



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Verteter, vom 4. April 1996 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf, vertreten durch Mag. Astrid Krünes, betreffend Wiederaufnahme der Umsatz- und Einkommensteuerverfahren 1988 bis 1992, Umsatz- und Einkommensteuer für den Zeitraum 1988 bis 1992 sowie Gewerbesteuer 1988 bis 1990 im Beisein der Schriftführerin Kerstin Schmidt nach der am 29. September 2004 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Umsatz- und Einkommensteuerverfahren 1988 und 1989 wird als unbegründet abgewiesen.

Der Berufung gegen die Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 1988 bis 1992 sowie Gewerbesteuer 1988 bis 1990 wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe und den als Beilagen angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

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

Die Berufung gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Umsatz- und Einkommensteuerverfahren 1990 bis 1992 wird als unzulässig zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Bw erzielt als Verkäufer auf Messeständen Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Den Gewinn ermittelt der Bw durch Einnahmen- Ausgabenrechnung gem. § 4 Abs 3. EStG 1988.

Anlässlich einer die Jahre 1988 bis 1992 umfassenden Betriebsprüfung wurden nachstehende Feststellungen getroffen:

Folgend Umsätze wurden vom Bw erklärt:

1988	1989	1990	1991	1992	Summe
402.919,58	270.082,25	0,00	194.219,61	444.000,00	!Syntaxfehler,)

Die Erlöse wurden auf Grund der Mitteilungen der Fa Sch (1988 bis 1991) bzw. der Fa WST (1992) wie folgt festgesetzt:

1988	1989	1990	1991	1992
398.914,58	467.186,67	270.799,14	261.334,01	409.000,00

Fremdhonorare:

Die Fremdhonorare wurden im Ausmaß des belegmäßigen Nachweises bzw. der Glaubhaftmachung anerkannt. Hinsichtlich der Gattin konnten im Jahr 1988 S 10.000,00 und im Jahr 1989 S 15.000,00 glaubhaft gemacht werden.

Im Jahr 1988 wurden S 141.750,00 und im Jahr 1989 S 66.250,00 als Fremdhonorare anerkannt.

Reisespesen:

Die Reisespesen wurden seitens der BP neu ermittelt. Für das Jahr 1990 wurden keine Aufzeichnungen über eventuelle Reisekosten vorgelegt und können daher nicht berücksichtigt werden.

Folgende Reisekosten wurden anerkannt:

1988	25.480,00
1989	20.054,55
1991	23.528,55
1992	57.135,00

Sonstige Betriebsausgaben:

Von den geltend gemachten sonstigen Betriebsausgaben konnten nur solche anerkannt werden, wo der Nachweis einer tatsächlichen betrieblichen Veranlassung erbracht wurde.

Die als Vorführmaterial bezeichneten Aufwendungen wurden von der BP im Ausmaß von 30 % als tatsächlich betrieblich anerkannt, die restlichen Aufwendungen sind Kosten der Lebensführung und daher nicht anzuerkennen.

Für das Jahr 1990 wurden die Aufwendungen im Schätzungswege anerkannt und zwar mit 50 % der Ausgaben für 1991, das sind S 50.000,00 (ohne AfA).

	1990	1991	1992
anerkannte Kosten lt. BP	50.000,00	77.078,82	104.540,15
aktivierungspflichtig	---	-43.356,83	-59.332,51
AfA	---	4.743,83	17.377,84
	50.000,00	38.465,82	62.585,48

In der frist- und formgerechten Berufung wird eingewendet:

1988:

Fremdhonorare:

Seitens der BP seien Fremdhonorare in Höhe von S 56.666,67 nicht anerkannt worden. Hinsichtlich der Begründung verwies der Bw auf die Ausführungen zur Einkommensteuer 1989. Die Aufnahme der Honorare sei sowohl bei den Einnahmen als auch bei den Ausgaben irrtümlich angesetzt worden. Seine Mitarbeiterin habe im Jahr 1988, im Gegensatz zum Jahr 1989 keinen eigenen Stand besetzt, sondern als anzulernende Kraft auf dem Verkaufsstand des Bw mitgewirkt. Die im Namen und auf Rechnung der Fa Sch auszubehandelnden Provisionen irrtümlicherweise über seine Bücher geführt habe. Richtigerweise seien die Einnahmen und die Ausgaben um die durchlaufenden Posten zu kürzen.

Reisekosten:

Von der Finanzverwaltung sei eine Neuberechnung der Tages- und Nächtigungsgelder mit der Begründung vorgenommen worden, dass auf Grund der Begründung eines weiteren Tätigkeitsmittelpunktes keine Reise mehr angenommen werden könne.

