



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 17. Juni 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch FA, vom 4. Juni 2008 betreffend Einkommensteuer 2003, 2004, 2005, 2006 und 2007 entschieden:

Die Bescheide betreffend Einkommensteuer 2004, 2005, 2006 und 2007 bleiben unverändert.

Der Bescheid betreffend Einkommensteuer 2003 wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen (**Einkommensteuer 2003**):

Werbungskosten	801,00
Gesamtbetrag der Einkünfte	13.488,43
Einkommen	13.181,74
Einkommensteuer	1.514,90
Anrechenbare Lohnsteuer	- 1.808,64

Die getroffene Feststellung ist dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bildet einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Am 26. September 2003 langte beim zuständigen Finanzamte der zugesendete **Fragebogen** (Verf24) über die Eröffnung eines Gewerbebetriebes ein.

Darin gab die Berufungswerberin bekannt, dass sie die Tätigkeit als Warenpräsentatorin mit Jänner 2003 begonnen hätte und nach einem Jahresumsatz im Eröffnungsjahr von 5.000,00 € in weiterer Folge mit Jahresumsätzen von 10.000,00 € rechne. Die voraussichtlichen Jahresgewinne wurden mit ca. 1.000,00 € angegeben.

Im Folgenden die Daten aus den **Einkommensteuererklärungen** der Jahre 2003 bis 2007:

	2003	2004	2005	2006	2007
Einnahmen	2.075,07	562,34	1.065,28	1.130,60	0,00
Waren	- 1.092,36	- 907,44			
Reisekosten	- 1.135,65	- 512,59	- 400,15	-297,61	
Übrige BA	- 1.279,14	- 635,64	- 1.072,20	-1.679,24	- 187,87
Erfolg	- 1.432,08	- 1.493,33	- 407,07	- 846,25	- 187,87

In einem **Ersuchen um Ergänzung** seitens des zuständigen Finanzamtes vom 16. April 2008 wurde bekannt gegeben, dass beabsichtigt werde, die gewerbliche Tätigkeit wegen laufender Verluste als Liebhaberei einzustufen. Es werde um Stellungnahme hierzu ersucht.

Mit Datum 3. Juni 2008 wurde als **Vorhaltsbeantwortung** ein Ordner mit Belegen 2003 – 2007 übermittelt – jedoch keine Stellungnahme bezüglich Liebhaberei.

Mit **Einkommensteuerbescheiden** 2003, 2004, 2005, 2006 und 2007 vom 4. Juni 2008 wurden die Einkommensteuern der entsprechenden Jahre ohne Berücksichtigung der Verluste aus Gewerbebetrieb festgesetzt.

Begründend wurde ausgeführt, dass die Tätigkeit als Warenpräsentator wegen laufender Verluste und wegen Nichterreichen eines Totalüberschusses als Liebhaberei eingestuft worden sei.

Mit Eingabe vom 17. Juni 2008 wurde **Berufung** gegen die Einkommensteuerbescheide 2003, 2004, 2005, 2006 und 2007 eingereicht.

Begründend wurde ausgeführt, dass die Berufungswerberin nach Beginn der Tätigkeit für PartyLite beruflich (Magistrat Linz) einen Kurs besuchen hätte müssen (Dauer 1½ Jahre; Kurstage Freitag/Samstag). Der Kursbesuch sei für die Berufungswerberin unerwartet und bei Beginn der Tätigkeit von PartyLite noch nicht voraussehbar gewesen. Die selbständige

Tätigkeit hätte durch den Kurs nur sehr eingeschränkt ausgeübt werden können (Freitag und Samstag seien die häufigst gewählten Tage für Partys).

