

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des H.H., gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch betreffend Einkommensteuer 2004 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird im Umfang der Berufungsvorentscheidung abgeändert.

Hinsichtlich der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe wird auf die Berufungsvorentscheidung vom 25. Oktober 2005 verwiesen.

Entscheidungsgründe

Der nichtselbständig tätige Berufungsführer hat dem Finanzamt die Aufnahme einer Tätigkeit als Privatgeschäftsvermittler für die A-GmbH per 9. April 2004 bekannt gegeben. Für das Jahr 2004 ergab sich ein Verlust aus der gewerblichen Tätigkeit in Höhe von 506,70 €, wobei Provisioneinnahmen von 37,89 € Ausgaben in Höhe von 544,59 € gegenüberstanden.

Nachdem gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 wegen der nachträglichen Geltendmachung von Sanierungsaufwendungen Berufung erhoben worden war, ließ das Finanzamt den Verlust aus der Privatgeschäftsvermittlung in der Berufungsvorentscheidung abweichend vom Erstbescheid außer Ansatz. Begründend wurde ausgeführt, dass bei einer Betätigung im Sinne des § 1 Abs. 1 der Liebhabereiverordnung ein Anlaufzeitraum dann nicht in Betracht komme, wenn nach den Umständen des Einzelfalles zu erwarten sei, dass die Betätigung zeitlich befristet sei, dh. die Einstellung der Betätigung zu erwarten sei, bevor ein positives Gesamtergebnis erzielt werde. Bei Privatgeschäftsvermittlern sei schon systembedingt damit

zu rechnen, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet werde und könne der Verlust daher nicht anerkannt werden.

Dagegen wandte sich der Berufungsführer mit Vorlageantrag. In den Jahren 1988 bis 1991 habe er die selbe Tätigkeit für die selbe Firma ausgeübt und ein jährliches Einkommen zwischen 6.000 und 10.000 € erzielt. Danach sei er mehrere Jahre in Zypern als UNO-Soldat im Einsatz gewesen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Liegt eine Tätigkeit im Sinne des § 1 Abs. 1 der Liebhabereiverordnung (LVO), BGBI. Nr. 33/1999, vor, ist das Vorliegen von Einkünften zu vermuten. Diese Vermutung kann jedoch widerlegt werden, wenn die Absicht, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen, nicht anhand objektiver Umstände nachvollziehbar ist. Fallen bei Betätigungen im Sinne 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 der im § 2 Abs. 1 Z 1 bis 6 LVO genannten Kriterien (Ausmaß und Entwicklung der Verluste sowie deren Verhältnis zu den Gewinnen; Ursachen, aufgrund derer im Gegensatz zu vergleichbaren Tätigkeiten kein Gewinn erzielt wird; marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf angebotene Leistungen sowie Preisgestaltung; Art und Ausmaß der Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage durch strukturverbessernde Maßnahmen) zu beurteilen. Innerhalb der ersten drei Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab Beginn einer Betätigung im Sinne des § 1 Abs. 1 LVO, längstens jedoch innerhalb der ersten fünf Jahre ab dem erstmaligen Anfallen von Ausgaben für diese Betätigung (Anlaufzeitraum) liegen nach § 2 Abs. 2 LVO jedoch jedenfalls Einkünfte vor, außer es ist nach den Umständen des Einzelfalls damit zu rechnen, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet wird. Die Beendigung einer Betätigung spricht dabei für sich allein nicht für eine von vornherein geplante zeitliche Begrenzung, sondern es ist zu Beginn der Betätigung (von vornherein) zu beurteilen, ob eine Einkunftsquelle nach dem Gesamtbild der Verhältnisse vorliegt oder nicht bzw. ob für eine zeitliche Begrenzung sprechende Umstände vorliegen.

Die nach der Liebhabereiverordnung maßgebliche Absicht des Steuerpflichtigen, einen Gesamtgewinn zu erzielen, 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 subjektive Absicht hat, Gewinne zu erzielen, sondern es muss die Absicht anhand der im § 2 Abs. 1 LVO beispielsweise aufgezählten objektiven Kriterien beurteilt werden. Auf Wunschvorstellungen desjenigen, der die Betätigung entfaltet, kommt es hierbei nicht an (vgl. VwGH 12.8.1994, 94/14/0025).

Mit der Frage, ob die Tätigkeit eines A-Vertreters eine steuerlich beachtliche Einkunftsquelle darstellt, hat sich der Verwaltungsgerichtshof bereits in den Erkenntnissen vom 21.6.1994, 93/14/0217, und vom 12.8.1994, 94/14/0025, befasst.