Diese Begründung möge im Normalfall durchaus anwendbar sein, im Falle des Bw liege der Sachverhalt jedoch anders. Der Tätigkeitsort des Bw liege an Massenstandorten, die gerade zu den Geschäftszeiten stark besucht wären. Unterkünfte seien schwer zu kriegen und seien Auswirkungen auf die Preisstruktur vorhanden. Mehraufwendungen könnten nur durch enormen zusätzlichen Zeitaufwand vermieden werden. Bei Anwesenheit des Bw auf solchen Messen stehe nicht der Ausstellungsgedanke im Vordergrund, sondern sollten an Ort und Stelle Umsätze erzielt werden, die nur bei ständiger Anwesenheit erreicht werden könnten. Jede Abwesenheit würde einen Rückgang des Verdienstes bedeuten. Mit einzubeziehen seien auch noch die Zeiten der täglichen Kaufstandsaptierungen, die nur vor und nach den Öffnungszeiten vorgenommen werden könnten. Somit bleibe kaum noch Zeit, um sich mit den örtlichen Verhältnissen derart auseinander setzen zu können, um Mehraufwendungen zu vermeiden, noch dazu in Anbetracht der doch stets erhöhten Preise für Verpflegung im Rahmen solcher Veranstaltungen. Die Kürzung von Tages- und Nächtigungsgelder für Zeiträume von über 7 Tagen sei daher als erhebliche Härte zu betrachten, da angesichts dieser besonderen Verhältnisse unweigerlich ein Verpflegungsmehraufwand entstehe.

Abschließend sei noch auszuführen, dass schon auf Grund der Verkehrsverhältnisse und der Arbeitszeit von Messeausstellern nur in unmittelbarer Nähe des Messezentrums Quartier bezogen werden könne.

1989:

Fremdhonorare:

Die Nettoerlöse seien mit S 467.186,67 festgesetzt worden. Ausgangspunkt für diese Vorgangsweise der BP dürfte die Vermutung seitens der Finanzbehörde sein, dass es sich hierbei um Fremdhonorare handle, die durch den Bw als Subhonorare zur Auszahlung gelangt seien, der belegmäßige Nachweis über die Ausgabe jedoch nicht erbracht werden könne.

Unter Anwendung der wirtschaftlichen Betrachtungsweise liege der Fall vollkommen anders. Bei den in Rede stehenden Beträgen handle es sich um Provisionsansprüche der geschiedenen Gattin des Bw an den Geschäftsherrn und nicht an den Bw. Die Auszahlung der Provision sei zwar durch den Bw erfolgt, dies sei jedoch im Namen und auf Rechnung des Geschäftsherrn erfolgt. Als Begründung für diese Betrachtungsweise sei anzuführen, dass der Bw lediglich die Vermittlung der Arbeitskraft seiner geschiedenen Ehegattin übernommen habe. In weiterer Folge sei ein Auftragsverhältnis direkt zwischen ihr und dem Geschäftsherrn erfolgt. Es sei für alle Beteiligten offen gelegt, dass Provisionszahlungen ausschließlich im Namen und auf Rechnung des Geschäftsherrn zu erfolgen hätten.

Der Bw habe auf Grund seiner langjährigen Firmenzugehörigkeit und Erfahrung die Kontroll- und Einschulungsfunktion über die neue Mitarbeiterin übertragen bekommen. Ihm sei auch die Vornahme der Tagesabrechnung und die Verteilung der Provision an seine Mitarbeiterin obliegen. Die Auszahlung der Provisionen durch die Verantwortlichen der einzelnen Stände sei durchaus branchenüblich. Im Fall des Bw seien die Tageslosungen dem Geschäftsherrn übergeben und anschließend die Gesamtprovisionen in weiterer Folge an den Bw übergeben worden, der diese zu gleichen Teilen im Verhältnis zu seiner Mitarbeiterin ausbezahlt habe. Im Bezug auf die eben genannte Vorgangsweise sei es verständlich und entsprechend der wirtschaftlichen Betrachtungsweise auch richtig, dass nur die direkt an den Bw zugeflossenen Beträge in die Steuererklärungen aufgenommen worden seien.

Die Provisionsansprüche anderer Mitarbeiter stellten schon deshalb durchlaufende Posten gem. § 4 Abs. 3 EStG 1988 und § 4 Abs. 3 UStG 1972 dar, da der Wille zur Weiterleitung, der Betrag und die Verpflichtung dazu eindeutig festgestanden seien.

Reisekosten:

Es sei auf die Ausführungen des Jahres 1988 zu verweisen.

1990:

Schätzung:

Sowohl die Umsätze als auch die Gewinne seien im Schätzungswege ermittelt worden.

