



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 1. Februar 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch FA, vom 19. Jänner 2005 betreffend Einkommensteuer 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Eingabe vom 8. April 2001 (Fragebogen Verf24) gab der Berufungswerber (Bw.) dem zuständigen Finanzamt bekannt, dass er seit Jänner 2001 die Tätigkeit eines Warenpräsentators ausübe. Im Eröffnungsjahr werde der voraussichtliche Jahresumsatz 30.000,00 ATS betragen, im Folgejahr voraussichtlich 60.000,00 ATS. Nach einem Anlaufverlust werde im zweiten Jahr mit einem Gewinn von 2.000,00 ATS gerechnet.

In der Einkommensteuererklärung für 2001 erklärte der Bw. negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 80.392,51 ATS (Einnahmen in Höhe von 43.020,95 ATS).

Mit Einkommensteuerbescheid 2001 vom 30. Jänner 2003 wurde die Einkommensteuer erklärungskgemäß festgesetzt.

In der Einkommensteuererklärung für 2002 wurde ein Verlust aus Gewerbebetrieb in Höhe von 3.501,86 € angeführt (Einnahmen in Höhe von 2.341,41 €).

Mit Einkommensteuerbescheid 2002 vom 10. Februar 2004 wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2002 zunächst vorläufig festgesetzt.

Mit Datum 19. Jänner 2005 wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2002 nunmehr endgültig bescheidmäßig festgesetzt. Die negativen Einkünfte aus Gewerbebetrieb wurden nicht berücksichtigt.

Begründend wurde ausgeführt, dass Tätigkeiten, die auf Dauer gesehen ungeeignet seien, Gewinne zu erzielen, nicht als Einkunftsquelle in Betracht kommen würden. Im Hinblick darauf, dass die Einholung von Vermittlungsgeschäften vorwiegend in Einzelgesprächen und -beratung erfolgen, würden jedem Auftrag, welcher nur geringe Einnahmen erwarten lasse, hoher Zeitaufwand sowie hohe Fahrtkosten gegenüberstehen. Betrachte man ein einzelnes durchschnittliches Vermittlungsgeschäft, so würde sich im Regelfall ein Verlust ergeben, da üblicherweise schon die konkreten, dem einzelnen Geschäft zuzurechnenden, Aufwendungen den Provisionsertrag übersteigen würden. Zusätzliche Aufwendungen (Diäten, Werbung, ...) seien ebenfalls durch die Provisionserträge abzudecken, damit die Tätigkeit insgesamt zum wirtschaftlichen Erfolg führen könne. Weiters werde die Tätigkeit nur nebenberuflich ausgeübt, wodurch die Ausübung nur zeitlich eingeschränkt möglich sei. Die insgesamt erzielbaren Einnahmen würden bei der gewählten Art und Weise der Geschäftsführung in einem solchen Verhältnis zu den Ausgaben stehen, dass ein dauerhafter Überschuss nicht zu erzielen sei. Die Tätigkeit sei daher als Liebhaberei im steuerlichen Sinn anzusehen.

Mit Eingabe vom 28. Jänner 2005 wurde Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 vom 19. Jänner 2005 eingebracht. Die Berufung richte sich gegen die Einstufung der gewerblichen Tätigkeit als Liebhaberei.

Es werde darauf hingewiesen, dass es in Österreich ca. 2000 Beratungsstellen gebe, die alle Gewinne erzielen würden. Auch diese Beratungsstellen hätten zuerst nebenberuflich angefangen und auch nicht gleich in den ersten Jahren Gewinn erzielt, da ja am Anfang bestimmte Investitionen (Grundausstattung, Seminare, Schulungen, ...) nötig seien.

Der Bw. hätte dieses Geschäft wirklich ernsthaft geführt.

Mit Ende 2003 hätte er das Gewerbe jedoch wieder abgemeldet, da ihm einfach die nötige Zeit dazu gefehlt hätte. Bisher hätte er auf die tatkräftige Unterstützung der Gattin bauen können, die sei aber in diesem Jahr in Karenz gegangen.

Es werde ersucht, den Versuch in die Selbständigkeit zu starten, nicht zu bestrafen. Dies würde zu einer schlimmen finanziellen Belastung führen.

Es sei weiters darauf hinzuweisen, dass es sich nicht um fiktive Rechnungen handeln würde, sondern um tatsächlich geleistete Zahlungen.

Dass das Geschäft für den Bw. nicht funktioniert hat, hätte aber nichts mit Liebhaberei zu tun,

da es sich hier nicht um Luxusartikel oder ein Hobby handle, sondern um einen fehlgeschlagenen Versuch in die Selbständigkeit.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 3. Juni 2005 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Der Verwaltungsgerichtshof hätte im Erkenntnis vom 22.2.2000, 96/14/0038 die Nichtberücksichtigung von Anlaufverlusten eines Privatgeschäftsvermittlers als rechtmäßig beurteilt.

