



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., AdresseBw., vom 3. März 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch Amtspartei, vom 7. Februar 2006 betreffend Einkommensteuer 1996 bis 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide werden dahingehend abgeändert, als die Einkünfte aus Gewerbebetrieb nicht mit Null, sondern **nicht** festgesetzt werden.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber erzielte in den Jahren 1996 bis 2004 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit sowie Einkünfte aus Gewerbebetrieb als Warenpräsentator.

Für die Berufungsjahre und das Jahr 2005 ist den eingereichten Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen Folgendes zu entnehmen:

Jahr	1996	1997	1998	1999
Einkünfte	-28.944,92 S	-58.574,00 S	-59.990,43 S	-43.808,05 S
Einnahmen	0,00 S	9.521,48 S	6.821,45 S	14.753,60 S
Kilometergeld	3.624,80 S	7.751,80 S	4.375,70 S	5.154,80 S
Diäten	1.225,00 S	2.427,27 S		

Telefon	4.022,75 S	11.009,89 S	11.351,26 S	14.433,97 S
Internet		1.176,67 S	3.330,00 S	3.350,00 S
GWG	19.570,04 S			
Sozialversicherung		983,00 S	1.007,00 S	1.025,00 S
Betriebsmittel		14.631,36 S	22.273,32 S	17.147,88 S
Werbung		257,48 S		
Wirtschaftskammer			1.100,00 S	1.100,00 S

Jahr	2000	2001	2002	2003
Einkünfte	- 2.129,11 S	2.650,98 S	53,84 €	88,25 €
Einnahmen	34.228,24 S	21.371,12 S	1.531,97 €	1.339,62 €
Kilometergeld				
Diäten				
Telefon	8.024,99 S	4.271,04 S	225,39 €	173,62 €
Internet				
GWG				
Sozial- versicherung	1.046,00 S	1.079,90 S		81,65 €
Betriebsmittel	22.892,96 S	9.560,20 S	1.242,65 €	
Werbung				
Wirtschafts- kammer	1.100,00 S	1.100,00 S		75,00 €
Wareneinkauf				821,10 €
Vertriebs- gebühr				100,00 €
N.				

A.				
Jahr	2004	2005	2006	
Einkünfte	258,55 €	109,59 €	167,07 €	
Einnahmen	1.088,25 €	719,20 €	824,50 €	
Kilometergeld				
Diäten				
Telefon				
Internet				
GWG				
Sozial- versicherung		130,60 €	87,43 €	
Betriebsmittel				
Werbung				
Wirtschafts- kammer	75,00 €	75,00 €	90,00 €	
Wareneinkauf				
Vertriebs- gebühr				
N.	635,20 €	241,00 €	242,80 €	
A.	119,50 €	163,00 €	237,20 €	

Mit Schreiben vom 26. November 2001 wurde vom Berufungswerber folgende Stellungnahme abgegeben:

Im Jahr 1996 hätte er Verbindung mit der Firma N.AG in Basel aufgenommen. Im Herbst des Jahres 1996 hätte er laut den Bedingungen der obigen Firma Material und Geräte zum Betrieb und der Vertretung erworben. Gleichzeitig hätte er eine Steuernummer und eine Gewerbeberechtigung eröffnet. Das Rumpfbjahr 1996 hätte zur Gründung und zu ersten Akquisitionen gedient. Es hätte noch kein Verkauf stattgefunden.

1997 wäre es zu den ersten Verkäufen und weiteren Geschäftsanbahnungen gekommen. Zum

Betrieb und Vertrieb sei weiter akquiriert worden. Im Zuge der Bearbeitung hätte sich die unmittelbare Notwendigkeit ergeben, die Manipulationen des Geschäftsverlaufes mit einer besonderen Software zu bewerkstelligen. Diese hohen Kosten wären der Hauptgrund, neben der intensiven Akquisition, der einen Verlust ergeben hätte.

1998 hätte die technische Ausrüstung und die Betriebsmittel abermals erweitert werden müssen, um den Anforderungen der N.AG zu genügen.

1999 hätten sich die Anbahnungsversuche und Akquisitionen positiv abgezeichnet, und die Einnahmen aus den Provisionen hätten sich verdoppelt.

2000 hätten sich die Prognosen bestätigt. Die Einnahmen hätten sich um circa 230% erhöht. Die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung hätte ein annähernd ausgeglichenes Ergebnis ergeben. Für das Jahr 2001 sei in jedem Fall ein Gewinn zu erwarten, da wie in Prognosen und in der nachvollziehbaren Entwicklung feststellbar, die langwierigen Vorarbeiten und Akquisitionen Früchte tragen würden. Als Bestätigung dafür würde ein Auszug einer als Kassabuch bezeichneten Aufzeichnung beilegen, welche bis 15. November 2001 schon ein positives Ergebnis aufweisen würde und auf jeden Fall einen Gewinn erwarten lasse.

