



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., X., X-Str.1, vom 20. Dezember 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Klagenfurt, vertreten durch Mag. Barbara Ossimitz, vom 11. Dezember 2007 betreffend Einkommensteuer für den Zeitraum 1999 bis 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Bw. ist Beamter. Strittig ist die Frage der Liebhaberei seiner nebenberuflich ausgeübten Tätigkeit als Warenrepräsentant in den Jahren 1999 bis 2006.

Der Bw. hatte folgende **Gewerbeberechtigungen**:

| von | bis | Gewerbe: |
|------------|------------|---|
| 03.04.1992 | 10.12.2003 | Handelsgewerbe gemäß § 103 Abs. 1 lit. b Z 25 GewO 1973 |
| 20.04.1999 | | Werbeagentur |
| 21.09.2006 | | Finanzdienstleistungsassistent gemäß § 5 Abs. 2 GewO 1994 |

Seine Einnahmen erwirtschaftete er aus dem Verkauf diverser Produkte:

| | |
|-------|---|
| L (L) | Sportartikel, wie Tennisschläger, Sportbekleidung |
| T (T) | über 100 verschiedene Artikel, Haushaltsreinigungsartikel, div. Bekleidungs- und Sportartikel (Socken, Stirnbänder, Handgelenksbänder, etc.), Schlafsysteme (Kopfkissen, Matratzenauflagen, etc.), |

| | |
|-------|--|
| | Nahrungsmittelergänzungen, Kochsysteme, etc. |
| H (H) | Sportswear, Sportartikel |

Seit Beginn der Tätigkeit erzielte der Bw. folgende Ergebnisse (bis 2001 in S, ab 2002 in €), in den Einnahmen sind auch Privatanteile zur Korrektur diverser Ausgaben enthalten:

| Jahr | Einnahmen | Ausgaben | Ergebnis | Einn/Ausg in % | | Entwicklung der Verluste |
|-------------|------------------|------------------|---------------|----------------|-------------|--------------------------|
| 1992 | | | -7.403,04 | | | |
| 1993 | | | -17.599,42 | | | + |
| 1994 | | | -21.245,90 | | | + |
| 1995 | | | -1403,55 | | | - |
| 1996 | | | -25.814,32 | | | + |
| 1997 | | | -22.291,69 | | | - |
| 1998 | 91.812,84 | 140.689,00 | - 48.876,00 | 65,26 | 1,53 | + |
| 1999 | 227.495,49 | 342.366,38 | -114.870,89 | 66,45 | 1,50 | + |
| 2000 | 121.532,27 | 140.655,99 | - 19.123,72 | 86,40 | 1,16 | - |
| 2001 | 89.904,17 | 135.943,64 | - 46.039,27 | 66,13 | 1,51 | + |
| | | | | | 1,43 | |
| Summe in S | 530.745,07 | 759.655,01 | -324.667,86 | 69,87 | | |
| Summe in € | 38.570,75 | 55.206,28 | - 23.594,53 | 69,87 | 1,43 | |
| 2002 | 6.024,40 | 8.117,24 | - 2.092,84 | 74,22 | 1,35 | - |
| 2003 | 3.806,78 | 4.993,85 | - 1.187,07 | 76,23 | 1,31 | - |
| | | | | | 0,98 | |
| 2004 | 15.238,73 | 14.944,59 | 294,14 | 101,97 | 0,97 | |
| 2005 | 13.617,61 | 13.235,53 | 382,08 | 102,89 | | |
| 2006 | 10.786,19 | 12.230,51 | - 1.444,32 | 88,19 | 1,13 | + |
| 2007 | 284,50 | 1.866,78 | - 1.582,28 | 15,24 | 6,56 | + |
| 2008 | 34,50 | 853,74 | - 819,24 | 4,04 | 24,75 | - |
| Summe | 88.363,46 | 111.448,52 | - 30.044,06 | 79,29 | 1,26 | |

