



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Wilhelm Szücs, Wirtschaftstreuhänder, 1040 Wien, Frankenberggasse 14/16, gegen die gemäß § 200 BAO vorläufigen Bescheide des Finanzamtes Baden, betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 2001 und 2002 entschieden:

Den Berufungen gegen die Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2001 und 2002 wird stattgegeben.

Diese Bescheide werden abgeändert. Es entfällt der Spruchbestandteil der Vorläufigkeit.

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

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) bezog im streitgegenständlichen Zeitraum neben Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (Tätigkeit bei einer Bank) noch Einkünfte (Verluste) aus seiner im Jahr 2001 begonnenen selbständigen Tätigkeit als Verkaufstrainer (Abhaltung und Organisation von Seminaren) bei der A..

Den Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2001 und 2002 legte der Bw nachstehende Einnahmen-/Ausgabenrechnungen gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 bei:

	2001 (in Schilling)	2002 (in €uro)
Einnahmen:		
Trainerhonorare	0,00	€ 1.265,60
Kostenverrechnungen		€ 391,07
Versicherungsprovisionen		€ 65,33

Summe Einnahmen	S 0,00	€ 1.722,00
Ausgaben:		
Seminarkosten	S 73.961,61	€ 5.375,00
Fahrt- und Reisekosten	S 16.957,81	€ 3.288,62
Telefonkosten	S 3.153,78	€ 945,50
Büromaterial	S 1.676,82	€ 219,47
Portospesen		€ 1,38
Fachliteratur	S 871,57	€ 219,30
Sonstige Gebühren und Abgaben	S 1.474,67	
Geringwertige Wirtschaftsgüter	S 832,50	
Gesetzliche Berufsbeiträge	---	10,90
Gewerbliche Sozialversicherung	---	79,31
Sonstige Ausgaben	---	21,16
Summe Ausgaben	S 98.928,76	€ 10.160,64
Überschuß der Ausgaben über den Einnahmen	S -98.928,76 (€ 7.189,43)	€ -8.438,64

Festzuhalten ist, dass mit Eingabe vom 18. April 2002 der Bw eine Erklärung gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 (Verzicht auf die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer) abgegeben hat.

Mit vorläufigen Bescheiden jeweils datiert vom 14. Oktober 2003 betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2001 und 2002 wurden die beantragten negativen Einkünfte aus selbständiger Arbeit nicht anerkannt sowie die Umsatzsteuer in den Jahren 2001 und 2002 vorläufig mit S bzw. € 0,00 festgesetzt. Begründend wurde ausgeführt, dass nach Art der Bewirtschaftung (nebenberuflich etc) mit der Tätigkeit des Bw als "Seminartrainer" ein Gesamtgewinn (Gesamtüberschuss) vor Beendigung nicht erzielbar sei. Die Veranlagung erfolge gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig unter Nichtanerkennung der Einkunftsquelle.

Mit Eingabe vom 13. November 2003 erhob der steuerliche Vertreter des Bw gegen die oa Bescheide Berufung. Begründend wurde ausgeführt, dass in den angefochtenen Bescheiden die negativen Einkünfte aus selbständiger Arbeit deswegen nicht anerkannt worden seien, weil nach Ansicht des Finanzamtes die Tätigkeit des Bw einen Gesamtgewinn vor Beendigung nicht erwarten lassen würde. In diesem Sinne seien auch die Umsatzsteuerbescheide erlassen worden, obwohl diesbezüglich keine gesonderte Begründung ergangen sei.

Der Bw sei als Filialleiter bei den V.Banken tätig. Dabei sei ihm von seinem Dienstgeber in Aussicht gestellt worden, eine selbständige Tätigkeit als Trainer und Ausbildner im Bereiche von Bankbetrieben, insbesondere der A. sowie anderer Unternehmen ausüben zu dürfen. Der Bw habe in diesem Sinne im Jahr 2001 und im Jahr 2002 privat finanzierte Fortbildungsmaßnahmen vorgenommen und ein Diplom als Ausbildner zum Verkaufstrainer erworben. Zum Jahresende 2002 habe der Bw seine ersten diesbezüglichen Seminare abgehalten und Einnahmen erzielt.

