



GZ. RV/2342-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Hofrätin Dr. Anna Maria Radschek und die weiteren Mitglieder Mag. Wolfgang Tiwald, Robert Hauser und KomzIR KR Oswald Heimhilcher im Beisein der Schriftführerin Monika Holub am 13. Dezember 2004 über die Berufung der Bw., vertreten durch Mag. Dr. Thomas Keppert,, gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 4., 5. und 10. Bezirk betreffend Umsatzsteuer und Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 1994 sowie Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der vorgenannten Sachbescheide nach in Wien durchgeführter mündlicher Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer und Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 1994 wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Der Berufung gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer und Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 1994 wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Ermittlung der Höhe der Umsatzsteuer sowie die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

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 Verfassungsge-

richtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen 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

Die Berufungswerberin (Bw) betrieb im Streitjahr 1994 eine Begleitagentur. Gesellschafter der ab 1. Juli 1994 als OEG auftretenden Bw waren das Ehepaar Herr A (51 %) und Frau B (49 %).

Bei der Bw fand für den Zeitraum 1. Jänner bis 31. Dezember 1994 eine Buch- und Betriebsprüfung (Bp) gemäß § 147 BAO statt, wobei Feststellungen ua dahingehend getroffen wurden, dass

- eine Umsatzschätzung vorgenommen,
- die Miete für eine Wohnung in der Döblinger Hauptstraße als Betriebsausgabe nicht anerkannt und
- die Gewinnaufteilung - ohne Berücksichtigung eines erklärten Vorweggewinnes iHv 50.000 S - nach dem Beteiligungsverhältnis vorgenommen wurde.

Diesbezüglich sind dem Betriebsprüfungsbericht folgende Ausführungen (unter Gegenüberstellung der Argumente der Bw) zu entnehmen:

1. Umsatzschätzung

Am 4. November 1994 wurden im Rahmen einer Hausdurchsuchung am Firmensitz der Bw (W-Gasse) unter anderem handschriftliche Aufzeichnungen über erfolgte Umsätze in den Monaten September, Oktober und November 1994 und mittels Computer erstellte Umsatzgraphiken für die Jahre 1993 und 1994 (bis einschließlich September) sicher gestellt.

Aus dem Umstand, dass im Zuge der Bp festgestellt wurde, dass alle Grundaufzeichnungen, die zum Nachweis der erklärten oder tatsächlichen Umsätze bzw Einnahmen notwendig gewesen wären, fehlten, wurde die Schätzungsberechtigung abgeleitet.

Exkurs: Geschäftsablauf

Die Begleitagentur (Bw) inserierte in Tageszeitungen, woraufhin sich bei ihr telefonisch

Kunden meldeten. Bei diesem Anruf gab der jeweilige Kunde bekannt, welche Art von Begleitperson er wünschte und wann diese zu ihm nach Hause oder in ein Hotel kommen und wie lange sie dort bleiben sollte. Der Kunde wurde davon in Kenntnis gesetzt, dass eine Begleitung für eine Stunde 2.000 S zuzüglich 300 S für Taxi und jede weitere Stunde 1.000 S kostete. Für eine Begleitung, die die ganze Nacht dauerte, wurde ein Pauschalpreis von 10.000 S berechnet. Wenn eine Begleitperson verfügbar war, die den Vorstellungen des Kunden entsprach, wurde diese vom Auftrag in Kenntnis gesetzt und darüber instruiert, wo und wann sie den Kunden treffen und wie lange sie bei ihm bleiben sollte. Die Begleitperson mußte sich zu Beginn und am Ende des Kundenbesuches telefonisch in der Agentur melden. Diese Maßnahme diente der Agentur ua als Kontrolle. Bei Beginn des Besuches hatte der Kunde das Honorar und die Taxispesen an die Begleitperson zu bezahlen. Diese rechnete dann später mit der Agentur ab, wobei die Hälfte des Honorars an die Agentur abgegeben wurde, während die zweite Hälfte sowie die Taxispesen beim Begleitpersonal verblieben.

Nach Aufsummierung der aus den handschriftlichen Aufzeichnungen ersichtlichen Umsätze und Umlegung dieser auf den gesamten Prüfungszeitraum wurde festgestellt, dass die derart ermittelten Umsätze wesentlich vom erklärten Ergebnis des Jahres 1994 abwichen.

Auf diese Abweichung angesprochen, gaben die Gesellschafter der Bw an, dass die aus dem Gerichtsakt stammenden Unterlagen "fingiert" seien, da beabsichtigt gewesen sei, das Unternehmen zu verkaufen, und sie sich deshalb reicher machen wollten, um einen höheren Verkaufserlös zu erzielen. Als Kaufinteressent wurde Herr C genannt, die Veräußerung sei jedoch nicht zustande gekommen.

In einer am 5. November 1994 im Sicherheitsbüro der Bundespolizei Wien mit Herrn A aufgenommenen Niederschrift sagt dieser aus, dass die sichergestellten Aufzeichnungen von ihm oder seiner Gattin durchgeführt worden seien und als Basis für seine Buchhaltung dienten. Die Bp ging sodann davon aus, dass die sichergestellten Aufzeichnungen die erzielten Gesamteinnahmen auswiesen und zog diese als Grundlage für die Schätzung der Umsätze und Einnahmen heran.

Die Bw vertrat die Auffassung, dass nur jene Beträge bei ihr zu erfassen seien, die der Agentur zugeflossen seien, also nicht auch jene, die für das Begleitpersonal vereinnahmt wurden.

Demgegenüber stellte die Bp fest, dass keine Verträge, Vereinbarungen, Abmachungen udgl zwischen der Bw und dem Begleitpersonal vorgelegt worden seien, das Begleitpersonal nach außen im Namen der Bw aufgetreten sei und von den Kunden die Gesamtbeträge (Dienstleistung, Vermittlung, Nebenkosten wie Taxi) kassiert habe. Eine Rechnungslegung, die eine

andere Vorgangsweise und Abrechnungsart nachweisen könnte, gäbe es nicht. Die durch das Begleitpersonal von den Kunden in Empfang genommenen Beträge seien der Preis für eine einheitlich konsumierte Leistung (Begleitung, Vermittlung, Nebenkosten usw) und stellten zunächst bei der Bw Entgelte (Umsätze) dar, die mit dem Normalsteuersatz (20 %) der Umsatzsteuer zu unterziehen seien. In der weiteren Folge seien jene Beträge, die für das Begleitpersonal bestimmt seien (Begleithonorar und Taxispesen) als Ausgaben zu berücksichtigen.