Bei derartigen Privatgeschäftsvermittlern, die Schulungen sowie Vorführmaterial auf eigene Kosten erwerben und überdies hohe Reiseaufwendungen tätigen müssten, sei schon systembedingt iSd § 2 Abs. 2 Liebhabereiverordnung damit zu rechnen, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet werde. Die Beendigung dieser Tätigkeit vor Erzielen eines Gesamtgewinnes würde im gegenständlichen Fall auch zutreffen.

Die Nichtanerkennung der Tätigkeit als Einkunftsquelle im Anlaufzeitraum werde daher Aufrecht erhalten.

Mit Eingabe vom 18. Juni 2005 wurde Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 bzw. die Berufungsvorentscheidung vom 3. Juni 2005 eingebracht.

Das Finanzamt hätte erneut mitgeteilt, dass die Tätigkeit des Bw. aufgrund hoher Aufwendungen (Reiseaufwendungen, Vorführmaterial auf eigene Kosten, Schulungen, ...) bereits im Vorfeld zum Scheitern verurteilt sei bzw. gewesen sei, bevor ein Gesamtgewinn erzielt hätte werden können.

Da noch weitere offene Punkte vorhanden seien, werde um eine Abklärung mit dem zuständigen Sachbearbeiter ersucht.

In einem Telefonat am 22. Juli 2005 mit dem zuständigen Sachbearbeiter gab der Bw. bekannt (festgehalten in einem Aktenvermerk), dass er sich *„dies alles sowieso nicht gefallen lassen wird“* und er *„sowieso weitergeht“*.

Mit Datum 27. Juli 2005 wurde gegenständliche Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Seitens des nunmehr zuständigen Referenten des Unabhängigen Finanzsenates wurde der Bw. in einem Vorhalt vom 13. April 2007 aufgefordert, noch Unterlagen und Angaben nachzureichen:

- Verträge mit den Partnerfirmen
- Beschreibung der Geschäftspraktiken/-abläufe
- Geschäftsumfang (Anzahl der Kunden)
- Kundenstock

- Mithilfe der Gattin
- Hauptberuf des Bw. (Art und Umfang)
- Zeitumfang der streitgegenständlichen Tätigkeit
- Angaben zum Arbeitszimmer

Die Zustellung erfolgte mittels RSb. Mit Datum 16. April 2007 wurde dieses Schreiben beim Postamt zur Abholung hinterlegt.

Nachdem diesem Schreiben keinerlei Reaktion folgte, wurde ein neuerlicher Zustellversuch (diesmal mit Rsa) unternommen. Nach zwei erfolglosen Zustellversuchen wurde die Verständigung am 24. Mai 2007 beim Postamt hinterlegt.

In einem Telefonat am 19. Juni 2007 erkundigte sich der Referent bei der Gattin des Bw. ob das Schreiben vom 12. April 2007 bzw. 22. Mai 2007 zur Kenntnis genommen wurde. Die Gattin gab bekannt, dass sie bzw. der Bw. (Gatte) diese Schreiben erhalten hätten. Der Gatte (Bw.) hätte alles bekannt gegeben, die Fahrtenbücher würden nicht mehr vorliegen. Der Referent bemerkte hierzu, dass er noch ca. 2 Wochen mit der Entscheidung zuwarten werde, um dem Bw. doch noch die Gelegenheit zu geben, die gestellten Fragen zu beantworten.

Sollte innerhalb dieser Frist keine Eingabe erfolgen, werde laut vorliegender Aktenlage entschieden werden.

Da auch dieser Aufforderung nicht nachgekommen wurde und nach Ansicht des zuständigen Referenten eine Entscheidung auch ohne weitere Angaben der Aktenlage entsprechend möglich ist, wurden weitere Ermittlungsschritte unterlassen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 2 Abs. 2 EStG 1988 ist das Einkommen der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den im Abs. 3 aufgezählten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus den einzelnen Einkunftsarten ergeben und nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18), den außergewöhnlichen Belastungen (§§ 34, 35), sowie der Freibeträge nach den §§ 104, 105.

Gemäß § 2 Abs. 3 Z 3 EStG 1988 unterliegen Einkünfte aus Gewerbebetrieb der Einkommensteuer.

Nach § 1 Abs. 1 der Liebhabereiverordnung BGBl 33/1993 liegen Einkünfte vor bei einer Betätigung (einer Tätigkeit oder einem Rechtsverhältnis), die durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten

(§ 3 LVO) zu erzielen und nicht unter Abs. 2 fällt. Voraussetzung ist, dass die Absicht anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 und 3 LVO) nachvollziehbar ist.

Fallen bei Betätigungen im Sinn des § 1 Abs. 1 LVO Verluste an, so ist das Vorliegen der Absicht, einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen, insbesondere anhand folgender Umstände zu beurteilen:

- Ausmaß und Entwicklung der Verluste,
- Verhältnis der Verluste zu den Gewinnen oder Überschüssen,
- Ursachen, auf Grund deren im Gegensatz zu vergleichbaren Betrieben, Tätigkeiten oder Rechtsverhältnissen kein Gewinn oder Überschuss erzielt wird,
- marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf angebotene Leistungen,
- marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf die Preisgestaltung,
- Art und Ausmaß der Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage durch strukturverbessernde Maßnahmen (z.B. Rationalisierungsmaßnahmen).