Seitens der BP wurde als Umsatz ein Betrag in Höhe von S 270.799,14 angesetzt, der auf einer Mitteilung der Fa Sch basieren soll. Lt. Aufzeichnungen des Bw betragen die Umsätze S 197.929,17. Unklar sei, wie diese Umsatzdifferenz zu Stande komme bzw. wie die BP die Umsätze ermittelte. Die Unklarheit bestätige sich schon darin, dass innerhalb des Finanzamtes verschieden Umsatzzahlen vorlägen. Diesbezüglich sei auf eine Vorladung der Finanzstrafbehörde erster Instanz zu verweisen, in der von einer Umsatzzahl von zusätzlich S 33.824,00 im Vergleich zur UVA ausgegangen werde, die wiederum auf einer übermittelten Aufstellung der Fa Sch beruhe. Da unterschiedliche Zahlen des Geschäftsherrn im Gegensatz zum Bw vorlägen, die nicht unbedingt die Richtigkeit des Wertansatzes der BP untermauerten, sei nicht einzusehen, warum den Wertangaben des Bw im Rahmen der Selbstanzeige kein Glauben zu schenken sei.

Reisespesen:

Eine Aufstellung der Reisespesen werde übermittelt.

Schätzung Betriebsausgaben:

Ebenfalls seien im Zuge der BP die Betriebsausgaben in Höhe von S 50.000,00 geschätzt worden, wobei die BP keinerlei Angaben darüber gemacht habe, wieso ein 50 %iger Ansatz gewählt worden sei, wenn davon ausgegangen werde, dass bei gleichbleibendem Umsatz im Verhältnis zum Jahr 1991 auch Betriebsausgaben in annähernd der selben Höhe erwachsen. Im Jahr 1990 sei der Bw bei ebenso vielen Messen tätig gewesen wie im Jahr 1991, sodass vom logischen Ablauf der Verkaufstätigkeit eine Reduzierung der Betriebsausgaben auf 50 % des Betrages des Folgejahres als nicht gerechtfertigt erscheine, wenn man noch dazu berücksichtige, dass seitens der BP ohnehin nur 30 % der Ausgaben als betrieblich anerkannt würden und somit nur 15 % der ursprünglichen Betriebsausgaben aus 1991 in Abzug gebracht worden seien. Die Betriebsausgaben 1990 seien in der gleichen Höhe wie 1991 anzuerkennen.

1991 und 1992:

Schätzung:

Es sei auf die Ausführungen des Jahres 1990 zu verweisen. Der erklärte Umsatz 1991 in Höhe von S 194.219,61 sei seitens der BP auf S 261.334,01 erhöht worden. Auch dabei dürfte es sich um eine Auskunft der Fa Sch handeln, die jedoch von der seinerzeitigen Auskunft derselben Fa gegenüber der Finanzstrafbehörde abweiche. Diesbezüglich habe der Bw schon im Zuge der Rechtfertigung gegenüber der Finanzstrafbehörde Rechenschaft abgelegt. Erklärbar seien Differenzen in der Verschiebung von Zahlungseingängen, die eventuell bücherlich auf Grund von a-conto Zahlungen unterschiedlich erfasst worden seien. So ergebe die Gesamtsumme der durch die Finanzstrafbehörde ermittelten Umsätze für die

Jahre 1989 bis 1991 unter Einbeziehung des Jahres 1992 (nach Abzug der durchlaufenden Posten) den durch den Bw erzielten Umsatz von rund S 1,1 Millionen. Nur das Ergebnis der BP weiche erheblich (ca. S 100.000,00) von den vorgenannten Berechnungen ab.

Reisekosten:

Es sei auf die Ausführungen betreffend Vorjahre zu verweisen.

Betriebsausgaben:

Seitens der BP seien eindeutig als Vorführmaterial definierte Aufwendungen mit nur 30 % als Betriebsausgabe anerkannt worden. Die restlichen Aufwendungen stellten Kosten der privaten Lebensführung dar. Dieser Auffassung könne sich der Bw nicht anschließen. Der Bw habe in den Jahren 1991 und 1992 Bügeleisen, Gemüsehobel, Küchenmaschinen und Teppichputzmittel in großen Mengen verkauft. In dieser Branche hingen Verkaufserfolge ausschließlich von Art und Umfang der Präsentation der zu vermarktenden Waren ab. Es müssten sämtliche Vorzüge der Artikel hervorgehoben werden und gerade hier beginne das eigentliche Geschäft. So müssten z.B. im Rahmen des Bügeleisenvortrages die Vorteile bei heiklen und auch teuren Materialien geltend gemacht werden. Die möglichen Käufer möchten Demonstrationen an Seidenhemden, Samtsackos und ähnlichen Dingen sehen. Auf Samttextilien würden Watteballen verteilt, die mittels eines Zusatzgerätes zum Bügeleisen problemlos entfernt werden könnten. Solche Behandlungen erfolgten unzählige Male pro Tag. Hochwertige Textilien würden befeuchtet, zerknittert, mit chemischen Reinigungsmitteln behandelt und dann gebügelt. Die Materialien würden dabei derart beansprucht, dass sie zumindest nach ein bis zwei Tagen unbrauchbar würden. Verkaufspolitisch sei klar, dass man die Kunden am Verkaufsstand nicht mit demolierten Kleidungsstücken konfrontieren könne und daher rechtzeitig für Ersatz sorgen müsse. Da die Vorträge vielschichtig seien, würden unterschiedliche Vorführmaterialien benötigt.