Diese beiden Jahren seien nun durch Abgabe der Steuererklärungen dem Finanzamt vorgelegen. Es sei unerfindlich, woher das Finanzamt nach diesem Zeitraum zu seiner Rechtsansicht gekommen sei, dass diese Tätigkeit, die immerhin für eine gesamte Bankengruppe ausgeübt werde, einen Gesamtgewinn vor Beendigung nicht erwarten lasse, wobei auch interessant sei, dass die Behörde bereits zu Beginn einer Tätigkeit von deren Beendigung sprechen würde.

Festzustellen sei auch, dass das Finanzamt in diesem Fall durch die vorläufige Veranlagung zu Ungunsten des Bw gegen einen Grundsatz des Österreichischen Rechtes verstoßen habe, welcher besagen würde, dass im Zweifelsfalle zunächst zu Gunsten des Angeklagten zu entscheiden sei (in dubio pro reo).

Auch mit dem Europäischen Recht sei diese Vorgangsweise nicht vereinbar. Nach Meinung der steuerlichen Vertretung des Bw wäre es richtiger gewesen, wenn zunächst im Sinne der Abgabenerklärungen vorläufig veranlagt worden wäre und erst nach einer angemessenen Frist wäre darüber zu entscheiden, ob die Einkunftsquelle als solche anerkannt oder aber die vorläufige Veranlagung im Sinne der Nichtanerkennung durchgeführt werden könne. Eine Veranlagung im Sinne der Nichtanerkennung einer Einkunftsquelle im Vorhinein könne nur dann gerechtfertigt sein, wenn die Einkunftsquelle eo ipso Einkünfte nicht erwarten lasse, da diese objektiv unmöglich seien. Da dies aber im vorliegenden Fall keinesfalls zutreffen würde, werde beantragt, der Berufung dahingehend stattzugeben, dass die angefochtenen Bescheide aufgehoben und eine Veranlagung für die Jahre 2001 und 2002 (selbstverständlich vorläufig) im Sinne der eingereichten Abgabenerklärungen durchgeführt werde.

Da wie bereits erwähnt die Vorgangsweise des Finanzamtes nämlich im Vorhinein gegen den Bw zu entscheiden, gegen ein grundsätzliches Recht verstoßen würde, ergebe sich auch die Frage wie die aus dieser Vorgangsweise des Finanzamtes dem Bw erwachsenen Vermögensnachteile zu behandeln sein würden.

Die Berufung wurde ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung direkt dem Unabhängigen Finanzsenat – als Abgabenbehörde II. Instanz - zur Entscheidung vorgelegt.

Im Zuge des Verfahrens vor der Abgabenbehörde II. Instanz legte der steuerliche Vertreter des Bw mit Eingabe vom 9. September 2004 nachstehende Unterlagen vor:

- eine Kopie des Diploms des Bw vom 30. Juni 2002 über die 2-semesterige berufsbegleitende Ausbildung zum Verkaufstrainer (im Zeitraum August 2001 bis Juni 2002) ausgestellt vom M. und
- eine Bestätigung des Arbeitgebers des Bw vom 3. November 2003 über die mit dem Bw getroffene Vereinbarung mit nachstehendem Inhalt:

"In der Zeit von Juni 2001 bis August 2002 haben Sie an einer privat finanzierten Fortbildungsmaßnahme teilgenommen und im Rahmen dieser Kenntnisse erlangt, die Sie zur

Abhaltung von Schulungen und Trainings befähigen. Wir sind daher bis auf weiteres damit einverstanden, dass Sie dieses Wissen für Tätigkeiten auf selbständiger Basis, insbesondere für die A. nützen."