Weiters hätte die Berufungswerberin ab 2003 erneut weitere Bandscheibenvorfälle gehabt, die sie auch an der Ausübung der selbständigen Tätigkeit gehindert hätten. Ab 2006 sei die Berufungswerberin außerdem durch den Versuch einer künstlichen Befruchtung gezwungen gewesen, die Tätigkeit nur sehr eingeschränkt oder gar nicht auszuüben (Empfehlung des Arztes um Stress abzubauen und Chancen des Erfolges zu erhöhen). Ab Jänner 2007 sei die Tätigkeit wegen der oben angeführten Gründe vollständig eingestellt worden, da keine Aussicht auf Erzielung von Gewinnen mehr absehbar gewesen sei.

Es werde um Anerkennung der Verluste für die Jahre 2003 – 2007 ersucht, da die Berufungswerberin die Tätigkeit mit der vollen Absicht Gewinne zu erzielen, begonnen hätte, aber durch von der Berufungswerberin nicht vorhersehbare Gründe gescheitert sei.

Aus www.partylite.at (auszugsweise):

- PartyLite wurde 1973 gegründet – Direktvertriebsunternehmen

Die exklusiven Kerzen und Accessoires sind nicht in Geschäften zu kaufen, sondern ausschließlich über selbständige PartyLite Beraterinnen bei Heimvorführungen.

- Sie können einfach und jederzeit starten – ohne finanzielle Investitionen, ohne Risiko. Alles, was sie für einen erfolgreichen Start in die Unabhängigkeit benötigen, finden sie im PartyLite Starter-Kit.

- Als PartyLite Beraterin erhalten sie 20% Provision auf alle Verkäufe, die sie tätigen.

Monatlich haben sie die Möglichkeit weitere 5% Bonus auf die Verkäufe zu erhalten. Sie nehmen an Wettbewerben teil und können sich Traumreisen und Prämien erarbeiten.

Mit **Vorlagebericht** vom 8. Juli 2008 wurde gegenständliche Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Mit **Vorhalt vom 11. August 2009** seitens des nunmehr zuständigen Referenten des Unabhängigen Finanzsenates wurde die Berufungswerberin aufgefordert, weitere Angaben nachzureichen (Vorlage von vertraglichen Vereinbarungen; EAR; genaue Beschreibung der Tätigkeit).

In einer **persönlichen Vorsprache** der Berufungswerberin am 3. September 2009 wurde diesem Ersuchen gefolgt und folgende Angaben vorgebracht:

Mit Beratungsberechtigungsvertrag vom 11. August 2008 wurde die Berufungswerberin von Frau S angeworben, Produkte der Firma PartyLite zu vertreiben.

Zum weiteren Ablauf wurde bekannt gegeben, dass sich die Berufungswerberin Produkte zur Präsentation selbst kaufen müsse. Von den erzielten Umsätzen werde eine Provision von 20% erzielt; bei Umsätzen über 2.000,00 € pro Monat würde es einen Zusatzbonus von 5% geben.

Die Berufungswerberin müsse Personen finden, bei denen sie die Produkte präsentieren kann. Bei diesen Partys müsse die Berufungswerberin auch Kataloge zur Verfügung stellen, die sie auch selber kaufen müsse. Die Gastgeberin würde dafür Gutschriften bzw. verbilligte Waren erhalten; sie müsse dafür aber auch weitere Personen namhaft machen, bei denen wiederum Partys veranstaltet werden können. Einen sogenannten Gebietsschutz würde es nicht geben. Üblicherweise müsse die Berufungswerberin die Gastgeberin zwei Mal aufsuchen (bei der Präsentation, zur Abholung der Bestellscheine).

Die Berufungswerberin müsse die Nachnahmegebühr sowie Monatskosten übernehmen; ebenso müssten die Kosten einer Haftpflichtversicherung getragen werden.

Die Berufungswerberin müsse zu monatlichen Gruppenmeetings fahren. Dort würden von der Gruppenbetreuerin neuere Informationen weitergegeben bzw. Vorgaben vereinbart.

