



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., geb. Daten, vom 1. September 2000 und vom 12. September 2001 gegen die Bescheide des Finanzamtes A vom 21. August 2000 und vom 13. August 2001 betreffend Einkommensteuer für den Zeitraum 1999 bis 2000 entschieden:

Den Berufungen wird Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der in den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden angeführten Abgaben betragen:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
1999	Einkommen	0 €/0 S	Einkommensteuer	0 €/0 S
			anrechenbare LohnsteuerKapitaler- tragsteuer	-0 €/0 S
				0 S
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)				0 €
Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2000	Einkommen	4372,24 €/ 60.163 S	Einkommensteuer	0 €/0 S
			anrechenbare LohnsteuerKapitaler- tragsteuer	-0 €/0 S

	0 S
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)	0 €

Die Berechnung der Bemessungsgrundlagen und der Höhe der Abgaben sind den als Anlage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen, die einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bilden.

Entscheidungsgründe

Die Bw. brachte am 31. Mai 2000 die Einkommensteuererklärung für 1999 am Finanzamt A ein. In ihr wurden neben Einkünften als Grenzgängerin (Masseurin) Verluste aus Gewerbebetrieb in Höhe von 40.694,00 S ausgewiesen. Aus der beiliegenden Reisekostenabrechnung ergab sich für das Jahr 1999 ein Kilometergeld in Höhe von 28.567,00 S sowie Diäten in Höhe von 6.840,00 S.

Im Einkommensteuerbescheid 1999 vom 21. August 2000 wurden die Verluste aus Gewerbebetrieb nicht anerkannt und die Einkünfte mit Null festgesetzt. Begründend wurde im Bescheid ausgeführt, dass die Einnahmen aus der Privatgeschäftsvermittlungstätigkeit alleine von den Reise- und Fahrtkosten aufgebraucht würden. Privatgeschäftsvermittlungstätigkeiten würden meist nach kurzer Zeit aufgegeben, da eine Gewinnerzielung nicht möglich sei. Die Tätigkeit als Warenpräsentatorin sei deshalb als steuerrechtliche Liebhaberei eingestuft worden und der erklärte Verlust aus Gewerbebetrieb nicht anerkannt worden.

Mit Schreiben vom 1. September 2000 wurde gegen diesen Bescheid berufen und wurde ausgeführt. Das A.-geschäft als Privatgeschäftsvermittler sei im Laufe des Jahres 1999 begonnen worden, sodass die Verluste gemäß § 1 Abs. 1 Liebhabereiverordnung vom 17. Dezember 1992 für die ersten drei bis fünf Jahre steuerlich immer anzuerkennen seien. Ausnahme: "Ein Anlaufzeitraum im Sinne des ersten Satzes darf nicht angenommen werden, wenn nach den Umständen des Einzelfalles damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes (Gesamtüberschusses) beendet wird". Es stehe fest, dass sie 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 sie die Tätigkeit beenden werde. Es reiche daher keinesfalls aus, Behauptungen aufzustellen, dass mit Ihrer Tätigkeit als Privatgeschäftsvermittlerin auch in Zukunft mit keinem positiven Ertrag zu rechnen sei und daher auf Dauer gesehen keine Einkunftsquelle im Sinne des Einkommensteuerrechts vorliege. Diese pauschalen Begründungsversuche und Behauptungen lehne der VwGH entschieden ab (VwGH Zl. 93/14/0217 vom 21. Juni 1994).

<u>Provisionseinnahmen:</u>	
1999:	31.847,00 S
2000:	182.640,00 S
2001:	200.000,00 S
2002:	220.000,00 S
2003:	250.000,00 S
<u>Verlust/Gewinn:</u>	
1999:	-40.694,00 S
2000:	-20.000,00 S
2001:	20.000,00 S
2002:	25.000,00 S
2003:	30.000,00 S