Hinsichtlich des Teppichschutzmittels müssten hartnäckige Schmutzflecken erzeugt werden, um so das Publikum von der Reinigungskraft des Mittels zu überzeugen. Hierzu würden Fleckenerzeuger wie Lippenstift, Wimperntusche aber auch Moorbäder verwendet. Zum Zwecke einer vergleichenden Werbung müssten Konkurrenzprodukte (Fleckputzmittel etc.) angeschafft werden, um die Reinigungskraft des eigenen Produkts hervorzuheben.

Bei Betrachtung der Spesenbelege habe es den Anschein, dass hier Aufwendungen getätigt würden, die der privaten Lebensführung zuzuordnen seien. Die Aufwendungen würden aber ausschließlich zu betrieblichen Zwecken zur Erzielung der Einkünfte getätigt. Es könne einem Gewerbetreibenden nicht verwehrt werden, die Kosten für die Vorführprodukte abzuziehen.

In der Stellungnahme zur Berufung führt die BP aus:

Fremdhonorare:

Für die tatsächliche Weitergabe an die Ehegattin hätte, im Gegensatz zu anderen Personen,

kein belegmäßiger Nachweis erbracht werden können. Die Anerkennung der an die Ehegattin gezahlten Honorare sei ausschließlich im Rahmen der Glaubhaftmachung erfolgt. Bis dato habe der Bw trotz Aufforderung keinen derartigen Nachweis erbracht.

Reisekosten:

Die Kürzung sei bereits im Schreiben vom 18. August 1994 begründet worden.

Provisionseinkünfte:

Die Ermittlung der Provisionseinkünfte sei auf Grund der Mitteilungen der Fa Sch bzw. für das Jahr 1992 von der Fa Teleshop, in denen die Provisionen der Ehegattin gesondert ausgewiesen wurden und daher bei der Ermittlung der Einnahmen des Bw unberücksichtigt geblieben seien. Da vom Bw keine Aufzeichnungen über seine Einnahmen geführt worden seien, sei von ihm selbst angeregt worden, bei der betreffenden Fa Auskünfte einzuholen, da er laut eigenen Angaben keine genauen Beträge in Erinnerung habe.

Schätzung Betriebsausgaben 1990:

Der Bw sei mehrmals aufgefordert worden, Belege für das Jahr 1990 vorzulegen. Obwohl eine derartige Aufstellung angekündigt werde, habe der Bw auch mit der Berufung keine Aufzeichnungen vorgelegt.

Der Betrag in Höhe von S 50.000,00 sei im Schätzungswege festgelegt worden und beruhe lediglich auf Glaubhaftmachung.

Sonstige Betriebsausgaben:

In den als sonstiges Vorführmaterial deklarierten Aufwendungen seien beispielsweise folgende Posten enthalten, die nach Ansicht der BP nur Kosten der privaten Lebensführung sein könnten: Pelzstirnband, Schuhe, Gameboy, Vespa-Nadel, klassische Balladen, Lederwaren, Gürtel, Bikini, Benneton Schirm, Schallplatten, Optiker etc.

Dagegen wird eingewendet:

Provisionseinkünfte:

Die Ehegattin sei bis inklusive Mai 1989 unter der Oberaufsicht des Bw bei der Fa Sch beschäftigt gewesen. Ab Juni 1989 habe die Ehegattin die eigenverantwortliche Betreuung eines Messenstandes erhalten. Der Umstand der Verantwortungstrennung könnte bei der Fa Sch zu einer durchaus erklärbaren Erfassung der Provisionen geführt haben.

Eine Aufstellung der durch den Bw vereinnahmten Provisionen liege bei. Diese Aufstellung sei bereits der Erstellung der Erklärung 1989 zu Grunde gelegt worden.

Die Aufstellung betreffend das Jahr 1990 bilde die Grundlage für die Selbstanzeige.

Reisekosten:

Eine Aufstellung für 1990 liege der Berufung bei.

Sonstige Betriebsausgaben:

Sämtliche in Zweifel gezogene Ausgaben seien ausschließlich für betriebliche Zwecke verwendet worden. Die Vielschichtigkeit der Verkaufstechniken insbesondere im Zusammenhang mit den unterschiedlichsten Produkten, die nur über Standortvorführungen verkauft würden, machten den Einsatz auch solcher Hilfsmittel notwendig. Bei Bedarf könnten jederzeit Prospekt- und Videomaterialien (Werbefilme und Demonstrationsvideos) vorgelegt werden, die den Einsatz solcher Hilfsmittel glaubhaft machten.