Nach dem dort im Einzelnen beschriebenen Vertriebs- und Provisionssystem handelt es sich hierbei um eine Vermittlertätigkeit, die grundsätzlich nach einem sich totlaufenden Schneeballsystem aufgebaut ist. Über einem Vertreter befinden sich so genannte "Sponsoren", die an seinem Umsatz beteiligt sind; unter ihm sind jene A-Sponsoren (Subvertreter), die von ihm selbst "gesponsert" (geworben) wurden. Es dürfen lediglich Produkte der A-GmbH vertrieben werden, wobei es keinen Gebietsschutz gibt und auch die Preise von der A-GmbH festgelegt werden. Auf der Ausgabenseite solcher Vertreter, die idR nebenberuflich tätig sind und ihre Kunden bzw. Subvertreter vor allem im Freundes-, Bekannten- und Verwandtenkreis anwerben, wobei es in der Natur der Sache liegt, dass dieser Kundenkreis aufgrund der gegenseitigen Konkurrenzierung binnen kurzem ausgeschöpft ist und solcher Art eine Marktverengung eintritt, fallen regelmäßig beträchtliche Schulungs- bzw. Seminarkosten, Kfz-Kosten, Reisespesen sowie Aufwendungen für Vorführwaren und Telefon an.

Unter derartigen Voraussetzungen ist die Tätigkeit eines A-Vertreters nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes aber objektiv gesehen nicht zur Erzielung eines Gesamtgewinnes geeignet.

Im Erkenntnis vom 22.2.2000, 96/14/0038, hat der Verwaltungsgerichtshof auch die Nichtberücksichtigung der Anlaufverluste eines A-Vertreters als rechtmäßig beurteilt. Bei derartigen, keinen Gebietsschutz genießenden und im Schneeballsystem Subvertreter werbenden Privatgeschäftsvermittlern, die nur geringfügige Umsätze erzielten, Schulungen sowie Vorführmaterial auf eigene Kosten erwerben und überdies hohe Reiseaufwendungen tätigen müssten, sei schon systembedingt iSd § 2 Abs. 2 LVO damit zu rechnen, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet werde.

In seinen Erkenntnissen vom 2.3.2006, 2006/15/0018, betreffend eine Privatgeschäftsvermittlerin die in den ersten drei Jahren bei Einnahmen von 31.847 S, 283.393 S und 307.018 S Verluste von 40.694 S, 24.677 S und 41.204 S erzielte, und vom 17.1.2007, 2002/14/0120, betreffend einen Privatgeschäftsvermittler, der in den ersten drei Jahren Einnahmen von 2.247 S, rund 61.000 S und rund 51.000 S erzielt hatte, wobei sich bereits im dritten Jahr ein Gewinn von 12.518 S ergab, hält der Verwaltungsgerichtshof fest, dass die im Erkenntnis vom 22.2.2000, 96/14/0038, getroffene Beurteilung nicht unbesehen auf andere Fälle eines für die A-GmbH tätigen Vertreters übertragen werden könne und unter den gegebenen Umständen die Annahme, eine derartige Tätigkeit sei nicht nur objektiv nicht geeignet, Gewinne zu erzielen, sondern es habe von vornherein auch die Absicht gefehlt, Gewinne zu erzielen, verfehlt sei.

Gegenständlich wurden im Jahr 2004 minimale Provisionseinnahmen in Höhe von 37,89 €

erklärt. Die nicht näher konkretisierten Aufwendungen haben die Einnahmen um ein Vielfaches überschritten. In den Jahren 2005 und 2006 wurden keine Einkünfte aus dieser Tätigkeit erklärt, wobei der Berufungsführer auf einem mit der Erklärung für das Jahr 2006 vorgelegten Informationsblatt des Finanzamtes betreffend die Erklärungsabgabe vermerkt hat, er habe aus hauptberuflichen Gründen keine selbständigen (richtig: gewerblichen) Einkünfte erzielt. Damit liegt aber kein Fall vor, der den Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofes vom 2.3.2006, 2006/15/0018, und vom 17.1.2007, 2002/14/0120, zugrunde liegenden Fällen auch nur annähernd vergleichbar ist. Vielmehr sprechen die genannten Umstände in offenkundiger Weise dafür, dass die in Rede stehende Betätigung objektiv gesehen nicht zur Erzielung eines Gesamtgewinnes geeignet ist und von vornherein damit zu rechnen war, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet wird.

Daran vermag auch der Einwand des Berufungsführers, er habe von 1988 bis 1991 aus dieser Tätigkeit ein jährliches Einkommen zwischen 6.000 und 10.000 € erzielt, nichts zu ändern. Abgesehen davon, dass diese Angaben im Widerspruch zu den im elektronischen Abgabeninformationssystem ausgewiesenen Verlusten in Höhe von 44.367 S (1988), 52.000 S (1989), 26.685 S (1990) und 28.146 S (1991) stehen, kann die im Tirol vormals ausgeübte Tätigkeit mit der Jahre später in Vorarlberg aufgenommenen Tätigkeit im Hinblick auf die durch fehlenden Gebietsschutz und gegenseitige Konkurrenzierung durch Vertreter und als Subvertreter angeworbenen Kunden geprägte Vertriebsstruktur sowie die daraus folgende (unterschiedlich ausgeprägte) Marktverengung nicht gleichgesetzt werden und sohin für die Liebhabereibeurteilung diesbezüglich nicht von Zeiträumen gleicher Wirtschaftsführung aus gegangen werden.

Die Berufung war somit als unbegründet abzuweisen.

Feldkirch, am 24. Oktober 2007