Es könne wohl kein Zweifel aufkommen, dass sie die Privatgeschäftsvermittlung nicht zum Spaß betreibe, wenn man bedenke, dass sich die Provisionseinnahmen im Jahr 1999 von 31.847,00 S, im Jahr 2000 auf 182.640,00 S steigen lassen, dies bedeute, dass sich der Umsatz gegenüber dem Jahr 1999 um 485 % erhöhen lasse, genauso verhalte sich mit der Verlustentwicklung, die im Jahr 2000 stark fallen werde. Nicht zu vergessen sei insbesondere, dass sie im Jahr 2001 bereits mit Gewinn rechnen könne. Dies ergebe sich aus den ersten 8 Monaten (121.760,00 S – 2000). Weiters sei insbesondere auf die Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes vom 8. November 1989, 85/13/0190 abgedruckt in der SWK/Heft 13 Seite 69 ff) zu verweisen. Die Entscheidung stelle sich zusammengefasst wie folgt dar: Der angeführte Betrieb hatte in den ersten 5 Jahren Verluste in der Höhe von 1.236.604,00 S und in den folgenden 5 Jahren einen Gewinn ein Betrag von 508.013,00 S. Gehe man nunmehr von diesen Zahlen aus, so ergebe sich auf den ersten Blick, dass dieser Betrieb in den letzten 5 Jahren (also nach insgesamt 10 Jahren Beobachtungszeitraum) nur 41 % der Verluste der ersten 5 Jahre aufgeholt habe. Damit sei vorweg klargestellt, dass der VwGH einerseits von den ersten 5 Jahren als Anfangsverlust ausgehe und andererseits einen Beobachtungszeitraum von insgesamt 10 Jahren zu billige. Nachdem sie als Privatgeschäftsvermittlerin im Jahr 1999 nur verhältnismäßig geringfügig einen Verlust erwirtschaftet habe und darüber hinaus entsprechend der Aufstellung die Verluste der ersten

Jahre zum Teil wettgemacht haben werde, könne kein Zweifel aufkommen, dass der Verlust des Jahres 1999 zumindest vorläufig anzuerkennen sei. Insbesondere werde darauf hingewiesen, dass laut Institut für Gewerbe und Handwerksforschung für die Geschäftsjahre 1995 und 1996 die Umsatzrentabilität (Gewinn der Betriebsleistung bzw. des Umsatzes) 0,61 % betrage. Würde dies die Finanzverwaltung nicht mehr bei den A.-beratern sondern bei allen Gewerbebetrieben anwenden, so müssten 90 % aller Betriebe mit Liebhaberei eingestuft werden. Es sei jedoch bekannt, dass nur bei 10 % der Fälle die Liebhaberei von der Finanzverwaltung angenommen werde. In den Geschäftsjahren 1998 und 1999 habe sich laut Institut für Gewerbe und Handwerksforschung an der Umsatzrentabilität der Gewerbebetriebe nichts Wesentliches geändert. Die Behauptung des Finanzamtes, die Einnahmen aus Privatgeschäftsvermittlung würden durch die Reise- und Fahrtkosten aufgebraucht, sei einfach falsch und könne auf Ihren Fall gar nicht zutreffen. Sie würde daher den Antrag stellen die Abgabenbehörde 2. Instanz möge der Berufung Folge geben und die angefochtenen Bescheide dahingehend abändern, dass der Verlust des Jahres 1999 vorläufig anerkannt werde.

Die Berufung wurde in der Folge am 27. September 2000 der Finanzlandesdirektion für OÖ vorgelegt.

Am 29. Juni 2001 wurde die Einkommensteuererklärung für 2000 am Finanzamt eingereicht und neben den Einkünften als Grenzgängerin ein Verlust aus Gewerbebetrieb in Höhe von - 24.677,00 S erklärt.

Dieser wurde im Einkommensteuerbescheid 2000 vom 13. August 2001 nicht anerkannt und wurde begründend ausgeführt: Die Einkünfte aus der Tätigkeit als Warenpräsentatorin (Privatgeschäftsvermittlung) seien steuerlich als Liebhaberei eingestuft worden, der erklärte Verlust aus dieser Tätigkeit sei nicht anerkannt worden. Auf die Begründung für das Jahr 1999 werde verwiesen.