Die aus dem Gerichtsakt stammenden handschriftlichen Aufzeichnungen sind lediglich für die Monate September, Oktober und November 1994 vorhanden, die mittels EDV-Unterstützung erstellte Graphik für die Jahre 1993 bis einschließlich September 1994. Daraus folgt, dass für den Monat September 1994 sowohl handschriftliche Aufzeichnungen als auch eine Computergraphik vorlag. Beim Vergleich beider zeigte sich, dass die handschriftlichen Aufzeichnungen Einnahmen von 540.950 S, die Computergraphik 492.150 S aufwies. Die Differenz beträgt 48.800 S, das sind rund 10 % des Umsatzes laut Computergraphik.

Die Bp zog für die Monate Juli und August 1994 die Computergraphik als Berechnungsgrundlage für die Schätzung der Umsätze heran und erhöhte diese um einen Zuschlag von 10 %, der sich aus der Differenz zu den handschriftlichen Unterlagen ergab. Die zahlenmäßige Darstellung der Schätzung der Bruttoumsätze sieht folgendermaßen aus:

	1994
Umsätze Juli + Aug 94 lt Graphik	928.625,00 S
+ 10 % Zuschlag lt Bp	92.862,50 S
Umsätze Juli + Aug. 94 lt Bp	1.021.487,50 S
+ Umsätze September 94 lt Aufzeichnungen	540.950,00 S
+ Umsätze Oktober 94 lt Aufzeichnungen	452.340,00 S
+ Umsätze November 94 lt. Aufzeichnungen	17.000,00 S
Bruttoumsätze lt Bp	2.031.777,50 S
- 20 % USt	338.629,58 S
Nettoumsätze lt Bp	1.693.147,92 S
Nettoumsätze lt Erklärung	841.666,67 S
Zuschätzung lt Bp	851.481,25 S

Die Schätzung der Ausgaben für das Begleitpersonal erfolgte in der Art, dass das aus den handschriftlichen Aufzeichnungen aus dem Gerichtsakt ermittelte Verhältnis zwischen den Gesamtbruttoeinnahmen und den davon dem Begleitpersonal zugeflossenen Bruttobeträgen auf den gesamten Prüfungszeitraum umgelegt wurde:

Zeitraum	Gesamt einnahmen brutto	davon entfallen auf	
		Agentur	Begleitpersonal
September 1994	540.950 S	248.550 S	292.400 S
Oktober 1994	452.340 S	207.340 S	245.000 S
November 1994	17.000 S	7.500 S	9.500 S
Summe	1.010.290 S	463.390 S	546.900 S
Verhältnis in %	100 %	46 %	54 %

Das Ausmaß der dem Begleitpersonal zugeflossenen Beträge betrug in den Monaten September, Oktober und November 1994 durchschnittlich 54 % der Bruttogesamteinnahmen. Dieses Verhältnis wurde auf den gesamten Prüfungszeitraum umgelegt und ergab somit Ausgaben für das Begleitpersonal von 1.097.159,85 S (ds 54 % des Bruttoumsatzes lt Bp 2.031.777,50 S).

2. Miete für D-Gasse

Im Prüfungszeitraum wurden Mietausgaben in Höhe von 15.000 S für eine in Wien 19, D-Gasse angemietete Wohnung geltend gemacht, die laut Bw Mädchen aus dem Ostblock, die für die Begleitagentur arbeiteten, vorübergehend als Wohnmöglichkeit diente. Da diesbezüglich keine Belege vorgelegt werden konnten, wurden die geltend gemachten Aufwendungen nicht als Betriebsausgaben anerkannt.

3. Gewinnvorab

Bei der Gewinnaufteilung laut Erklärung wurde bei Herrn A ein Vorweggewinn von 50.000 S in Ansatz gebracht. Da dieser Vorweggewinn aus dem Gesellschaftsvertrag nicht hervorgeht und eine andere schriftliche Vereinbarung nicht vorgelegt werden konnte, erfolgte die Gewinnaufteilung nach dem Beteiligungsverhältnis (51:49).

Die gegenständliche Berufung richtet sich gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer und Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Streitjahr 1994 und die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der vorgenannten Sachbescheide, denen die Feststellungen der Betriebsprüfung zu Grunde gelegt wurden.

Die Bw begründete ihre Berufung gegen die Schätzungsbefugnis damit, dass die Einnahmen EDV-mäßig erfaßt worden seien: zu jedem Auftrag sei der Leistungstag, der Name der Begleitperson und das vereinnahmte Vermittlungshonorar aufgezeichnet worden. Die von der Bp geforderten Bestätigungen des Begleitpersonals über den Erhalt seines Entgelts könnten nicht existieren, da dieses von der Agentur keine Bezüge erhalte und über nicht erfolgte Zahlungen keine Quittungen ausgestellt würden. Die Begleitpersonen, bei denen es sich um selbständige Unternehmer handelte, würden nicht von der Agentur, sondern von den Kunden bezahlt. Ein Teil dieses Entgelts würde von der Begleitperson an die Agentur für ihre Vermittlungsleistung weitergeleitet. Es sei unrichtig, dass die Begleitpersonen nach außen hin im Namen der Bw aufgetreten seien und in der Agentur auf Aufträge warteten. Die Begleitperson bestimmte viel mehr, ob sie überhaupt eine Geschäftsbeziehung zum Kunden aufnehmen wollte, welche Leistungen sie zu erbringen bereit sei und habe das Entgelt ohne Zwischenschaltung der Agentur direkt vom Kunden vereinnahmt. Es habe keine Geschäftsbeziehung zwischen Kunden und Agentur bestanden. Das Vermittlungshonorar sei der Agentur von der Begleitperson ausbezahlt worden. Jenes Honorar, das der Begleitperson nach Abzug des Vermittlungshonorars und der Taxispesen verblieben sei, sei entgegen den Annahmen der Bp nicht als Betriebsausgaben bei der Agentur zu erfassen, da es zu keinem diesbezüglichen Zahlungsfluss zwischen Agentur und Begleitperson gekommen sei. Da die Geschäftspartner der Agentur die Begleitpersonen nicht aber deren Kunden gewesen seien, habe es für die Bw auch keine Notwendigkeit gegeben, detaillierte Aufzeichnungen über die Leistungsempfänger zu führen.

