



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Adr., gegen den Bescheid des Finanzamtes Horn, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2001 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe ist dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bildet einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw) bezog im streitgegenständlichen Jahr neben Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit noch Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus ihrer – am 18. April 2001 begonnenen – Tätigkeit als A.-Vertreterin. Der Gewinn bzw Verlust aus Gewerbebetrieb wird gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 ermittelt.

Darstellung der erklärten Betriebseinnahmen- und ausgaben in den Jahren 2001 – 2003:

	2001 in ATS	2001 in €	2002 in ATS	2002 in €	2003 in ATS	2003 in €
Einnahmen	29.294,74	2.128,93	35.954,15	2.612,89	50.085,84	3.639,88
Ausgaben:						
Aufbauhilfen	495,00	35,97	137,60	10,00		
Beiträge/Gebühren	5.870,00	426,59	7.971,62	579,32		
Kilometergeld	42.463,40	3.085,94	11.237,49	816,66		

Fachliteratur/ Berufsf.	420,00	30,52	315,80	22,95		
Inserate/ Werbung	---	---	10.311,84	749,39		
Rechts- und Steuerber.	---	---	1.403,55	102,00		
Reisespesen	5.635,00	409,51	3.302,47	240,00	13.555,00	985,08
Telefon(-20% PA)	4.670,01	339,38	8.125,46	590,50		
Vorführprodukte	16.920,20	1.229,64	23.262,34	1.690,54		
so. Aufwendungen	400,00	29,07				
pauschale BA					34.232,32	2.487,76
Summe Ausgaben	77.230,61	5.612,57	66.068,15	4.801,36	47.787,32	3.472,84
Verlust/Gewinn	-47.935,87	-3.483,63	-30.114,00	-2.188,47	+2.298,52	+167,04

Mit Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2001 vom 27. Februar 2003 sind die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit 0,00 festgesetzt worden. Begründend wurde ausgeführt, dass die Bw in der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2001 einen Verlust in Höhe von € 2.128,88 (ATS 29.294,00; richtig wohl ATS 47.935,87 € 3.483,63) als Geschäftsvermittler für die Fa. A. erkläre. Die Tätigkeit könne aus folgenden Gründen nicht als Einkunftsquelle anerkannt werden.

Die Tätigkeit eines "A. –Beraters" bestehe einerseits in der Vermittlung aller Produkte der Fa. A. an Private und andererseits in der Anwerbung neuer Mitarbeiter, deren "Sponsor" er dann sei. Für neue Agenten würden keinerlei "Kopfgelder", Werbeprämien oder Empfehlungsgeschenke ausgegeben werden. Das Sponsern neuer Agenten lohne sich für die einzelnen "A. –Berater" deshalb, weil das Vertriebssystem derart aufgebaut sei, dass sich über dem "A. –Berater" jene "Sponsoren" (= Vermittler) befinden würden, die an seinem Umsatz beteiligt seien und unter ihm jene "A. –Berater" die von ihm selbst "gesponsert" (im Sinne von geworben) worden seien und an deren Umsätzen er wiederum beteiligt sei.

Bei den Produkten der Fa. A. handle es sich um Produkte des täglichen Bedarfs. Die Berater dürften lediglich die Produkte der Fa. A. vermitteln, wobei die Mitarbeiter die Vorführwaren von der Firma kaufen müssten. Im Agenturvertrag werde der Berater verpflichtet, das "A. –Handbuch" und das "A. –Verkaufsset" entgeltlich zu erwerben.

Kundenbestellungen würden an die Fa. A. weitergeleitet werden. Direkte Bestellungen der Kunden seien nicht möglich. Die Auslieferung der bestellten Waren erfolge durch den Berater direkt an die Kunden. Die Preise würden ausschließlich von der Fa. A. festgelegt werden, Preisänderungen durch den "A. –Berater" seien nicht möglich, außer er würde aus Eigenem Preisnachlässe gewähren. Von Seiten der Fa. A. bestehe kein Lagerzwang, keine Mindestumsatzverpflichtung und keine Gebietsbeschränkung. Die "A. –Berater" können ihre

Arbeitszeit selbst bestimmen und die Tätigkeit entweder nebenberuflich oder hauptberuflich ausüben.

Die Verdienstmöglichkeiten seien im "A. –Handbuch" bzw im "Verkaufssponsorplan" (Aufbauhilfe 1) – im Folgenden verkürzt – beschrieben:

"Der Berater erhält monatlich neben einer Basisprovision einen Leistungsbonus; daneben ist auch die Erzielung diverser anderer Boni möglich. Die Basisprovision beläuft sich auf ca 30%; dabei handelt es sich um die Differenz zwischen Einkaufspreis und Verkaufspreis. Alle A. – Produkte haben neben einem verbindlich festgesetzten Verkaufspreis zwei Wertzahlen zugeordnet, die für die Festlegung des Verdienstes wesentlich sind:

1. Punktwert (PW)

2. Geschäftsvolumen (GV).

Beim Punktwert handelt es sich um jene Einheit, die für ein Produkt festgelegt ist (bleibt unverändert). Das Geschäftsvolumen hingegen ist ein Schillingwert und dynamisch.

Das Geschäftsvolumen und der Punktwert dienen als Basis für die Berechnung der Provision anhand der Leistungsbonustabelle. Die Höhe des Leistungsbonus hängt vom monatlichen persönlichen Gesamtpunktwert ab und ist in 3 – 21 % des Geschäftsvolumens gestaffelt, wobei der persönliche Umsatz und die Umsätze der gesponserten Mitarbeiter als Berechnungsgrundlage dienen. Die Basisprovision wird monatlich zusammen mit dem Leistungsbonus ausbezahlt."

Die Verordnung des Bundesministers für Finanzen (BGBl 1993/33) über das Vorliegen von Einkünften über die Annahme einer gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit und über die Erlassung vorläufiger Bescheide (Liebhabereiverordnung, im Folgenden kurz VO genannt) regle das Vorliegen einer Einkunftsquelle bei Auftreten von Verlusten.

"Gemäß § 1 Abs. 1 VO liegen Einkünfte bei einer Betätigung (einer Tätigkeit oder einem Rechtsverhältnis) vor, die durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) zu erzielen und nicht unter Abs. 2 fällt. Voraussetzung ist, dass die Absicht anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 und 3) nachvollziehbar ist. Gemäß § 2 Abs. 2 VO liegen innerhalb der ersten drei Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab Beginn einer Betätigung (zB Eröffnung eines Betriebes) iSd § 1 Abs. 1 VO, längstens jedoch innerhalb der ersten fünf Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben) für die Betätigung jedenfalls Einkünfte vor (Anlaufzeitraum).

Gemäß § 2 Abs 2 VO letzter Satz darf ein Anlaufzeitraum im Sinne des ersten Satzes nicht angenommen werden, wenn nach den Umständen des Einzelfalles damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes (Gesamtüberschusses) beendet wird."

Bei der von der Bw ausgeübten Tätigkeit handle es sich dem äußeren Erscheinungsbild nach um einen Gewerbebetrieb. Diese Betätigung sei daher unter den Tatbestand des § 1 Abs. 1 VO einzuordnen.