Die Einnahmen setzten sich aus verschiedenen Teilpositionen zusammen (bis 2001 in S, ab 2002 in €), einerseits aus dem Verkauf der Produkte, zum anderen aus dem Ansatz von Privatanteilen für diverse Aufwendungen, wie z. B. fürs Telefon, das Kfz und die Zinsen:

| | Einnahmen aus Verkäufen | Einnahmen aus Privatanteilen | Summe Einnahmen |
|-----------------------|-------------------------|------------------------------|-----------------|
| 1998 | 66.769,84 | 25.043,00 | 91.812,84 |
| 1999 | 114.982,06 | 28.033,43 | 143.015,49 |
| "Projekt" | | | 84.480,00 |
| Summe inkl. "Projekt" | | | 227.495,49 |
| 2000 | 49.914,32 | 45.217,95 | 95.132,27 |
| "Projekt" | | | 26.400,00 |
| Summe inkl. Projekt | | | 121.532,27 |
| 2001 | 45.576,17 | 44.328,00 | 89.904,17 |
| 2002 | 737,00 | 5.287,40 | 6.024,40 |
| 2003 | 775,50 | 3.031,28 | 3.806,78 |
| 2004 | 12.127,00 | 3.109,64 | 15.236,64 |
| Telefon Guthaben | | | 2,09 |
| Summe 2004 | | | 15.238,73 |

| | | | |
|----------------------|----------|----------|-----------|
| 2005 | 9.606,29 | 4.011,32 | 13.617,61 |
| 2006 | 402,59 | | |
| Finanzdienstleister | 660,00 | | |
| inkl. Finanzdienstl. | 1.062,59 | 9.455,60 | 10.518,19 |
| Verkauf Golf | | | 250,00 |
| Telefon-Guthaben | | | 18,00 |
| Summe 2006 | | | 10.786,19 |

Der Bw. ließ folgende Eckdaten - hier die Einnahmen ohne die Privatanteile –
unwidersprochen (bis 2001 in S, ab 2002 in €):

| Erlöse: | 1998 | 1999 | 2000 | 2001 | 2002 | 2003 |
|---|------------------|-------------------|------------------|------------------|---------------|---------------|
| Verkauf L | 14.222,00 | 26.616,50 | | | | |
| Verkauf und Leistungs- vergütung T | 52.547,84 | 57.863,56 | 45.114,32 | 45.576,17 | 737,00 | 775,50 |
| Verkauf H | | 30.502,00 | 4.800,00 | | | |
| Erlös Verkauf Kfz | | | | | | |
| Erlös insgesamt | 66.769,84 | 114.982,06 | 49.914,32 | 45.576,17 | 737,00 | 775,50 |
| Ausgaben: | | | | | | |
| WEK L | 9.440,00 | 16.562,80 | | | | |
| Ankauf T | 39.206,40 | 48.756,60 | 35.078,88 | 39.973,23 | 628,80 | 620,40 |
| Ankauf H | | 19.064,40 | 3.076,80 | | | |
| Beflockung | 1.092,00 | 4.617,60 | | | | |
| WEK insgesamt | 49.738,40 | 89.001,40 | 38.155,68 | 39.973,23 | 628,80 | 620,40 |
| WEK/Erlöse in % | 74,49 | 77,40 | 76,44 | 87,71 | 85,32 | 80,00 |
| | | | | | | |
| Telefonaufwand abzgl. PA | 2.975,26 | 7.638,65 | 2.270,69 | 2.367,19 | 450,97 | 162,26 |
| WK-Umlage, RFW | 900,00 | 3.900,00 | 6.400,00 | 3.955,00 | 321,00 | 303,60 |
| SV-UV | 1.007,00 | 1.025,00 | 1.046,00 | 1.072,00 | 79,31 | 81,37 |
| Summe | 4.882,26 | 12.563,65 | 9.716,69 | 7.394,19 | 851,28 | 547,23 |
| Summe/Erlöse in % | 7,31 | 10,93 | 19,47 | 16,22 | 115,51 | 70,56 |
| | | | | | | |
| Kfz: | | | | | | |
| Kfz-Aufwand | 83.475,16 | 95.173,75 | 84.685,80 | 86.344,04 | 6.367,65 | 3.702,18 |
| Kfz-PA | - 25.043,00 | - 28.033,43 | - 42.329,40 | - 43.173,00 | - 5.094,12 | - 2.961,74 |
| Kfz-Aufwand abzgl. PA | 58.432,16 | 67.140,32 | 42.356,40 | 43.171,04 | 1.273,53 | 740,44 |
| Kfz-Aufwand /Erlöse in % | 87,51 | 58,39 | 84,86 | 94,72 | 172,80 | 95,48 |
| | | | | | | |
| "Nettoerlös" (Erlös abzgl. Ankauf) | | | | | | |
| L | 4.782,00 | 10.053,70 | | | | |
| T | 13.341,44 | 9.106,96 | 10.035,44 | 5.602,94 | 108,20 | 155,10 |
| H | | 11.437,60 | 1.723,20 | | | |
| „Nettoerlös“ | 18.123,44 | 30.598,26 | 11.758,64 | 5.602,94 | 108,20 | 155,10 |
| Erlöse: | 2004 | 2005 | 2006 | | | |
| Verkauf L | | | | | | |
| Verkauf und Leistungs- vergütung T | 12.127,00 | 9.606,29 | 402,59 | | | |
| Verkauf H | | | | | | |