Da im Zuge einer Hausdurchsuchung die Grundaufzeichnungen beschlagnahmt, danach aber nicht mehr vollständig an die Bw ausgefolgt worden seien, hätten im Rahmen der Erstellung der Steuererklärungen 1994 die Besteuerungsgrundlagen teilweise im Wege einer Schätzung ermittelt werden müssen. Grundlage dafür seien die Unterlagen der Agentur in jenem Zeitraum, als sie als Einzelunternehmen geführt worden sei (bis Ende Juni 1994). Da die Unterlagen des Einzelunternehmens nach wie vor lückenlos vorlägen und sich durch die geänderte Rechtsform keine nennenswerten Änderungen ergäben hätten, ermöglichten diese Unterlagen Aufschlüsse über Umfang und Betriebsablauf des Agenturbetriebes. Demgegenüber sei die Schätzung der Betriebsprüfung anhand von im Zuge der Hausdurchsuchung aufgefundenen Unterlagen erfolgt, die stark überhöhte fingierte Einnahmen enthielten. Da Herr A den Verkauf

seines Betriebes geplant und in der Person von Herrn C rasch einen Interessenten gefunden habe, seien - um einen optimalen Erlös zu erzielen - im Rahmen der Verkaufsverhandlungen nicht die tatsächlichen Geschäftsunterlagen, sondern Aufstellungen vorgelegt worden, die stark überhöhte Einnahmen enthielten. Aus diesem Grund seien auch Computergraphiken angefertigt worden, die ebenfalls Umsätze in einer Höhe enthielten, die nicht den tatsächlichen Einnahmen entsprächen.

Die Bw führt weiter aus, dass die Bp von diesem Umstand in Kenntnis gesetzt und nicht verstanden werde, warum diesem Vorbringen kein Glauben geschenkt worden sei. Den Erwägungen der Bp sei hierzu lediglich zu entnehmen, dass in den verfälschten handschriftlichen Aufzeichnungen auch nachweislich tatsächlich erbrachte Leistungen enthalten seien. Von Seiten der Bw sei aber nie behauptet worden, dass die verfälschten Listen zur Gänze nicht erbrachte Leistungen enthielten. Naturgemäß seien in diesen neben den fingierten Einnahmen auch die tatsächlich lukrierten Leistungen, die ordnungsgemäß im Rahmen der Steuererklärungen offengelegt worden seien, enthalten.

Dass die im Gerichtsakt aufliegenden Unterlagen verfälscht seien, hätte die Bp aber auch an dem Umstand feststellen müssen, dass die Werte der Computergraphiken mit den handschriftlichen Listen nicht überein stimmten.

In Bezug auf die Wohnung D-Gasse teilte die Bw mit, dass diese Wohnung dazu diene, Mädchen aus dem Ostblock, die als Begleitpersonen in Geschäftsbeziehung zur Agentur standen, eine vorübergehende Wohnmöglichkeit zu bieten, was anhand von diversen Meldezetteln nachgewiesen werden könne.

Zum Gewinnvorab des Gesellschafters A sei anzumerken, dass dieser auf einer mündlichen Vereinbarung zwischen ihm und Frau B beruhe. Da es im Steuerrecht keine Vorschriften gebe, wonach Gesellschafter einer OEG ihre Gewinnverteilungsabreden in Schriftform festhalten müssten, fehle der von der Bp gewählten Vorgangsweise jede gesetzliche Grundlage.

Die Berufung gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens begründete die Bw schließlich damit, dass nach Würdigung ihrer Argumente steuerliche Auswirkungen in einem Ausmaß verblieben, das als geringfügig einzustufen sei.

Die Bw brachte in der Folge eine eidesstattliche Erklärung von Herrn D vor, in der dieser bezeugt, bei einer Verkaufsverhandlung zwischen Herrn A, Frau B und dem Kaufinteressenten C anwesend gewesen zu sein und Herr A dem Kaufinteressenten C diverse Computer- sowie handschriftliche Aufzeichnungen gezeigt und von Umsätzen erzählt habe, die nach seinem Wissen ungefähr dem Doppelten der tatsächlich getätigten entsprächen.

Im Rahmen einer Vorhaltsbeantwortung (17. November 2000) übermittelte die Bw drei Meldezettel, denen zu entnehmen ist, dass drei russische Staatsangehörige an der Adresse D-Gasse im Prüfungszeitraum gemeldet waren, eine "Vereinbarung über Wohnungsnutzung" vom 28. Jänner 1994, derzufolge Herr A die Wohnung D-Gasse für die Dauer von einem Jahr ab dem 1. Februar 1994 um eine Nutzungsgebühr von 9.000 S pro Monat gemietet hatte und schließlich eine Bestätigung darüber, dass für die Gewinnverteilung des Jahres 1994 in Abweichung zum Gesellschaftsvertrag mündlich ein Gewinnvorab zu Gunsten von Herr A iHv 50.000 S vereinbart worden sei.

Der abweisenden Berufungsvorentscheidung folgte ein Vorlageantrag, der ua damit begründet wurde, dass dem Bescheid die Begründung für die Abweisung der ebenfalls angefochtenen Wiederaufnahmebescheide fehle.

Im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung wiederholte der steuerliche Vertreter der Bw die bereits vorgebrachten Argumente und wies daraufhin, dass sich aus der Niederschrift vom 6. November 1994 (richtig: 5. November 1994) bei der Bundespolizeidirektion Wien insofern ein Widerspruch ergebe, als Herr A darauf verwiesen habe, dass sowohl die Computergraphiken als auch die handschriftlichen Aufzeichnungen die richtigen Umsätze wieder gäben, während sich tatsächlich in der Höhe eine Differenz von 10 % ergebe. Der steuerliche Vertreter brachte weiters vor, dass es zwei Arten von Inseraten gegeben habe: jenes, in dem die Agentur geworben habe und jene, in denen ein konkretes Mädchen geworben habe. Gerade in den Fällen, in denen das Mädchen selbst geworben habe – aber unter der Telefonnummer der Agentur – handle es sich eindeutig nur um eine Vermittlungsleistung der Agentur.