Vermittelt würden meistens Waren geringeren Wertes (z.B. Kosmetika, Körperpflegemittel etc.) werden. Im Hinblick darauf, dass die Einholung von Vermittlungsaufträgen überwiegend in Einzelgesprächen und Einzelberatungen erfolgen würde, stehe jedem einzelnen Vermittlungsauftrag, der nur relativ geringe Einnahmen erwarten lasse, hoher Zeitaufwand, hohe Ausgaben für Vorführprodukte und Fahrtkosten etc gegenüber.

Betrachte man ein einzelnes (durchschnittliches) Vermittlungsgeschäft, so ergebe sich im Regelfall ein Verlust, da üblicherweise schon die konkreten, dem einzelnen Geschäft zuzurechnenden Aufwendungen den durchschnittlichen Provisionsertrag übersteigen würden. Darüber hinaus würden noch zusätzliche Aufwendungen (zB Kosten für Steuerberatung, Beiträge/Gebühren, Werbungsaufwendungen, Aufwendungen für nicht erfolgreiche Geschäftsanbahnungen usw.) anfallen, die ebenfalls durch erzielte Provisionserträge abgedeckt werden müssten, damit die Tätigkeit insgesamt zum wirtschaftlichen Erfolg führen würde. Weiters werde diese Tätigkeit nur nebenberuflich ausgeübt, wodurch die Ausübung der Tätigkeit zeitlich nur eingeschränkt möglich sei.

Zu erwähnen sei auch, dass die Vermittlung eines Geschäftes in der Regel ein mehrmaliges Aufsuchen der Kunden erfordern würde. Einmal zum Einholen des Kaufantrages und ein weiteres Mal zur Lieferung des gekauften Gegenstandes, da von der Fa. A. die persönliche Auslieferung der bestellten Waren empfohlen werde, um eine erhöhte Stammkundenbindung zu begründen.

Die dadurch verursachten hohen Reiseaufwendungen würden daher jedes einzelne Geschäft belasten. Bei kleinen Verkäufen (welche die Masse der Vermittlungsumsätze ausmachen würden) würden schon die Reisekosten und die Kosten für Vorführmaterial die erzielten Provisionen übersteigen.

Zu berücksichtigen sei ferner, dass nicht alle Gespräche erfolgreich verlaufen würden, sodass ein Teil des Aufwandes vergeblich unternommen werde. Die insgesamt erzielbaren Einnahmen würden bei der gewählten Art und Weise der Wirtschaftsführung in einem solchen Verhältnis zu den Ausgaben stehen, dass davon auszugehen sei, dass ein dauerhafter Überschuss der Einnahmen über die Ausgaben nicht zu erzielen sei.

In den bisher dem Finanzamt bekannt gewordenen Fällen seien nur Verluste erzielt worden. Da aus faktischen und wirtschaftlichen Gründen kein "A. –Berater" dauernd die Verluste trage bzw tragen könne, würde nach einigen Jahren zwangsläufig die Einstellung der Tätigkeit erfolgen, was dazu führen würde, dass durch die Tätigkeit kein Gesamtgewinn erzielbar sei. Aus wirtschaftlichen Gründen sei ein dauerndes "Inkaufnehmen" von Verlusten nicht zu erwarten, sondern die Einstellung der Tätigkeit als logische Folge.

Unter Berücksichtigung aller Umstände sei davon auszugehen, dass die Tätigkeit vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet werde. Ein Anlaufzeitraum dürfe somit nicht angenommen werden. Die Tätigkeit sei daher als Liebhabereitätigkeit im steuerlichen Sinn anzusehen. Ein Ausgleich der erklärten Verluste mit anderen positiven Einkünften sei nicht möglich.

Mit Eingabe vom 30. März 2003 (eingelangt beim Finanzamt am 2. April 2003) erhob die Bw gegen den oa Bescheid Berufung. Begründend wurde ausgeführt, dass die Bw die Tätigkeit

als Privatgeschäftsvermittlerin im Jahr 2001 begonnen habe, sodass die Verluste gemäß § 1 Abs. 1 Liebhaberei-Verordnung vom 17.12.1992 für die ersten drei bis fünf Jahre steuerlich immer anzuerkennen seien.

Ausnahme sei:

"Ein Anlaufzeitraum im Sinn des ersten Satzes darf nicht angenommen werden, wenn nach dem Umständen des Einzelfalles damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes (Gesamtüberschusses) beendet wird"

Fest stehe, dass die Bw ihre Tätigkeit keinesfalls beendet habe und in Zukunft auch nicht beabsichtige diese Tätigkeit zu beenden. Damit sei klargestellt, dass die Finanzverwaltung unter Beweis zu stellen habe, dass die Bw die Tätigkeit beenden werde. Es reiche daher keineswegs aus, Behauptungen aufzustellen, dass die Bw mit ihrer Tätigkeit als Privatgeschäftsvermittlerin auch in Zukunft mit keinem positiven Ertrag zu rechnen habe und daher auf Dauer gesehen keine Einkunftsquelle im Sinne des Einkommensteuerrechts gegeben sei. Diese pauschalen Begründungsversuche und Behauptungen würde der Verwaltungsgerichtshof entschieden ablehnen (VwGH ZI 93/14/0217 vom 21.6.1994), FLD f. Wien, NÖ, Bgl. vom 24.5.2002 zu B.).

	Provisionseinnahmen:	Verlust/Gewinn
2001	2.128,93	-3.483,64
2002	2.612,89	-2.188,47
2003	4.000,00	+800,00
2004	6.000,00	+1.200,00
2005	8.000,00	+2.000,00
2006	10.000,00	+3.000,00
2007	13.000,00	

Es könne wohl kein Zweifel aufkommen, dass die Bw die Privatgeschäftsvermittlung "nicht zum Spaß" betreibe. Dies im Hinblick darauf, dass sich die Provisionseinnahmen im Jahr 2001 von € 2.128,00 auf € 13.000,00 im Jahr 2007 steigern lassen würden, bedeute dies, dass sich der Umsatz gegenüber dem Jahr 2001 um 511% steigern lassen würde.

Genauso würde es sich mit der Verlustentwicklung verhalten, die im Jahr 2002 nur mehr gering ausgefallen sei. Nicht zu vergessen sei, dass bereits im Jahr 2003 mit einem Gewinn zu rechnen sei.

Weiter sei insbesondere auf die Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes vom 8.11.1989, ZI 85/13/0190 zu verweisen. Diese Entscheidung stelle sich wie folgt dar: *"Der angeführte Betrieb hatte in den ersten fünf Jahren Verluste in der Höhe von S 1.236.604,-- und in den folgenden fünf Jahren Gewinne in Höhe von S 508.030,00"*. Gehe man von den Zahlen aus, dann würde sich ergeben, dass dieser Betrieb in den letzten fünf Jahren (also nach insgesamt 10 Jahren Beobachtungszeitraum) nur 41% der Verluste der ersten fünf Jahre aufgeholt habe. Damit sei klargestellt, dass der Verwaltungsgerichtshof einerseits von den ersten fünf Jahren

als Anfangsverluste ausgehe und andererseits einen Beobachtungszeitraum von insgesamt 10 Jahren zubillige.