Mit Schreiben vom 10. September 2001 wurde gegen den Einkommensteuerbescheid 2000 Berufung erhoben und ausgeführt: Um Wiederholungen zu vermeiden werde auf die Berufung vom 1. September 2000 verwiesen und werde diese wie folgt ergänzt: Die Begründung des Finanzamtes FA beschränke sich auf die Feststellung Ihrer Tätigkeit als Warenpräsentatorin und sei steuerlich als Liebhaberei eingestuft und der erklärte Verlust aus dieser Tätigkeit nicht anerkannt worden. Auf die Begründung für das Jahr 1999 werde verwiesen. Dem Finanzamt FA sei es offenbar entgangen, dass sich mit der Berufung vom 1. September 2000 ausdrücklich und unwiderruflich den Antrag gestellt habe die Abgabenbehörde 2. Instanz möge der Berufung Folge geben. Daraus sei der Schluss zu ziehen, dass die Entscheidung ausdrücklich der FLD in OÖ vorbehalten bleibe. Unabhängig davon hätte das Finanzamt auf

die Begründung meiner Berufung vom 1. September 2000 eingehen müssen. Aus Ihrem großen Bekanntenkreis innerhalb der A.-berater sei ihr bekannt, dass das Finanzamt FA ohne jede Prüfung des Einzelfalles immer nur negative endgültige Einkommensteuerbescheide erlassen habe. Diese bisher für A.-berater ergangenen Entscheidungen des Verwaltungsgerichtshofes könnten auf ihren Fall keinesfalls angewandt werden. Ihre Provisionen würden im Jahr 1999 (Rumpfsjahr) bereits 31.847,00 S und im Folgejahr bereits 246.194,00 S betragen. Die Verluste hätten im Jahr 1999 40.694,00 S und im Folgejahr nur mehr 24.677,00 S betragen. Bei dieser Geschäftsentwicklung von vornherein von Liebhaberei auszugehen, sei realitätsfremd. Bei einem Provisionsumsatz von 246.194,00 S könne kein Zweifel aufkommen, dass die Tätigkeit sehr wahrscheinlich als Einkunftsquelle einzustufen sei. In diesem Zusammenhang werde auf die Entscheidung der FLD-Oberösterreich vom 27. Juni 1996 zu Zl. 7/19/1-BK/TH-1995 hingewiesen, im Ergebnis festgestellt habe, dass die Entscheidung zumindest vorläufig zu ergehen habe. Es würde daher der Antrag gestellt, die Abgabenbehörde 2. Instanz möge der Berufung Folge geben und den angefochtenen Bescheid dahingehend abändern, dass der Verlust des Jahres 2000 vorläufig anerkannt werde.

Die Berufung wurde am 30. November 2001 der Abgabenbehörde 2. Instanz vorgelegt.

Mit Berufungsentscheidung vom 24. Oktober 2002 wurden beide Berufungen als unbegründet abgewiesen. Gegen diesen Bescheid betreffend Einkommensteuer 1999 und 2000 wurde Beschwerde beim VwGH erhoben. Mit Erkenntnis vom 2. März 2006 wurde der angefochtene Bescheid wegen Rechtswidrigkeit in die Folge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben und ausgeführt:

"Die Beschwerdeführerin ist seit 1. September 1999 neben ihrer nichtselbständigen Tätigkeit als Masseurin auch als Privatgeschäftsvermittlerin der A-GmbH (in der Folge: A-Vertreterin) tätig. Für das erste Jahr ihrer Tätigkeit erklärte die Beschwerdeführerin einen Verlust aus Gewerbebetrieb in Höhe von 40.694 S sowie Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit von 20.037 S. Für das Jahr 2000 erklärte sie einen Verlust aus Gewerbebetrieb von 24.677 S und Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von 85.659 S. Um die Anerkennung der Verluste aus Gewerbebetrieb geht der vorliegende Streit vor dem Verwaltungsgerichtshof. Nach einem Vorhalteverfahren, das im Wesentlichen zum Gegenstand hatte, ob die Tätigkeit der Beschwerdeführerin jener Tätigkeit vergleichbar sei, die dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. Februar 2000, 96/14/0038, zu Grunde lag, gelangte die belangte Behörde zur Ansicht, dass eine Einkunftsquelle nicht vorliege. Zur Begründung wird im angefochtenen Bescheid sachverhaltsbezogen ausgeführt, die Beschwerdeführerin sei nebenberuflich als Vertreterin der A-GmbH tätig, sie genieße keinen Gebietsschutz und sei Teil