Der Senat hat erwogen:

1. Wiederaufnahme des Verfahrens

Der Entscheidung wird folgender Sachverhalt zu Grunde gelegt:

Die Bw erklärte für den Zeitraum 1. Juli bis 31. Dezember 1994 Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv 104.686 S und Umsätze iHv 876.402,67 S. Laut Ruhendmeldung der Allgemeinen Fachgruppe Wien des Gewerbes wurde ab 1. Dezember 1994 keine Tätigkeit mehr ausgeübt. Im Rahmen einer am 4. November 1994 am Firmensitz der Bw in der W-Gasse durchgeführten Hausdurchsuchung wurden unter anderem handschriftliche Aufzeichnungen über erfolgte Umsätze in den Monaten September, Oktober bis einschließlich 3. November 1994 und mittels Computer erstellte Umsatzgraphiken für die Jahre 1993 und 1994 (bis einschließlich

September) sicher gestellt: Aus diesen Unterlagen ist ersichtlich, dass von der Bw wesentlich höhere Umsätze erzielt als erklärt wurden. Die in der Folge im Rahmen der Wiederaufnahme des Verfahrens erlassenen Sachbescheide, denen eine Schätzung anhand dieser Unterlagen zu Grunde liegt, weichen daher erheblich von den ursprünglichen Bescheiden ab.

Diese Feststellungen ergeben sich aus den von der Bw eingereichten Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften 1994, der Umsatzsteuererklärung 1994, der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung zum 31.12.1994 und den Akten des Landesgerichtes für Strafsachen in Wien sowie den neuen Sachbescheiden.

Dieser Sachverhalt war rechtlich folgendermaßen zu würdigen:

Gemäß § 303 Abs 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter anderem auch in allen jenen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Die amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens steht im Ermessen der Behörde. Diesbezüglich ist zu unterscheiden zwischen der Rechtsfrage, ob der festgestellte Sachverhalt einen Wiederaufnahmestatbestand erfüllt, und der Ermessensfrage, ob die Wiederaufnahme auch durchzuführen ist; erst wenn die Rechtsfrage dahin beantwortet ist, dass ein Wiederaufnahmsgrund vorliegt, hat die Behörde in Ausübung ihres Ermessens zu entscheiden, ob sie die Wiederaufnahme verfügt (vgl Ellinger-Iro-Kramer-Sutter-Urtz, BAO, § 303 E, E 152 und die dort angeführte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln nur aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens derart zu beurteilen, dass es darauf ankommt, ob der Abgabenbehörde im wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können. Das "Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln" im Sinne des § 303 Abs 4 BAO bezieht sich damit auf den Wissensstand (auf Grund der Abgabenerklärungen und ihrer Beilagen) im jeweiligen Veranlagungsjahr (vgl zB VwGH 29.9.2004, 2001/13/0135).

Von der Kenntnis einer Tatsache kann erst dann gesprochen werden, wenn der Abgabenbehörde die Tatsache in ihrem für die abgabenrechtliche Beurteilung wesentlichen Umfang bekannt ist (vgl Ellinger-Iro-Kramer-Sutter-Urtz, a.a.O, E 177).

Für die amtswegige Wiederaufnahme ist es bedeutungslos, aus welchen Gründen der Abgabenbehörde die Tatsachen oder Beweismittel bisher unbekannt geblieben sind; insbesondere ist es unerheblich, dass die Abgabenbehörde an der Nichtfeststellung der maßgeblichen Tatsachen durch das Unterlassen entsprechender Ermittlungen ein Verschulden trifft (vgl. Ellinger-Iro-Kramer-Sutter-Urtz, a.a.O, E 177a).

Im Sinne dieser Ausführungen ist durch das Gegenüberstellen des Wissensstandes der Behörde zum Zeitpunkt der Erlassung des Erstbescheides und jenes Wissensstandes anlässlich der Verfügung der Wiederaufnahme des Verfahrens zu beurteilen, ob Tatsachen neu hervorgekommen sind.

Dabei ist festzuhalten, dass der Behörde anlässlich der Erlassung des Erstbescheides (3. Dezember 1996) die im Rahmen einer Hausdurchsuchung am Firmensitz der Bw (4. November 1994) sicher gestellten handschriftlichen Aufzeichnungen über erfolgte Umsätze und mittels Computer erstellte Umsatzgraphiken unbekannt waren. Die Behörde hätte daher erst durch weitere Ermittlungen die für die Abgabenbemessung relevanten Daten feststellen müssen, was sie aber unterlassen hat.

Erst durch den Bericht über das Ergebnis der abgabenbehördlichen Buch- und Betriebsprüfung vom 14. Dezember 1998 verfügte das Finanzamt über jenen Wissensstand, der ihm die Erlassung der neuen Sachbescheide ermöglichte. Mit der Einsicht in die Akten des Landesgerichts für Strafsachen Wien sind Tatsachen neu hervorgekommen, die bisher im Verfahren nicht berücksichtigt wurden, und deren Kenntnis im Spruch anders lautende Bescheide (nämlich die im wiederaufgenommenen Verfahren erlassene Sachbescheide) herbeigeführt hätte.

Dass für die Behörde die Möglichkeit bestanden hätte, sich vor Erlassung der Erstbescheide durch entsprechende Ermittlungen Kenntnis von der für die Besteuerung der Bw maßgeblichen Höhe des Umsatzes zu verschaffen, ändert nichts daran, dass sie tatsächlich erst anlässlich der Betriebsprüfung darüber in Kenntnis gesetzt wurde. Denn es ist – wie bereits oben ausgeführt – unerheblich, ob der Abgabenbehörde die neu hervorgekommenen Tatsachen im Erstverfahren verschuldet oder unverschuldet unbekannt geblieben waren.

Damit stellt aber die Einsicht in die Akten des Landesgerichts für Strafsachen Wien und die Kenntnisnahme der im Rahmen einer Hausdurchsuchung am Firmensitz der Bw sicher gestellten handschriftlichen Aufzeichnungen über erfolgte Umsätze und mittels Computer erstellte Umsatzgraphiken einen tauglichen Wiederaufnahmsgrund im Sinne des § 303 Abs 4 BAO dar. Die Verfügung der Wiederaufnahme steht damit im Ermessen der Behörde.