Für die Betreuerin zählen die Mitarbeiter nur dann, wenn diese mindestens 500,00 € Monatsumsatz vorweisen können. Sollte also jemand längere Zeit diesen Umsatz nicht erwirtschaften können, so wird sich die Betreuerin andere Mitarbeiter suchen müssen.

Aus den übergebenen Unterlagen seien einzelne erzielte Umsätze ersichtlich, sowie einzelne Ausgaben (Reisekosten, etc.). Eine genaue Auflistung der Ausgaben konnte nicht vorgelegt werden (Daten seien auf dem Computer des Partners gespeichert gewesen; diese seien aber bei einem „Absturz“ vollständig gelöscht worden).

Einzelne Ausgabepositionen hätten aber nach Rücksprache mit der Betreuerin nachvollzogen werden können.

Abschließend beantragte die Berufungswerberin noch die Berücksichtigung von Werbungskosten im Zusammenhang mit der nicht selbständigen Tätigkeit (Kosten für den Lehrgang für Helferinnen in Krabbelstuben und Krabbelstuben-Gruppen):

Belegmäßig wurden hierzu folgende Zahlungen nachgewiesen (insgesamt 1.337,00 €):

Zahlungen im Jahr 2003: 801,00 € (3x267,00 €)

Zahlungen im Jahr 2004: 536,00 € (267,00 € + 269,00 €).

Die Zahlungen im Jahr 2004 seien im Einkommensteuerbescheid dieses Jahres berücksichtigt worden; jene des Jahres 2003 allerdings nicht.

Der zuständige Amtsvertreter wurde diesbezüglich am 8. September 2009 informiert. Gegen eine Berücksichtigung dieser Ausgaben wurden keine Einwendungen vorgebracht.

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.

Nach den Darstellungen im Sachverhalt, war die Berufungswerberin als sog.

Warenpräsentatorin tätig. Die Einnahmen orientierten sich ausschließlich an den von ihr erzielten Umsätzen. Sie müsse immer wieder neue „Gastgeberinnen“ finden, um neuerlich Umsätze und damit Einnahmen zu erzielen.

Um höhere Einnahmen zu erzielen, würde es erstrebenswert sein, als Betreuerin einer eigenen Gruppe tätig zu werden, um in weiterer Folge an deren Umsätzen mitzuverdienen. D.h. die meisten sind bestrebt, weitere eigene Mitarbeiter zu finden (abhängig von einem Mindestumsatz).

Das heißt also, je mehr Personen in diesem Bereich tätig werden, umso schwieriger wird es werden, die geforderten Zahlen zu erreichen (v.a. auch deshalb, da es keinen Gebietsschutz gibt).

Das Vertriebssystem ist nach einem sog. „Schneeballsystem“ aufgebaut. Die jeweils höhere Ebene ist an den Umsätzen der unteren Ebene beteiligt.

Jeder neu geworbene Berater stellt als eine Konkurrenz für alle anderen Berater dar, was zur Folge hat, dass sich Umsätze durch Werbung neuer Berater nicht beliebig steigern lassen (vgl. VwGH 21.6.1994, 93/14/0217). Es kommt zu einer Marktverengung und gegenseitiger Konkurrenzierung.

Die Berufungswerberin hat diese Tätigkeit von 2002 bis 2007 aktiv ausgeführt.

Im Jänner 2007 hat sie diese vollständig eingestellt, da keine Aussicht auf Erzielung von Gewinnen mehr absehbar gewesen sei (lt. Berufung vom 17. Juni 2008).

In diesen Jahren wurde bei Einnahmen von insgesamt 4.833,29 € Verluste von insgesamt 4.366,65 € erklärt.

Die anfänglich hohen Verluste resultieren vor allem aus den hohen Wareneinkäufen zu Präsentationszwecken, aber auch aus relativ hohen Reisekosten.

Da in den Jahren 2005 – 2007 keine Waren mehr eingekauft wurden, wäre bei Fortführung

der Tätigkeit sicherlich wieder mit derartigen Aufwendungen zu rechnen. Die Kosten für solche Demonstrationswaren sind von der Berufungswerberin zu bestreiten.