In der am 29. September 2004 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt

Einnahmen:

Die Subhonorare betrafen lediglich die Jahre 1988 und 1989, für die Folgejahre seien die Umsatzdifferenzen auf Grund unterschiedlicher Zeitpunkte der Auszahlungen zu erklären. Es dürften auch unterschiedliche Meldungen der Auftraggeber vorliegen. Ergänzend sei darauf hinzuweisen, dass der Bw Einnahmen- Ausgabenrechner sei und die Zuflüsse bei ihm anders zu erfassen als beim Auftraggeber, der eine GesmbH sei und den Gewinn durch doppelte Buchführung ermittle.

Fremdhonorare:

Es habe sich nicht um Fremdhonorare, sondern um Eigenhonorare der Gattin gehandelt. Die Gattin habe seit Weihnachten 1988 einen eigenen Stand betrieben, bis Mitte 1989 sei die Abrechnung über den Bw erfolgt. Ab diesem Zeitpunkt habe der Bw für die Gattin keine Provisionsabrechnungen mehr durchgeführt, sondern seien diese durch die Gattin selbst erfolgt. Die Gattin sei im Jahr 1988 vom Bw eingeschult worden und insoweit unter seiner Verantwortung tätig gewesen, seit Weihnachten 1988 habe sie jedoch ihren eigenen Stand betrieben. Der Bw habe zwar die Aufsicht über die Gattin gehabt, doch habe zwischen den Beiden kein Auftragsverhältnis bestanden. Das Auftragsverhältnis habe lediglich zwischen der Gattin und der Fa Sch bestanden.

Betriebsausgaben 1990:

In Österreich würden jährlich ca 10 Messen stattfinden, auf denen der Bw vertreten sei.. Die Aufwendungen fielen ihm unabhängig davon an ob er Umsätze tätige oder nicht. Diese werde am Beispiel eines Verkaufshelfers deutlich, dem der Bw nicht sagen könne "heute bekommst du deine S 500,00 Tageslohn nicht". Der Verkaufshelfer würde bei Anwenden dieser Vorgangsweise nie wieder für den Bw tätig werden. Dieser "Tageslohn" müsse unabhängig vom Erzielen von Umsätzen bezahlt werden und leige im Risiko des Bw.

Die Betriebsausgaben für 1990 seien in der gleichen Höhe anzusetzen wie für das Jahr 1991, da sich auch die Umsatzhöhen gleichen würden.

Aus mehreren Gründen sei es nicht möglich, auf Verkaufshelfer zu verzichten. Zum einen stehe der Bw auf einem Pult und führe seine Produkte, z.B. eine Gemüsehobel vor. Anlässlich

dieser Vorführung würden Gemüsehobel verkauft werden. Es wäre für den Bw unzumutbar und körperlich zu anstrengend, wenn er bei jedem Verkauf von seinem Podest in ca 2 Meter Höhe hinunterklettern müsste um anschließend wieder hinaufzuklettern, um mit der Vorführung fortzufahren. Beim Verkauf von Teppichreinigern kniee der Bw am Boden und könne auch hier nicht bei jedem Verkauf extra aufstehen. Schon aus diesem Grund sei ein Verkaufshelfer unerlässlich.

Ein Verkaufshelfer würde aber auch benötigt, um die Aufmerksamkeit der Leute anzulocken. Dies funktioniere so, dass der Bw sein Produkt, z.B. Gemüsehobel seinem Verkaufshelfer vorführe und die Leute glauben mache, er führe dieses Produkt schon einem potenziellen Käufer vor. Dies sei der beste Anreiz für andere Leute, sich diese Vorführung ebenfalls anzusehen. Auch aus diesem Grund sei ein Verkaufshelfer unerlässlich.

Der Bw benötige den Verkaufshelfer auch für die Verkaufs- und Kassiertätigkeit selbst, einerseits, da er, wie bereits oben ausgeführt, meistens auf einem Podest stehe oder am Boden kniee. Andererseits sei es auf Grund der Vielzahl der Verkäufe gar nicht möglich, dass der Bw Verkauf und Inkasso allein durchführe.

Schließlich sei auch die psychologische Unterstützung durch den Verkaufshelfer zu berücksichtigen.

Kürzung der Betriebsausgaben:

Das Vorführmaterial werde jedenfalls benötigt. Als Beispiel führe der Bw an, dass er beispielsweise ein Dampfbügeleisen als Dampfglätter anbiete und gleichzeitig betone, dass mit diesem Dampfglätter auch Seidenhemden gebügelt werden können. Diese Vorgangsweise sei natürlich nur dann effizient, wenn es auch in der Praxis vorgeführt werde. Nur dann ließen sich die Kunden überzeugen. Durch die vielen Vorführungen gingen die Seidenhemden kaputt und müssten ersetzt werden. Würde dieser Ersatz nicht vorgenommen und die Vorführung mit kaputten Seidenhemden vorgenommen werden, würden die Leute sagen "das könne wir nicht kaufen, denn damit ruiniert man sich sein Seidenhemd". Dies gelte sinngemäß auch für Lederjacken, wenn Reinigungsmittel für Lederjacken verkauft würden.