Unter Bedachtnahme auf die Bestimmung des § 20 BAO sind Ermessensentscheidungen innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen des Ermessens nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dabei ist dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" die Bedeutung "Angemessenheit" in Bezug auf berechnete Interessen der Partei und dem Begriff "Zweckmäßigkeit" das öffentliche Interesse insbesondere an der Einhebung der Abgaben beizumessen.

Bei der Ermessensübung hat die Abgabenbehörde unter Bedachtnahme auf die amtswegige Wahrheitsermittlungspflicht (§ 115 BAO) grundsätzlich der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) den Vorrang vor der Rechtsbeständigkeit (Rechtskraft) einzuräumen. Als gegen die Wiederaufnahme sprechend sind allenfalls insbesondere zu berücksichtigen die Geringfügigkeit der steuerlichen Auswirkungen, das Missverhältnis zwischen den unmittelbaren Folgen des Wiederaufnahmsgrundes und (unter Bedachtnahme auf gegenüber den wieder aufzunehmenden Verfahren abweichende rechtliche Beurteilungen) den gesamten steuerlichen Auswirkungen eines etwaigen neuen Sachbescheides, weiters die Uneinbringlichkeit der zu erwartenden Abgabennachforderung, das Verschulden der Behörde an der Nichtgeltendmachung der neu hervorgekommenen Tatsachen oder Beweismittel im wieder aufzunehmenden Verfahren, die Rechtswidrigkeit einer Wiederholungsprüfung, rechtswidrig erlangte Beweismittel und der Grundsatz von Treu und Glauben (vgl Ellinger-Iro-Kramer-Sutter-Urtz, a.a.O, § 303 FN 35).

Bei Überprüfung der hier aufgezählten einer Verfügung der Wiederaufnahme entgegenstehenden Gründe, ist zunächst festzustellen, dass die Auswirkungen des neuen Sachbescheides einerseits keinesfalls als geringfügig bezeichnet werden können - schließlich ergibt sich eine Abgabennachforderung (Umsatzsteuer-Mehrbetrag) in Höhe von 19.247,18 € sowie eine Gewinnerhöhung von 16.502,47 € ($331.765 \text{ S} - 104.686 \text{ S} = 227.079 \text{ S}$) - und andererseits ausschließlich eine Folge des genannten Wiederaufnahmsgrundes darstellen. Eine Uneinbringlichkeit der Abgabennachforderung ist nicht ersichtlich. Das Verschulden der Behörde an der Besteuerung der nicht vollständig erklärten Umsätze kann wohl nur als geringfügig bezeichnet werden, zumal die Richtigkeit und Vollständigkeit der in den Steuererklärungen gemachten Angaben durch Unterschrift der beiden Gesellschafter der Bw versichert wurde. Dass die im Rahmen einer Hausdurchsuchung sicher gestellten handschriftlichen Aufzeichnungen über erfolgte Umsätze und mittels Computer erstellte Umsatzgraphiken bis zur Erstveranlagung der Behörde nicht zur Kenntnis gelangt sind, kann dieser nicht als grobes eine Wiederaufnahme des Verfahrens hinderndes Verschulden angelastet werden. Auch eine Rechtswidrigkeit des Vorgehens der Behörde bei der Erlangung des bis dahin unberücksichtigt gebliebenen Zahlenmaterials kann nicht festgestellt werden.

Aus dem Blickwinkel der Billigkeit kann unter Bedachtnahme auf den Grundsatz von Treu und Glauben auch die Frage der Zumutbarkeit des Erkennens der Abgabepflicht von Bedeutung sein. Dass die gesamten erzielten Umsätze der Besteuerung zu unterziehen sind, kann als allgemein bekannte Tatsache vorausgesetzt werden. Es ist daher davon auszugehen, dass der Bw die Steuerpflicht der gesamten erzielten Umsätze bekannt war.

Weiters stellt im Rahmen der Billigkeit ein schutzwürdiges Interesse des Abgabepflichtigen dar, wenn er gutgläubig darauf vertrauen konnte, dass der Bescheid der objektiven Rechtslage entspricht. Nach Ansicht der Behörde kann auf Grund des Umstandes, dass nur ein Teil der erzielten Umsätze in der Steuererklärung angegeben wurde, von einem gutgläubigen Vertrauen nicht ausgegangen werden.

Im Sinne der angeführten Erwägungen erscheint es daher nicht unbillig, die Interessen der Allgemeinheit an der Abgabeneinbringung über die Interessen der Bw an der Rechtsbeständigkeit zu stellen.

2. Umsatzschätzung

Der Entscheidung wird folgender Sachverhalt zu Grunde gelegt:

Im Zuge einer Betriebsprüfung wurde festgestellt, dass alle Grundaufzeichnungen fehlten, die zum Nachweis der erklärten oder tatsächlichen Umsätze bzw Einnahmen notwendig sind.

Am 4. November 1994 wurde im Rahmen einer Hausdurchsuchung am Firmensitz der Bw (W-Gasse) unter anderem handschriftliche Aufzeichnungen über erfolgte Umsätze in den Monaten September, Oktober und November 1994 und mittels Computer erstellte Umsatzgraphiken für die Jahre 1993 und 1994 (bis einschließlich September) sicher gestellt.

Nach Aufsummierung der aus den handschriftlichen Aufzeichnungen ersichtlichen Umsätzen und Umlegen dieser auf den gesamten Prüfungszeitraum stellte die Betriebsprüfung fest, dass die derart ermittelten Umsätze wesentlich vom erklärten Ergebnis des Jahres 1994 abwichen.

Die aus dem Gerichtsakt stammenden handschriftlichen Aufzeichnungen sind lediglich für die Monate September, Oktober und November 1994 vorhanden, die mittels EDV-Unterstützung erstellte Graphik für die Jahre 1993 bis einschließlich September 1994. Daraus folgt, dass für den Monat September 1994 sowohl handschriftliche Aufzeichnungen als auch eine Computergraphik vorlagen. Beim Vergleich beider zeigte sich, dass die handschriftlichen Aufzeichnungen Einnahmen von 540.950 S, die Computergraphik 492.150 S aufwies. Die Differenz beträgt 48.800 S, das sind rund 10 % des Umsatzes laut Computergraphik.