Zum Vorwurf der möglichen Liebhaberei:

Der Durchführungserlass zur Verordnung vom 18. Mai 1990 betreffend Liebhaberei führe in Punkt 1, Ziel der Liebhabereiverordnung, an, dass es nach der Rechtsprechung des VwGH für die Beurteilung einer Betätigung als Einkunftsquelle vorrangig auf objektive Umstände ankomme. Liebhaberei liege demnach nicht vor, wenn eine Betätigung objektiv geeignet sei, Gewinn (Überschüsse) abzuwerfen. Eine nach ihrem Typus ertragsorientierte Betätigung solle dem Inhalt der Verordnung gemäß dann als Einkunftsquelle eingestuft werden, wenn sie von einem subjektiven Ertragsstreben getragen sei (vergleiche die ausdrücklich angeführte Gewinnerzielungsabsicht in § 23 Z 1 EStG 1988 und in § 2 Abs. 4 KStG 1988). Die vorliegenden objektiven Umstände würden in seinem Fall einen Rückschluss ergeben, der Ertragsstreben beweise.

Anlaufzeitraum:

Bei Beginn einer Betätigung iSd § 1 Abs. 1 LVO 1993 seien die in den ersten drei Kalenderjahren (Wirtschaftsjahren) angefallenen Verluste steuerlich auf jeden Fall anzuerkennen (unwiderlegbare Vermutung für das Vorliegen von Anfangsverlusten analog zu § 18 Abs. 7 EStG 1988).

Würde das Finanzamt seinen Ausführungen folgen, dann ergebe sich folgende mögliche Übersicht:

Im Rumpfbjahr 1996 und in den Jahren 1997, 1998 und 1999 sei das Unternehmen zügig aufgebaut worden. In den ersten Jahren würden die Verluste anzuerkennen sein. Aus der Darstellung für das Jahr 2001 und folgende Jahre sei ein Gewinn zu erwarten.

Am 1. Dezember 2005 wurde durch die Amtspartei folgender Ergänzungsvorhalt an den Berufungswerber abgefertigt:

Aus der Tätigkeit als Warenpräsentator sei seit Betriebsbeginn 1996 ein erheblicher Gesamtverlust erwirtschaftet worden. Weder einnahmen- noch gewinnseitig könne davon ausgegangen werden, dass in absehbarer Zeit ein Gesamtgewinn erzielt werden könne. Das Finanzamt beabsichtige, diese Verluste rückwirkend steuerlich nicht anzuerkennen und die Tätigkeit als Liebhaberei einzustufen.

Der Berufungswerber würde ersucht werden, diesbezüglich Stellung zu nehmen, sowie die Gewinnermittlungen für 2004 und 2005 vorzulegen.

Dieser Ergänzungsvorhalt wurde nicht beantwortet.

Mit jeweils gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültigen Einkommensteuerbescheiden vom 7. Februar 2006 für die Jahre 1996 bis 2004 wurden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit Null festgesetzt.

Die obigen Einkommensteuerbescheide wurden wie folgt begründet:

Eine Tätigkeit könne nur dann als Einkunftsquelle im steuerlichen Sinn anerkannt werden, wenn diese auf Dauer gesehen in der Lage sei, Gewinne zu erzielen.

Im konkreten Fall seien seit 1996 aus der nebenberuflichen Tätigkeit nur geringfügige Einnahmen mit zuletzt rückläufiger Tendenz sowie ein Gesamtverlust 1996 bis 2004 in Höhe von 13.000,00 € erzielt worden. Der Vorhalt vom 1. Dezember 2005 hinsichtlich Liebhabereiverdachts sei nicht beantwortet worden, weshalb diese Verluste steuerlich rückwirkend nicht anerkannt werden könnten und die Tätigkeit als Liebhaberei eingestuft werden würde.

Angesichts der vorliegenden Umsatzzahlen könne nicht davon ausgegangen werden, in absehbarer Zeit einen Gesamtgewinn zu erzielen.

Da somit von einer Einkunftsquelle im steuerlichen Sinn nicht auszugehen sein würde, wäre die Tätigkeit als Liebhaberei einzustufen und die geltend gemachten Verluste und Vorsteuerüberschüsse daher nicht anzuerkennen.