Nachdem die Bw im Jahr 2002 nur einen verhältnismäßig geringfügigen Verlust erwirtschaftet habe und darüber hinaus entsprechend der Aufstellung die Verluste der ersten Jahre zum Teil wettgemacht werden konnten, könne kein Zweifel aufkommen, dass der Verlust des Jahres 2001 zumindest vorläufig anzuerkennen sei.

Weiters wies die Bw darauf hin, dass lt. Institut für Gewerbe- und Handelsforschung für die Geschäftsjahre 1995 und 1996 die Umsatzrentabilität (Gewinn der Betriebsleistung bzw des Umsatzes) 0,61% betragen habe und somit 90% aller Gewerbebetriebe zur Liebhaberei erklärt werden müssten. In den Geschäftsjahren 1998 und 1999 habe sich lt. Auskunft des Institutes für Gewerbe- und Handelsforschung nichts Wesentliches geändert.

Die Bw komme abschließend auf die Entscheidung der Finanzlandesdirektion vom 24.5.2002 zurück, in welcher die Behörde klar und deutlich zu dem Schluss gekommen sei, dass ein Beobachtungszeitraum von 6 Monaten keinesfalls ausreiche, um die Tätigkeit als Warenpräsentator ganz allgemein als objektiv nicht geeignet anzusehen, Gewinne bzw Gesamtgewinn zu erzielen. Diese Behauptung werde vom Finanzamt einfach aufgestellt, ohne auch nur eine Begründung zu liefern.

Versehentlich habe die Bw vergessen ihren Buchhalter zu ersuchen den Alleinerzieher-absetzbetrag geltend zu machen und sie stelle daher den Antrag, den Alleinerzieher-absetzbetrag bei der Bemessung der Einkommensteuer zu berücksichtigen und der Berufung Folge zu geben und den angefochtenen Bescheid dahingehend abzuändern, dass der Verlust des Jahres 2001 vorläufig anerkannt werde.

Mit Schreiben vom 23. Juli 2003 wurde die Bw ua ersucht eine Prognoserechnung sowie eine Zwischenrechnung (Einnahmen/Ausgabenrechnung) für den Zeitraum Jänner bis Juli 2003 vorzulegen.

Mit Eingabe vom 27. August 2003 legte die Bw nachstehende Prognoserechnung sowie eine Einnahmen/Ausgaberechnung für den Zeitraum 1.1.- 31.7.2003 vorzulegen.

Prognoserechnung:

	2001	2002	2003	2004	2005	2006
Umsatz (brutto)	2.128,93	2.612,89	4.000,00	6.000,00	8.000,00	10.000,00
Gewinn/Verlust	-3.483,73	-2.188,47	874,00	2.055,00	2.800,00	2.970,00
Ausgaben (brutto)	5.612,66	4.801,36	3.126,00	3.945,00	5.200,00	7.030,00
Aufbauhilfen	35,97	10,00	30,00	60,00	110,00	320,00
Beiträge/Geb.	426,59	579,32	350,00	450,00	1.000,00	1.400,00
Büromaterial	0,00	0,00	150,00	200,00	200,00	380,00
Diäten	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
KM-Gelder	3.085,94	816,66	600,00	850,00	1.000,00	1.200,00

Fachliteratur	30,52	22,95	0,00	35,00	90,00	130,00
GWG	0,00	749,39	0,00	0,00	120,00	250,00
Werbung	25,94	0,00	230,00	300,00	350,00	420,00
Postgebühren	0,00	0,00	70,00	90,00	110,00	130,00
Steuerberatung	0,00	102,00	156,00	250,00	300,00	500,00
Reisesp. (Beleg)	409,61	240,00	240,00	320,00	320,00	340,00
Telefon	339,38	590,50	630,00	720,00	840,00	1.000,00
Vorführprodukte	1.229,64	1.690,54	670,00	520,00	760,00	860,00
Sonstige Ausgaben	29,07	0,00	0,00	150,00	0,00	100,00
E/A/R für 1.1.-31.7.2003						
Einnahmen:					€ 2.286,29	
Ausgaben:						
Beiträge/Gebühren		€ 260,37				
Kilometergeld		€ 498,40				
Reisespesen		€ 120,00				
Telefon -20% PA		€ 402,41				
Vorführprodukte		€ 508,43				
Summe Ausgaben					€ 1.789,61	
Gewinn					€ 496,68	

Ebenso wurde die Bw mit Schreiben vom 24. September 2004 ersucht eine Einnahmen/Ausgaberechnung (Zwischenrechnung) für den Zeitraum Jänner bis September 2004 vorzulegen.

E/A/R für 1.1.-30.9.2004		
Einnahmen:		€ 2.424,32
Ausgaben:		
Aufbauhilfen	€ 35,80	
Beiträge/Gebühren	€ 100,50	
Büromaterial	€ 12,00	
Kilometergeld	€ 719,83	
Rechts- und Beratungskosten	€ 180,00	
Telefon -20% PA	€ 594,37	
Vorführprodukte	€ 607,29	
Summe Ausgaben		€ 2.249,79
Gewinn		€ 174,53

Mit Aktenvermerk (s. E-Akt 2001/ S 36) vom 19. Oktober 2004 wurde folgendes festgehalten:

*"Lt. telefonischer Rücksprache vom 19. Oktober 2004 teilte die Bw folgendes mit:
Auf Grund der nichtselbständigen Tätigkeit im E. (Haupttätigkeit) wurde in den letzten Jahren (2002 bis Oktober 2004) bzw wird auch in Zukunft die Nebentätigkeit als A. – Warenpräsentator nur mehr im kleinem Rahmen ausgeübt. Es wird sich keine nennenswerte Umsatzsteigerung ergeben. Dies ist auch aus der vorgelegten Zwischenrechnung 1 bis 9 /2004 zu ersehen.*

Weiters wurde mitgeteilt, dass bisher kein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch geführt wurde – es wurden keine Kilometerstände bei Abfahrt und Ankunft und auch keine Abfahrts- und

Ankunftszeiten für Diäten aufgezeichnet – dies war lt. Aussage von F. (Kilometergelder und Diäten wurden lt. Aufschreibungen im Terminkalender geltend gemacht!!) nicht erforderlich. Auf Grund von Fahrgemeinschaften mit anderen A. –Warenpräsentatoren wurden in den Jahren 2002 und Folgejahre weniger Kilometergelder als Betriebsausgaben verrechnet!!!!

Mit Berufungsvorentscheidung vom 3. Dezember 2004 wurde der Berufung teilweise stattgegeben. Der von der Bw beantragte Alleinerzieherabsetzbetrag in Höhe von S 5.000,00 wurde gewährt, die Einkünfte aus Gewerbebetrieb wurden mit 0,00 festgesetzt.

Begründend wurde ausgeführt:

".....Sie erklärten aus Ihrer Tätigkeit als Privatgeschäftsvermittler im Jahr 2001 einen Verlust. Die Tätigkeit war daher anhand der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über das Vorliegen von Einkünften vom 17. Dezember 1992 zu prüfen, ob sie als steuerlich relevante Einkunftsquelle anzuerkennen ist.

Wie der VwGH in seiner Rechtsprechung bestätigt hat, ist die Privatgeschäftsvermittlung als eine Tätigkeit anzusehen, die mit der Absicht, einen Gesamtgewinn zu erzielen, betrieben wird. Dementsprechend liegt eine Betätigung mit Einkunftsquellenvermutung gem. § 1 Abs. 1 der Liebhabereiverordnung (LVO) vor. Diese Vermutung kann widerlegt werden, wenn die Absicht nicht an Hand objektiver Umstände nachvollziehbar ist.