eines Systems, das darauf aufbaue, im Schneeballsystem Subvertreter zu werben. Die Beschwerdeführerin sei angehalten, regelmäßig Schulungen zu besuchen und allfälliges Vorführmaterial auf eigene Kosten zu erwerben. Auch die Reisekosten habe die Beschwerdeführerin selbst zu tragen. Der Beschwerdefall sei damit in tatsächlicher Hinsicht dem vom Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 22. Februar 2000, 96/14/0038, entschiedenen Fall vergleichbar. Die Beschwerdeführerin habe in ihrer Vorhaltsbeantwortung vom 19. September 2002 folgende "Ergebnisse" (Beträge in Schilling) bekannt gegeben:

Jahr	Einnahmen	Verlust/Gewinn	Vorführprodukte	Telefon	Km-Geld	Diäten
1999	31.847	-40.694	15.959	2.170	28.567	6.840
2000	283.393	-24.677	39.959	9.186	161.451	20.820
2001	307.018	-41.204	66.354	13.665	152.546	0

Nach der in der Berufung angestellten Prognose hätte bereits im Jahr 2001 ein Gewinn von 20.000 S erzielt werden sollen, tatsächlich habe der Verlust 41.204 S betragen. Dies zeige, dass die optimistische Prognose der Beschwerdeführerin offensichtlich nicht erreichbar sei. Erst für das erste Halbjahr 2002 werde in der vorläufigen Ertragsrechnung ein geringer Gewinn von 132,50 EUR ausgewiesen, wobei dabei allerdings noch keine Reisekosten, Diäten und Kilometergelder berücksichtigt worden seien. Nach der allgemeinen Lebenserfahrung und den Erklärungen der Vorjahre sei jedoch anzunehmen, dass auch 2002 derartige Spesen angefallen seien. Die Erzielung eines Gesamtgewinnes aus der gegenständlichen Tätigkeit sei daher nicht abzusehen. "Nach allgemeiner Lebenserfahrung, den Erfahrungen des Senats, anderen, gleichgelagerten Berufungsfällen und nach den Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. das oben zitierte Erkenntnis)" sei davon auszugehen, dass die Tätigkeit vor Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet werde. Vergleiche man die tatsächlich von der Beschwerdeführerin erzielten Ergebnisse mit den laut "Verkaufs- und Sponsorplan" (der A-GmbH) versprochenen Einkommen "(schon bei einem kleinen Einzelhandelsgeschäft wurden S 13.860,-- im Jahr in Aussicht gestellt, bei mittlerer Größe der Organisation S 19.425,-- jährlich)", sei festzustellen, dass diese optimistischen Ergebnisse nicht haben erzielt werden können. Auch der Beschwerdeführerin müsse in kurzer Zeit klar gewesen sein, dass sich aus dieser Tätigkeit "bei der gewählten Bewirtschaftungsweise (nebenberuflich neben ihrer Tätigkeit als Masseurin)" kein dauerhafter substanzieller Gewinn erreichen lasse. Es liege daher eine Liebhabereitätigkeit im steuerlichen Sinne vor. Beim vorliegenden