Mit Schreiben vom 3. März 2006 wurde gegen die Einkommensteuerbescheide 1996 bis 2004 Berufung eingereicht und wie folgt begründet:

Die vom Berufungswerber 1996 eröffnete betriebliche Tätigkeit hätte durch Aufwendungen und Investitionen Anfangsverluste erwirtschaftet. Seit 2000 würden, wenn auch geringe, Gewinne erwirtschaftet. Dagegen richte sich die Berufung, da ein Gesamtgewinn durch geringste Aufwendungen zu erwarten sei.

Im Falle der Beharrung auf Liebhaberei würde auf § 2 Abs. 2 LVO 1993 verwiesen werden, in welchen die Anfangsverluste in den ersten drei Kalenderjahren im Sinne des

§ 1 Abs. 1 anzuerkennen seien. Die steuerliche Anerkennung der Verluste der ersten drei Jahre bleibe auch dann aufrecht, wenn sich nach Ablauf des Anlaufzeitraumes ergebe, dass keine Einkunftsquelle vorliege.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 10. März 2006 wurde die oben angeführte Berufung als unbegründet abgewiesen. Dies mit folgender Begründung:

Strittig sei, ob die ausgeübte Tätigkeit des Berufungswerbers als Warenpräsentator für die Firma N.AG in Basel eine Einkunftsquelle iSd EStG 1988 darstelle.

Zu Recht unbestritten sei, dass die gegenständliche – im Jahr 1996 begonnene - Tätigkeit als Betätigung zu werten sei, die durch die Absicht veranlasst sei, einen Gesamtgewinn zu erzielen. Die Tätigkeit sei somit nach den Bestimmungen des § 1 Abs. 1 LVO, BGBl Nr. 33/1993 idF BGBl. II Nr. 358/1997, LVO II, zu beurteilen.

Betätigungen mit Annahme einer Einkunftsquelle würden nach dem Wortlaut des § 1 Abs. 1 LVO Tätigkeiten oder Rechtsverhältnisse umfassen, die durch die Absicht veranlasst seien, einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen und nicht unter die Betätigung mit Annahme von Liebhaberei fallen würden. Es werde 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 sei, werde die Nachvollziehbarkeit dieser Absicht anhand objektiver Umstände verlangt. Diese objektiven Umstände würden sich aus § 2 Abs. 1 und 3 LVO ergeben.

Das Ertragsstreben des Steuerpflichtigen müsse auf die Erzielung eines Gesamtgewinnes oder Gesamtüberschusses gerichtet sein. Die im Laufe der Betätigung erwirtschafteten Gewinne oder Überschüsse dürften nicht nur die angefallenen Verluste ausgleichen, sondern müssten darüber hinaus bei einer betrieblichen Einkunftsquelle zu einer Mehrung des Betriebsvermögens, bei einer außerbetrieblichen Einkunftsquelle zu einem Überhang der Überschüsse gegenüber den Verlusten führen.

Es könne 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 Einkünften iSd § 2 Abs. 3 EStG 1988 nur die wirtschaftlichen Ergebnisse solcher Tätigkeiten verstanden werden dürften, die sich in der betrieblichen Weise objektiv zur Erzielung eines der Besteuerung zugänglichen Gesamterfolges in vertretbarer Zeit eignen würden und denen auch das Bestreben des Tätigen zur Erwirtschaftung eines solchen Ertrages zugrunde liege. Der normative Gehalt der Vorschrift des § 2 EStG 1988 reiche jedoch nicht so weit, die Anforderungen eines in einem bestimmten Zeitraum tatsächlich erwirtschafteten Gesamterfolges als Tatbestandsmerkmal steuerlich beachtlicher Einkünfte zu tragen (VwGH

3.7.1996, 93/13/0171; ÖStZB 1996, 397).

Eine Betätigung iSd § 1 Abs. 1 LVO liege vor, wenn der Steuerpflichtige mit einer Gewinnerzielungsabsicht agiere. Somit sei der subjektive Wille ausschlaggebend. Um die subjektive Absicht aber nachvollziehen zu können, seien objektiv beobachtbare Kriterien (insbesondere jene des § 2 Abs. 1) heranzuziehen. Bei Betätigungen iSd § 1 Abs. 2 sei anders vorzugehen, denn dort werde rein auf die objektive Ertragsfähigkeit (vergleiche § 2 Abs. 4) abgestellt.

