



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Stb., gegen die Bescheide des FA betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2000 bis 2004 sowie Festsetzung von Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2006 entschieden:

Der Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide für 2000 bis 2004 wird teilweise stattgegeben. Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den Berufungsvorentscheidungen vom 24. April 2006 zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Berufung gegen den Bescheid betreffend Festsetzung von Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2006 wird abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der Bw. erzielte in den Streitjahren Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit als Bürgermeister sowie Einkünfte aus Gewerbebetrieb als Warenpräsentator.

Für den Zeitraum 2000 bis 2004 fand eine Außenprüfung statt, wobei unter anderem die im Rahmen der Einkünfte aus Gewerbebetrieb für Leistungen der Ehegattin geltend gemachten Aushilfslöhne inkl. Unfallversicherung nicht anerkannt wurden. Die Tätigkeit der Ehegattin habe im Wesentlichen fallweise Schreibarbeiten sowie gelegentliche Annahme von Telefonaten umfasst. Diese Tätigkeiten fielen gemäß § 90 bzw. 98 ABGB unter die eheliche Beistandspflicht. Die geleisteten Abgeltungsbeträge (S 49.713,00 für 2000, S 49.529,20 für

2001, sowie je € 3.599,45 für 2002 bis 2004) seien familienhaft bedingt und somit nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig, sondern als Zuwendung an unterhaltsberechtigte Personen im Sinne des § 20 EStG anzusehen.

Gegen die im wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen Einkommensteuerbescheide wurde Berufung erhoben und zum Punkt „Aushilfslöhne“ dargelegt, dass die Einnahmen aus Gewerbebetrieb ausschließlich aus der Tätigkeit als ständig beauftragter Warenpräsentator der Firma B. stammten. Die Firma B. sei eine industrielle Buchbinderei und beschäftige sich mit der Herstellung von Büchern und Katalogen. Frau T. sei von 1989 bis 1997 bei dieser Firma für die Betreuung der Kunden geringfügig beschäftigt gewesen.

Der Bw. habe im Jahr 1998 die Warenpräsentation für diese Firma nur unter der Bedingung übernommen, dass seine Gattin die Büroarbeiten sowie die Kundenbetreuung und -akquirierung weiterführe, da er aus zeitlichen Gründen – der Bw. sei Bürgermeister von L. und bei der Autobahnmeisterei X. beschäftigt – die Vorarbeiten im Zusammenhang mit der Kundenbetreuung und -akquirierung nicht alleine durchführen könne und er auch nicht über das entsprechende spezifische Fachwissen verfüge. Seine Arbeit beziehe sich rein auf den Außendienst zum Zwecke der Kundenbetreuung und der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften.

Wäre nicht seine Gattin für diese Tätigkeiten beschäftigt worden, hätte jemand anderer für diese Arbeiten angestellt und entlohnt werden müssen. Außerdem repräsentiere die Gattin das sogenannte Humankapital des Unternehmens, da sie über langjährige umfangreiche Marktkenntnisse verfüge und die Weiterbeschäftigungsmöglichkeit daher die Voraussetzung der Unternehmensgründung gewesen sei.

Es werde daher bestritten, dass die Tätigkeit der Gattin im Prüfungszeitraum nur fallweise und gelegentlich gewesen sein soll. Wie auch die Gattin des Bw. ausführe, sei ihre Tätigkeit als primär anzusehen. Insbesondere führe sie aus: Alle Schreibarbeiten, die Annahme und Durchführung von Telefonaten bezüglich Bedarfsnachfrage bei Kunden gemäß Kundenlisten sowie die telefonische Akquirierung von Neukunden anhand von diversen Datenquellen (z. B. Kammer der Buchdrucker, Verlage). Es werde ausdrücklich darauf hingewiesen, dass sich Frau T. nicht vertreten lassen dürfe und ihre Arbeitsleistung persönlich zu erbringen habe, zumal sie über spezifisches Fachwissen hinsichtlich der langjährigen Kundenbeziehungen verfüge. Zusammenfassend werde festgehalten, dass die Arbeitsleistung der Ehegattin eine wesentliche Grundlage für das Unternehmen darstelle und unverzichtbar sei. Die Tätigkeit sei daher als primäre Tätigkeit anzusehen und keinesfalls Ausfluss einer ehelichen Mitwirkungspflicht.

Weiters werde für die betriebliche Tätigkeit anstatt der tatsächlichen Kosten die Berücksichtigung der pauschalen Betriebsausgaben nach der VO BGBl. II Nr. 95/2000 (siehe EStR Rz 4355 – 4360) beantragt. Der Durchschnittssatz betrage 12 % des Umsatzes, höchstens jedoch € 5.825,00 jährlich. Damit seien eigene Taggelder, Ausgaben für im Wohnungsverband gelegene Räume, Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden und üblicherweise nicht belegbare Betriebsausgaben, wie z. B. Trinkgelder, „abpauschaliert“:

Die sonstigen nicht abpauschalierten Betriebsausgaben seien laut Außenprüfung und laut Erklärung herangezogen und die Berechnungen in Beilage I dargestellt worden.

Bei den Werbungskosten als Bürgermeister werde für das Jahr 2000 neben dem amtlichen Kilometergeld lt. Außenprüfung, die Berücksichtigung von Diäten in Höhe von S 6.660,00 beantragt (laut Beilage II); für die Jahre 2001, 2002 und 2004 werde die Werbungskostenpauschalierung für Mitglieder einer Stadt-, Gemeinde- oder Ortsvertretung beantragt (siehe LStRI Rz 406a).

Überdies werde für die Jahre 2003 und 2004 der Alleinverdienerabsetzbetrag beantragt.