Lippenstift und Schucreme brauche der Bw um beispielsweise Teppiche damit zu verschmutzen, die anschließend durch das von ihm verkaufte Reinigungsmittel gereinigt würden.

Schließlich sei noch darauf hinzuweisen, dass auch eine große Menge an Watte benötigt werde, um demonstrieren zu können, dass durch eine zusätzlich aufgesetzte Bürste auf den Dampfglätter Hunde- und Katzenhaare entfernt werden könnten.

Diese Vorführmaterialien benötige der Bw nicht für den eigenen Haushalt und seien diese voll als Betriebsausgaben anzuerkennen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Einnahmen:

Die Einnahmen wurden von der BP auf Grund der Mitteilungen der Auftragsfirmen festgestellt. Diese Einnahmen sind dem Bw auch tatsächlich zugeflossen und wird diese Tatsache nicht bestritten.

Dass es sich bei den Honoraransprüchen der Gattin in den Jahren 1988 und 1989 um durchlaufende Posten gehandelt hat, die weder bei den Einnahmen noch bei den Ausgaben zu erfassen seien, ist aus mehreren Gründen nicht zutreffend.

In der Eingabe vom 12. Februar 1994 an das Finanzamt für den 4., 5. und 10. Bezirk (Dauerbelege Bl. 5f) hat der Bw angegeben, dass die Gattin im Jahr 1989 einen Provisionsanspruch in Höhe von S 141.405,60 zuzüglich S 28.287,90 (20 %) MwSt, somit zusammen S 169.693,50 hatte. Daraus kann ersehen werden, dass zwischen dem Bw und der Gattin ein Auftragsverhältnis bestanden haben muss, denn sonst hätte der Bw die Provisionen ohne Umsatzsteuer an die Gattin weiterverrechnet. Aber auch die Angaben des Bw, er habe die Provisionen im Verhältnis 1:1 aufgeteilt, egal, wer den Umsatz gemacht habe, lässt auf ein Auftragsverhältnis zwischen dem Bw und der Gattin schließen, da es im Belieben des Bw stand, die Provisionen aufzuteilen, ohne dass die Auftraggeber des Bw Einfluss auf die Verrechnung der Provisionen gehabt hätten. Dass kein Irrtum der Fa. Sch bezüglich der Provisionen der Gattin vorliegt ist schon daran zu erkennen, dass für das zweite Halbjahr 1989 die Provisionsansprüche der Gattin gesondert neben den Provisionsansprüchen des Bw angegeben wurden.

In wirtschaftlicher Betrachtungsweise hat zwischen dem Bw und der Gattin ein Auftragsverhältnis vorgelegen. Dieser Umstand wird auch durch die Tatsache erhärtet, dass die Gattin ab dem zweiten Halbjahr 1989 eigene Rechnungen an die Auftraggeber gelegt hat. Ab diesem Zeitpunkt hat zwischen dem Bw und der Gattin kein Auftragsverhältnis mehr bestanden.

Den Einwendungen des Bw, im Zuge eines Finanzstrafverfahrens seien niedrigere Umsätze festgestellt worden, die von den abgegebenen UVA-Erklärungen abgewichen seien, ist entgegenzuhalten, dass die BP auf Grund eigener Ermittlungen Umsätze festgestellt hat und nicht an die seinerzeit im Finanzstrafverfahren ermittelten Umsätze gebunden ist.

Wie bereits oben ausgeführt, hat der Bw angegeben, dass die Gattin im Jahr 1989 einen Provisionsanspruch in Höhe von S 141.405,60 netto hatte. Diese Ausführungen zeigen, dass die Umsätze dieses Jahres lt. Erklärung keinesfalls richtig sein können. Der Bw hat den Umsatz mit S 270.082,25 angegeben. Lt. Angaben des Bw sind in diesem Betrag die Honoransprüche der Gattin enthalten. Selbst wenn der Bw die Provisionsansprüche im Verhältnis 1:1 aufgeteilt hat, ergibt dies für das erste Halbjahr 1989 einen Umsatz in Höhe von

S 282.811,20. Der Umsatz der ersten Jahreshälfte 1989 müsste somit schon um ca. S 12.000,00 höher sein als der Bw an Jahresumsatz angegeben hat. Rechnet man diesen Umsatz auf ein Jahresergebnis hoch, so ergibt sich der 1,5 fache Umsatz (die Gattin scheint ab dem 2. Halbjahr 1989 nicht mehr in der Verrechnung des Bw auf) mit S 424.216,80. Daraus kann ersehen werden, dass die vom Auftraggeber angegebenen Umsätze der Hochrechnung für das Jahr 1989 wesentlich näher kommen als die Angaben des Bw. Es kann somit davon ausgegangen werden, dass die Angaben der Auftraggeber richtig sind. Für die Jahre 1988 und 1992 wurden ebenfalls nur die vom Auftraggeber angegebenen Umsätze zum Ansatz gebracht, die niedriger waren als lt. Angaben des Bw.