Der VwGH (3.7.1996, 93/13/0171) hätte in einem verstärkten Senat an der Auffassung festgehalten, dass die Einkunftsquelleneigenschaft einer Betätigung in erster Linie danach zu beurteilen sei, ob die geprüfte Tätigkeit in der betriebenen Weise objektiv Aussicht habe, sich lohnend zu gestalten. Dem subjektiven Ertragsstreben desjenigen, der sich betätige, komme für die Beurteilung der wirtschaftlichen Ergebnisse der Tätigkeit als Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 EStG 1988 die Bedeutung zu, wenn die Prüfung der objektiven Komponente der Ertragsfähigkeit der Betätigung kein eindeutiges Bild ergebe; dies allerdings nur insoweit, als solches Ertragsstreben durch ein Handeln nach Wirtschaftlichkeitsprinzipien nach außen erkennbar in Erscheinung trete. Festzuhalten sei ferner daran, dass unter der Ertragsfähigkeit einer Betätigung als Tatbestandsvoraussetzung ihrer Einkunftsquelleneigenschaft die Eignung der Tätigkeit zu verstehen ist, einen der positiven Steuererhebung aus der betroffenen Einkunftsart zugänglichen wirtschaftlichen Gesamterfolg innerhalb eines absehbaren Zeitraumes abzuwerfen.

Als Anlaufverluste würden die Jahre ab Beginn der Betätigungen gelten, das seien im vorliegenden Fall die Jahre 1996 und 1998 (§ 2 Abs. 2 LVO). Da bei dieser Tätigkeit von Beginn an Verluste anfallen würden, sei anhand der LVO vorzugehen.

Der Anlaufzeitraum sei als Art Beobachtungszeitraum anzusehen und finde seine Rechtfertigung darin, dass der Beginn typisch erwerbswirtschaftlicher Betätigungen grundsätzlich immer mit einem wirtschaftlichen Risiko behaftet sei. Während des Anlaufzeitraumes müsse der sich Betätigende allerdings erkennen, ob sich die Betätigung insgesamt lohnend gestalte bzw. gestalten werde.

Gemäß § 2 Abs. 2 LVO erster Satz seien die in den ersten Kalenderjahren ab Beginn der Betätigung nach § 1 Abs. 1 leg cit angefallenen Verluste grundsätzlich steuerlich anzuerkennen.

Ein Anlaufzeitraum dürfe jedoch nicht angenommen werden, wenn zu erwarten sei, dass eine voraussichtlich begrenzte Betätigung bereits vor dem Anfallen eines Gesamtgewinnes oder Gesamtüberschusses beendet werde.

Liege – wie im gegenständlichen Fall nicht in Abrede gestellt werde – eine Tätigkeit iSd § 1 Abs. 1 LVO vor, sei das Vorliegen von Einkünften zu vermuten. Die Vermutung könne

jedoch widerlegt werden, wenn die Absicht nicht anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 und 3 LVO) nachvollziehbar sei. Würden bei Betätigungen iSd § 1 Abs. 1 LVO Verluste anfallen, so sei das Vorliegen der Absicht, einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen, anhand der in § 2 Abs. 1 Z 1 bis 6 LVO genannten (objektiven) Kriterien zu beurteilen. Auf die Wunschvorstellung desjenigen, der die Betätigung entfalte, komme es hierbei nicht an. In diese Beurteilung seien auch die Verhältnisse innerhalb des Anlaufzeitraumes mit einzubeziehen (VwGH 12.8.1994, 94/14/0025, 21.6.1994, 93/14/0217).

Die Firma N.AG sei mit dem Vertrieb von Nahrungsergänzungsprodukten beschäftigt. Der Vertrieb dieser Produkte erfolge über Privatgeschäftsvermittler. Diese würden mit der Firma einen Vertrag schließen (Berechtigungs- oder Partnervertrag).

In einem Erkenntnis des VwGH vom 22.2.2000, 96/14/0038, hätte sich dieser erstmals mit der Frage auseinandergesetzt, ob bei bestimmten Privatgeschäftsvermittlungen ein Anlaufzeitraum iSd § 2 Abs. 2 LVO anzuerkennen sei oder nicht. Das oben angeführte Erkenntnis hätte nebenberufliche Vertreter betroffen, die vorwiegend im Bereich ihrer Bekannten Haushaltsartikel vertreiben würden. Aus dieser Betätigung seien von Anfang an Verluste angefallen.