Am 24. April 2006 erließ das FA teilweise stattgebende Berufungsvorentscheidungen und führte begründend aus, dass für das Jahr 2000 nur bestimmte (datumsmäßig festgehaltene) Fahrten anerkannt werden konnten. *„Die übrigen Fahrten führten Sie entweder nicht über 25 km von Ihrem Tätigkeitsmittelpunkt als Bürgermeister hinaus oder sie führten Sie nach P.. Dort stehen Sie in einem weiteren Dienstverhältnis und somit ist in typisierender Betrachtungsweise davon auszugehen, dass Ihnen die günstigsten Verpflegungsmöglichkeiten bekannt sind und daher kein zu Werbungskosten führender Mehraufwand für Verpflegung entsteht.“*

.....Was den Streitpunkt Aushilfslöhne betreffe, habe der Bw. seine Tätigkeit für die Firma B. dem Betriebsprüfer gegenüber laut einer von diesem abgegebenen Stellungnahme wie folgt beschrieben:

*„Sie bereisen über Auftrag dieser Firma Kunden im gesamten Bundesgebiet. Dabei würden von Ihnen persönlich (also nicht von Ihrer Gattin) schadhafte Druckwerke in Augenschein genommen und über eventuelle Kulenzen etc. mit den Kunden gesprochen. Ihre Tätigkeit sei daher mit jener eines ‚Schadensreferenten‘ vergleichbar. Ferner sei der Eigentümer der Firma B. ein Jugendfreund der Familie, daher ‚mache er das‘. Bei den ‚Provisionszahlungen‘ handle es sich ausschließlich um Reisekostenersätze für gefahrene Kilometer laut Fahrtenbuch. Somit scheint die Akquisition von Kunden durch Sie oder Ihre Ehefrau nicht glaubhaft. Zum in der Berufung behaupteten fehlenden Fachwissen bemerkten Sie während der Außenprüfung, dass Ihr erlernter Beruf Buchdrucker sei. Dass das behauptete ‚Humankapital des Unternehmens‘ in der Person der Ehefrau gelegen sei, ist daher nicht nachvollziehbar. Ferner wird die Tätigkeit nicht, wie in der Berufung behauptet, erst seit 1998 ausgeführt, sondern bereits seit dem Jahr 1997. Zur Tätigkeit Ihrer Ehefrau im Gewerbebetrieb gaben Sie dem Betriebsprüfer bekannt, dass diese gelegentlich Telefonate entgegen genommen hat bzw. Schreibarbeiten in geringerem*

*Umfang durchgeführt. Zeitaufzeichnungen existierten keine, ebenso wenig eine Abgrenzung der Telefontätigkeit/Schreibarbeiten in Bezug auf Ihre Tätigkeit als Bürgermeister. Die Behauptung, dass bei Nichtbeschäftigung der Ehefrau jemand anderer für diese Arbeit angestellt und entlohnt hätte werden müssen, entbehrt auf Grund des Umfanges der Tätigkeit für die Firma B. jeder Grundlage. Die notwendigen Telefonate und Schreibarbeiten für ca. sechs monatliche Fahrten zu Kunden bzw. ins Werk stellen eine untergeordnete Größe dar und können daher den behaupteten administrativen Aufwand nicht ausgelöst haben. Die Führung eines Fahrtenbuches, die Abfassung eines Berichtes etc. stellen jedenfalls zumutbare Größen dar.*

*Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Arbeitsleistung der Ehefrau keine wesentliche Grundlage für das Unternehmen darstellt. Wäre dem so, wären in marktüblicher Weise Provisionszahlungen für die Neuvermittlung von Kunden an Ihre Ehefrau geflossen. Dies ist jedoch unbestritten nicht der Fall. Auch konnte laut Aussage des Betriebsprüfers von Ihnen nicht beantwortet werden, warum die Firma B. im Jahr 1997 nicht Ihre Ehefrau mit dieser Tätigkeit eines ‚Warenpräsentators‘ beauftragt habe, speziell im Hinblick auf die behauptete große Marktkennntnis und die bereits in den Jahren 1989 – 1997 ausgeübte Tätigkeit. Aufgrund dieser Stellungnahme des Betriebsprüfers steht daher fest, dass die Entlohnung der Ehefrau in einer nicht fremdüblichen Art und Weise erfolgte, zumal für den Umfang der Mitwirkung und auch im Hinblick auf die Vermengung mit unterstützenden Tätigkeiten Ihrer Ehefrau im Zusammenhang mit Ihrem Dienstverhältnis zur Gemeinde L. eine übliche familienhafte Mitwirkung an Ihren Erwerbstätigkeiten vorliegt.“*

Was den beantragten Durchschnittssatz für Betriebsausgaben betreffe, sei darauf hinzuweisen, dass die Tätigkeit des Bw. nicht mit der eines Handelsvertreters vergleichbar sei. Dies ergebe sich aus der Tätigkeitsbeschreibung, welche der Bw. gegenüber dem Betriebsprüfer abgegeben habe und welche oben dargestellt sei. Für die Tätigkeit als Handelsvertreter verfüge der Bw. auch nicht über die erforderliche Gewerbeberechtigung.

Dagegen stellte der Bw. einen Antrag auf Vorlage seiner Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte ergänzend aus, dass seine Tätigkeit als ständig beauftragter Warenpräsentator für die Firma B. neben der Vermittlung und dem Abschluss von Geschäften natürlich auch die Begutachtung und Feststellung von schadhaften Druckwerken vor Ort beim Kunden umfasse. Es sei richtig, dass es sich bei der Begutachtung von schadhaften Druckwerken um eine Tätigkeit im Sinne eines „Schadensreferenten“ handle. Es sei Handelsbrauch, dass sich der Kundenbetreuer nicht nur mit der Vermittlung der Geschäfte, sondern auch mit diversen Mängeln und deren Behebung beschäftigen müsse. Dies gehöre neben der Vermittlung und dem Abschluss von Geschäften zum Tätigkeitsfeld eines Handelsvertreters. Im Weiteren werde auf § 4 des österreichischen Handelsvertretergesetzes, wo die Befugnisse des selbständigen Handelsvertreters angeführt werden, verwiesen.

Ob es sich beim Eigentümer der Firma B. um einen Jugendfreund handle, sei nebensächlich. Faktum sei, dass der Bw. Provisionen sowie Auslagensätze für die Vermittlung von Geschäften mit bestehenden Kunden sowie für Neukunden erhalten habe.