| | | | |
|---|--------------|--------------|---------------|
| Erlös Verkauf Kfz | | | 250,00 |
| Erlös insgesamt | 12.127,00 | 9.606,29 | 652,59 |
| Ausgaben: | | | |
| WEK L | | | |
| Ankauf T | 9.943,20 | 7.945,80 | 44,82 |
| Ankauf H | | | |
| Beflockung | | | |
| WEK insgesamt | 9.943,20 | 7.945,80 | 44,82 |
| WEK/Erlöse in % | 81,99 | 82,71 | 6,87 |
| | | | |
| Telefonaufwand | | | |
| abzgl. PA | 81,26 | 2,37 | 43,49 |
| WK-Umlage, RFW | 137,60 | 136,00 | 85,00 |
| SV-UV | 83,16 | 85,08 | 131,76 |
| Summe | 302,02 | 223,45 | 260,25 |
| Summe/Erlöse in % | 2,49 | 2,33 | 39,88 |
| | | | |
| Kfz: | | | |
| Kfz-Aufwand | 4.607,95 | 5.002,30 | 10.944,81 |
| Kfz-PA | - 3.074,81 | - 4.001,84 | - 9.281,68 |
| Kfz-Aufwand | | | |
| abzgl. PA | 1.533,14 | 1.000,46 | 1.663,13 |
| Kfz-Aufwand /Erlöse in % | 12,64 | 10,41 | 254,85 |
| | | | |
| "Nettoerlös" (Erlös abzgl. Ankauf) | | | |
| L | | | |
| T | 2.183,80 | 1.660,49 | 357,77 |
| H | | | |
| „Nettoerlös“ | 2.183,80 | 1.660,49 | 357,77 |

Das Finanzamt veranlagte die Einkommensteuerbescheide 1999 bis 2006 vorerst vorläufig gemäß § 200 Abs. 1 BAO erklärungsgemäß. In den nach einer die Jahre 2003 bis 2006 umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung erlassenen **endgültigen**

Einkommensteuerbescheide 1999 bis 2006 qualifizierte das Finanzamt unter Hinweis auf die Feststellungen im Bp-Bericht die Tätigkeit als Liebhaberei. Im Bp-Bericht war festgehalten, dass der Bw. seit Aufnahme der Tätigkeit im Jahr 1992 bis einschließlich 2003 ausnahmslos Verluste in Höhe von insgesamt € 25.100,00 erwirtschaftete. Der Bw. habe in all den Jahren einbehaltene Lohnsteuer rückerstattet bekommen. 2004 und 2005 habe er bei vergleichsweise außergewöhnlich hohen Einnahmen Gewinne erzielt, die in keinem Verhältnis zu den bisherigen Verlusten stehen würden. Die Einnahmen dieser beiden Jahre übersteigen auch deutlich die erwarteten Einnahmen lt. vorgelegter Prognoserechnung.