Der VwGH führt in seinem Erkenntnis vom 22.2.2000, 96/14/0038, aus, 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 L-VO 1993 damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor Erzielung eines Gesamtgewinnes beendet wird und die objektive Fähigkeit einen Gesamtüberschuss zu erzielen, daher nicht gegeben ist.

Sind obige Sachverhaltselemente gegeben, ist daher einerseits für den Zeitraum, in dem im Regelfall Anlaufverluste anerkannt werden, anzunehmen, dass die Betätigung vor Erzielung eines Gesamtüberschusses beendet wird, und es sind somit die Anlaufverluste nicht anzuerkennen. Andererseits liegt demnach insgesamt eine Tätigkeit vor, deren objektive Fähigkeit, einen Gesamtüberschuss zu erzielen, nicht gegeben ist.

Die Berufungswerberin führt an, dass nicht vorhersehbare Ereignisse (Kurse, Krankheit, Kinderwunsch) die Ertragssituation beeinflusst hätten. Dies ändert aber nichts an der Beurteilung der vorliegenden Tätigkeit.

Auch ohne diese Beeinflussungsfaktoren wären die oben angeführten Merkmale gegeben gewesen. Die Tätigkeit ist objektiv - demnach unter Außerachtlassung der persönlichen Umstände der Berufungswerberin - nicht geeignet, einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Betriebsausgaben herbeizuführen.

Wie auch der VwGH in seinem Erkenntnis vom 12.8.1994, 94/14/0025 ausgeführt hat, „ist eine Absicht 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 Ansicht hat, Gewinne zu erzielen, vielmehr muss die Absicht anhand der im § 1 Abs. 1 LVO 1993 beispielsweise aufgezählten objektiven Kriterien beurteilt werden. Auf Wunschvorstellungen desjenigen, der die Betätigung entfaltet, kommt es hierbei nicht an.“

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 erklärte die Berufungswerberin erstmals im Jahr 2003 Einkünfte (negative) aus der Tätigkeit als nebenberufliche Warenpräsentatorin.

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

Im Folgenden die entscheidungswesentlichen Daten (in €):

	2003	2004	2005	2006	2007
Provisionserträge	2.075,07	562,34	1.065,28	1.130,60	0,00
Reisekosten	1.135,65	512,59	400,15	297,61	0,00
Wareneinkäufe	1.092,36	907,44			
Ergebnis	- 1.432,13	- 1.493,33	- 407,07	- 846,25	- 187,87

Neben diesen Kosten fielen noch Ausgaben für Werbung, Bewirtung, Sozialversicherung, 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.

Die Berufungswerberin führt in der Berufungsschrift vom 17. Juni 2008 weiters an, dass sie mit Beginn 2007 die Tätigkeit wieder beendet hätte, da die Aussicht auf Erreichung von Gewinnen nicht mehr absehbar gewesen sei.

Dass es Personen gibt, denen es gelingt, bei derartigen Tätigkeiten Gewinne 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 gelang es nicht, zumindest auch nur ansatzweise Gewinne zu erzielen; selbst dann nicht, wenn keine Demo-Ware gekauft wurde.

Dass in der Art und Weise kein Gewinn zu erzielen sein wird, hat auch die Berufungswerberin erkannt und folglich die Tätigkeit im Jahr 2007 wieder eingestellt.

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 Gegebenheiten sind auch so genannte Anlaufverluste nicht zu berücksichtigen.

Der Berufungsergänzung hinsichtlich Berücksichtigung der Kurskosten (Lehrgang für Helferinnen in Krabbelstuben und Krabbelstuben-Gruppen) wird gefolgt, da dies jedenfalls Werbungskosten im Zusammenhang mit den Einkünften aus nicht selbständiger Tätigkeit darstellen.

Werbungskosten 2004: 801,00 €

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 8. September 2009