Die Gattin des Bw. sei Hausfrau und Mutter von drei Kindern (Geburten 1979, 1981 und 1990) und sei von 1989 bis 1997 bei der Firma B. geringfügig beschäftigt gewesen. Aus Zeitgründen

sei es ihr nicht möglich gewesen, im Jahr 1997 die Tätigkeit als ständig beauftragter Warenpräsentator zu übernehmen; jedoch sei sie damit einverstanden gewesen, ihre bisherige geringfügige Tätigkeit im Betrieb ihres Ehegatten zu den selben Bedingungen fortzuführen, wenn der Bw. die Außendiensttätigkeit (Kundenbesuche) übernehme. Der Bw. habe im Jahr 1997 die Warenpräsentation nur unter der Bedingung übernommen, dass seine Gattin die Büroarbeiten sowie die Kundenbetreuung und -akquirierung weiterführe, da er diese Vorarbeiten aus zeitlichen Gründen nicht alleine durchführen konnte und auch nicht über das entsprechende spezifische Fachwissen verfügt habe. Seine Arbeit beziehe sich rein auf den Außendienst zum Zwecke der Kundenbetreuung und der Anbahnung sowie des Abschlusses von Geschäften.

Da der Bw. gelernter Kfz-Mechaniker und nicht – wie vom FA behauptet – gelernter Buchdrucker sei, würden ihm die Fach- und Marktkenntnisse fehlen und daher sei die „Innentätigkeit bzw. Vorarbeit“ seiner Gattin Grundvoraussetzung für die Unternehmensgründung gewesen.

Zur Nichtgewährung des Durchschnittssatzes für Betriebsausgaben gemäß VO BGBl. Nr. II 2000/95 werde auf § 1 des österreichischen Handelsvertretergesetzes hingewiesen, wonach Handelsvertreter sei, wer von einem anderen ....mit der Vermittlung oder dem Abschluss von Geschäften ... in dessen Namen und für dessen Rechnung ständig betraut sei und diese Tätigkeit selbständig und gewerbsmäßig ausübe.

Weiters werde in § 3 Abs. 4 klargestellt, dass die Anzeige von Mängeln,... auch dem Handelsvertreter gegenüber abgegeben werden könne und der Handelsvertreter berechtigt sei, das dem Unternehmer zustehende Recht auf Feststellung des Zustandes der Ware auszuüben...

Da der Bw. diese Tätigkeiten für die Firma B. durchführe, und zwar

- Besuch der bestehenden Kunden zwecks Vermittlung laufender Geschäfte
- Besuch der bestehenden Kunden zwecks Feststellung angezeigter Mängel an Druckwerken
- Besuch neuer Kunden zwecks Vermittlung neuer Geschäfte

und diese Tätigkeiten selbständig und gewerbsmäßig ausführe, stehe für die Streitjahre das Betriebsausgabenpauschale zu.

Im Zuge der Außenprüfung sei festgestellt worden, dass der Betriebsgegenstand des Bw. die Vermittlung von Handelswaren sei (siehe Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 6. 2. 2006). Weiters sei auch im Einkommensteuerbescheid 2000 angeführt, dass es sich bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb um solche aus der Tätigkeit als Handels-/Provisionsvertreter/Warenpräsentator handle.

Entgegen der Behauptung in der BVE verfüge der Bw. über eine entsprechende Gewerbeberechtigung und werde der Gewerbebeschein der Bezirkshauptmannschaft Y. vom 5. 3. 1997

vorgelegt, woraus seine Gewerbeberechtigung als „ständig von einem Auftraggeber betrauter Warenpräsentator“ ersichtlich sei.

Nach Ansicht des UFS liege bei Zutreffen folgender fünf Grundmerkmale gem. § 1 Abs. 1 Handelsvertretergesetz 1993 die Tätigkeit eines Handelsvertreters vor: - Selbständigkeit, - Geschäftsvermittlungs- und/oder Geschäftsabschlussfähigkeit, - ständiges Betrauungsverhältnis, - gewerbsmäßige Tätigkeit, - Handeln im fremden Namen und auf fremde Rechnung. Alle fünf Grundmerkmale träfen auf die Tätigkeit des Bw. zu.

Hinsichtlich der Werbungskosten als Bürgermeister werde in der Begründung zur BVE für das Jahr 2000 angeführt, dass der Bw. in P. in einem weiteren Dienstverhältnis stehe und daher die beantragten Diäten für Fahrten dorthin nicht anerkannt werden. Es sei richtig, dass der Bw. auch einen Bezug vom Z. beziehe. Diesen Bezug erhalte er für seine Beschäftigung bei der Autobahnmeisterei X.. Dienstort sei somit nicht P. sondern X. und es liege lediglich die bezugsauszahlende Stelle in P., was jedoch keinen Einfluss auf die steuerliche Anerkennung der beantragten Diäten darstelle.

In der Folge erging ein Ergänzungsersuchen des UFS mit der Bitte um Vorlage des Handelsvertretervertrages mit der Firma B. sowie des Dienstvertrages mit der Ehegattin bzw. der Wiedergabe der mündlichen Abmachungen falls kein schriftlicher Vertrag existiere. Weiters wurde ersucht mitzuteilen, welche Aufzeichnungen (über Zeitraum, Art und Umfang der erbrachten Leistungen) von der Ehegattin geführt worden seien, diese vorzulegen und auch darzulegen in welcher Form und wann die Auszahlung der Aushilfslöhne an die Ehegattin erfolgt sei.

Im Zusammenhang mit den für das Jahr 2000 beantragten Diäten wurde der Bw. darauf hingewiesen, dass die Berücksichtigung von pauschalen Tages- und Nächtigungsgeldern voraussetze, dass die Reiseentfernung 25 Kilometer in eine Richtung überschreite und die Diäten für die betreffenden Fahrten (am 10.2., 14.2., 3.3., 14.3., 22.3., 29.3., 3.5., 6.7., 10.8., 11.9., 30.10., 12.11., 7.12. und 17.12.) seitens des FA daher zu Recht nicht anerkannt worden seien.

Im Antwortschreiben vom 20. Oktober 2008 gab der Bw. bekannt, dass kein schriftlicher Handelsvertretervertrag existiere, sondern die Beauftragung als Warenrepräsentant durch die Firma B. im Jahr 1997 auf mündlicher Basis erfolgt sei. Es werde eine Bestätigung vom 16. Oktober 2008 vorgelegt, worin erörtert und bestätigt werde, dass der Bw. nach Beendigung des Dienstverhältnisses seiner Gattin (Ende des Dienstverhältnisses per 31. 3. 1997 durch Dienstnehmerkündigung) bei o. a. Firma als Warenrepräsentant beauftragt worden sei und für die erbrachten Leistungen Rechnungen an die Firma B. gestellt habe.