- Honorarbestätigung für das Jahr 2003:

Seminar	von-bis	Tage	Fahrtgeld	Honorar	Summe EUR
Finanzierung 1.	24.02.-27.02.03	4	39,00	649,00	688,00
basis@L-sum-up Tag1	23.04.-23.04.03	1	55,00	195,00	250,00
basis@L-sum-up Tag1	24.04.-24.04.03	1	36,00	182,00	218,00
Anlage- u. Finanzb.2	30.06.-2.07.03	3	50,00	403,00	453,00
Anlageber.1	22.09.-25.09.03	4	115,00	767,00	882,00
basis@L-sum-up Tag1	20.11-20.11.03	1	36,00	182,00	218,00
Anlageber. 1	24.11.-25.11.03	2	12,00	338,00	350,00
Finanz. 1	01.12.-4.12.03	4	80,00	754,00	834,00
Summe					3.893,00

Festzuhalten ist weiters, dass die Erklärungen betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 2003 elektronisch übermittelt wurden. Die in der Beilage der Erklärung übermittelte Darstellung der Einnahmen /-Ausgaben aus selbstständiger Tätigkeit stellen sich wie folgt dar:

Einnahmen/Erträge 109a	€ 3.978,71
übrige Erträge/Einnahmen	€ 475,34
(Fremd)Personal,-Leist.	€ 105,08
Reise- und Fahrtspesen	€ 407,88
übrige Aufw./Betriebsausgaben	€ 1.131,94
Eink. a. s. A.	€ 2.809,15

Die Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 2003 jeweils datiert vom 22. 12. 2004 sind vorläufig unter Anerkennung der Einkünfte aus der Tätigkeit als Verkaufstrainer sowie der erklärten Umsätze ergangen.

Im Zuge des Verfahrens vor der Abgabenbehörde II. Instanz legte der steuerliche Vertreter des Bw schriftlich - nach nochmaliger Rücksprache mit dem Bw - dar, dass die Tätigkeit darin bestehen würde, dass er im Rahmen der VA. Fachvorträge und Seminare im Bereich Veranlagung und Finanzierung bis hin zur Kundenberaterprüfung für Angestellte aus der V. halten würde.

Die vom Bw absolvierte Ausbildung und das danach erworbene Diplom seien eine von der Volksbankenakademie geforderte unabdingbare Voraussetzung für die Ausübung dieser Tätigkeit gewesen.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Vorläufigkeit.

Gemäß § 200 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist. Die Ersetzung eines vorläufigen durch einen anderen vorläufigen Bescheid ist im Fall der teilweisen Beseitigung der Ungewissheit zulässig.

Gemäß § 200 Abs. 2 BAO ist, wenn die Ungewissheit beseitigt ist, die vorläufige Abgabefestsetzung durch eine endgültige Festsetzung zu ersetzen. Gibt die Beseitigung der Ungewissheit zu einer Berichtigung der vorläufigen Festsetzung keinen Anlass, so ist ein Bescheid zu erlassen, der den vorläufigen zum endgültigen Abgabenbescheid erklärt.

Die praktische Bedeutung der vorläufigen Bescheiderlassung liegt darin, dass es dadurch möglich ist, Abgaben festzusetzen, ohne dass alle relevanten Sachverhaltselemente restlos geklärt sind. Schon dann, wenn tatsächlich Anhaltspunkte für eine spätere wahrscheinliche Abgabepflicht bestehen, kann eine vorläufige Abgabefestsetzung erfolgen. Der große Vorteil besteht darin, dass die Einbringlichkeit der Abgaben höher ist, als wenn bis zur endgültigen Klärung des Sachverhaltes zugewartet werden müsste. Auch der Steuerpflichtige kann an der alsbaldigen Festsetzung der Abgaben interessiert sein, vor allem dann, wenn damit eine Abgabeminderung verbunden ist.

Vorläufige Bescheide stellen gerade im Zusammenhang mit Liebhaberei-Betätigungen ein wichtiges verfahrensrechtliches Instrument dar. Bei Betätigungen, die nicht eindeutig als Einkunftsquelle oder als steuerlich unbeachtliche Liebhaberei identifiziert werden können, kommt der § 200 BAO vermehrt zum Einsatz. Gerade nach Ablauf des Anlaufzeitraumes herrscht oft noch Ungewissheit darüber, ob weiterhin vom Vorliegen einer Einkunftsquelle auszugehen ist.