Die Bp zog für die Monate Juli und August 1994 die Computergraphik als Berechnungsgrundlage für die Schätzung der Umsätze heran und erhöhte diese um einen Zuschlag von 10 %, der sich aus der Differenz zu den handschriftlichen Unterlagen ergab. Die zahlenmäßige Darstellung der Schätzung der Bruttoumsätze sieht folgendermaßen aus:

	1994
Umsätze Juli + Aug 94 lt Graphik	928.625,00 S
+ 10 % Zuschlag lt Bp	92.862,50 S
Umsätze Juli + Aug. 94 lt Bp	1.021.487,50 S
+ Umsätze September 94 lt Aufzeichnungen	540.950,00 S
+ Umsätze Oktober 94 lt Aufzeichnungen	452.340,00 S
+ Umsätze November 94 lt. Aufzeichnungen	17.000,00 S
Bruttoumsätze lt Bp	2.031.777,50 S
- 20 % USt	338.629,58 S
Nettoumsätze lt Bp	1.693.147,92 S
Nettoumsätze lt Erklärung	841.666,67 S
Zuschätzung lt Bp	851.481,25 S

Der Geschäftsablauf in der Begleitagentur der Bw gestaltete sich derart, dass die Bw in Tageszeitungen inserierte, woraufhin sich bei ihr telefonisch Interessenten meldeten. Bei diesen Anrufen gab der jeweilige Kunde seine Wünsche (Ort, Zeit, Dauer usw der Begleitung) bekannt und die Bw informierte den Kunden über die Höhe des zu entrichtenden Entgeltes samt Nebenkosten (Taxispesen). War eine Begleitperson verfügbar, die den Vorstellungen des Kunden entsprach, wurde diese vom Auftrag in Kenntnis gesetzt.

Die Zahlungsmodalitäten in der Begleitagentur der Bw waren derart, dass bei Beginn des Besuches der Begleitperson der Kunde das gesamte Honorar und die Taxispesen an die Begleitperson aushändigte. Diese rechnete dann später mit der Agentur (Bw) ab, wobei die Hälfte des Honorares an die Agentur abgegeben wurde, während die zweite Hälfte sowie die Taxispesen beim Begleitpersonal verblieben.

Die Schätzung der Ausgaben für das Begleitpersonal erfolgte in der Art, dass das aus den handschriftlichen Aufzeichnungen aus dem Gerichtsakt ermittelte Verhältnis zwischen den Gesamtbruttoeinnahmen und den davon dem Begleitpersonal zugeflossenen Bruttobeträgen auf den gesamten Prüfungszeitraum umgelegt wurde:

Zeitraum	Gesamt einnahmen brutto	davon entfallen auf	
		Agentur	Begleitpersonal
September 1994	540.950 S	248.550 S	292.400 S
Oktober 1994	452.340 S	207.340 S	245.000 S
November 1994	17.000 S	7.500 S	9.500 S
Summe	1.010.290 S	463.390 S	546.900 S
Verhältnis in %	100 %	46 %	54 %

Das Ausmaß der dem Begleitpersonal zugeflossenen Beträge betrug in den Monaten September, Oktober und November 1994 durchschnittlich 54 % der Bruttogesamteinnahmen. Dieses Verhältnis wurde auf den gesamten Prüfungszeitraum umzulegen und ergab somit Ausgaben für das Begleitpersonal von 1.097.159,85 S (ds 54 % des Bruttoumsatzes lt Bp 2.031.777,50 S).

Demgegenüber erklärte die Bw für den Zeitraum 1. Juli bis 31. Dezember 1994 Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv 104.686 S und Umsätze iHv 876.402,67 S.

Diese Feststellungen ergeben sich aus den von der Bw eingereichten Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften 1994, der Umsatzsteuererklärung 1994, der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung zum 31.12.1994, den Akten des Landesgerichtes für Strafsachen in Wien, dem Betriebsprüfungsbericht und folgender Beweiswürdigung:

Im gegenständlichen Fall steht fest, dass die von der Bw in den Steuererklärungen gemachten Angaben nicht mit den im Rahmen einer am Firmensitz durchgeführten Hausdurchsuchung vorgefundenen Unterlagen übereinstimmen und zwar weder mit den handschriftlichen Aufzeichnungen über erfolgte Umsätze noch mit den mittels Computer erstellten Umsatzgraphiken.

Der Berufungssenat geht in diesem Zusammenhang davon aus, dass es sich bei den handschriftlichen Umsatzaufzeichnungen um die ursprünglichen Aufzeichnungen handelt, die das tatsächliche Bild des Umsatzes widerspiegeln, da Herr A anlässlich einer mit ihm am

5. November 1994 im Sicherheitsbüro der Bundespolizei Wien aufgenommenen Niederschrift sagte, dass die sichergestellten Aufzeichnungen von ihm oder seiner Gattin durchgeführt worden seien und als Basis für seine Buchhaltung dienten.

Dieser Aussage des Herrn A steht auch das von der Bw vorgebrachte Argument entgegen, wonach die aus dem Gerichtsakt stammenden Unterlagen "fingiert" seien, da beabsichtigt war, das Unternehmen zu verkaufen und sich deshalb reicher zu machen, um einen höheren Verkaufserlös zu erzielen, zumal die mittels Computer erstellten Umsatzgraphiken niedriger waren als die handschriftlichen Aufzeichnungen.

Es ist zwar nicht unmittelbar nachvollziehbar, warum in der Computergraphik niedrigere Umsätze ausgewiesen werden als in den handschriftlichen Aufzeichnungen. Aus dem Umstand, dass die handschriftlichen Aufzeichnungen detailgenau den Geschäftsablauf wiedergeben und die angeführten Einzelumsätze der jeweiligen Begleitperson mit den allgemeinen Aussagen übereinstimmen, muss aber geschlossen werden, dass in diesen Aufzeichnungen die tatsächlich erzielten Umsätze wiedergegeben werden, was von Herrn A bei seiner Einvernahme auch bestätigt wurde. Sofern diesbezüglich auf einen Widerspruch hingewiesen wurde, weil Herr A sowohl die handschriftlichen Aufzeichnungen als auch die Computergraphiken als richtig bezeichnet hat, obwohl diese um 10 % differieren, ist diesem entgegenzuhalten, dass wohl davon auszugehen ist, dass sich Herr A anlässlich seiner Einvernahme nicht noch mehr belasten wollte, und daher darauf bedacht war, nur das zuzugeben, was er seiner Meinung nach angesichts seiner damaligen Position nicht leugnen konnte. Aus dieser Sicht ist es durchaus verständlich, wenn er auch die in den Computergraphiken festgehaltenen Werte als richtig angibt, obwohl diese bereits verminderte Beträge aufweisen.