Eine Prognose der zukünftigen Ergebnisse aus dieser Tätigkeit sei aufgrund der Aussagen des Bw. und seines labilen Gesundheitszustandes sehr schwierig. Aus den (Ausgaben)aufzeichnungen seien keine Umstände erkennbar, die zu einer Änderung der Ertragslage führen könnten. Der bevorstehende Wegfall der Kfz-AfA ab 2008 als Indiz für

zukünftige Gewinne sei nicht von Relevanz, da sich die AfA lediglich mit € 541,00 pro Jahr auswirke. Laut Bw. sei im Jahr 2006 die Reparatur eines Getriebeschadens für das Vorliegen eines negativen Betriebsergebnisses ausschlaggebend gewesen. Die Tätigkeit allein könne niemals zur Bestreitung des Lebensunterhalts dienen und wäre ohne den steuersparenden Effekt nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten nicht aufrecht zu erhalten. Daher werde der Verkauf von diversen Produkten ab 1999 als Liebhaberei qualifiziert.

Für die ab 2006 neu hinzugekommene Betätigung als Finanzdienstleister gilt wiederum der Anlaufzeitraum. Mangels überwiegender Nutzung sei für das Kfz für entsprechend nachgewiesene unternehmerische Zwecke das amtliche Kilometergeld anzusetzen.

Mit der gegen die endgültig erlassenen Einkommensteuerbescheide 1999 bis 2006 gerichteten **Berufung vom 20. Dezember 2007** bekämpfte der Bw. das Vorliegen von Liebhaberei. Die Entwicklung zeige, dass der in diesem Bereich naturgemäß langwierige Aufbau eines Kundenstocks in den letzten Jahren greife und er 2004 und 2005 trotz krankheitsbedingt verminderter Tätigkeit Überschüsse erzielt habe. Laut Prognoserechnung sei in den nächsten Jahren mit Überschüssen zu rechnen. Die langjährige Tätigkeit spreche dafür, dass der Bw. ernsthaft und objektiv bemüht sei, aus der Tätigkeit Überschüsse zu erwirtschaften. Der Konkurs der Firmen L und H sei nicht in seinem Einflussbereich gelegen. Diese hätten naturgemäß den Kundenstock reduziert und eine Kundenneuorientierung mit Werbung erforderlich gemacht. Die neu aufgenommene Tätigkeit als Finanzdienstleister lasse eine positive Entwicklung dieses Tätigkeitsbereiches erwarten.

Im weiteren Berufungsverfahren fand ein Vorhalteverfahren statt. Schriftliche Verträge mit den einzelnen Firmen legte der Bw. nicht vor. Bei T, L und H habe er keine Aufschläge hinzugerechnet, da es von den Firmen kartellierte, also verbindliche Verkaufspreise gegeben habe. Der Bw. habe aufgrund mündlicher Berechtigungen bzw. der Gewerbeberechtigungen die Produkte kaufen können. Schon kurz nach seiner Unternehmertätigkeit habe er aufgrund des Konkurrenzdrucks durch die großen Handelsketten hohe Rabattierungen – bei Sportartikeln bis zu 30% - geben müssen, bei der Sportbekleidung habe es den meist halbjährlichen Modellwechsel (Rabattschlacht) gegeben, um mit den Firmen und Einzelpersonen ins Geschäft zu kommen.

Nach Schließen des Geschäftes mit dem Waren- und Auslieferungslager betreffend L in Kärnten wegen der Pensionierung des Inhabers im Jahr 1997 habe der Bw. 1997 bis 1999 die Waren von einer neu gegründeten L-Agentur („L-Agenutr“) bezogen. Das finanzielle Risiko - kein Warenerhalt, Zwischenfinanzierung und Notwendigkeit eines eigenen Lagers - sei sehr hoch gewesen. Der Firmensitz der Produktionsfirma sei in Italien gewesen. Aufgrund von Liquiditäts- und Auslieferungsproblemen sei in Österreich nicht mehr (zeitgerecht) geliefert

worden. Die ausländische Firma sei 1999 in Konkurs gegangen, die L-Agentur aufgelöst worden. Eine Kooperation mit einer Kärntner Firma sei wegen der für Klein- und Mittelbetriebe nicht annehmbaren Bedingungen gescheitert.