Das objektiv erkennbare Ertragstreben muss darauf gerichtet sein, im Laufe der Betätigung Gewinn bzw. Überschüsse in einer Höhe zu erwirtschaften, die nicht nur die angefallenen Verluste ausgleichen, sondern darüber hinaus bei einer betrieblichen Einkunftsquelle zu einer Mehrung des Betriebsvermögens (Gesamtgewinn) führen.

Für Betätigungen mit Annahme einer Einkunftsquelleneigenschaft iSd § 1 Abs. 1 LVO wird vermutet, dass innerhalb der ersten drei Kalender- bzw. Wirtschaftsjahre ab Beginn der Betätigung, längstens jedoch innerhalb der ersten fünf Kalender- bzw. Wirtschaftsjahre ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen für diese Betätigung jedenfalls Einkünfte vorliegen (§ 2 Abs. 2 LVO). Ein Anlaufzeitraum darf nur dann nicht angenommen werden, wenn nach den Umständen des Einzelfalls damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet wird.

Sie üben Ihre Tätigkeit als Privatgeschäftsvermittler innerhalb eines straff geregelten Vertriebssystems aus. Innerhalb dieses Systems dürfen die Vertreter lediglich die Produkte der Handelskette vermitteln, wobei sie das Vorführmaterial von dieser Handelskette kaufen müssen. Kundenbestellungen werden an die Handelskette weitergeleitet. Direkte Bestellungen durch Kunden sind nicht möglich. Die Auslieferung der bestellten Waren erfolgt durch die Vertreter direkt an die Kunden. Die Preise werden ausschließlich von der Handelskette festgelegt, Preisänderungen durch die Vertreter sind nicht möglich. Es besteht kein Lagerzwang, keine Mindestumsatzverpflichtung und vor allem keine Gebietsbeschränkung.

Unter Berücksichtigung dieses Sachverhaltes sowie Ihrer Ausgabenstruktur (die Fixkosten wie Vorführmaterial, Reisekosten, Kilometergelder und Schulungskosten übersteigen bei weitem die Einnahmen) ist die Gesamtgewinnerzielungsabsicht nicht anhand objektiver Umstände nachvollziehbar. Ihre Tätigkeit wurde daher nicht als steuerlich relevante Einkunftsquelle anerkannt.

In seinem Erkenntnis vom 22.2.2000, Zl. 96/14/0038, hat der Verwaltungsgerichtshof zur Nichtgewährung von Anlaufzeiträumen ausgeführt: "Abschließend wird bemerkt, dass bei keinen Gebietsschutz genießenden und im Schneeballsystem Subvertreterwerbenden Privatgeschäftsvermittlern, die Schulungen sowie Vorführmaterial auf eigene Kosten erwerben und überdies hohe Reiseaufwendungen tätigen müssen, schon systembedingt iSd § 2 Abs. 2 letzter Satz LVO damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet wird."

Da diese Rechtsmeinung auch für Ihre Tätigkeit zutreffend war, wurde die Beurteilung als steuerlich nicht relevante Einkunftsquelle bereits ab Beginn der Betätigung vorgenommen.

In der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2001 beantragen Sie die Anerkennung der Einkünfte aus dieser Tätigkeit. Als Begründung für die Anerkennung der gewerblichen Einkünfte führen Sie aus, dass die Tätigkeit des Privatgeschäftsvermittlers unter § 1 Abs. 1 LVO einzureihen ist und somit immer ein Anlaufzeitraum von 3 bis 5 Jahren steuerlich anzuerkennen ist. Wie weiter ausgeführt wird, ist die Bestimmung des § 2 Abs. 2 LVO nicht anzuwenden, da Sie die Tätigkeit keinesfalls beendet haben und auch nicht deren Einstellung beabsichtigen.

In der Berufungsausführung finden sich auch Prognosen über zu erwartende Einnahmen und Ergebnisse bis zum Jahr 2007, die nach Ihrer Ansicht eine eindeutige positive Entwicklung darstellen. Demnach wären die Verluste der Jahre 2001 und 2002 bereits in wenigen Jahren wettgemacht.

Mit dem Hinweis auf ein VwGH-Erkenntnis bzw. einer Berufungsentscheidung der FLD urgieren Sie die Anwendung eines längeren Beobachtungszeitraumes bzw. eines Anlaufzeitraumes von 5 Jahren.

Die Steuererklärungen für die Jahre 2002 (erklärter Verlust € 2.188,47, ESt-Bescheid bereits am 30.4.2003 ergangen, Einkünfte aus Gewerbebetrieb wurden nicht anerkannt, Berufung wurde nicht eingebracht) und 2003 (erklärter Gewinn € 167,04, noch kein Bescheid ergangen) wurden inzwischen beim Finanzamt eingebracht. Über Verlangen wurde auch eine Zwischenertragsrechnung für den Zeitraum 1. Jänner bis 30. September 2004 beigebracht, die einen Gewinn von € 174,53 ausweist.

Im Vorhalteverfahren wurden von Ihnen auch Fahrtenbücher für die Jahre 2001 bis September 2004 abverlangt. Wie eine Überprüfung dieser Fahrtenbücher zeigt, scheinen in diesen Aufzeichnungen nur im Jahr 2001 Fahrten zu Produktvorführungen bzw. Produktauslieferungen auf. Im Jahr 2002 wurde eine Produktvorführung aufgezeichnet, in den Jahren 2003 und 2004 werden nur Fahrten zu Schulungen und Gruppentreffen geltend gemacht.

Ebenso wurde mit Schreiben vom 27. August 2003 über Verlangen eine Prognoserechnung vorgelegt, die für den Zeitraum bis 2006 jährliche Einnahmensteigerungen von € 2.000 aufweist. Diesbezüglich ist jedoch auch auf ein Telefonat mit Ihnen vom 19. Oktober 2004 zu verweisen, in dem Sie mitteilten, dass die Tätigkeit in den letzten Jahren (2002 bis Oktober 2004) bzw. auch in Zukunft nur in kleinem Rahmen ausgeübt wird und mit keinen nennenswerten Umsatzsteigerungen zu rechnen ist. Diese Auskunft steht in krasssem Widerspruch zur Prognoserechnung vom August 2003.

In diesem Telefonat teilten Sie weiters mit, dass aufgrund von Fahrgemeinschaften mit anderen A. -Warenpräsentatoren am 2002 weniger Kilometergelder als Betriebsausgaben verrechnet wurden.

Die im August 2003 vorgelegte Prognoserechnung für den Zeitraum bis 2006 kann nicht nachvollzogen werden. Die in dieser Prognoserechnung in Ansatz gebrachten möglichen Einnahmen werden durch Ihre Mitteilung bei einem Telefonat am 19. Oktober 2004, wonach die Tätigkeit nur in geringem Umfang betrieben wird und mit keinen Umsatzsteigerungen zu rechnen ist, widerlegt. So weichen die prognostizierten Werte der Jahre 2003 und 2004 erheblich von den tatsächlichen Werten ab.