Der VwGH hätte im zitierten Erkenntnis ausgesprochen:

"Ob die sachverhaltsmäßigen Voraussetzungen für die von der belangten Behörde vertretene 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" in der Regel keine Gewinne erzielen, in ihre Überlegungen einbeziehen. Der Beschwerdeführer hat weder behauptet, seine Tätigkeit unterschiede sich von der anderer "A-Vertreter", noch sei 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 (vergleiche das Erkenntnis von 21.6.1994, 93/14/0217). Wie der VwGH in eben erwähntem Erkenntnis sowie im Erkenntnis vom 12.8.1994, 94/14/0025, ausgeführt hat, kann der belangten Behörde nicht entgegen getreten werden, wenn sie zu dem Schluss gelangt ist, die Tätigkeit eines "A.-Vertreter" sei objektiv gesehen nicht geeignet, Gewinne zu erzielen. Der belangten Behörde kann aber auch bei der von ihr vorgenommenen Würdigung des Einzelfalles – insbesondere aufgrund der Tatsachen, dass die bisher vom Beschwerdeführer erzielten Umsätze geringer seien als seine Reiseaufwendungen, wobei sie sein Argument, diese Aufwendungen könnten in Hinkunft verringert werden, zurecht verworfen hat, eventuelle Preisnachlässe zu Lasten des

Beschwerdeführers gingen, die vom Beschwerdeführer für die Jahre 1995 bis 1998 prognostizierten Gewinne jeglicher Grundlage entbehrten und die Tätigkeiten des Beschwerdeführers als "A.-Vertreter" aufgrund seiner wirtschaftlichen Lage nicht aufrecht zu erhalten sei – nicht entgegen getreten werden, wenn sie zu dem Schluss gelangt ist, der Beschwerdeführer werde seine Tätigkeit als "A.-Vertreter" vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beenden, weswegen kein Anlaufzeitraum anzunehmen sei."

Auf den vorliegenden Fall bezogen bedeute dies, dass allein aufgrund der Tatsache, dass in den streitgegenständlichen Jahren allein die KFZ-Kosten, Betriebsmittel, Bürokosten und die Diäten Inland höher gewesen wären als die erzielten Einnahmen, systembedingt iSd

§ 2 Abs. 2 letzter Satz LVO 1993 damit zu rechnen sei, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet werde bzw. beendet werden müsse.

Damit sei nach Ansicht des Finanzamtes iSd oben angeführten Erkenntnisses des VwGH von vornherein die Einkunftsquellenvermutung für den Anlaufzeitraum zu versagen. Dies auch ohne im Einzelfall zu prüfen, ob konkrete Hinweise für eine vom Berufungswerber geplante zeitliche Begrenzung seiner Tätigkeit vorgelegen wären.

In den streitgegenständlichen Jahren hätte der Berufungswerber einen Verlust in Höhe von knapp 13.000,00 € erwirtschaftet. Auch seien seit dem Jahr 2000 die Umsätze laufend rückgängig.

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

In diesem Zusammenhang komme der VwGH zu der Auffassung, dass bei nebenberuflichen Privatgeschäftsvermittlern, die keinen Gebietsschutz genießen, Betriebsmittel selbst zahlen und überdies hohe Reiseaufwendungen tätigen müssten schon systembedingt iSd

§ 2 Abs. 2 letzter Satz LVO 1993 damit zu rechnen sei, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet werden müsse, weswegen kein Anlaufzeitraum anzunehmen sei (VwGH 22.2.2000, 96/14/0038).

Im gegenständlichen Fall gehe aus den vom Berufungswerber vorgelegten bzw. im Internet recherchierten Unterlagen hervor, dass der Organisationsaufbau des Vertriebes dieser Nahrungsmittelergänzungsprodukte durchaus mit der der Firma A.-GmbH zu vergleichen sei. Nach Meinung des Finanzamtes sei die im Erkenntnis des VwGH vom 22.2.2000, 96/14/0038, getroffene Aussage durchaus auf den vorliegenden Fall zu übertragen. Es sei daher von vornherein die Einkunftsquellenvermutung für den Anlaufzeitraum zu versagen. Der

Berufungswerber hätte bei dieser Tätigkeit keine Möglichkeit, aus der Tätigkeit einen Gesamtgewinn zu erzielen. Dies sei auch unter Berücksichtigung der Tatsache, dass nur geringe Umsätze erzielt werden würden, ersichtlich. Auch die in den letzten Jahren erzielten, geringfügigen Gewinne würden keinen Gesamtgewinn erwarten lassen.

Aus den oben angeführten Gründen sei von Liebhaberei ohne Anerkennung von Anfangsverlusten auszugehen und die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Mit Schreiben vom 5. April 2007 wurde „Berufung“ gegen obige Berufungsvorentscheidungen betreffend Einkommensteuer 1996 bis 2004 eingereicht wie folgt:

Die 1996 von Bw. eröffnete betriebliche Tätigkeit hätte durch Aufwendungen und Investitionen Anfangsverluste erwirtschaftet. Seit 2000 würden, wenn auch geringe, Gewinne erwirtschaftet. Dagegen richte sich die Berufung, da ein Gesamtgewinn zu erwarten sei.