Bei den T-Produkten gebe es allgemeine Provisionsvereinbarungen zwischen 20 und 28% vom kartellierten Verkaufspreis. Auch bei diesen Produkten seien Rabattierungen ab 10% erforderlich. Zwei bis drei Jahre nach Aufnahme der Geschäftstätigkeit habe die Firma T in Kärnten enorm viele Mitarbeiter mit dem „Freien Gewerbe“ und sonstige Mitarbeitern eingestellt, der Konkurrenzdruck sei enorm gestiegen.

H sei 2000/2001 in Konkurs gegangen.

Laut seinen Berufungsvorbringen habe die globale Krise bei seiner 2006 begonnenen Tätigkeit als Finanzdienstleister Geschäftsabschlüsse (Darlehensumschuldung, Erlangung von Bankkrediten für Wohnungs- und private Zwecke) erschwert. Als Finanzdienstleister-Assistent habe er jeweils mündliche Verhandlungen bzw. Vereinbarungen nach der Kundenvermittlung und Beratungsgesprächen hinsichtlich der Provisionsleistung mit einem Finanzdienstleistungsunternehmen treffen müssen.

Seine Kunden habe er bei diversen Sportveranstaltungen und sonstigen Veranstaltungen (Vereine, Partys) gesucht. Das Warenangebot habe er durch Aufnahme innovativer Produkte bzw. einer anderen Produktpalette angepasst. Es sei eine andere Kundenschicht anzusprechen gewesen.

Über Vorhalt, dass im gesamten Zeitraum kein Repräsentationsaufwand zu finden sei und sonstige Werbemaßnahmen nicht zu ersehen seien, teilte er mit, verschiedene Veranstaltungen besucht, Visitenkarten verteilt, und unzählige Fachvorträge und Produktpräsentationen im Gasthaus und privat besucht zu haben. Er verwies auf die Aufwendungen Sponsoring Sportveranstaltungen S 8.580,00 (1994), Werbemaßnahmen S 5.550,00 (1996) und S 2.574,00 (1999), weiters Werbemaßnahmen (Visitenkarten, etc.) von € 210,73 (2002) und € 76,91 (2006). Er legte ein Exemplar des in beschränkter Stückzahl ausgegebenen Werbematerials der Firma T bei. Vervielfältigungen seien im Familienverband, im Bekanntenkreis und auf der Uni von Studenten zum Selbstkostenpreis erfolgt. Diese Kosten seien mangels Rechnungserlangung in der Buchhaltung nicht enthalten.

Im Jahr 2000 habe er unverschuldet einen Verkehrsunfall gehabt. Risse im Halswirbelkörper seien nicht erkannt und das Peitschenschlagsyndrom sei nur mit normalen anstatt mit speziellen Therapien behandelt worden. Erst nach zwei Jahren habe ein Wirbelsäulenspezialist die primären Ursachen entdeckt. Im Juni 2002 sei er operiert worden, mit Verplattung und Einfügung von künstlichen Bandscheiben. Zuvor und danach sei er monatelang in

Krankenstand gewesen. 2002 sei die 50%-ige Minderung der Erwerbsfähigkeit festgestellt worden.

Zur Aufforderung, anhand der Kriterien des § 2 Abs. 1 LVO darzutun, warum er von einer Einkunftsquelle ausgehe, verwies er auf seine bisherigen Vorbringen. Hätte das Finanzamt seinerzeit die Tätigkeit als Liebhaberei eingestuft, hätte er entweder die Unternehmertätigkeit aufgegeben oder mit seinem Wirtschaftsprüfer Maßnahmen zur Verhinderung der „Liebhaberei“ besprochen.