Wenn in der Berufung ausgeführt wird, dem Bw seien Teilbeträge bereits in Vorperioden ausbezahlt worden, so ist dem entgegen zu halten, dass der Bw jedweden Beweis für diese Behauptung schuldig bleibt. Aus den der Behörde vorliegenden Honorarnoten des Bw ist nicht ersichtlich, dass er Vorauszahlungen in Vorperioden erhalten hätte. Es ist auch nicht einzusehen, warum dem Bw Provisionsansprüche für den Streitzeitraum bereits in Perioden vor dem Streitzeitraum ausbezahlt worden sein sollen. Dies würde bedeuten, dass dem Bw Provisionsansprüche für den Zeitraum 1988 bis 1992 bereits im Jahr 1987 und den Vorjahren bezahlt hätten werden müssen. Diese Vorgehensweise ist unüblich und unwahrscheinlich.

Schließlich vermag auch das Argument, der Bw sei Einnahmen- Ausgabenrechner und müsse die Einnahmen in dem Zeitpunkt erfassen, in dem sie ihm zugeflossen seien, der Auftraggeber hingegen in dem Zeitpunkt, in dem die Ausgaben verbucht würden, somit zu einem späteren Zeitpunkt, nichts zu gewinnen. Es darf in diesem Zusammenhang nicht übersehen werden, dass auch der Auftraggeber die Provisionen in dem Zeitraum auszahlen muss, in dem sie anfallen und den sie wirtschaftlich betreffen. Der tatsächliche Abfluss der Geldmittel erfolgt somit im Zeitpunkt des Anfalls der Provisionen und ist jedenfalls als Ausgang in der Buchhaltung oder zumindest im Kassabuch oder am Kassenkonto zu erfassen. Erfolgt keine sofortige Auszahlung, entsteht für den Auftraggeber zumindest eine Verbindlichkeit, die der entsprechenden Periode zuzuordnen ist.

Auch das vom Bw in der Berufung angeführte Rechenbeispiel mit einem Gesamtumsatz von Höhe von S 1,1 Millionen im Streitzeitraum ist nicht zielführend. Die erklärten Umsätze im Streitzeitraum machen S 1.311.221,44 aus. Zieht man die sogenannten „durchlaufenden Posten“ in Höhe von S 141.405,60 ab, so ergibt sich zwar ein erklärter Umsatz in Höhe von S 1.169.614,98, wobei jedoch nicht übersehen werden darf, dass der Bw für das Jahr 1990 keinen Umsatz erklärt hat und seine Rechnung somit nicht schlüssig ist. Es kann wohl nicht ernsthaft davon ausgegangen werden, der Umsatz für 1990 sei bereits vollständig in Vorjahren ausbezahlt worden, wobei dieser Umsatz in den Umsatzzahlen der Vorjahre vorhanden sein müsste, was tatsächlich nicht der Fall ist, da in den meisten Jahren höhere Umsätze von den Auftraggebern bescheinigt wurden als vom Bw angegeben.

Fremdhonorare:

Von der BP wurden nur jene Fremdhonorare anerkannt, deren Weitergabe der Bw belegmäßig nachgewiesen hat. Hinsichtlich der Fremdhonorare an die Gattin wurden im Jahr 1988 S 10.000,00 und im Jahr 1989 S 15.000,00 glaubhaft gemacht, da die Gattin im Zuge einer Einvernahme durch die Strafsachenstelle des Finanzamtes für den 4., 5. und 10. Bezirk angegeben hat, im Jahr 1988 S 10.000,00 an Honoraren erhalten zu haben. Diese Honorare wurden von der BP als an die Gattin zugeflossen anerkannt. Für das Jahr 1989 ging die BP davon aus, dass ein Betrag in Höhe von S 15.000,00 an die Gattin weitergeleitet wurde.

Reisekosten:

Es ist glaubhaft, dass ein Messeverkäufer auch bei einem Aufenthalt von länger als einer Woche keine Möglichkeit hat, billige Verpflegungs- und Nächtigungsmöglichkeiten auszuforschen, da er von der Tätigkeit her örtlich an das Messegelände gebunden ist und zeitlich im Rahmen von Messen stets ein erhöhtes Preisniveau gegeben ist. Die Reisekosten sind daher in der beantragten Höhe anzuerkennen und die Hinzurechnungen durch die BP rückgängig zu machen und die Vorsteuer anzuerkennen. Im Jahr 1991 sind allerdings nur die Nettoreisekosten anzusetzen und die Umsatzsteuer in Höhe von S 4.298,00 wieder dem Gewinn hinzuzurechnen.