Voraussetzung für einen vorläufigen Bescheid ist, dass die Abgabepflicht wahrscheinlich ist, eine bloße mögliche Pflicht dazu reicht nicht aus. Es müssen begründete Anhaltspunkte dafür bestehen, dass der Abgabentatbestand bereits verwirklicht ist.

Bestehen die Voraussetzungen des § 200 Abs. 1 BAO (nämlich eine zeitlich bedingte Ungewissheit), so liegt die Erlassung vorläufiger Bescheide im Ermessen der Abgabenbehörde (VwGH 24.5.1991, ZI 90/16/0069).

Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach Ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), müssen sich in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände zu treffen (§ 20 BAO).

2. Einkommensteuer für die Jahre 2001 und 2002:

Für die Frage, ob die Tätigkeit des Bw – Abhaltung und Organisation von Seminaren – eine Einkunftsquelle im Sinne des Einkommensteuergesetzes darstellt, sind hinsichtlich der Jahre 2001 und 2002 die Bestimmungen der LVO vom 17. 12.1992, BGBl 1993/33 (LVO II) maßgebend.

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 (§ 3) zu erzielen.

Betätigungen mit Annahme einer Einkunftsquelle umfassen nach dem Wortlaut des § 1 Abs. 1 LVO Tätigkeiten oder Rechtsverhältnisse, die durch die Absicht veranlasst sind, einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen und nicht unter die Betätigung mit Annahme von Liebhaberei fallen.

Es wird im § 1 Abs. 1 LVO somit das subjektive Element der Absicht der Erzielung eines Gesamtgewinnes oder Gesamtüberschusses vorausgesetzt. Da diese innere Einstellung nicht unmittelbar erkennbar ist, wird die Nachvollziehbarkeit dieser Absicht anhand objektiver Umstände verlangt. Diese objektiven Umstände ergeben sich aus § 2 Abs. 1 und 3 LVO.

Das Ertragstreben des Stpfl. muss auf die Erzielung eines Gesamtgewinnes oder Gesamtüberschusses gerichtet sein. Die im Laufe der Betätigung erwirtschafteten Gewinne oder Überschüsse dürfen nicht nur die angefallenen Verluste ausgleichen, sondern müssen darüberhinaus bei einer betrieblichen Einkunftsquelle zu einem Überhang der Überschüsse gegenüber den Verlusten, führen.

Es kann den gesetzlichen Formulierungen des § 2 Abs. 2 EStG 1988 über den Verlustausgleich im Zusammenhang mit der Definition der Überschusseinkünfte im § 2 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 wohl das Verständnis entnommen werden, dass unter Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 EStG 1988 nur die wirtschaftlichen Ergebnisse solcher Tätigkeiten verstanden werden dürfen, die sich in der betriebenen Weise objektiv zur Erzielung eines der Besteuerung zugänglichen Gesamterfolges in vertretbarer Zeit eignen und denen auch das Bestreben des Tätigen zur Erwirtschaftung eines solchen Erfolges zugrunde liegt. Der normative Gehalt der Vorschrift des § 2 EStG 1988 reicht jedoch nicht so weit, die Anforderungen eines in einem bestimmten Zeitraum tatsächlich erwirtschafteten Gesamterfolges als Tatbestandmerkmal steuerlich beachtlicher Einkünfte zu tragen (VwGH 3.7.1996, ZI 93/13/0171, ÖStZB 1996, 397).