Ihre Tätigkeit besteht in der Vermittlung von Waren der Fa. A.. Die Vermittlung eines Geschäftes erfordert in der Regel ein mehrmaliges Aufsuchen der Kunden. Einmal zur Präsentation der Produkte und der Einholung des Kaufantrages und ein weiteres Mal zur Lieferung des gekauften Gegenstandes, da von der Fa. A. die persönliche Auslieferung der bestellten Waren empfohlen wird, um eine erhöhte Stammkundenbindung zu begründen. Zusätzlich müssen von den Vermittlern laufend Schulungsveranstaltungen sowie Gruppentreffen der Fa. A. besucht werden.

Entsprechend der vorstehenden Ausführung resultieren die im Jahr 2001 zurückgelegten Kilometer aus Fahrten zu Produktpräsentationen, zur Auslieferungen der Waren aber auch aus Fahrten zu den verschiedenen Schulungen und Gruppentreffen. In den Aufzeichnungen über die betrieblichen Fahrten der Jahre 2002 und 2003 sowie des Zeitraumes Jänner bis September 2004 scheinen jedoch nur Fahrten zu Gruppentreffen und Schulungen auf. Diesbezüglich teilten Sie bei einer telefonischen Rücksprache mit, dass aufgrund von

Fahrgemeinschaften mit anderen A.-Beratern ab dem Jahr 2002 weniger Kilometergelder als Betriebsausgabe verrechnet wurden.

Diese Auskunft erscheint im Zusammenhang mit den ausgewiesenen betrieblichen Fahrten wenig glaubhaft. Derartige Fahrgemeinschaften werden wohl nur bei Fahrten zu Gruppentreffen und Schulungen eingegangen, die teilweise in weiter entfernten Orten abgehalten werden. Es erscheint aber nicht glaubhaft, dass A.-Berater Fahrgemeinschaften für Fahrten zu Produktpräsentationen und zur Auslieferung der Waren eingehen, wenn unterschiedliche Kunden bereist werden. Das Finanzamt gelangte daher zur Ansicht, dass die Kilometergelder für diese Fahrten nur aus dem Grund nicht als Betriebsausgaben geltend gemacht wurden, um positive Betriebsergebnisse für die Liebhabereiprüfung zu erzielen.

Ihr Einwand, dass lt. Institut für Gewerbe und Handelsforschung für die Geschäftsjahre 1995 und 1996, mangels wesentlicher Änderungen auch für die Jahre 1998 und 1999 die Umsatzrentabilität 0,61 % betragen würde und somit 90 % aller Gewerbebetriebe zur Liebhaberei erklärt werden müssten, muss entgegengehalten werden, dass für die Beurteilung der Frage, ob eine Tätigkeit als A.-Vertreter eine Einkunftsquelle iSd Einkommensteuergesetzes darstellt, der Umsatzrentabilität anderer Gewerbebetriebe keine Bedeutung zukommt.

Eine Betätigung ist nur dann als Einkunftsquelle iSd Einkommensteuergesetzes anzusehen, wenn sie geeignet ist, innerhalb eines absehbaren Zeitraumes einen Totalgewinn zu erwirtschaften.

Auf den gegenständlichen Fall bezogen bedeutet dies, dass im Hinblick auf die Jahre 2001 bis 2003 der Anlaufzeitraum mit einem Gesamtverlust abgeschlossen wurde.

Unter Gesamtgewinn versteht man das Gesamtergebnis von Beginn der Betätigung bis zu deren Beendigung. Maßgeblich ist daher nicht der Periodengewinn, der innerhalb eines Kalenderjahres erzielt wird, vielmehr sind alle Periodenergebnisse während denen die Betätigung vorliegt, zu addieren.

In diesem Zusammenhang kommt eben der Verwaltungsgerichtshof zu dem Erkenntnis, dass bei nebenberuflichen Privatgeschäftsvermittlern, die keinen Gebietsschutz genießen und im "Schneeballsystem" Subvertreter werben, Schulungen sowie Vorführmaterial auf eigene Kosten erwerben und überdies hohe Reiseaufwendungen tätigen müssen, schon systembedingt iSd § 2 Abs. 2 letzter Satz LVO damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet wird, weswegen kein Anlaufzeitraum anzunehmen ist.

Wie den vorstehenden Ausführungen zu entnehmen ist, haben Sie im Berufungsverfahren keinerlei Argumente vorgebracht, die zu einer Änderung der rechtlichen Einstufung als Liebhaberei führen würde. Die Tätigkeit als Privatgeschäftsvermittler ist daher unverändert als steuerlich nicht relevante Einkunftsquelle zu beurteilen und die Berufung in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen."

Mit Eingabe vom 28. Dezember 2004 (eingelangt beim Finanzamt am 7. Jänner 2005) erhob die Bw gegen den oa Bescheid Berufung (richtig wohl Vorlageantrag). Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass es nicht richtig sei, dass die Bw die Tätigkeit innerhalb eines straff geregelten Vertriebsystems ausübe. Es sei auch nicht richtig, dass die Bw lediglich Produkte der Fa. A. vermitteln dürfe. Zur Zeit würde sie 1.200 Produkte vermitteln, wobei ein großer Teil der Waren von namhaften Firmen (C., D. usw.) stammen würde. Das Vorführmaterial müsse vom Berater gekauft werden, wobei zu bemerken sei, dass es keinerlei Beschränkungen geben würde und auch keine Mindestabnahmeverpflichtungen. Jeder Berater könne bestellen soviel er wolle. Nicht richtig sei auch, dass sie keine Rabatte gewähren könne.

Die unrichtige Behauptung, dass die Fixkosten wie Vorführmaterial, Reisekosten, Kilometergelder und Schulungskosten bei weitem die Einnahmen übersteigen würden, würde für die Jahre 2003 und 2004 keinesfalls zutreffen. In beiden Jahren hätten die Einnahmen die Ausgaben überstiegen.

Die Behauptung, dass die Tätigkeit auch in Zukunft nur in kleinem Rahmen ausgeübt werde und mit keinen nennenswerten Umsatzsteigerungen zu rechnen sei, beruhe auf einem Missverständnis. Ganz im Gegenteil werde die Bw und ihre gesponserte Linie alles unternehmen um die Provisionen erheblich zu steigern. Das Bestreben der Bw in Zukunft werde sein, mehr Menschen ins Geschäft zu bringen (zu sponsern). Um dieses Ziel zu erreichen, würde die Bw Kataloge verschicken und verteilen, Inserate unter dem Titel "aufstrebendes Unternehmen..." wiederholt in den diversen Zeitungen aufgeben sowie aus diversen Zeitungen Anschriften und Telefonnummern von Menschen heraussuchen, die Arbeit oder ein Zusatzeinkommen suchen würden und diese dann anzurufen, um eine Terminvereinbarung zu treffen. Diese gesetzte Maßnahme würde dazu führen, dass die Bw in Hinkunft mindestens 3 Sponsorgespräche mit Interessenten führen werde. Die Bw werde auch mit den auf ihrer Kundenliste aufscheinenden Kunden mindestens einmal pro Monat telefonisch oder persönlich Kontakt aufnehmen, um sie über neue Produkte und Angebote zu informieren und gleichzeitig Bestellungen entgegen zu nehmen und sie über beabsichtigte Ausstellungen in Kenntnis zu setzen. Als nächsten Schritt werde die Bw eine Reihe von Leuten *"einige Produkte eine Woche lang zur Probe als Test überlassen, um so den sogenannten Einzelhandel anzukurbeln"*. Das Hauptinteresse der Bw werde jedoch das Sponsern von neuen Beratern sei, da dies einen Leistungsbonus von 3% bis 21% des Geschäftsvolumens gestaffelt bringen würde. All diese Maßnahmen zusammen würden zu einer erheblichen Geschäftsausweitung führen.