Der Bw. teilte für das Jahr 2006 die Ausgaben zu 10% dem bis 2005 bestehenden Geschäftsfeld und zu 90% der Finanzdienstleistung zu, die diese Angaben dokumentierenden Unterlagen brachte er nicht bei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist die Beurteilung der gewerblichen Tätigkeit des Bw. in den Jahren 1999 bis 2006.

Einkünfte liegen gemäß **§ 1 Abs. 1 Liebhabereiverordnung, BGBl. 33/1993 (in weiterer Folge „LVO“)**, bei einer Betätigung (einer Tätigkeit, einem Rechtsverhältnis vor, die

- durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen (§ 3) zu erzielen, und
- nicht unter Abs. 2 fällt.

Voraussetzung ist, dass die Absicht anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 und 3) nachvollziehbar ist. ...

Fallen bei einer Betätigung im Sinn des § 1 Abs. 1 Verluste an, so ist gemäß **§ 2 Abs. 1 LVO** das Vorliegen der Absicht, einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) zu erzielen, insbesondere anhand folgender Umstände zu beurteilen:

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

Innerhalb der ersten drei Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab Beginn einer Betätigung (zB Eröffnung eines Betriebes) im Sinn des Abs. 1, längstens jedoch innerhalb der ersten fünf Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben) für diese Betätigung liegen jedenfalls Einkünfte vor (Anlaufzeitraum). ... Nach Ablauf dieses Zeitraumes ist unter Berücksichtigung der Verhältnisse auch innerhalb dieses Zeitraumes nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen, ob weiterhin vom Vorliegen von Einkünften auszugehen ist. Ein Anlaufzeitraum iSd ersten Satzes 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.

Unter Gesamtgewinn ist gemäß **§ 3 Abs. 1 LVO** der Gesamtbetrag der Gewinne zuzüglich steuerfreier Einnahmen abzüglich des Gesamtbetrages der Verluste zu verstehen. Steuerfreie Einnahmen sind nur insoweit anzusetzen, als sie nicht zu einer Kürzung von Aufwendungen (Ausgaben) führen.

Der Bw. hat in keiner Weise dargetan, auf welchem Wege und innerhalb welchen Zeitraumes für ihn ein Gesamtgewinn erzielbar sein sollte.

Die LVO stellt das subjektive Ertragstreben in den Mittelpunkt der Betrachtung, weshalb im Rahmen der durch § 2 Abs. 1 LVO normierten Kriterienprüfung das Schwergewicht auf die bis zum jeweiligen Veranlagungsjahr eingetretene Entwicklung, nicht hingegen auf nachfolgende Jahre zu legen ist (vgl. VwGH vom 23. 2. 2005, 2001/14/0024 und vom 28. 2. 2002, 96/15/0219).

Seit Beginn der Tätigkeit bis zum Ablauf des Jahres 2008 erzielte der Bw. mit Ausnahme der Jahre 2004 und 2005 ausschließlich Verluste. Selbst bei den relativ hohen Einnahmen der Jahre 2004 von mehr als € 15.000,00 und 2005 von mehr als € 13.000,00 waren nur sehr bescheidene Gewinne von € 294,00 (2004) bzw. € 382,00 (2005) möglich. Die Verlustentwicklung war schwankend, eine wirkliche Stabilisierung konnte nicht erreicht werden. Die Z. 1 bis 3 der Kriterienprüfung sprechen somit für die Liebhaberei.

Eine Ursache, aufgrund derer im Vergleich zu anderen Betrieben kein Gewinn erzielt wird (Z. 3), wird wohl die nebenberufliche Ausübung in einem zeitlich nur eingeschränkten Ausmaß und mit auch in großen Handelsketten zu beziehenden Produkten sein. Seine Kunden suchte sich der Bw. laut seinen Angaben bei diversen (Sport)veranstaltungen, also auch nur zu diversen Anlässen.

