeitraums lagen (31.8. und 22.9.) nicht anerkannt werden.

**9 x 26,4€ Diäten + 8x Nächtigungsgeld = 357,60 €**

km Dornbirn - Klagenfurt , Klagenfurt Wien 544 + 325 = 869 **364,98 €**

Die geltend gemachten Aufwendungen für den Arlbergtunnel konnten nicht anerkannt werden, da diese bereits im Kilometergeld enthalten sind.

## **Wien 17 - 20.11.**

Standhilfe E

Die Ausgaben für Fr. E konnten aus oben angeführten Gründen nicht anerkannt werden.

## **Linz 20.11 - 22.12 (Christkindlmarkt)**

Standhilfe BZ . **1000,- €**

**255 € Nächtigungsgelder**

Es ist nicht glaubhaft dass der Bf. während des Betriebes des Mesestandes täglich nach Wien gefahren ist. Mangels eines Fahrtenbuches wird die Strecke Wien- Linz- Wien nur 1x mal anerkannt. 2x 184km **154 €**

Die Ausgaben für Diesel konnten nicht anerkannt werden, da diese bereits im Kilometergeld enthalten sind.

Taggelder bzw. Diäten dienen der Abdeckung des Verpflegungsmehraufwandes und nicht dazu den gesamten Verpflegungsaufwand abzudecken. Lt ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist dieser mit 5 Tagen begrenzt, weil sich der Bf. in diesem

Zeitraum über die günstigsten Verpflegungsmöglichkeiten informieren und diese auch nutzen kann.

Haltet sich der Bf. länger als 5 Tage an einem Ort auf wird dadurch ein neuer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet (21.11.1991, 90/13/0101). Liegt ein 6 Monate unterschreitender Zeitraum zwischen den Besuch dieser Ort kann für den neuerlichen Besuch kein Taggeld gewährt werden.

### **Wien 17 - 20.11.**

Standhilfe E

Die Ausgaben für Fr. E konnten wie oben ausführlich dargestellt nicht anerkannt werden.

Hinsichtlich der wiederholt geltend gemachten Ausgaben für Pfannen, bzw. Retourwaren wird festgehalten, dass die diesbezüglichen Ausgaben nicht anerkannt werden. So hat der Bf. selbst am 19.6.2012 mitgeteilt, dass er bei Stornos nicht für Ausfälle aufzukommen habe. Außerdem habe er die Vorführpfannen der Firma retourniert. Inwieweit der Bf. selbst für beschädigte Ware aufkommen musste (Retourpfannen) konnte er auch in der mündlichen Verhandlung nicht nachvollziehbar darlegen und erscheint dies daher als Schutzbehauptung. Letztlich gibt der Bf. an, dass er erst nach der GPLA-Prüfung erfahren habe, dass ihm die Reklamationsware in Rechnung gestellt worden sei. Da der Bf. aber ein Einnahmen - Ausgabenrechner ist kann er - sofern er seine Behauptung belegen kann - diese erst im Zeitpunkt des Abflusses, somit nach der GPLA-Prüfung als Betriebsausgabe geltend machen.

Es ergibt sich somit folgende Berechnung:

|                            |           |
|----------------------------|-----------|
| Einnahmen                  | 44.635,46 |
| Betriebsausgaben           | -9.415,50 |
| maximaler Gewinnfreibetrag | -3.900,00 |
| Einkünfte aus Gw.          | 31.319,96 |

### Zulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gem. Art 133 Abs. 4 BVG keine Revision zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundlegende Bedeutung zukommt und wie aus den angeführten höchstgerichtlichen Erkenntnissen ersichtlich, auch nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs abweicht.

Wien, am 3. Februar 2016