Die Behauptung, dass das A. -Geschäft ein Schneeballsystem sei, werde zurückgewiesen. Eine Begründung hiefür werde vom Finanzamt nicht geliefert. Es sei richtig, dass es keinen Gebietsschutz geben würde. Auch eine Bank, Bäcker, Versicherung usw würden in keinem Ort in Österreich einen Gebietsschutz genießen. Sie würden alle in Konkurrenz stehen. Aber gerade das Fehlen des Gebietsschutzes gebe der Bw die Möglichkeit in Österreich und der übrigen Welt ihre Tätigkeit auszuüben.

Sie stelle daher den Antrag, ihrer Berufung Folge zu geben und die Einkommensteuer 2001 erklärungsgemäß vorläufig festzusetzen.

Festzuhalten ist, dass der Verlust aus Gewerbebetrieb im Jahr 2002 und der Gewinn des Jahres 2003 mit endgültigen Bescheiden betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2002 und 2003 (datiert vom 30. April 2003 bzw vom 3. 12. 2004) nicht anerkannt worden ist. Die Bescheide wurden rechtskräftig.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist,

1.) ob die nebenberufliche Tätigkeit der Bw als A. –Beraterin – welche die Bw im April 2001 – begonnen hat – eine Einkunftsquelle im Sinne des Einkommensteuergesetzes darstellt.

2.) der Bw der Alleinerzieherabsetzbetrag zu gewähren ist.

Ad 1.) Als Anlaufverluste gelten die Jahre ab Beginn der Betätigung, das sind die Jahre 2001 – 2003 (§ 2 Abs. 2 der LVO). Da im vorliegenden Fall bei dieser Tätigkeit vom Beginn an Verluste anfallen, ist anhand der Liebhabereiverordnung vorzugehen.

Wie auch in der Berufung zum Ausdruck kommt und seitens des UFS auch nicht bestritten wird, handelt es sich bei der im Jahr 2001 begonnenen und von der Bw nebenberuflich ausgeübten gewerblichen Tätigkeit um eine Betätigung, die durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn zu erzielen. Die Tätigkeit ist hinsichtlich des Jahres 2001 nach den Bestimmungen der LVO vom 17.12.1992 BGBl Nr. 33/1993 (LVO II) zu beurteilen.

Gemäß § 2 Abs. 2 erster Satz LVO 1993 sind die in den ersten Kalenderjahren ab Beginn der Betätigung nach § 1 Abs. 1 leg cit angefallenen Verluste grundsätzlich steuerlich anzuerkennen. Ein Anlaufzeitraum nach § 2 Abs. 2 LVO darf jedoch nicht angenommen werden, wenn zu erwarten ist, dass eine voraussichtlich begrenzte Tätigkeit bereits vor dem Anfallen eines Gesamtgewinnes oder Gesamtüberschusses beendet werden wird.

Das Ertragsstreben des Stpfl. muss auf die Erzielung eines Gesamtgewinnes oder Gesamtüberschusses gerichtet sein. Die im Laufe der Betätigung erwirtschafteten Gewinne oder Überschüsse dürfen nicht nur die angefallenen Verluste ausgleichen, sondern müssen darüber hinaus bei einer betrieblichen Einkunftsquelle zu einer Mehrung des Betriebsvermögens, bei einer außerbetrieblichen Einkunftsquelle zu einem Überhang der Überschüsse gegenüber den Verlusten führen.

Es kann den gesetzlichen Formulierungen des § 2 Abs. 2 EStG 1988 über den Verlustausgleich im Zusammenhang mit der Definition der Überschusseinkünfte im § 2 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 wohl das Verständnis entnommen werden, dass unter Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 EStG 1988 nur die wirtschaftlichen Ergebnisse solcher Tätigkeiten verstanden werden dürfen, die sich in der betrieblichen Weise objektiv zur Erzielung eines der Besteuerung zugänglichen Gesamterfolges in vertretbarer Zeit eignen und denen auch das Bestreben des Tätigen zur Erwirtschaftung eines solchen Erfolges zugrunde liegt. Der normative Gehalt der Vorschrift des § 2 EStG 1988 reicht jedoch nicht so weit, die Anforderungen eines in einem bestimmten Zeitraum tatsächlich erwirtschafteten Gesamterfolges als Tatbestandsmerkmal steuerlich beachtlicher Einkünfte zu tragen (VwGH 3.7.1996, 93/13/0171; ÖStZB 1996, 397).

Der Verwaltungsgerichtshof (s VwGH 3.7.1996, 93/13/0171) hielt in einem verstärkten Senat an der Auffassung fest, dass die Einkunftsquelleneigenschaft einer Betätigung in erster Linie danach zu beurteilen ist, ob die geprüfte Tätigkeit in der betriebenen Weise objektiv Aussicht hat, sich lohnend zu gestalten. Dem subjektiven Ertragstreben desjenigen, der sich betätigt, komme für die Beurteilung der wirtschaftlichen Ergebnisse der Tätigkeit als Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 der Einkommensteuergesetze dann Bedeutung zu, wenn die Prüfung der objektiven Komponente der Ertragsfähigkeit der Betätigung kein eindeutiges Bild ergibt; dies allerdings nur insoweit, als solches Ertragstreben durch ein Handeln nach Wirtschaftlichkeitsprinzipien nach außen erkennbar in Erscheinung tritt. Festzuhalten ist ferner daran, dass unter der Ertragsfähigkeit einer Betätigung als Tatbestandsvoraussetzung ihrer Einkunftsquelleneigenschaft die Eignung der Tätigkeit zu verstehen ist, einen der positiven Steuererhebung aus der betroffenen Einkunftsart zugänglichen wirtschaftlichen Gesamterfolg innerhalb eines absehbaren Zeitraumes abzuwerfen.

Als Anlaufverluste gelten die Jahre ab Beginn der Betätigung, das sind im vorliegenden Fall die Jahre 2001 – 2003 (§ 2 Abs. 2 der LVO). Da bei dieser Tätigkeit von Beginn an Verluste anfallen, ist anhand der Liebhabereiverordnung vorzugehen.

Der Anlaufzeitraum ist als Art Beobachtungszeitraum anzusehen und findet seine Rechtfertigung darin, dass der Beginn typisch erwerbswirtschaftlicher Betätigungen grundsätzlich immer mit einem wirtschaftlichen Risiko behaftet ist. Während des Anlaufzeitraumes muss der sich Betätigende allerdings erkennen, ob sich die Betätigung insgesamt lohnend gestaltet bzw gestalten wird.