Hinsichtlich der Aussage des Herrn D ist festzuhalten, dass dessen Angaben insofern unglaubwürdig sind, als nicht nachvollzogen werden kann, wie dieser derartige Einblicke in das Betriebsgeschehen der Bw gehabt haben will, um die Übereinstimmung bzw die Abweichung der aufgezeichneten Erlöse von den tatsächlich erzielten beurteilen zu können. Dies wäre wohl nur möglich, wenn er sich ständig in der Agentur aufgehalten hätte, was aber nicht der Fall war.

Dieser Sachverhalt war rechtlich folgendermaßen zu würdigen:

Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese gemäß § 184 Abs 1 BAO zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Gemäß Abs 2 leg cit ist insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs 1) wesentlich sind.

Gemäß Abs 3 leg cit ist ferner zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabevorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Die Schätzungsberechtigung der Abgabenbehörde ergibt sich aus dem Umstand, dass zum einen lt Schreiben der Bw vom 17. November 2000 "die Besteuerungsgrundlagen für die Erstellung der Steuererklärungen des Jahres 1994 geschätzt werden mußten" und somit die in den Steuererklärungen angegebenen Zahlen Ergebnis einer von der Bw selbst durchgeführten Schätzung darstellen und zum zweiten die im Rahmen einer Hausdurchsuchung am Firmensitz der Bw sichergestellten handschriftlichen Aufzeichnungen über erfolgte Umsätze und mittels Computer erstellte Umsatzgraphiken weitaus höhere Erlöse wiedergeben als die von der Bw erklärten. Da die aus dem Gerichtsakt stammenden handschriftlichen Aufzeichnungen lediglich für die Monate September, Oktober und November 1994 und die mittels EDV-Unterstützung erstellten Graphiken für die Jahre 1993 bis einschließlich September 1994 vorhanden sind, liegen keine Umsatzaufzeichnungen für den gesamten Prüfungszeitraum vor. Da die festgestellten Mängel einen begründeten Anlass geben, die sachliche Richtigkeit der Bücher und Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen, ist die Schätzungsberechtigung dem Grunde nach gegeben.

Ist eine Schätzung zulässig, so steht die Wahl der anzuwendenden Schätzungsmethode der Abgabenbehörde im allgemeinen frei. Diese Wahlfreiheit bei Anwendung der Schätzungsmethode dient dem Ziel, ohne Bindung an starre Regeln dem tatsächlichen Betriebsergebnis oder den sonstigen Gegebenheiten möglichst nahe kommen zu können. Denn die Schätzung muss stets auf das Ziel gerichtet sein, diejenigen Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, die die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben.

Das Vorgehen der Betriebsprüfung erscheint zielführend, eine Hochrechnung der Umsätze jener Monate (Juli und August 1994) vorzunehmen, für die keine Aufzeichnungen vorhanden waren und zwar in der Weise, dass die Computergraphiken als Berechnungsgrundlage für die Schätzung herangezogen wurden. Um eine Anpassung an die Auswertung der Zahlen aus den handschriftlichen Unterlagen zu erreichen, wurden die derart ermittelten Umsätze um einen 10 %igen Zuschlag erhöht.

Die Ausgaben für das Begleitpersonal wurden den von der Betriebsprüfung ermittelten Einnahmen angepaßt: das aus den handschriftlichen Aufzeichnungen aus dem Gerichtsakt ermittelte Verhältnis zwischen den Gesamtbruttoeinnahmen und den davon dem Begeleitpersonal zugeflossenen Bruttobeträgen wurde auf den gesamten Prüfungszeitraum umgelegt. Die derart erfolgte Ermittlung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb stellt eine geeignete Art der Schätzung dar und erweist sich als eine Vorgangsweise, um den tatsächlichen Verhältnissen möglichst nahe zu kommen, zumal die Bw nicht aufzeigt, inwieweit die Schätzung verfehlt sein sollte.

Gemäß § 4 Abs 1 UStG wird der Umsatz im Falle des § 1 Abs 1 Z 1 nach dem Entgelt bemessen. Entgelt ist alles, was der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung aufzuwenden hat, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten (Solleinnahme); dazu gehören insbesondere auch Gebühren für Rechtsgeschäfte und andere mit der Errichtung von Verträgen über Lieferungen oder sonstige Leistungen verbundene Kosten, die der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung dem Unternehmer zu ersetzen hat.

Der Entgeltbegriff ist in § 4 aus der Sicht des Leistungsempfängers definiert. Seine Leistungen sind (nur) Entgelt, soweit sie aufgewendet werden, um die Leistung des Unternehmers zu erhalten. Nur das ist Entgelt, was in einer Zweckbindung zur Erlangung der Lieferung oder sonstigen Leistung steht (Entgeltlichkeitszusammenhang). Die 6. EG-RL (Art 11) stellt darauf ab, was der Unternehmer für seine Leistung erhält (erhalten soll). Der EuGH verlangt einen "unmittelbaren Zusammenhang" zwischen der Leistung und dem erhaltenen Gegenwert; außerdem müsse es möglich sein, den Gegenwert in Geld auszudrücken; maßgebend sei der subjektive, tatsächlich erhaltene Wert, nicht ein nach objektiven Maßstäben geschätzter Wert. Ob der Abnehmer das Entgelt (ganz oder teilweise) dem Unternehmer direkt oder mit seinem Einverständnis oder auf sein Verlangen einem Dritten leistet, ist unbeachtlich (Ruppe: UStG 1994 Kommentar², Tz 10 zu § 4, S 455).

Leistungen im umsatzsteuerrechtlichen Sinn sind jenem Unternehmer zuzurechnen, der sie im eigenen Namen erbringt, was grundsätzlich unabhängig davon gilt, ob der Unternehmer das unternehmerische Risiko aus dem Geschäft trägt, ob er also auf eigene oder – wie etwa der Kommissionär – auf fremde Rechnung tätig wird. Eine Vermittlungsleistung im Sinne des Umsatzsteuerrechtes liegt vor, wenn ein Unternehmer durch Herstellung unmittelbarer Rechtsbeziehungen zwischen einem Leistenden und einem Leistungsempfänger einen Leistungsaustausch zwischen diesen Personen herbeiführt, wobei der Vermittler im fremden Namen und auf fremde Rechnung tätig wird. Für die Frage der umsatzsteuerrechtlichen Anerkennung eines Agenturverhältnisses kommt dem Außenverhältnis entscheidende Bedeutung zu.