Die Reisekosten 1991 errechnen sich wie folgt:

	brutto	USt	netto
Taggelder	37.800,00	3.436,36	34.363,64
Nächtigungsgelder	8.800,00	800,00	8.000,00
Kilometergelder	39.300,00	0,00	39.300,00
	85.900,00	4.236,36	81.663,64
lt. BP	62.180,00	2.080,00	62.180,00
Differenz			19.483,64

Sonstige Betriebsausgaben (Vorfühmaterial):

Im Zuge der mündlichen Verhandlung konnte der Bw glaubhaft machen, dass er die Vorfühmaterialien tatsächlich benötigt. Diese Materialien sind daher zur Gänze und nicht bloß mit 30 % als Betriebsausgaben anzuerkennen. Die BP konnte auch keinen Hinweis darauf geben, warum gerade 30 % anerkannt wurden.

Betriebsausgaben 1990:

Mangels Abgabe von Erklärungen und Belegen wurden Umsatz und Gewinn für das Jahr 1990 geschätzt. Die Ausgaben für das Jahr 1990 hat die BP griffweise mit S 50.000,00 geschätzt.

Im Zuge des Berufungsverfahrens hat der Bw Reisekosten in Höhe von S 84.744,00 brutto geltend gemacht. Dieser Betrag setzt sich wie folgt zusammen:

	brutto	USt	netto
Taggelder	28.800,00	2.618,18	26.181,82
Nächtigungsgelder	13.000,00	1.181,82	11.818,18

Kilometergelder	42.944,00	0,00	42.944,00
	84.744,00	3.800,00	80.944,00

Die Nettoisekosten betragen somit S 80.944,00 und die darin enthaltene Vorsteuer S 3.800,00.

Die Aufwendungen für Vorführmaterial wurden entsprechend dem Berufungsantrag mit S 29.978,00 in derselben Höhe wie im Jahr 1991 festgesetzt.

Die von der BP angesetzten S 50.000,00 an Betriebsausgaben waren dem Gewinn wieder hinzuzurechnen, da die Betriebsausgaben in der Höhe gewährt wurden, in der sie nachgewiesen wurden. Für eine Schätzung von Betriebsausgaben bestand somit kein Anlass.

Wiederaufnahme:

Gegen die Wiederaufnahme hat der Bw keine spezeillen Einwendungen erhoben, so dass die Begründung gegen die materiellen Abgabenbescheide auch als Begründung gegen die Weideraufnahmsbescheide angesehen werden muss.

Im Zuge der BP sind der mangelnde Nachweis des Geldflusses hinsichtlich der Honorare an die Gattin und eine abweichende Feststellung der Einnahmen im Zuge der Erhebungen bei den auszahlenden Firmen als neue Tatsachen hervorgekommen, die bei Kenntnis im Zeitpunkt der Bescheiderlassung im Spruch anders lautende Bescheide herbeigeführt hätten. Da die steuerlichen Auswirkungen nicht bloß geringfügiger Natur sind, ist dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit gegenüber dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit der Vorrang einzuräumen. Die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1988 und 1989 war somit zulässig.

Da Bescheide, mit denen die Verfahren betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 1990 bis 1992 wiederaufgenommen wurden, nicht ergangen sind, war die diesbezügliche Berufung zurückzuweisen.

Die Aufwendungen für Vorführmaterial setzen sich wie folgt zusammen:

	1990	1991	1992
brutto	35.973,60	35.973,60	51.964,00
netto	29.978,00	29.978,00	43.303,33
USt	5.995,60	5.995,60	8.660,67

Und hat folgenden Auswirkungen auf die Vorsteuern

	1990	1991	1992
lt. BP	0,00	1.798,67	2.598,20
lt. BE	5.995,60	5.995,60	8.660,67
Differenz	5.995,60	4.196,93	6.062,47

bzw. die Gewinne

	1990	1991	1992
--	------	------	------

lt. BP	0,00	8.993,33	12.991,00
lt. BE	29.978,00	29.978,00	43.303,33
Differenz	29.978,00	20.984,67	30.312,33

Die abziehbaren Vorsteuern errechnen sich wie folgt:

	1988	1989	1990	1991	1992
lt. angef. Bescheid	28.898,00	12.255,46	0,00	17.208,53	17.208,53
Reisekosten lt. BP	-2.548,00	-2.005,46	0,00	-2.080,00	---
Reisekosten lt. BE	5.200,00	4.664,00	3.800,00	4.236,00	---
Diff. Vorführmaterial	---	---	5.995,60	4.196,93	6.062,47
lt. BE	31.550,00	14.914,00	9.795,60	23.561,46	23.271,00

Die Gewinne errechnen sich wie folgt:

	1988	1989	1990	1991	1992
lt. angef. Bescheid	186.619,00	325.846,00	220.799,00	158.829,00	90.299,00
Reisekosten	-21.320,00	-22.345,00	-80.944,00	-19.483,00	119.321,00
Betriebsausgaben lt. BP	---	---	50.000,00	---	---
Diff. Vorführmaterial	---	---	-29.978,00	-20.984,67	-30.312,33
Gewinn lt. BE	165.299,00	303.501,00	159.877,00	118.361,33	-59.334,33

Beilagen: 13 Berechnungsblätter

Wien, am 13. Oktober 2004