Liegt – wie im gegenständlichen Fall nicht in Abrede gestellt wird – eine Tätigkeit im Sinne des § 1 Abs. 1 der LVO vor, ist das Vorliegen von Einkünften zu vermuten. Die Vermutung kann jedoch widerlegt werden, wenn die Absicht nicht anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 und 3 LVO) nachvollziehbar ist. Fallen bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 1 der LVO Verluste an, so ist das Vorliegen der Absicht einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen, anhand der in § 2 Abs. 1 Z 1 – 6 LVO genannten (objektiven) Kriterien zu beurteilen. Auf die Wunschvorstellung desjenigen, der die Betätigung entfaltet, kommt es hierbei nicht an. In diese Beurteilung sind auch die Verhältnisse innerhalb des Anlaufzeitraumes mit einzubeziehen (VwGH vom 12.8.1994, ZI 94/14/0025, vom 21.6.1994, ZI 93/14/0217).

Bei der Privatgeschäftsvermittlung im hier angesprochenen Sinn handelt es sich einerseits um die Vermittlung von Produkten durch die Vertreter bzw Berater an Private, andererseits um die Anwerbung neuer Vertreter durch den "Sponsor". Der Produktvertrieb erfolgt vielfach in Form von Party- oder Haustürgeschäften. Das Vertriebsystem ist nach den sogenannten "Schneeballsystem" aufgebaut, wobei sich über dem jeweiligen Vertreter der "Sponsor" befindet, der an dem Umsatz beteiligt ist, und unter ihm jene Vertreter, die von selbst

"gesponsert" werden und an deren Umsätzen er wiederum beteiligt ist. Dieses Schneeballsystem bewirkt, dass die Anzahl der Kunden für den Vertreter zunächst erfreulich steigt. Mit einer zeitlichen Verzögerung tritt jedoch durch eben dieses System eine Marktverengung und eine gegenseitige Konkurrenzierung ein.

Die Vertreter dürfen lediglich Produkte (im Allgemeinen Kleinwaren) der Handelskette vermitteln, wobei sie das Vorführmaterial von dieser Handelskette kaufen müssen. Die Auslieferung der bestellten Ware erfolgt durch die Vertreter direkt an die Kunden. Die Preise werden ausschließlich von der Handelskette festgelegt. Preisänderungen durch die Vertreter sind nicht möglich. Es besteht kein Lagerzwang, keine Mindestumsatzverpflichtung und vor allem keine Gebietsbeschränkung. Die Vertreter können ihre Arbeitszeit selbst bestimmen und die Tätigkeit entweder nebenberuflich oder hauptberuflich ausüben. Nach dem Verkaufs-"Sponsor"plan erhält der Vertreter monatlich neben einer Basisprovision einen Leistungsbonus; daneben ist die Erzielung diverser anderer Boni möglich. Die Basisprovision errechnet sich im Wesentlichen als Prozentsatz der Differenz zwischen dem Einkaufspreis, zu dem der Vertreter die Produkte bei der Handelskette erwerben kann und dem Verkaufspreis an die Kunden. Die Höhe des Leistungsbonus hingegen hängt nicht nur vom eigenen Umsatz, sondern auch von den Umsätzen der "gesponserten" Vertreter bzw Vertretergruppe ab.

Im Erkenntnis vom 22.2.2000, ZI 96/14/0038 hat sich der Verwaltungsgerichtshof erstmals mit der Frage, ob bei bestimmten Privatgeschäftsvermittlungen ein Anlaufzeitraum iSd § 2 Abs. 2 LVO anzuerkennen ist oder nicht, auseinandergesetzt. Das oa Erkenntnis betraf nebenberufliche Vertreter, die vorwiegend im Bereich ihrer Bekannten Haushaltsartikel vertreiben. Aus dieser Betätigung sind von Anfang an Verluste angefallen:

Der VwGH sprach im zitierten Erkenntnis aus:

"Ob die sachverhältnismäßigen Voraussetzungen für die von der belangten Behörde vertretene Ansicht, ein Anlaufzeitraum sei nicht anzunehmen, vorgelegen sind, ist eine Frage der Beweiswürdigung. Der VwGH kann im Rahmen der ihm zustehenden Schlüssigkeitsprüfung nicht finden, die Beweiswürdigung der belangten Behörde wäre unschlüssig. Die belangte Behörde durfte, ohne gegen die Denkgesetze zu verstoßen, die amtsbekannte Tatsache, dass nebenberuflich tätige "A. –Vertreter" idR keine Gewinne erzielen, in ihre Überlegungen einbeziehen. Der Bf hat weder behauptet seine Tätigkeit unterscheide sich von der anderer "A. –Vertreter", noch ist dies aus der Aktenlage erkennbar. Vielmehr wird die gesamte Tätigkeit der "A. –Vertreter" einschließlich der Preisgestaltung für die verkauften Produkte von der A. –GmbH straff geregelt (vgl. die diesbezüglichen Ausführungen im E 21.6.1994, 93/14/0217). Wie der VwGH im eben erwähnten Erkenntnis sowie im E 12.8.1994, 94/14/0025, ausgeführt hat, kann der belangten Behörde nicht entgegengetreten werden, wenn sie zu dem Schluss gelangt ist, die Tätigkeit eines "A. –Vertreters" sei objektiv gesehen nicht geeignet, Gewinne zu erzielen. Der belangten Behörde kann aber auch bei der von ihr vorgenommenen Würdigung des Einzelfalles- insbesondere aufgrund der Tatsache, dass die bisher vom Bf erzielten Umsätze geringer seien als seine Reiseaufwendungen, wobei sie sein Argument, diese Aufwendungen könnten in Hinkunft verringert werden, zu Recht verworfen hat, eventuelle Preisnachlässe zu Lasten des Bf gingen, die vom Bf für die Jahre 1995 bis 1998 prognostizierten Gewinne jeglicher Grundlage entbehrten und die Tätigkeit des Bf als "A. –Vertreter" aufgrund seiner wirtschaftlichen Lage nicht aufrecht zu erhalten sei – nicht entgegengetreten werden, wenn sie zu dem Schluss gelangt ist, der Bf werde seine Tätigkeit

als "A. –Vertreter" vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beenden, weswegen kein Anlaufzeitraum anzunehmen sei."

Auf den vorliegenden Fall bezogen bedeutet dies, dass allein aufgrund der Tatsache, dass im streitgegenständlichen Jahr und im darauffolgenden Jahr die Kilometergelder, die Telefonkosten und die Vorführprodukte höher waren als die erzielten Einnahmen systembedingt iSd § 2 Abs. 2 letzter Satz LVO 1993 damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet wird bzw beendet werden muss.

Unter Gesamtgewinn versteht man das Gesamtergebnis von Beginn der Betätigung bis zu deren Beendigung (Veräußerung, Aufgabe oder Liquidation). Maßgeblich ist daher nicht der (Perioden-)Gewinn, der innerhalb eines Kalenderjahres bzw Wirtschaftsjahres erzielt wird, vielmehr sind alle Periodenergebnisse, während denen die Betätigung vorliegt unter Einbeziehung eines Übergangsverlustes und Veräußerungsgewinnes (Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG, Anh I/2 Anm. 54) zu addieren.