Sachverhalt seien die Verluste der Jahre 1999 und 2000, obwohl sich die Beschwerdeführerin in diesen Jahren noch im Anlaufzeitraum im Sinne des § 2 Abs. 2 LVO 1993 befunden habe, in Anwendung des letzten Satzes dieser Bestimmung nicht anzuerkennen. Gegen den von der belangten Behörde im Instanzenzug erlassenen Bescheid betreffend Einkommensteuer 1999 und 2000 wendet sich die Beschwerde, über die der Verwaltungsgerichtshof erwogen hat: Im Gegensatz zu der vor Inkrafttreten der Liebhabereiverordnungen 1990 bzw. 1993 geltenden Rechtslage, wonach zur Beurteilung der Einkunftsquelleneigenschaft einer Tätigkeit in erster Linie objektive Kriterien (Gewinnerzielungsmöglichkeit) heranzuziehen waren, kommt es seit Geltung der Liebhabereiverordnungen in erster Linie auf die Absicht des Steuerpflichtigen an, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen (vgl. für viele das hg. Erkenntnis vom 12. August 1994, 94/14/0025). Liegt - wie im vorliegenden Fall von der belangten Behörde nicht in Abrede gestellt - eine Tätigkeit im Sinn des § 1 Abs. 1 Liebhabereiverordnung 1993 (im Folgenden: LVO) vor, ist das Vorliegen von Einkünften zu vermuten. Die Vermutung kann jedoch widerlegt werden, wenn die Absicht nicht an Hand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 und 3 LVO) nachvollziehbar ist. Nach § 2 Abs. 2 LVO liegen innerhalb der ersten drei Kalenderjahre ab Beginn einer Betätigung im Sinn des § 1 Abs. 1 leg.cit. jedenfalls Einkünfte vor (Anlaufzeitraum). Ein Anlaufzeitraum darf nicht angenommen werden, wenn nach den Umständen des Einzelfalls damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes (Gesamtüberschusses) beendet wird. Stellt sich bei einer Tätigkeit nach § 1 Abs. 1 LVO (mit Ausnahme der Vermietung) objektiv erst nach mehreren Jahren heraus, dass sie niemals erfolgreich sein kann, kann sie dennoch bis zu diesem Zeitpunkt als Einkunftsquelle anzusehen sein. Erst wenn die Tätigkeit dann nicht eingestellt wird, ist sie für Zeiträume ab diesem Zeitpunkt als Liebhaberei zu qualifizieren (vgl. für viele das hg. Erkenntnis vom 7. Oktober 2003, 99/15/0209). Der Verwaltungsgerichtshof hat in dem von der belangten Behörde für ihren Standpunkt herangezogenen Erkenntnis vom 22. Februar 2000, 96/14/0038, unter Hinweis auf Vorjudikatur ausgeführt, dass der belangten Behörde nicht entgegen getreten werden könne, wenn sie zu dem Schluss gelangt sei, die Tätigkeit eines A-Vertreters sei objektiv gesehen nicht geeignet, Gewinne zu erzielen. Dem hält die Beschwerde entgegen, es sei "auf Grund der Praxis unstrittig, dass A-Berater lukrative Gewinne erzielen können". Die A-GmbH bestehe bereits seit Jahrzehnten, was dafür spreche, dass ihre Vertriebsstruktur erfolgreich sei. Dass nicht jeder Privatgeschäftsvermittler Gewinne erziele, dürfe nicht dazu führen, die Tätigkeit der A-Vertreter pauschal dahingehend zu beurteilen, dass keine Gewinne erzielt werden könnten. Gerade durch die Vertriebsstruktur seien bei wirtschaftlichem Geschick zum Teil horrend Gewinne möglich. Bei Betrachtung des Geschäftsverlaufes der Beschwerdeführerin zeige sich, dass der Verlust von 1999 auf 2000 nahezu halbiert werden konnte und im