Was die Mitarbeit der Ehegattin betreffe, existiere kein Dienstvertrag, lediglich die Anmeldung als geringfügig Beschäftigte bei der GKK liege auf. Mündlich seien zwischen der Dienstnehmerin und dem Bw. folgende Dienstnehmerleistungen vereinbart worden:

- Alle Schreibarbeiten durchführen.
- Telefonische Kundenakquirierung durchführen (Datenquellen von Kammer der Buchdrucker, Verlage).
- Kundenbesuche organisieren.
- Mitarbeit bei Reklamationen.

Die Ehegattin sei ab 1. 7. 1997 bis 31. 12. 2004 im Betrieb ihres Gatten geringfügig mit 35 Stunden pro Monat mit ATS 3.500,00 bzw. € 254,40 beschäftigt gewesen. Die Wochenarbeitszeit habe jeweils Montag bis Donnerstag jeweils 2 Stunden betragen.

Wie bereits in der Berufung dargelegt, sei Frau T. einverstanden gewesen, ihre bereits gesammelten beruflichen Kenntnisse bei der Firma B. (Büroarbeiten sowie Kundenbesuche organisieren und Kundenreklamationen bearbeiten) nur dann im Betrieb ihres Gatten einzusetzen, wenn der Bw. die Außendiensttätigkeiten übernehme und sie im Hintergrund die Vorarbeiten im Zusammenhang mit der Kundenbetreuung und -akquirierung durchführe. Zudem sei es für den Bw. aus zeitlichen Gründen unabdingbar, dass jemand anderer diese Büroarbeiten und Vorarbeiten durchführe, da er nicht über die notwendige Zeit verfüge (der Bw. sei Bürgermeister und zudem auch bei der Autobahnmeisterei beschäftigt). Wenn nicht seine Gattin für diese Tätigkeiten beschäftigt worden wäre, hätte jemand anderer für diese Arbeiten angestellt und entlohnt werden müssen.

Aufzeichnungen über Art und Umfang der von Frau T. erbrachten Leistungen gebe es leider keine – lediglich Aktenvermerke von Frau T. auf den diversen Geschäftspapieren seien teilweise vorhanden.

Die Ehegattin werde immer per Ende des Monats bar bezahlt. Als Beleg liege pro Jahr eine Auszahlungsliste auf, wo T. bei Erhalt des Gehalts unterschrieben habe. Die Auszahlungslisten für die Jahre 2000 bis 2004 liegen bei.

Im Anhang wurde u. a. folgende *Bestätigung* der Firma B. vom 16. Oktober 2008 übermittelt:

*„Die hiesige Gesellschaft bestätigt, nach Rücksprache mit den verantwortlichen Eigentümer des prot. Einzelunternehmens B., dass Frau T. vom 01.06.1989 bis 31.03.1997 geringfügig beschäftigt war.*

*Das DV endete durch Dienstnehmerkündigung.*

*Frau T. war als Kundenberaterin tätig, sie hat unter anderem Kundenbesuche organisiert, und bei Bedarf vor Ort Kundenreklamationen bearbeitet.*

*Aus familiären Gründen hat Frau T., auf eigenen Wunsch, das Unternehmen verlassen.*

*In Folge wurde Herr Bw. als Warenrepräsentant beauftragt.*

*In dieser Funktion wurden neben Kundenbesuchen auch Reklamationen vor Ort bearbeitet.*

*Für die Bearbeitung/Durchsicht von Reklamationswaren ist uns bekannt, dass Herr Bw. Unterstützung hatte, in welchem Ausmaß hierbei seine Gattin involviert war können wir nicht näher erörtern.*

*Für die entstandenen Aufwendungen sowie die erbrachten Leistungen wurden von Herrn Bw. entsprechende Honorarnoten in Rechnung gestellt.“*

Am 7. Jänner 2009 erging ein neuerliches Ergänzungsersuchen des UFS:

*„Sie haben in Ihrer Berufung die Pauschalierung gemäß der VO BGBl. II 95/2000 beansprucht. Entscheidend für die Anwendbarkeit der Handelsvertreter-Pauschalierung ist die Klärung der Frage, ob Ihre Tätigkeit in den Grundmerkmalen der Tätigkeit gemäß § 1 Abs. 1 Handelsvertretergesetz entspricht. Die entscheidenden fünf Grundmerkmale sind: Selbständigkeit, Geschäftsvermittlungs- und/oder Geschäftsabschlusstätigkeit, ständiges Betrauungsverhältnis, gewerbsmäßige Tätigkeit und Handeln im fremden Namen und für fremde Rechnung. Wird neben einer Tätigkeit, die dem so definierten Tätigkeitsbild eines Handelsvertreters iSd Handelsvertretergesetzes entspricht, im Rahmen desselben Betriebes eine andere Tätigkeit ausgeübt, auf die dies nicht zutrifft, ist dies für die Inanspruchnahme der Pauschalierung unschädlich, wenn die „Nicht-Handelsvertreterstätigkeit“ lediglich untergeordnet ist.*

*Anlässlich der bei Ihnen durchgeführten Außenprüfung hat der Betriebsprüfer in einem Aktenvermerk festgehalten, dass Sie für die Firma B. Besichtigungsfahrten durchführen und das Reisegebiet ganz Österreich umfasse. Dabei würden schadhafte Druckwerke in Augenschein genommen und eventuelle Kulenzen vor Ort abgeklärt. Diese Tätigkeit sei mit der eines Schadensreferenten einer Versicherung vergleichbar. Die von Ihnen gelegten Honorarnoten würden die dabei entstandenen Reisekosten abdecken.*

*In der Berufung haben Sie eingewendet, dass die Begutachtung und Feststellung von schadhaften Druckwerken nur einen Teil Ihrer Tätigkeit ausmache.*

*Fest steht, dass ein schriftlicher Vertrag zwischen der Firma B. und Ihnen nicht existiert.*

*Für die Lösung der Frage, ob auf das zwischen der Firma B. und Ihnen bestehende Rechtsverhältnis das Handelsvertretergesetz angewendet werden kann, ist demnach entscheidend, wodurch – durch welche konkrete Tätigkeit – die Steuerpflicht ausgelöst wird. Dies muss nämlich in erster Linie die erfolgreiche Geschäftsvermittlung bzw. der erfolgreiche Geschäftsabschluss sein.*