Die Annahme der Aufgabe der Tätigkeit werde willkürlich angenommen, da er nicht seinen Lebensunterhalt mit der selbständigen Tätigkeit bestreiten würde. Er übe die selbständige Tätigkeit zur zusätzlichen Verbesserung und Absicherung seines Einkommens aus. Er beziehe als Angestellter ein ausreichendes Einkommen und seine wirtschaftliche Lage sei gesichert.

Die Ausführungen des Finanzamtes würden im 2. Absatz der Berufungsentscheidung die richtige, von auch angestrebte Tatsache beinhalten: „zurecht unbestritten ist, dass die gegenständliche, im Jahr 1996 begonnene Tätigkeit, als Betätigung zu werten ist, die durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn zu erzielen.“ Die Tätigkeit sei somit nach den Bestimmungen des § 1 Abs. 1 LVO 1993 zu beurteilen.

Gemäß § 2 Abs. 2 erster Satz LVO 1993 seien die in den ersten Kalenderjahren ab Beginn der Betätigung nach § 1 Abs. 1 leg cit angefallenen Verluste grundsätzlich steuerlich anzuerkennen. Das vom Finanzamt zitierte Erkenntnis des VwGH gehe von andauernden Verlusten aus, welche bei seiner Organisation der Tätigkeit nicht mehr anfallen würden. Die Auffassung des Finanzamtes, dass keine Möglichkeit bestehen würde, aus der Tätigkeit einen Gesamtgewinn zu erzielen, sei willkürlich und unrichtig. Geringere Umsätze würden nicht unbedingt einen geringeren Gewinn ergeben.

Er würde das Finanzamt um einen erweiterten Beobachtungszeitraum und um ein persönliches Gespräch mit dem zuständigen Referenten ersuchen.

Im Falle der Beharrung auf Liebhaberei würde er auf § 2 Abs. 2 LVO 1993 verweisen, in welchen die Anfangsverluste in den ersten drei Kalenderjahren im Sinne des § 1 Abs. 1 LVO 1993 anzuerkennen seien. Die steuerliche Anerkennung der Verluste der ersten drei Jahre bleibe auch dann aufrecht, wenn sich nach Ablauf des Anlaufzeitraumes ergebe, dass keine Einkunftsquelle vorliege.

Am 11. April 2006 wurde obige Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Am 11. Juli 2007 wurde folgender Ergänzungsvorhalt an den Berufungswerber abgefertigt:

"1.

Die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für das Jahr 2006 wäre einzureichen.

2.

Sämtliche mit der Firma N.AG abgeschlossenen Verträge und Vereinbarungen sind einzureichen.

In Ihrem Schreiben vom 26. November 2001 haben Sie angegeben, Produkte nach den Bedingungen der N.AG erworben zu haben. Diese Bedingungen würden einzureichen sein. Zudem sind einzureichen die im Jahr 1996 angeschafften Positionen laut Rechnung:

- WP Antrag*
- Marketingplan*
- Promotionsformular*
- Frauen im Beruf*

Wie errechnen sich Ihre Einnahmen? Erhalten Sie von der Firma N.AG eine Provision?

Sämtliche Unterlagen, aus denen deren Berechnung ersichtlich ist, sind einzureichen.

Wurden Sie von jemandem geworben für die gegenständliche Tätigkeit?

Beschreiben Sie die Verkaufsanbahnung sowie die Abwicklung des Verkaufes im Detail.

Reichen Sie Preislisten ein. Inwieweit waren Sie diesbezüglich an Vorgaben der N.AG gebunden?

Wurde Ihnen Gebietsschutz zugestanden? Wenn ja, wären diesbezügliche Vereinbarungen einzureichen.

3.

Worum handelt es sich bei der in den Jahren 2004 und 2005 aufscheinenden Position „A.“?

Werden zusätzlich zu den Produkten der N.AG noch andere Produkte vertrieben? Wenn ja, sind sämtliche diesbezüglich abgeschlossenen Verträge einzureichen.

4.

Eine der im Jahr 1996 angefertigten Visitenkarten wäre zu übermitteln.

5.

Wie ist die Position „Betriebsmittel“ in den Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen zu verstehen?

6.

Was bedeutet die im Jahr 2003 als Ausgabe geltend gemachte „Vertriebsgebühr“ in Höhe von 100,00 €?

7.