Der Verwaltungsgerichtshof (s VwGH 3.7.1996, ZI 93/13/0171) hält im verstärkten Senat an der Auffassung fest, dass die Einkunftsquelleneigenschaft einer Betätigung in erster Linie danach zu beurteilen ist, ob die geprüfte Tätigkeit in der betriebenen Weise objektiv Aussicht hat, sich lohnend zu gestalten. Dem subjektiven Ertragstreben desjenigen, der sich betätigt, kommt für die Beurteilung der wirtschaftlichen Ergebnisse der Tätigkeit als Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 der Einkommensteuergesetze dann Bedeutung zu, wenn die Prüfung der objektiven Komponente der Ertragsfähigkeit der Betätigung kein eindeutiges Bild ergibt, dies allerdings nur insoweit, als ein solches Ertragstreben durch ein Handeln nach Wirtschaftlichkeitsprinzipien nach außen erkennbar in Erscheinung tritt. Festzuhalten ist ferner daran, dass unter der Ertragsfähigkeit einer Betätigung als Tatbestandsvoraussetzung ihrer Einkunftsquelleneigenschaft die Eignung einer Tätigkeit zu verstehen ist, einen der positiven Steuererhebung aus der betroffenen Einkunftsart zugänglichen wirtschaftlichen Gesamterfolg innerhalb eines absehbaren Zeitraumes abzuwerfen.

Unter Gesamtgewinn versteht man das Gesamtergebnis von Beginn der Betätigung bis zu deren Beendigung (Veräußerung, Aufgabe oder Liquidation). Maßgeblich ist daher nicht der (Perioden-)Gewinn, der innerhalb eines Kalenderjahres bzw Wirtschaftsjahres erzielt wird, vielmehr sind alle Periodenergebnisse, während denen die Betätigung vorliegt unter Einbeziehung eines Übergangsverlustes und Veräußerungsgewinnes (Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG, Anh I/2 Anm. 54) zu addieren.

Eine Betätigung ist nur dann als Einkunftsquelle iSd Einkommensteuergesetzes anzusehen, wenn sie geeignet ist, innerhalb eines absehbaren Zeitraumes einen Totalgewinn (Einnahmenüberschuss) zu erwirtschaften.

Im vorliegenden Fall ist zunächst davon auszugehen, dass es sich bei der vom Bw betriebenen Tätigkeit (Abhaltung von Seminaren im Bankenbereich) seinem äußeren Erscheinungsbild nach um eine erwerbswirtschaftliche Tätigkeit handelt. Diese Betätigung ist grundsätzlich iSd § 1 Abs. 1 der LVO durch die Absicht veranlasst, einen Gesamtgewinn zu erzielen und fällt nicht unter § 1 Abs. 2 der LVO, in welcher Bestimmung Betätigungen genannt sind, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründeten Neigung zurückzuführen sind, oder mit denen Wirtschaftsgüter bewirtschaftet werden, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen.

Vortragstätigkeiten pflegen nach der Lebenserfahrung grundsätzlich schon durch die Absicht veranlasst zu sein, einen Gesamtgewinn zu erzielen, weil das Halten von Vorträgen im Allgemeinen nicht typischerweise auf einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung zu beruhen pflegt (vgl. VwGH vom 25. Februar 2004/ ZI 2000/13/0092).

2.1 Anlaufzeitraum:

Als Anlaufzeitraum gelten die ersten drei Jahre ab Beginn der Betätigung, das sind im vorliegenden Fall die Jahre 2001 – 2003.

Gemäß § 2 Abs. 2 erster Satz der LVO 1993 sind die in den ersten Kalenderjahren ab Beginn der Betätigung nach § 1 Abs 1 leg cit anfallenden Verluste grundsätzlich steuerlich anzuerkennen. Ein Anlaufzeitraum nach § 2 Abs. 2 LVO darf jedoch nicht angenommen werden, wenn zu erwarten ist, dass eine voraussichtlich begrenzte Betätigung bereits vor dem Anfallen eines Gesamtgewinnes oder Gesamtüberschusses beendet werden wird.

Liegt – wie im gegenständlichen Fall nicht in Abrede gestellt wird – eine Tätigkeit im Sinne des § 1 Abs. 1 der LVO vor, ist das Vorliegen von Einkünften zu vermuten. Die Vermutung kann jedoch widerlegt werden, wenn die Absicht nicht anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 und 3 der LVO) nachvollziehbar ist.