*Sie werden ersucht, die von Ihnen ausgeübte Tätigkeit detailliert zu beschreiben, den Inhalt der mündlichen Vereinbarungen mit der Firma B. zu konkretisieren (Wann steht eine Provision zu? Wie hoch ist diese bzw. wie wird diese ermittelt? Wann ist die Provision fällig? Zeitpunkt der Auszahlung usw.), die entsprechenden Honorarabrechnungen vorzulegen und nachzuweisen, dass die sonstige Tätigkeit (Schadensbegutachtung) nur untergeordnetes Ausmaß einnimmt.*

*Weiters werden Sie darauf hingewiesen, dass für den Fall der Anwendbarkeit des Pauschales, Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden sowie üblicherweise nicht belegbare Betriebsausgaben abgedeckt sind. In diesem Zusammenhang sind die in Ihren Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen, unter den Positionen „Werbung“ und „Spesen, sonst.“ geltend gemachten Beträge zu detaillieren.*

Im Antwortschreiben teilte der Bw. mit, dass er im Prüfungszeitraum im Auftrag der Firma B. Kunden im gesamten Bundesgebiet bereist habe und dabei neben der Vermittlung und dem Abschluss von Geschäften im Namen und auf Rechnung der Firma B. natürlich auch schadhafte Druckwerke in Augenschein genommen habe. Wie bereits im Schreiben vom 20. Oktober 2008 mitgeteilt, existiere kein schriftlicher Handelsvertretervertrag, sondern die



Beauftragung als Warenrepräsentant durch die Firma B. sei im Jahr 1997 auf mündlicher Basis erfolgt.

Die Firma B. sei die größte Buchbinderei Österreichs. In W. würden industrielle Bindungen (Massenwaren) und in H. harte Binden (Bücher) erzeugt. Die Kunden der Firma seien Druckereien, Verlage, Werbeagenturen, Warenversandhäuser, Reiseveranstalter und viele andere mehr. Um diesen vielen Kunden die Produkte der Firma anzupreisen bzw. sie zu bewegen, bei der Firma B. ein Preisangebot einzuholen, brauche die Firma jemanden, der diesen Kontakt herstelle und zu bestehenden Kunden nicht abreißen lasse; also eine Person die aktive Kunden betreue und neue Kunden ausfindig mache.

Wenn der Außendienstmitarbeiter der Firma B. z. B. zum Routinebesuch zu einem bereits bestehenden Kunden nach Graz gefahren sei, habe die Gattin des Bw. im Rahmen ihrer Anstellung bei der Firma B. weitere Adressen zum Besuch mitgegeben. Bei diesen neuen Adressen sei der Besuch von Frau T. telefonisch angemeldet worden. Diese Adressen für Neukunden seien aus allen möglichen Quellen herausgefiltert worden (Datenquelle von Kammer der Buchdrucker, Verlage usw.), denn es sei notwendig herauszufinden, ob diese Firmen auch genug Kapazität für einen lukrativen Auftrag hätten. Alle interessanten Firmen seien dann in eine Route eingetragen und besucht worden. Diese Tätigkeiten habe die Gattin des Bw. als Dienstnehmerin bei der Firma B. durchgeführt und später auch für den Bw.

Nachdem der Außendienstmitarbeiter der Firma B. in den Ruhestand getreten sei, habe die Firma beim Bw. angefragt, ob er nicht zusammen mit seiner Gattin diese Tätigkeit als Warenrepräsentant weiterführe. Der Bw. habe sich dazu entschieden, diese Außendiensttätigkeit als selbständiger Warenrepräsentant aufzunehmen, jedoch nur unter der Voraussetzung, dass seine Gattin im Hintergrund die internen Arbeiten (Schreibarbeiten, Telefonate, Organisation, Mitarbeit bei Reklamationen usw.) in Zusammenhang mit diesen Kundenbesuchen gegen Entlohnung durchführe. Somit sei der Bw. ein von der Firma B. ständig beauftragter Warenrepräsentant und seine Gattin im Rahmen eines Dienstverhältnisses für ihn tätig.

Seine Hauptaufgabe sei es, Kunden zu betreuen und neue Kunden zu werben. Dass im Zusammenhang mit diesen Kundenbesuchen auch über Reklamationen verhandelt worden sei, liege in der Natur der Sache. Weiters werde in § 3 Abs. 4 .. des österreichischen Handelsvertretergesetzes klargestellt, dass *die Anzeige von Mängeln, ....auch dem Handelsvertreter gegenüber abgegeben werden können und der Handelsvertreter berechtigt ist, das dem Unternehmer zustehende Recht auf Feststellung des Zustandes der Ware auszuüben;..*

Die Aufträge seien direkt zwischen den Kunden und der Firma B. abgerechnet worden. Der Bw. habe monatlich seine Zeit verrechnet (Stundensatz) sowie Kilometergeld. (Honorarnoten für die Jahre 2003 und 2004 seien als Beilage angeschlossen.)

Weiters werden Unterlagen für die Kundenaquirierung vorgelegt, woraus die Gattin des Bw. Neukunden akquiriert habe sowie Offertanfragen von Kunden.

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

Der Bw. war in den Streitjahren neben seinen nichtselbständigen Tätigkeiten als Bürgermeister und Gemeindebediensteter auch Warenpräsentator für ein im Bereich Buchdruck und Buchbinderei tätiges Unternehmen. Im Zusammenhang mit dieser Tätigkeit beantragte er u. a.

- a) Aufwendungen für die Bürotätigkeit der Ehegattin sowie
- b) den Durchschnittssatz für Betriebsausgaben für Handelsvertreter gemäß VO BGBl. II 2000/95

Weiters beantragte er für das Jahr 2000 Werbungskosten (Diäten) im Zusammenhang mit der nichtselbständigen Tätigkeit als Bürgermeister.

ad a) Dienstverhältnis der Ehegattin:

Rechtsgeschäftliche Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen müssen – unbeschadet ihrer zivilrechtlichen Gültigkeit – wegen des zwischen diesen, anders als bei Fremden, fehlenden Interessengegensatzes bestimmten Anforderungen genügen, um der Gefahr der Verlagerung von privat motivierten Geldflüssen in einen steuerlich relevanten Bereich entgegenzuwirken (vgl. VwGH 22.2.2000, 99/14/0082) und um zu verhindern, dass zu Lasten der gleichmäßigen Besteuerung aller, steuerrechtliche Wirkungen willkürlich herbeigeführt werden können (vgl. Doralt/Renner, EStG8, § 2 158 f; VwGH 1.7.2003, 98/13/0184, VwGH 11.5.2005, 2001/13/0209).