Es steht fest, dass aufgrund des festgestellten Geschäftsablaufes der Kunde zunächst mit der Bw in Kontakt trat und von dieser über die Höhe des Honorares informiert wurde. Von der Bw wurde festgelegt, ob das Geschäft zustande kam und welches Mädchen den Auftrag übernehmen sollte. Bei Zustandekommen eines Auftrages nahm die Begleitperson im Namen der Bw das gesamte Entgelt für die erbrachte Leistung in Empfang und lieferte dieses in weiterer Folge an die Bw ab. Dass es sich bei dem Honorar um einen einheitlichen Preis handelt, beweist auch der Umstand, dass die interne Aufteilung des Honorars zwischen Begleitperson und Bw dem Kunden gegenüber unerwähnt blieb und dieser den jeweiligen Stundensatz einschließlich Taxi als Gesamtentgelt zu entrichten hatte.

Gegen ein Agenturverhältnis im umsatzsteuerlichen Sinn spricht, dass die Bw dem Kunden gegenüber im eigenen Namen auftrat, im eigenen Namen das Entgelt festlegte und im eigenen Namen den jeweiligen Vertrag abschloss. Der Kunde wurde somit ausschließlich Vertragspartner der Bw und niemals jenes Mädchens, das von der Bw zwecks Erfüllung des Vertrages geschickt wurde.

Da die Bw durch die Begleitperson das gesamte Entgelt vereinnahmte, ist dieses somit in Höhe des gesamten Honorares als Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer heranzuziehen. Jener Teil des Entgelts, der von der Bw an das Begleitpersonal bezahlt wurde, stellt bei der Bw Betriebsausgaben dar.

3. Miete für D-Gasse

Der Entscheidung wird folgender Sachverhalt zu Grunde gelegt:

Es liegt eine "Vereinbarung über Wohnungsnutzung" vom 28. Jänner 1994 vor, derzufolge Herr A die in Rede stehende Wohnung ab dem 1. Februar 1994 für die Dauer eines Jahres um eine Nutzungsgebühr von 9.000 S pro Monat gemietet hatte. Weiters wurden drei Meldezettel übermittelt, denen zu entnehmen ist, dass drei russische Staatsangehörige an der Adresse D-Gasse im Prüfungszeitraum gemeldet waren. Daraus ergibt sich, dass die Wohnung von der Bw gemietet wurde, um dort Mädchen unterzubringen, die für das Unternehmen arbeiten sollten.

Diese Feststellungen ergeben sich aus einer Vorhaltsbeantwortung vom 17. November 2000.

Dieser Sachverhalt war rechtlich folgendermaßen zu würdigen:

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

tung, für die die Ausgaben erwachsen, ausschließlich oder doch vorwiegend aus betrieblichen Gründen (im Interesse des Betriebes) erbracht wird.

Im gegenständlichen Fall steht fest, dass die Bw die Wohnung D-Gasse im Prüfungszeitraum gemietet hatte und dass dort drei russische Staatsangehörige gemeldet waren. Da die Wohnung – wie von der Bw behauptet – dazu diente, Mädchen aus dem ehemaligen Ostblock, die als Begleitpersonen für die Bw tätig waren, eine vorübergehende Wohnmöglichkeit zu bieten, war die Nutzungsgebühr von 9.000 S pro Monat für die Wohnung als betrieblich veranlasst anzuerkennen und als Betriebsausgaben abzugsfähig.

Vorsteuer lt Bp	43.024,43 S
+ USt Miete D-Gasse	3.000,00 S
Vorsteuer lt BE	46.024,43 S

Nicht abzugsfähige Ausgaben lt Bp	58.507,87 S
- Miete D-Gasse netto	15.000,00 S
Nicht abzugsfähige Ausgaben lt BE	43.507,87 S

Einnahmenüberschuss lt Bp	346.765,01 S
- Miete D-Gasse netto	15.000,00 S
Einnahmenüberschuss lt BE	331.765,01 S

4. Gewinnvorab

Der Entscheidung wird folgender Sachverhalt zu Grunde gelegt:

Es liegt ein Schriftstück mit Datum 13. November 2000 vor, in dem Herr A in seiner Eigenschaft als ehemaliger Gesellschafter der Bw bestätigte, dass für die Gewinnverteilung des Jahres 1994 in Abweichung zum Gesellschaftsvertrag mündlich ein Gewinnvorab zu seinen Gunsten iHv 50.000 S vereinbart worden sei. Entsprechend dieser Vereinbarung wurden Erklärungen gegenüber dem Finanzamt abgegeben.

Diese Feststellung ergibt sich aus einer Beilage zur Vorhaltsbeantwortung vom 17. November 2000.

Dieser Sachverhalt war rechtlich folgendermaßen zu würdigen:

Da die in Rede stehende mündliche Vereinbarung über ein Gewinnvorab iHv 50.000 S zu Gunsten von Herrn A bereits in der Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften 1994 mit 28. August 1996 nach außen hin deklariert wurde und auch das Finanzamt den Gewinnvorab bei der bescheidmäßigen Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO dieses erklärungsgemäß berücksichtigt hat, ist davon auszugehen, dass tatsächlich eine mündliche Vereinbarung über ein Gewinnvorab in behaupteter Höhe getroffen wurde.

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb werden – unter Berücksichtigung des Gewinnvorabs – auf die beiden Gesellschafter wie folgt aufgeteilt:

Einnahmenüberschuss lt BE	331.765,01 S
- Gewinnvorab	50.000,00 S
	281.765,01 S
davon 51 %	143.700,16 S
+ Gewinnvorab	50.000,00 S
Gewinnanteil Herr A	193.700,16 S
Gewinnanteil Frau B (= 49 % v 281.765,01 S)	138.064,85 S

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 29. Juni 2005

Die Vorsitzende:

Hofrätin Dr. Anna Maria Radschek

Beilagen: 2 Berechnungsblätter