gleichen Zeitraum die Provisionseinnahmen beträchtlich gestiegen seien. Schon daraus sei ersichtlich, dass die Beschwerdeführerin sehr wohl danach getrachtet habe, Gewinne zu erzielen und ihr das auch in der praktischen Durchführung gelinge. Dieses Vorbringen zeigt zutreffend auf, dass die Beschwerdeführerin in den (hier strittigen) ersten 16 Monaten ihrer Tätigkeit Betriebsergebnisse erzielt hat, die nicht ohne Weiteres den Schluss zuließen, dass die Tätigkeit der Beschwerdeführerin nicht nur objektiv nicht ertragbringend sei, sondern ihr von vornherein auch die Absicht gefehlt habe, Gewinne zu erzielen. In dem vom Verwaltungsgerichtshof entschiedenen Fall 96/14/0038 waren Jahresumsätze von lediglich 502 S bis 19.328 S erzielt worden. Der in drei Jahren erwirtschaftete Gesamtverlust (170.972 S) überstieg die Gesamtumsätze dieser drei Jahre (32.696 S) um ein Vielfaches. Wenn bei einer derartigen Konstellation, die zudem dadurch gekennzeichnet war, dass die vom damaligen Beschwerdeführer getätigten Umsätze geringer waren als seine Reiseaufwendungen, eine Beweiswürdigung nicht zu beanstanden war, die zum Ergebnis gekommen war, dass die prognostizierten Gewinne jeglicher Grundlage entbehrten, kann dies auf den Beschwerdefall nicht unbesehen übertragen werden. Dazu kommt, dass die Beschwerdeführerin laut Aktenlage in den Streitjahren lediglich "geringfügig" bzw. "20 Stunden wöchentlich" ihrer nichtselbständigen Tätigkeit als Masseurin nachgegangen ist, sodass mit dem bloßen Hinweis der belangten Behörde auf die "Bewirtschaftungsweise (nebenberuflich neben ihrer Tätigkeit als Masseurin)" ein - auf fehlende Zeitkapazitäten zurückzuführendes - mangelndes Gewinnstreben der Beschwerdeführerin noch nicht dargelegt wird. Soweit die belangte Behörde zur Feststellung gelangte, dass es der Beschwerdeführerin "nach kurzer Zeit klar gewesen sein" musste, dass aus dieser Tätigkeit kein Gewinn erzielt werden könne, lässt sie dafür eine schlüssige Begründung vermissen. Der angefochtene Bescheid war daher wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 VwGG aufzuheben."

Mit Schreiben vom 26. Juni 2006 wurde seitens der Referentin ein Vorhalt ausgefertigt und ausgeführt: "1) Die Tätigkeit als Warenpräsentatorin wurde im September 1999 begonnen. Wird sie auch jetzt noch ausgeübt? Wurde sie ohne Unterbrechung ausgeübt? 2) Bitte geben Sie die Gewinne/Verluste bzw. Umsätze für die Jahre 2003 bis 2005 bekannt. 3) In der Berufung vom 1. 9. 2000 (hinsichtlich Einkommensteuer 1999) wird für 2001 ein Gewinn von 20.000 ATS prognostiziert. Bitte legen Sie die Umstände dar, die dazu geführt haben, dass der prognostizierte Gewinn nicht erreicht werden konnte. 4) Im Jahr 2002 wurde ebenfalls ein Verlust erzielt. Bitte geben Sie bekannt, ab wann mit der Erzielung von Gewinnen gerechnet werden kann. 5) Bitte legen Sie eine neue Prognoserechnung vor. 6) Nach der Aktenlage wurden bisher folgende Ergebnisse erzielt:

Jahr	Verlust (in ATS)
1999	- 40.694
2000	- 24.677
2001	- 37.620,95
2002	- 14.182,47
Gesamt	-117.174

Bitte geben Sie bekannt, wann mit dem Erreichen eines Gesamtüberschusses gerechnet werden kann. 6) Wurden Maßnahmen gesetzt, die Ertragssituation zu verbessern? 7) Wie viele Stunden pro Woche wurden in den Jahren 1999 bis laufend in die Tätigkeit als Warenpräsentatorin investiert? 8) Stimmt ihre Tätigkeit auch weiterhin im Wesentlichen mit der Darstellung in der Berufungsentscheidung vom 24. Oktober 2002 überein? Wenn nein, legen Sie bitte die Abweichungen dar. 9) Bitte geben Sie bekannt, weshalb ab dem Jahr 2001 keine Diäten mehr geltend gemacht wurden."

Am 18. Juli erfolgte die Beantwortung des Vorhaltes und wurde ausgeführt:

1) Die Tätigkeit als Warenpräsentatorin sei im September 1999 begonnen worden. Sie werde ohne Unterbrechung auch weiterhin mit nachhaltigem Erfolg ausgeübt.

2)

	Umsatz	Gewinn
2003	17.313,07 €	1.279,41 €
2004	22.614,77 €	3.267,12 €
2005	24.622,28 €	2.123,78 €

3) Der Erfolg sei 2 Jahre später eingetreten, sodass nur eine Zeitverschiebung eingetreten sei.

4) Aufgrund der ausgezeichneten Zahlen der Jahre 2003 – 2005 werde ein Gesamtgewinn mit Sicherheit bereits im Jahre 2006 erreicht, sodass eine neuerliche Prognoserechnung entbehrlich sei.