Nach den Darlegungen im Berufungsverfahren, habe die Ehegattin des Bw. die im Zusammenhang mit seiner Tätigkeit als Warenpräsentator anfallenden Büroarbeiten erledigt und sei für die Kundenbetreuung und -akquirierung zuständig gewesen. Da sie aufgrund ihrer früheren Tätigkeit für den Auftraggeber des Bw. über spezifisches Fachwissen verfüge, sei ihre Arbeitsleistung für den Betrieb des Bw. unerlässlich gewesen. Ein schriftlicher Dienstvertrag existiere nicht, doch sei mündlich vereinbart worden:

- „- Alle Schreibarbeiten durchführen.
- Telefonische Kundenaquirierung durchführen (Datenquellen von Kammer der Buchdrucker, Verlage.)
- Kundenbesuche organisieren.
- Mitarbeit bei Reklamationen.“

Die Ehegattin sei geringfügig mit 35 Stunden pro Monat mit S 3.500,00 bzw. € 254,40 beschäftigt gewesen, die Wochenarbeitszeit habe jeweils Montag bis Donnerstag jeweils zwei Stunden betragen. Die Bezahlung sei immer per Ende des Monats bar erfolgt und die Ehegattin habe dies mit ihrer Unterschrift bestätigt. Über Art und Umfang der von der Ehegattin erbrachten Leistungen gäbe es keine Aufzeichnungen sondern lediglich Aktenvermerke auf diversen Geschäftspapieren.

Verträge zwischen nahen Angehörigen werden für den Bereich des Steuerrechts nur dann anerkannt, wenn sie

- nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen (Publizitätswirkung),
- einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben, und
- zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären (Fremdvergleich). Die Voraussetzungen müssen kumulativ vorliegen.

Zwar bestehen für die zivilrechtliche Gültigkeit von Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen keine Formvorschriften, insbesondere verlangt das Zivilrecht für einen Vertrag solcher Art keine Schriftlichkeit. Es ist damit grundsätzlich auch denkbar, dass bei genügend deutlicher Fixierung der wesentlichen Vertragsbestandteile und dem Beweis des Abschlusses und der tatsächlichen Durchführung des Vertrages der mit dem nahen Angehörigen abgeschlossene Vertrag auch ohne Schriftform steuerlich anerkannt wird. Die Schriftlichkeit des Vertrages ist aber doch ein wesentliches Beweismittel (vgl. Doralt / Renner, EStG8, § 2 Tz 160 f). Auch die Erfüllung vertraglicher Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen muss diesen Anforderungen genügen (vgl. VwGH 11.5.2005, 2001/13/0209).

Eine eindeutige Vereinbarung liegt vor, wenn sie eine klare Abgrenzung zwischen Einkommenserzielung und -verwendung zulässt, wobei entsprechende Zweifel an der steuerlichen Tragfähigkeit zu Lasten des die Ausgaben begehrenden Steuerpflichtigen gehen (vgl. VwGH 7.12.1988, 88/13/0009). Bei Dienstverhältnissen unter Fremden bemisst sich die Entlohnung grundsätzlich nach Qualität und Quantität der Arbeitsleistung (vgl. etwa VwGH 22.9.1999, 96/15/0322). Diese muss auch im Sinne der geforderten Publizität für Dritte nachvollziehbar belegt werden.

Für den Fremdvergleich ist die "im allgemeinen Wirtschaftsleben geübte Praxis" maßgeblich. Es ist zu hinterfragen, ob der Vereinbarung ein angemessener Leistungsaustausch oder das Naheverhältnis zugrunde liegt. Es ist dabei ein Vergleich mit dem üblichen Verhalten einander fremd gegenüberstehenden Personen bei vergleichbaren Leistungsbeziehungen anzustellen.

Im Sinne der obigen Ausführungen ist daher zu beurteilen, ob im gegenständlichen Fall die von Lehre und Rechtsprechung aufgestellten Anforderungen an schuldrechtlich exakt

nachvollziehbaren Leistungsbeziehungen erfüllt wurden und ob Arbeiten erbracht wurden, die über die familienrechtliche Verpflichtung iSd. § 90 ABGB hinausgehen.

Fest steht, dass dem behaupteten Dienstverhältnis zwischen den Ehegatten weder ein schriftlicher Dienstvertrag zugrunde liegt noch die wesentlichen Vertragspunkte – z. B. Leistungsort, Bemessung des Stundenlohnes (z.B. Kollektivvertrag für eine bestimmte Berufsgruppe), tägliche bzw. monatliche Arbeitszeit (Normalarbeitszeit), Entlohnung von Überstunden, Dauer des Dienstverhältnisses (befristet / unbefristet), Kündigungsregelung, Urlaubsanspruch usw. – in irgendeiner Form fixiert wurden. Zum Beweis der behaupteten mündlichen Vereinbarung hat der Bw. lediglich die Anmeldung bei der Gebietskrankenkasse sowie von der Ehegattin unterschriebene Barauszahlungsbestätigungen vorgelegt. Die Tätigkeiten der Ehegattin wurden so allgemein benannt – *alle Schreibarbeiten durchführen, telefonische Kundenakquirierung, Kundenbesuche organisieren* – dass es nicht möglich ist zu beurteilen oder nachzuprüfen, ob und in welchem Umfang die Ehegattin des Bw. tatsächlich Arbeiten erledigt hat. Dies auch im Hinblick darauf, dass keinerlei Aufzeichnungen über die von der Ehegattin erbrachten Leistungen geführt worden sind. Die angeblich von der Ehegattin angefertigten *Aktenvermerke* auf *diversen Geschäftspapieren* hat der Bw. nicht vorgelegt.

Es fehlt somit bereits eine nach außen erkennbare, klare und nachvollziehbare Regelung der Leistungsverpflichtung und weiterer wesentlicher Regelungen eines Dienstvertrages.