In den Jahren 2000 bis 2004 wurde kein Kilometergeld geltend gemacht. Aus welchem

Grund?

Ebenso wurden von 1998 bis 2004 keine Diäten geltend gemacht. Auch hier ist der Grund anzuführen.

8.

Aus welchem Grund wurden in den Jahren 2004 und 2005 keine Telefonkosten geltend gemacht?

9.

In den Jahren 2002 und 2004 wurden keine Kosten für Sozialversicherung geltend gemacht. Erläutern Sie, weshalb.

10.

Kosten für Werbung scheinen lediglich im Jahr 1997 auf. Wie wurde in den Jahren 1998ff versucht, neue Kunden zu gewinnen?

11.

Im Jahr 2002 wurde kein Aufwand Wirtschaftskammer geltend gemacht. Weshalb?

12.

Für die Jahre 1999 und 2002 sind sämtliche Verkäufe mit Namen und Adresse der Kunden sowie Höhe und Art des Einkaufes anzuführen.

13.

Weshalb scheinen in den Jahren 2000ff keine Internetkosten auf?

14.

Haben Sie sich durch Schulungen bzw. Fortbildung für die Tätigkeit vorbereitet? Wenn ja, sind die Seminare mit den angefallenen Kosten anzuführen.

15.

Haben Sie Subvertreter geworben?"

Mit Schreiben vom 2. August 2007 wurde wie folgt geantwortet:

zu 1.:

Die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für das Jahr 2006 sei bereits eingereicht worden.

zu 2:

Die mit der Firma N.AG abgeschlossenen Vereinbarungen einschließlich WP-Antrag würden sich in der Beilage befinden. Der Marketingplan (neuere Ausgabe, jetzt Vergütungsplan) sei in der Beilage.

Das Promotionsformular und die Broschüre „Frauen im Beruf“ würden nicht mehr zur Verfügung stehen.

Seine Einnahmen würden sich aus einer Einnahmen-Ausgaben-Rechnung ergeben, außerdem aus seiner nichtselbständigen Tätigkeit.

Unter bestimmten Voraussetzungen (siehe Vergütungsplan) würden Provisionen ausbezahlt werden. Die Berechnung der Provision sei aus dem Vergütungsplan ersichtlich.

Für die Tätigkeit bei N. sei er geworben worden (aus dem WP-Antrag ersichtlich).

Die Preisliste für N.-Produkte sei in der Beilage. Gebietsschutz gebe es für die Tätigkeit bei N. nicht.

zu 3.:

Bei „A.“ handle es sich um ein weiteres Produkt. Die Vereinbarungen mit A. seien in der Beilage (F.E.).

zu 4.:

Die 1996 angefertigte Visitenkarte sei in der Beilage.

zu 5.:

Bei „Betriebsmittel“ handle es sich um N.-Produkte, die zu Vorführungen angeschafft worden wären (z.B. Luftfilter, Wasserfilter, usw.)

zu 6.:

Die „Vertriebsgebühr“ sei eine von N.-Vertragshändlern jährlich zu bezahlende Gebühr. Der Beleg sei in der Beilage.

zu 7., 8.:

Kilometergeld, Diäten und Telefonkosten seien ab dem genannten Zeitpunkt nicht mehr angefallen.

zu 9., 11.:

Die Ausgaben für Sozialversicherung und Wirtschaftskammer seien in den genannten Steuererklärungen übersehen worden.

zu 10.:

Ab dem Jahr 1998 seien keine Kosten für Werbung angefallen. Er hätte sich hauptsächlich auf Mundpropaganda beschränkt.

zu 12.:

Die Verkaufslisten für 1999 und 2002 seien in der Beilage.

zu 13.:

Internetkosten seien ab 2000 nicht angefallen (bzw. wären verschwindend klein gewesen).

zu 14.:

Zur Schulung gebe es 1996 und 1997 wöchentliche Infoabende; Die Diäten und das Kilometergeld seien dafür in den Steuererklärungen geltend gemacht worden.

Die Eintrittskarte für ein Seminar am 14. Jänner 1999 sei in der Beilage.

zu 15.:

Nein.

Beigelegt wurde unter Anderem Folgendes:

Der Warenpräsentator-Antrag vom 5. Oktober 1996, unterzeichnet vom Berufungswerber, einem Förderer und einem Direktwarenpräsentator.

Weiters ein Schreiben der N.AG an den Berufungswerber vom 14. März 2000:

"Herzlichen Glückwunsch!