Der Anlaufzeitraum ist als eine Art Beobachtungszeitraum anzusehen und findet seine Rechtfertigung darin, dass der Beginn typisch erwerbswirtschaftlicher Betätigungen grundsätzlich immer mit einem wirtschaftlichen Risiko behaftet ist. Deshalb ist es notwendig, dieses Risiko zumindest in der Anfangsphase durch die Beseitigung der Gefahr einer Beurteilung als Liebhaberei zu mindern. Während des Anlaufzeitraumes muss der sich Betätigende allerdings erkennen, ob sich die Betätigung insgesamt lohnend gestaltet bzw gestalten wird. Wird eine Betätigung über einen Anlaufzeitraum hinaus aufrechterhalten, obwohl in Gesamtbetrachtung nunmehr erkennbar ist, dass eine lohnende Gestaltung auszuschließen ist, dann ist die Betätigung ab dem Zeitpunkt, ab dem dies erkennbar war, Liebhaberei. Für den Anlaufzeitraum liegen – soweit keine Ausnahme vorgesehen ist – aber jedenfalls Einkünfte vor.

Seit Beginn der Tätigkeit des Bw im Jahr 2001 bis 2003 stehen Einnahmen in Höhe von € 6.176,05, Ausgaben in Höhe von € 18.994,97 gegenüber. Es ergibt sich somit für den Anlaufzeitraum ein Gesamtverlust in Höhe von € 12.818,92.

Nach Meinung des UFS ist jedoch festzuhalten, dass bereits im Jahr 2003 ein Gewinn erzielt wurde und in die ersten beiden Jahre des Anlaufzeitraumes auch die Ausbildung des Bw (von Juni 2001 bis August 2002) gefallen ist.

Der Verwaltungsgerichtshof hat sich im Erkenntnis vom 22.2.2000, ZI 96/14/0038 erstmals mit der Frage, ob bei bestimmten Privatgeschäftsvermittlungen ein Anlaufzeitraum iSd § 2 Abs 2 LVO anzuerkennen ist oder nicht, auseinandergesetzt. Das oa Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes betraf nebenberufliche Vertreter, die vorwiegend im Bereich ihrer Bekannten Haushaltsartikel vertreiben. Aus dieser Betätigung sind von Anfang an Verluste angefallen.

Der VwGH sprach im zitierten Erkenntnis aus:

"Ob die sachverhältnismäßigen Voraussetzungen für die von der belangten Behörde vertretenen Ansicht, ein Anlaufzeitraum sei nicht anzunehmen, vorgelegen sind, ist eine Frage

der Beweiswürdigung. Der VwGH kann im Rahmen der ihm zustehenden Schlüssigkeitsprüfung nicht finden, die Beweiswürdigung der belangten Behörde wäre unschlüssig. Die belangte Behörde durfte, ohne gegen die Denkgesetze zu verstoßen, die amtsbekannte Tatsache, dass nebenberuflich tätige "A-Vertreter" idR keine Gewinne erzielen, in ihre Überlegungen einbeziehen. Der Bf hat weder behauptet, seine Tätigkeit unterscheide sich von der anderer "A-Vertreter", noch ist dies aus der Aktenlage erkennbar. Vielmehr wird die gesamte Tätigkeit der "A-Vertreter" einschließlich der Preisgestaltung für die verkauften Produkte von der "A-GmbH" straff geregelt (vgl. die diesbezüglichen Ausführungen im E 21.6.1994, ZI 93/14/0217). Wie der VwGH im eben erwähnten E sowie im E 12.8.1994, 94/14/0025, ausgeführt hat, kann der belangten Behörde nicht entgegengehalten werden, wenn sie zu dem Schluss gelangt ist, die Tätigkeit eines "A-Vertreters" sei objektiv gesehen nicht geeignet, Gewinne zu erzielen. Der belangten Behörde kann auch bei der von ihr vorgenommenen Würdigung des Einzelfalles – insbesondere aufgrund der Tatsachen, dass die bisher vom Bf erzielten Umsätze geringer seien als seine Reiseaufwendungen, wobei sie sein Argument, diese Aufwendungen könnten in Hinkunft verringert werden, zu recht verworfen hat, eventuelle Preisnachlässe zu Lasten des Bf gingen, die vom Bf für die Jahre 1995 bis 1998 prognostizierten Gewinne jeglicher Grundlage entbehrten und die Tätigkeit des Bf als "A-Vertreter" aufgrund seiner wirtschaftlichen Lage nicht aufrecht zu erhalten sei – nicht entgegengetreten werden, wenn sie zu dem Schluss gelangt ist, der Bf werde seine Tätigkeit als "A-Vertreter" vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beenden, weswegen kein Anlaufzeitraum anzunehmen sei".