Angesichts dieses Umstandes, kommt dem Nachweis der tatsächlichen Durchführung (Erfüllung) entscheidungswesentliche Bedeutung zu (vgl. VwGH 11.5.2005, 2001/13/0209). Nun wurde die Tätigkeit in den Berufungsschriftsätzen nur allgemein benannt und hat der Bw. keinerlei Aufzeichnungen vorgelegt, die es dem UFS ermöglichen zu beurteilen bzw. nachzuprüfen, ob und in welchem Umfang die Ehegattin des Bw. tatsächlich Arbeiten erledigt hat. Die vorgelegten Kopien diverser Adressverzeichnisse sowie die Fotografie eines Karteikastens sind jedenfalls keine tauglichen Beweismittel. Eine Einschätzung bzw. Nachprüfung des für die Durchführung der angeführten Tätigkeiten erforderlichen Zeitaufwandes bzw. der Qualität der durchgeführten Arbeiten ist daher nicht möglich.

Eine Auszahlungsliste für das gesamte Jahr, die lediglich monatliche Pauschalsummen enthält und von der nicht einmal gesagt werden kann, wann und ob sie von der Gattin erstellt wurde, hält aber bei Vereinbarung eines Stundenlohnes (Zeithonorar) einem Fremdvergleich nicht stand. Auch aus den vorgelegten Offert- bzw. Preisanfragen diverser Firmen an die Firma B. ist nichts zu gewinnen, zumal aus diesen weder der Bw. noch seine Ehegattin als Ansprechpersonen hervorgehen.

Unter den gegebenen Umständen kann daher nach Ansicht des UFS nicht davon ausgegangen werden, dass gegenständlich eine schuldrechtlich (auch im Sinne der geforderten Publizität) exakt nachvollziehbare Leistungsbeziehung vorliegt bzw. kann anhand der vorgelegten Aufzeichnungen nicht festgestellt werden, dass allfällig tatsächlich geleistete Arbeiten über den Umfang einer familienhaften Mitarbeit hinausgegangen wären. Um aber eine vertragliche Beziehung zwischen nahen Angehörigen steuerlich anerkennen zu können, bedarf es einer Gestaltung der Dinge, die keine Zweifel an der Erbringung der Leistung und dem dafür geleisteten Entgelt bestehen lässt (vgl. VwGH 10.7.1996, 95/15/0181; Doralt/Renner, EStG8, § 2 Tz 162/5, 162/7). Das behauptete Dienstverhältnis kann daher aus vorstehenden Erwägungen bereits dem Grunde nach nicht anerkannt werden.

Die Frage der Angemessenheit (Fremdüblichkeit) des vereinbarten Gehaltes ist diesfalls nicht mehr Gegenstand einer weiteren Prüfung (vgl. VwGH 17.12.2001, 98/14/0137).

Was das Berufungsvorbringen zur Notwendigkeit der Mitarbeit der Ehegattin im Erwerb des Bw anlangt, so ist darauf zu verweisen, dass die Notwendigkeit einer Leistung und die Bezahlung alleine keine Publizität bewirken. Diese ist nur dann erfüllt, wenn erbrachte Leistung und Bezahlung nachgewiesen werden (VwGH 19.5.1993, 91/13/0045).

ad b) Antrag auf Pauschalierung gemäß der VO des BMF über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung von Betriebsausgaben bei Handelsvertretern, BGBl II 95/2000

Gemäß § 1 der zitierten Verordnung können bei einer Tätigkeit als Handelsvertreter im Sinne des Handelsvertretergesetzes 1993, BGBl. Nr. 88/1993, im Rahmen der Gewinnermittlung bestimmte Betriebsausgaben jeweils mit Durchschnittssätzen angesetzt werden. Der Durchschnittssatz beträgt 12 % der Umsätze.

Gemäß § 1 Handelsvertretergesetz ist Handelsvertreter, 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.

Nach Interpretation des BMF (vgl. EStRL Rz 4356; SWK 31/2003, S 753; ARD 5335/25/2002; RdW 2003, 593; ARD 5335/29/2002; RdW 2002/328; SWK 2002, S 84) steht das sogenannte Handelsvertreterpauschale zu, wenn Warenpräsentatoren, Versicherungsvertreter oder Bausparkassenvertreter **unter Umständen tätig werden**, die dem unter § 1 Abs. 1 Handelsvertretergesetz umschriebenen Tätigkeitsfeld entsprechen.

Entscheidend für die Frage der Anwendbarkeit der Handelsvertreter-Pauschalierungsverordnung ist demnach, ob eine Tätigkeit in den Grundmerkmalen der Tätigkeit gemäß § 1 Abs. 1 Handelsvertretergesetz entspricht. Die entscheidenden fünf Grundmerkmale sind:

Selbständigkeit, Geschäftsvermittlungs- und/oder Geschäftsabschlusstätigkeit, ständiges Betrauungsverhältnis, gewerbsmäßige Tätigkeit und Handeln im fremden Namen und auf fremde Rechnung. Wird neben einer Tätigkeit, die dem so definierten Tätigkeitsbild eines Handelsvertreters iSd Handelsvertretergesetzes entspricht, im Rahmen desselben Betriebes eine andere Tätigkeit ausgeübt, auf die dies nicht zutrifft, ist dies für die Inanspruchnahme der Pauschalierung unschädlich, wenn die „Nicht-Handelsvertreterstätigkeit“ lediglich untergeordnet ist (RdW 2002/328).

Der Bw. brachte zunächst vor, seine berufliche Tätigkeit als Warenpräsentator, für die er über eine Gewerbeberechtigung verfüge, erfülle alle Merkmale der selbständig ausgeübten Tätigkeit eines Handelsvertreters. Ein schriftlicher Handelsvertretervertrag existiere nicht, die Beauftragung als Warenrepräsentant sei seitens der Firma B. mündlich erfolgt. Seine Tätigkeit umfasse den Besuch bestehender Kunden zwecks Vermittlung laufender Geschäfte sowie zwecks Feststellung angezeigter Mängel an Druckwerken und den Besuch neuer Kunden zwecks Vermittlung neuer Geschäfte.

Das FA ging in der Berufungsvorentscheidung davon aus, dass die Tätigkeit des Bw. – laut dessen eigenen Angaben im Betriebsprüfungsverfahren – eher mit der eines „Schadensreferenten“ vergleichbar sei und es sich bei den „Provisionszahlungen“ ausschließlich um Reisekostenersätze für gefahrene Kilometer laut Fahrtenbuch handle.