Im vorliegenden Fall stehen in den Jahren 2001 – 2003 Einnahmen in Höhe von € 8.381,70 Ausgaben in Höhe von € 13.886,77 gegenüber. In den Jahren 2001 – 2003 hat die Bw somit einen Gesamtverlust in Höhe von € 5.505,07 (S 75.751,42) – trotz eines Jahresgewinnes im Jahr 2003 in Höhe von € 167,04 erwirtschaftet.

Nach Meinung des UFS hat die Bw keine Möglichkeit, die Vertriebsorganisation und das System der Gewinnung von Beratern zu beeinflussen, somit ist bei dieser Art der Wirtschaftsführung diese Tätigkeit nicht geeignet, Gewinne zu erzielen.

In diesem Zusammenhang kommt der Verwaltungsgerichtshof zu der Auffassung, dass bei nebenberuflichen Privatgeschäftsvermittlern, die keinen Gebietschutz genießen und im "Schneeballsystem" Subvertreter werben, Schulungen sowie Vorführmaterial selbst zahlen und überdies hohe Reiseaufwendungen tätigen müssen, schon systembedingt iSd § 2 Abs. 2 letzter Satz LVO 1993 damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet werden muss, weswegen kein Anlaufzeitraum anzunehmen ist (vgl. VwGH 22.2.2000, ZI 96/14/0038).

Wenn die Bw vorbringt, dass es nicht richtig sei, dass sie nur Produkte der Fa. A. vertreiben dürfe, sondern ein Großteil der Waren Produkte von namhaften Firmen wie C. und D. seien, dann übersieht sie, dass die Fa A. auch Waren von anderen namhaften Firmen vertreibt und wird damit aber die Aussage der Behörde, dass die Bw nur Produkte, die von der Fa. A. angeboten werden, vermitteln darf, bestätigt.

Dem Vorbringen der Bw, dass es nicht richtig sei, dass sie keine Rabatte gewähren könne, ist entgegenzuhalten, dass es seitens der Fa. A. für die angebotenen Waren ein straff geregeltes Preissystem, in dem keinerlei Nachlässe vorgesehen sind, gibt. Gewährt ein Vertreter seinem Kunden einen Preisnachlass, so geht dieser zur Gänze zu Lasten des Vertreters und

vermindert dessen Provisionseinnahmen. Dies bedeutet, dass die Gewährung von Preisnachlässen eher zu einer Umsatzminderung als zu einer Umsatzsteigerung führt.

Auch das Vorbringen der Bw, dass sie in Hinkunft alles unternehmen werde, um die Provisionen erheblich zu steigern und als Maßnahmen dafür die Verteilung von Katalogen und Werbeschreiben, Überlassung von Testprodukten an mögliche Neukunden, Schaltung von Inseraten zwecks Werbung von Sponsoren bzw Findung von Sponsoren über Inserate von Personen, die Nebeneinkommen suchen nennt, kann der Berufung nicht zum Erfolg verhelfen. Dies deswegen, weil alle diese Maßnahmen, einerseits sehr zeitaufwendig sind und andererseits wiederum zu hohen Aufwendungen führen, die das Betriebsergebnis negativ beeinflussen. Zudem bedeutet die Werbung neuer Vertreter, dass jeder neu geworbene Berater ein Konkurrent des ihnwerbenden ist, weswegen sich durch die Werbung neuer Vertreter bzw Berater die Umsätze nicht beliebig steigern lassen. Zudem ist erkennbar, dass das Vertriebssystem, welches nach dem sogenannten "Schneeballsystem" aufgebaut ist, dazu führt, dass die Anzahl der Kunden für den Vertreter zunächst erfreulich steigt, mit einer zeitlichen Verzögerung tritt jedoch durch eben dieses System eine Marktverengung ein.

Die von der Bw vorgelegte Prognoserechnung (Schreiben vom 27. August 2003) weist bis 2006 jährliche Einnahmensteigerungen von € 2.000,00 auf und die Ausgaben für Kilometergelder werden gegenüber dem Jahr 2001 erheblich reduziert, was seitens der Bw mit der Bildung von Fahrgemeinschaften begründet wird. Nach Ansicht des UFS widerspricht es den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass die jeweiligen "Einzelkunden" mittels einer Fahrgemeinschaft besucht bzw beliefert werden. Zudem weichen die prognostizierten Werte der Jahre 2003 und 2004 erheblich von den tatsächlichen Werten ab. Aufgrund der dargestellten Ungereimtheiten vertritt der UFS die Auffassung, dass das von der Bw vorgelegte Zahlenmaterial nicht als Entscheidungshilfe herangezogen werden kann.

Dem Einwand der Bw, dass lt. Institut für Gewerbe- und Handelsforschung für die Geschäftsjahre 1995 und 1996 mangels wesentlicher Änderungen auch für die Jahre 1998 und 1999 die Umsatzrentabilität 0,61 betragen würde und somit 90% aller Gewerbebetriebe zur Liebhaberei erklärt werden müssten, muss entgegengehalten werden, dass für die Beurteilung der Frage, ob die Tätigkeit der Bw als A. –Beraterin eine Einkunftsquelle im Sinne des Einkommensteuergesetzes darstellt, der Umsatzrentabilität anderer Gewerbebetriebe keine Bedeutung zu kommt.

Auch der Verweis der Bw, wie bei einer Entscheidung der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 24. Mai 2002 vorgegangen worden sei und welche Betriebsergebnisse dieser Berater erzielt habe, ist für die gegenständliche Entscheidung, ob die von der Bw ausgeübte nebenberufliche Tätigkeit einer A. –Beraterin steuerlich zu behandeln ist, irrelevant. Denn es ist immer im konkreten Einzelfall zu entscheiden.

Nach Ansicht des UFS ist daher von vornherein die Einkunftsquellenvermutung für den Anlaufzeitraum zu versagen. Dies auch ohne zu prüfen, ob konkrete Hinweise für eine von der Bw geplante zeitliche Begrenzung ihrer Tätigkeit vorliegt.

Nach § 200 Abs. 1 BAO kann die Behörde die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn auf Grund der Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich ist, oder wenn über den Umfang der Abgabepflicht noch Ungewissheit herrscht.

Bei Betätigungen, die nicht eindeutig als Einkunftsquelle oder als steuerlich unbeachtliche Liebhaberei identifiziert werden können, kommt der § 200 BAO vermehrt zum Einsatz.

Im vorliegenden Fall ist - aufgrund der oa Ausführungen – ersichtlich, dass die nebenberuflich ausgeübte Tätigkeit in einer Art betrieben wird, die von vornherein auf Dauer gesehen keinen Gesamtgewinn erwarten lässt, weswegen kein Anlaufzeitraum anzunehmen ist. Der Anlaufverlust des Jahres 2001 ist daher endgültig nicht anzuerkennen.

2.) Alleinerzieherabsetzbetrag:

Der Alleinerzieherabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 in Höhe von S 5.000,00 (€ 364) ist zu gewähren. In diesem Punkt schließt sich der UFS der bereits in der Berufungsvorentscheidung vom 3. Dezember 2004 vertreten Ansicht an.

Es war daher aus oa Gründen spruchgemäß zu entscheiden.

Ergeht auch an das Finanzamt X. zu St. Nr. Y.

Beilagen: je 1 Berechnungsblatt für die Einkommensteuer für das Jahr 2001 in ATS und in €

Wien, am 25. August 2005