Angesichts einer Vielzahl von Vertretern – sagte doch der Bw. selbst, dass die „Freien“ sehr zugenommen haben – und eines gleichen bzw. ähnlichen Leistungsangebots zu anderen (Franchise-)Firmen bzw. Geschäften mag es dahingestellt bleiben, ob sich der Bw. im Hinblick

auf die angebotene Leistung (Z. 4) marktkonform verhalten hat. Soweit es die nicht näher dokumentierten Provisionsvereinbarungen zugelassen haben, dürfte sich der Bw. im Hinblick auf die Preisgestaltung marktkonform (Z. 5) verhalten haben. Allerdings hatte er keine großen Spannen und musste auch hohe Rabattierungen in Kauf nehmen, weil er sonst überhaupt nicht ins Geschäft gekommen wäre.

Als strukturverbessernde Maßnahmen (Z. 6) nannte der Bw. die Ausweitung der Produktpalette sowie die vollständige Abschreibung seines Kfz ab 2008. Die geänderten Leistungsangebote waren ua. auch damit verbunden, das bei L das Waren- und Auslieferungslager in Kärnten geschlossen und die Geschäftsverbindungen mit Italien nicht mehr „funktionsfähig“ waren, bei T zwei bis drei Jahre nach Beginn der Geschäftstätigkeit viele „Freie Mitarbeiter“ tätig wurden und der Konkurrenzdruck stieg und H 2000/01 in Konkurs gegangen ist. Das Suchen neuer Firmen ist ein „normaler wirtschaftlicher Vorgang“, ohne den es Geschäfte gar nicht geben kann, die Aktivitäten sind aber noch nicht als strukturverbessernde Maßnahmen zu werten. Was die vollständige Abschreibung des Kfz anlangt, so ist diese eine Konsequenz der Abschreibung, aber auch noch nicht eine die Struktur verbessernde Maßnahme.

Wenn der Bw. die mit dem Autounfall im Jahr 2000 verbundenen, ins Jahr 2002 reichenden Komplikationen ins Treffen führt, so kann daraus für das Berufungsverfahren nichts gewonnen werden. Der Bw. hatte schon bis zum Jahr 2000 nicht unbeträchtliche Verluste erwirtschaftet. Andererseits war ihm aber – anscheinend trotz gesundheitlicher Beeinträchtigung - 2004 und 2005 die Erzielung vergleichsweise hoher Einnahmen möglich. Auffällig ist auch, dass er gerade in Zeiten, in denen er gesundheitliche Beeinträchtigungen gehabt haben soll, noch eine weitere Gewerbeberechtigung hatte, einmal die „Werbeagentur“ im Zeitraum April 1999 bis Dezember 2003 und dann den „Finanzdienstleistungsassistenten“ von September 2006 bis November 2007. Noch in der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung hat der Bw. darauf hingewiesen, dass ihm – unter Hinweis auf die 2002 festgestellte 50%-ige Minderung der Erwerbsfähigkeit - 2006 „aufgrund seiner schweren Erkrankung nur eine eingeschränkte Geschäftsausübung möglich gewesen“ sei.

Obiger Aufstellung folgend hat allein der Wareneinkauf 74,49 (1998), 77,40 (1999), 76,44 (2000), 87,71 (2001), 85,32 (2002), 80,00 (2003), 81,99 (2004), 82,71 (2005) und 6,87 (2006) Prozent der aus den im jeweiligen Jahr erzielten Einnahmen aus dem Verkauf der Produkte in Anspruch genommen. Die Kfz-Kosten haben 87,51 (1998), 58,39 (1999), 84,86 (2000), 94,72 (2001), 172,80 (2002), 95,48 (2003), 12,64 (2004), 10,41 (2005) und 254,85 (2006) Prozent der Einnahmen des jeweiligen Jahres ausgemacht. Auf die allein durch die hohen Kfz-Kosten bedingte Quasi-Unmöglichkeit der Gewinnerzielung angesprochen, verwies

der Bw. auf den vom Finanzamt angesetzten Privatanteil und betonte die Notwendigkeit des Kfz für Kundenbesuchen und die Belieferung der Kunden mit Waren.

Abschließend ist festzustellen, dass der Bw. einnahmenseitig keinen großen Spielraum hatte. Weiters musste er zeitweise sehr hohe Rabattierungen gewähren. Ausgabenseitig machten zumeist allein schon der Wareneinkauf und der sehr hohe Kfz-Einsatz die Erzielung eines Gewinnes chancenlos.