Mit Schreiben des UFS vom 7. Jänner 2008 wurde der Bw. darauf hingewiesen, dass für die Lösung der Frage, ob auf das zwischen der Firma B. und ihm bestehende Rechtsverhältnis das Handelsvertretergesetz angewendet werden kann, entscheidend sei, wodurch – durch welche konkrete Tätigkeit – die Steuerpflicht ausgelöst werde. Dies müsse nämlich in erster Linie die erfolgreiche Geschäftsvermittlung bzw. der erfolgreiche Geschäftsabschluss sein. Er werde demzufolge ersucht, die von ihm ausgeübte Tätigkeit detailliert zu beschreiben, den Inhalt der mündlichen Vereinbarungen mit der Firma B. zu konkretisieren (*Wann steht eine Provision zu? Wie hoch ist diese bzw. wie wird diese ermittelt? Wann ist die Provision fällig? Zeitpunkt der Auszahlung usw.*), die entsprechenden Honorarabrechnungen vorzulegen und nachzuweisen, dass die sonstige Tätigkeit (Schadensbegutachtung) nur untergeordnetes Ausmaß einnehme.

Im Antwortschreiben teilte der Bw. mit, dass seine Hauptaufgabe sei, Kunden zu betreuen und neue Kunden zu werben; dass in diesem Zusammenhang auch über Reklamationen verhandelt werde, liege in der Natur der Sache. Die Aufträge seien direkt zwischen den Kunden und der Firma B. abgerechnet worden.

Zu den konkret gestellten Fragen über den Inhalt der mündlichen Vereinbarungen, insbesondere im Zusammenhang mit einer etwaigen Provisionsregelung, äußerte sich der Bw.

nicht, sondern gab lediglich bekannt, dass er monatlich *seine Zeit (Stundensatz)* sowie Kilometergelder verrechnet habe und legte diesbezügliche Honorarnoten vor:

– z. B. Rechnung Nr. 84 vom 10. 10. 2005:

.....

<i>Honorar für</i>		
<i>Kundenbesuche Sept – Dez 2004 März 2005</i>		
<i>1.839 km</i>	<i>EURO</i>	<i>655,00</i>
<i>55 Stunden</i>		<i><u>200,00</u></i>
		<i>855,00</i>
	<i>20 % MWSt</i>	
	<i>Summe</i>	<i>1.076,00</i>

.....

Aus diesen Darlegungen und auch aus den vorgelegten Honorarnoten geht aber nun eindeutig hervor, dass die den Honoraranspruch auslösende Leistung des Bw. nicht etwa der erfolgreiche Geschäftsabschluss bzw. die erfolgreiche Abschlussvermittlung darstellt, sondern lediglich der „Kundenbesuch“, d. h. auch die bloße Beratung und vergebliche Vermittlungsbemühung führt hier zu Einnahmen (Aufwandsentschädigung bzw. Auslagenersatz in Form von Stundenhonorar und Kilometergeldern). Damit handelt es sich aber bei der Tätigkeit des Bw. um eine bloße – für die Pauschalierung schädliche – Beratungs- oder Betreuungstätigkeit und kann daher die Handelsvertreterpauschalierung nicht beansprucht werden.

In seiner Berufung beantragte der Bw. für das Jahr 2000 Diäten in Höhe von S 6.600,00, als Werbungskosten bei den Einkünften als Bürgermeister, von denen das FA in der Berufungsvorentscheidung nur einen Teil – bestimmte (datumsmäßig festgehaltene) Fahrten – anerkannte. Im Ergänzungsersuchen des UFS vom 17. September 2008 wurde der Bw. darauf hingewiesen, dass die Berücksichtigung von pauschalen Tages- und Nächtigungsgeldern voraussetze, dass die Reiseentfernung 25 Kilometer in eine Richtung überschreite. Die Diäten für die strittigen Fahrten (am 10.2., 14.2., 3.3., 14.3., 22.3., 29.3., 3.5., 6.7., 10.8., 11.9., 30.10., 12.11., 7.12. und 17.12.) bei denen dies nicht zutreffe, habe das FA daher zu Recht nicht anerkannt. Dazu hat sich der Bw. nicht geäußert, sodass für den UFS keine Veranlassung besteht, von der Rechtsansicht des FA abzuweichen. Die Berufung war daher auch in diesem Punkt abzuweisen.

Zur Berufung gegen den Einkommensteuervorauszahlungsbescheid ist darauf hinzuweisen, dass der Steuerpflichtige gemäß § 45 Abs. 1 EStG 1988 auf die Einkommensteuer

Vorauszahlungen zu entrichten hat. Die Vorauszahlung für ein Kalenderjahr wird wie folgt berechnet:

Einkommensteuerschuld für das letztveranlagte Kalenderjahr abzüglich der einbehaltenen Beträge im Sinne des § 46 Abs. 1 Z 2 EStG 1988; der so ermittelte Betrag wird, wenn die Vorauszahlung erstmals für das dem Veranlagungszeitraum folgende Kalenderjahr wirkt, um 4 %, wenn sie erstmals für ein späteres Kalenderjahr wirkt, um weitere 5 % für jedes weitere Jahr erhöht.

Auf der Grundlage der angeführten gesetzlichen Bestimmung erließ das FA den mit Berufung angefochtenen Vorauszahlungsbescheid für 2006. In der Berufung wird der Einkommensteuervorauszahlungsbescheid aber lediglich insoweit bekämpft, als dieser gemäß § 45 Abs. 1 EStG 1988 von der Einkommensteuerschuld für das letztveranlagte Kalenderjahr (2004) der Höhe nach abgeleitet wird. Sonstige Einwände, wie etwa konkret erwartete Einkommensverminderungen für das betreffende Jahr, die eine Änderung der im § 45 EStG 1988 normierten Höhe der Vorauszahlungen bewirken könnten, brachte der Bw. hingegen nicht vor.

Da sich jedoch die Höhe der Einkommensteuer für das Jahr 2004 durch die vorliegende Berufungsentscheidung nicht ändert, besteht auch keine Veranlassung, die auf Grund der gesetzlichen Vorschriften des § 45 EStG 1988 ermittelte Höhe der Einkommensteuvorauszahlung für 2006 zu ändern. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 11. Februar 2009