Auf den vorliegenden Fall bezogen bedeutet dies, dass die Tätigkeit des Bw zwar nebenberuflich – also neben seiner nichtselbständigen Tätigkeit als Filialleiter bei einer Bank - ausgeübt wird, doch ist das Abhalten von Seminaren als Verkaufstrainer im Bankenbereich nicht mit der eines Privatgeschäftsvermittlers – wie im oa Erkenntnis ausführlich dargestellt – zu vergleichen.

Wie bereits oa darf ein Anlaufzeitraum nicht angenommen werden, wenn nach den Umständen des Einzelfalles damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes (Gesamtüberschusses) beendet wird.

Nach Meinung des Unabhängigen Finanzsenates ist im vorliegenden Fall weder aus der Aktenlage ersichtlich, noch hat das Finanzamt dazu entsprechende Feststellungen getroffen, dass damit zu rechnen ist, dass der Bw vor dem Erreichen eines Gesamtgewinnes bzw Gesamtüberschusses seine Tätigkeit beenden wird bzw. muss, weswegen kein Anlaufzeitraum anzunehmen ist. Dies hat zur Folge, dass die in diesem Zeitraum erzielten Verluste bei einer typisch erwerbswirtschaftlichen Betätigung jedenfalls anzuerkennen sind.

Bei typisch erwerbswirtschaftlicher Betätigung haben für den Anlaufzeitraum Bescheide endgültig zu ergehen, weil in diesem Zeitraum jedenfalls Einkünfte vorliegen. Eine vorläufige Festsetzung von Abgaben ist auch dann unzulässig wenn – wie dies § 2 Abs. 2 letzter Satz LVO vorsieht – Ungewissheit darüber besteht, ob nach den Umständen des Einzelfalles damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes (Gesamtüberschusses) beendet wird. Denn die Versagung des Anlaufzeitraumes setzt diesbezüglich Gewissheit voraus.

Da aufgrund der oa Ausführungen keine Indizien vorliegen, dass es sich bei der Tätigkeit des Bw um eine voraussichtlich begrenzte Betätigung handelt, die bereits vor dem Anfallen eines

Gesamtgewinnes oder Gesamtüberschusses beendet werden wird, sind die vom Bw in den jeweiligen Erklärungen geltend gemachten Verluste bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit der streitgegenständlichen Jahre (2001 iHv € -7.189,43 und 2002 iHv € -8.438,64) endgültig anzuerkennen.

3. Umsatzsteuer für die Jahre 2001 und 2002:

Unternehmer iSd § 2 Abs. 1 UStG 1994 ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen fehlt.

Da es sich wie oa um eine typisch erwerbswirtschaftliche Betätigung handelt, also um eine Tätigkeit handelt, die durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen, und somit die Verluste des Anlaufzeitraumes jedenfalls anzuerkennen sind, liegt somit auch im Bereich der Umsatzsteuer kein Grund für eine vorläufige Veranlagung der Jahre 2001 und 2002 vor. Es sind daher auch die vom Bw geltend gemachten Vorsteuerbeträge anzuerkennen.

Ergeht auch an Finanzamt X. zu St. Nr. Y.

Beilagen: 6 Berechnungsblätter

Wien, am 9. März 2005