Hält man sich die zu den Produktvertretern ergangene Judikatur vor Augen, wie zB VwGH vom 22. 2. 2000, 96/14/0038, so ist bei der gegebenen Konstellation - nebenberufliche Ausübung der Tätigkeit, einnahmenseitig keine sehr großen Spannen, ausgabenseitig sehr hohe Belastungen durch den Wareneinkauf und Kfz-Kosten, weiters auch der Telefonkosten - davon auszugehen, dass die Tätigkeit objektiv nicht geeignet ist, einen Gesamtgewinn zu erwirtschaften; die gegebenen Verhältnisse sprechen vielmehr dafür, dass der Bw. seine Tätigkeit vor Erzielung eines Gesamtgewinnes wieder beenden wird. Auch wenn er auf die Gewinne in den Jahren 2004 und 2005 hingewiesen hat und er laut seinen Ausführungen Aufwendungen, wie Betriebskosten, für sein in seinem Eigenheim gelegenes und separat begehbare Lager nicht mehr in Ansatz gebracht haben soll, so hat dies – wie die Verluste von 2006 und Folgejahre zeigen – zu keinem nachhaltigen positiven Ergebnis geführt. Mag sich der Bw. marktkonform jedenfalls im Hinblick auf die Preisgestaltung verhalten haben, so sprechen die übrigen Kriterien gegen das Vorliegen einer Einkunftsquelle.

Im Jahr 2006 hat der Bw. die Tätigkeit des Finanzdienstleistungs-Assistenten ausgeübt und laut Einnahmen-Ausgaben-Rechnung Einnahmen von € 660,00 erzielt. Seinen Angaben nach sollen von den Ausgaben des Jahres 2006 von € 12.230,51 90%, d. s. € 11.007,46, auf die Finanzdienstleistung entfallen, es verbliebe somit aus dieser Sparte ein Verlust von € 10.347,46. Diese Angaben sind nicht durch Unterlagen dokumentiert. Der Bw. führte noch ins Treffen, dass gerade in Zeiten der Wirtschaftskrise diese Tätigkeit sehr problematisch sei. Diese Tätigkeit übte der Bw. ebenfalls nebenberuflich aus. Er gab nicht an, dass er sich einen anderen Kundenkreis gesucht hätte. Demzufolge war hier davon auszugehen, dass der Bw. die Tätigkeit noch vor Erzielen eines Gesamtüberschusses beenden wird. Obwohl laut Zentralem Gewerberegister die Gewerbeberechtigung am 27. November 2007 endete, hat der Bw. beinahe einen Monat später in seiner Berufung vom 20. Dezember 2007 eine zu erwartende positive Entwicklung auf dem Finanzdienstleistungssektor in Aussicht gestellt.

Eine übliche erwerbswirtschaftliche Betätigung vor Augen, wird man sowohl beim Verkauf diverser Produkte als auch seiner Tätigkeit als Finanzdienstleister-Assistent bei den hier gegebenen Verhältnissen ein wirtschaftlich orientiertes Tun des Bw. nicht mehr bejahen können. Obigen Ausführungen folgend konnte der UFS nicht zur Auffassung gelangen, dass

der Bw. die von ihm geführte nebenberufliche Betätigung mit der von ihm behaupteten Gewinnabsicht unternommen hat. Die Einkunftsquelleneigenschaft lässt sich für den Streitzeitraum nicht bejahen.

Angemerkt wird noch, dass der Bw. nach Qualifikation der Tätigkeit als Liebhaberei allein für den Zeitraum 1999 bis 2006 Steuernachforderungen in Höhe von € 7.078,81 zu zahlen hatte, die beinahe so hoch waren wie die in diesem Zeitraum aus der Veräußerung diverser Produkte erzielten Erlöse in Höhe von € 7.950,74.

Nach all dem Gesagten konnte der Berufung kein Erfolg beschieden sein, weshalb sie als unbegründet abzuweisen war.

Klagenfurt am Wörthersee, am 8. April 2010