Liegt - wie im vorliegenden Fall - eine Tätigkeit im Sinn des § 1 Abs. 1 Liebhabereiverordnung vor, ist das Vorliegen von Einkünften zu vermuten. Eine Absicht ist ein innerer Vorgang (Willensentschluss), der erst dann zu einer steuerlich erheblichen Tatsache wird, wenn er durch seine Manifestation in die Außenwelt tritt. Es genügt daher nicht, dass der Steuerpflichtige die Absicht hat, Gewinne zu erzielen, vielmehr muss die Absicht an Hand der im § 2 Abs. 1 LVO BGBl 33/1993 beispielsweise aufgezählten objektiven Kriterien beurteilt werden. Auf Wunschvorstellungen desjenigen, der die Betätigung entfaltet, kommt es hierbei nicht an (VwGH vom 21. 06. 1994, 93/14/0217).

Im Erkenntnis vom 22.2.2000, Zl. 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 o.a. Erkenntnis betraf nebenberufliche Vertreter, die vorwiegend im Bereich ihrer Bekannten Haushaltsartikel vertreiben. Aus dieser Betätigung sind von Anfang an Verluste angefallen.

Der Gerichtshof kam zu dem Entschluss, dass die Tätigkeit objektiv nicht geeignet ist, Gewinne zu erzielen (vgl. VwGH 21.6.1994, 93/14/0217).

Im hier zu beurteilenden Fall hat der Bw. die Tätigkeit als nebenberuflicher Warenpräsentator im Jahr 2001 begonnen.

Im ersten Jahr der Betätigung wurden bereits erheblich höhere Ausgaben getätigt als Einnahmen erzielt.

Im Folgenden die entscheidungswesentlichen Daten (in €):

	2001	2002	2003
Provisionserträge	2.457,62	2.195,93	440,51
Fahrtkosten (km-Geld)	- 1.815,36	- 2.248,56	- 1.810,00
Reisekosten	- 744,57	- 847,82	- 655,28
Telefon	- 418,40	- 509,18	- 223,25

Neben diesen Kosten fielen noch Ausgaben für Strom, Demoware, AfA, Beratung, etc. an. Bereits diese angeführten Daten weisen darauf hin, dass es nach objektiven Kriterien nicht möglich sein wird, einen Gesamtgewinn zu erzielen.

Diese Ansicht bestätigen auch die tatsächlich erklärten Ergebnisse:

2001: Verlust 5.842,35 €

2002: Verlust 3.501,86 €

2003: Verlust 2.478,19 €.

Der Bw. führt in der Berufungsschrift vom 28. Jänner 2005 weiters an, dass er mit Ende 2003 das Gewerbe wieder abgemeldet hätte, da ihm die nötige Zeit gefehlt hätte. Da die Gattin in Karenz gegangen sei, sei auch ihre tatkräftige Unterstützung weggefallen.

Die Gattin hat also den Bw. bei der Tätigkeit erheblich unterstützt. Bei der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung wären demnach auch noch weitere Ausgaben (Entschädigung der Gattin für die Mithilfe) für diese Tätigkeit anzuführen gewesen. Das heißt, dass die Verluste eigentlich noch höher ausgefallen wären.

Dass es Beratungsstellen gibt, die es schaffen Gewinne (Gesamtgewinne) zu erwirtschaften, wird hier nicht in Zweifel gezogen.

Zu beurteilen ist, ob die hier vorliegende Art und Weise der Tätigkeit geeignet ist, einen Gesamtgewinn zu erwirtschaften.

Die vorliegenden Daten weisen keineswegs darauf hin, dass dies möglich gewesen wäre. In sämtlichen Jahren waren bereits die Reisekosten höher als die erzielten Provisionserlöse. Dass in der Art und Weise kein Gewinn zu erzielen sein wird, hat auch der Bw. erkannt und folglich die Tätigkeit im Jahr 2003 wieder eingestellt. Dabei ist es unerheblich, dass als Grund der Wegfall der Mithilfe der Gattin angeführt wurde, da in objektiver Betrachtungsweise die Tätigkeit auch unter der Mithilfe der Gattin zu keinem Gesamtgewinn geführt hätte und daher keine Einkunftsquelle, sondern eine steuerlich unbeachtliche Liebhaberei vorliegt.

Dies insbesondere auch deshalb, da im gesamten Berufszeitraum und damit auch während ihrer gesamten Tätigkeitsperiode Verluste angefallen sind, obwohl nicht einmal alle Ausgaben geltend gemacht wurden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in verschiedenen Erkenntnissen (vgl. VwGH 22.2.2000, 96/14/0038) zum Ausdruck gebracht, dass bei vergleichbaren Tätigkeiten, diese objektiv nicht zur Gewinnerzielung geeignet sind bzw. von vornherein schon systembedingt damit zu rechnen war, dass die Betätigung vor dem Erreichen eines Gesamtgewinnes beendet würde. Unter diesen Gegenbenheiten sind auch so genannte Anlaufverluste nicht zu berücksichtigen.

Die Berufung war daher abzuweisen.

Linz, am 3. Juli 2007