6) Es würden alle Maßnahmen gesetzt, die zu einem ausgezeichneten Ergebnis der Jahre 2003 – 2005 geführt haben.

7) Durchschnittlich seien 30 Stunden in den Jahren 1999 bis laufend in die Tätigkeit als Warenpräsentatorin investiert worden.

8) Für eine Tätigkeit stimme im Wesentlichen mit der Darstellung in der Berufungsentscheidung vom 24. Oktober 2002 überein.

9) Weil ich ab dem Jahr 2001 immer und wiederholt dieselben Orte besucht hätte, sei die Geltendmachung von Diäten entbehrlich gewesen."

In der Folge fertigte die Referentin ein Schreiben an das FA ABC aus und wurde ausgeführt: Aufgrund des vorliegenden Zahlenmaterials (insbesondere der Gewinne 2003 – 2005, die tatsächlich die Erzählung eines Gesamtgewinnes in naher Zukunft erwarten lassen) und der Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes beabsichtige die Referentin einer Staatgabe der Berufungen. Es werde um Stellungnahme ersucht.

Diese Stellungnahme langte am 18. August 2006 beim UFS ein und führte das Finanzamt aus:

Die in der Vorhaltsbeantwortung angeführten Gewinndaten für die Jahre 2003 – 2005 würden mit den Daten der Steuererklärungen nicht übereinstimmen. Es sei vielmehr offenkundig der Gewinn aus der zweiten gewerblichen Tätigkeit hinzugerechnet worden. Die tatsächlichen Gewinne aus A.- würden sich laut Erklärung wie folgt gliedern:

2003	62,60 €
2004	1.150,00 €
2005	230,00 €

Die Steuererklärungen 2003 – 2005 seien dem Akt angeschlossen worden. Unter Berücksichtigung der berichtigen Zahlen ergebe sich für 1999 – 2005 ein bisheriger Gesamtverlust in Höhe von 7.073,00 €. Da der VwGH von einer Tätigkeit nach § 1 Abs. 1 LVO ausgehe, bestünden keine Bedenken die ersten 3 Jahre endgültig unter Berücksichtigung der Verluste zu veranlagern und den Berufungen in diesem Sinne stattzugeben. Die steuerliche Auswirkung würde ohnehin nur 1,53 € betragen. Die Jahre 2002 – 2005 seien vorläufig veranlagt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 LVO liegen Einkünfte bei einer Betätigung vor, die durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen und nicht unter Abs. 2 fällt. Voraussetzung ist, dass die Absicht anhand objektiver Umstände (§ 1 Abs. 1 und 3) nachvollziehbar ist. Das Vorliegen einer derartigen Absicht ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbstständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen.

Gemäß § 2 Abs. 2 LVO liegen innerhalb der ersten 3 Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab Beginn einer Betätigung (z.B. Eröffnung eines Betriebes) im Sinne des § 1 Abs. 1, jedenfalls Einkünfte vor (Anlaufzeitraum). (...) Ein Anlaufzeitraum im Sinne des ersten Satzes darf nicht angenommen werden, wenn nach den Umständen des Einzelfalles damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes (Gesamtüberschusses) beendet wird.

Wie der VwGH im Erkenntnis vom 2. März 2006 (Zl. 2006/15/0018-8) ausführt, hat die Bw. am Beginn Ihrer Tätigkeit Betriebsergebnisse erzielt, die nicht ohne weiteres den Schluss zulassen, dass die Tätigkeit nicht nur objektiv nicht ertragbringend sei, sondern von vorneherein auch die Absicht gefehlt habe, Gewinne zu erzielen.

In den gegenständlichen Berufungen sind die Jahre 1999 – 2000 streitgegenständlich, es handelt sich daher um den Anlaufzeitraum. Aufgrund der nunmehr vorgelegten Umsatzzahlen und Gewinnzahlen ergibt sich nicht zwangsläufig, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet werden wird. Die Betätigung wird im Gegenteil bis heute unverändert fortgeführt.

Die Verluste der ersten 3 Kalenderjahre sind daher jedenfalls anzuerkennen. Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 4 Berechnungsblätter

Linz, am 25. September 2006