Wir freuen uns, Ihnen bestätigen zu können, dass Sie sich im Jänner 2000 bei N. für die Position

Senior Direktwarenpräsentator

qualifiziert haben. Sie haben mit Erreichen dieser Position gezeigt, dass Sie auf dem richtigen Weg sind. Das Hauslieferprogramm und das I-10-I Personal Franchise Konzept sind zwei Komponenten, die sich ideal ergänzen und aus Ihnen einen erfolgsorientierten Partner werden lassen. Für den stabilen Aufbau Ihres Geschäftes ist die Kundenbetreuung ein wichtiger Faktor, den Sie, um erfolgreich zu bleiben, unbedingt miteinbeziehen sollten. Denn nur betreute Kunden werden zufriedene Stammkunden und sichern Ihnen langfristig ein stabiles Einkommen. Bedenken Sie auch: nur ein zufriedener Kunde hat auch Interesse, Vertragspartner zu werden und wird die Geschäftsgelegenheit und das Produkt weiterempfehlen.

Ab sofort erhalten Sie zusätzlich, wenn Sie die monatlichen Qualifikationsvoraussetzungen erfüllen:

3% Teambonus und Leadershipbonus.

Wir sind davon überzeugt, dass wir Sie mit Ihrem Einsatz und der Zusammenarbeit mit Ihrem Team als Sales Coordinator auszeichnen können. Ihre Förderer und Ihre Upline unterstützen Sie gerne....."

Der Vergütungsplan der N.:

Die Stufen würden von unten nach oben folgendes Bild ergeben:

Warenpräsentator – Direktwarenpräsentator – Senior-Direktwarenpräsentator – Sales Coordinator – Qualifizierender Nationaler Marketing Direktor – Nationaler Marketing Direktor
Einkünfte aus Warenpräsentation:

"Präsentationsvergütung

Als N.-Warenpräsentator beziehen Sie die Produkte für Ihren persönlichen Bedarf (Demo/Eigenbedarf) direkt von N. mit einem Präsentationsrabatt (Verkaufspreis-25%). Ebenso erhalten Sie eine Präsentationsvergütung in Höhe von 25% des Verkaufspreises (netto) auf alle Verkäufe, die aufgrund Ihrer Präsentation zustande kommen.

Teambonus:

Zusätzlich erhalten Sie je nach Position einen Teambonus (bis zu 10%) auf den Verkaufspreis (ohne MWSt), den Sie von N. im Folgemonat in Form eines Schecks ausgezahlt erhalten."

Warenpräsentator: 25% Präsentationsvergütung

Direktwarenpräsentator: 25% Präsentationsvergütung, 4% Teambonus

Senior-Direktwarenpräsentator: 25% Präsentationsvergütung, 7% Teambonus

Sales Coordinator: 25% Präsentationsvergütung, 10% Teambonus

Einkünfte aus dem Hauslieferservice-Programm:

Beim Abschluss eines Hauslieferservice erhalten Sie Einkünfte, die sich aus einer Handelsspanne und dem Teambonus (siehe auch Einkünfte aus Warenverkauf) zusammensetzen.

Handelsspanne

Für den Abschluss eines Hauslieferservice erhalten Sie einen festen Betrag.

.....

Vertragshändler (VH)

Sie beginnen Ihre Tätigkeit als N.-Vertragshändler mit dem Ausfüllen des Vertragshändlerantrages. Als Vertragshändler beziehen Sie alle Produkte direkt von N. mit dem Händlerrabatt zu einem Preis, der 25% unter dem empfohlenen Verkaufspreis liegt. Durch den Verkauf der Produkte erzielen Sie somit eine persönliche Verkaufsspanne von 25%. Die Verkäufe Ihrer Downline und ihrer persönlichen Verkäufe ergeben zusammen Ihr VV (Verkaufsvolumen), das es Ihnen ermöglicht, schneller die nächst höhere Stufe in unserem Vergütungsplan zu erreichen, um zusätzliche Profite zu bekommen.

Die Vorteile eines Vertragshändlers

- Sie erhalten 25% Händlerrabatt auf Ihre Verkäufe an Kunden.*
- Sie werden von Ihrem Förderer und vom Unternehmen geschult und unterstützt.*
- Sie können weitere Vertragshändler fördern und so ihr eigenes Verkaufsteam aufbauen.*

.....

Direktvertragshändler (DVH)

Viele unserer Vertragshändler erreichen bereits im ersten Monat die Stufe des Direktvertragshändlers und haben dann 29% Einkünfte (25% Händlerrabatt und 4% Teambonus)

Qualifikation zum Direktvertragshändler

Sie qualifizieren sich, wenn Sie ein persönliches Verkaufsvolumen (=Sie selbst und Ihre persönlichen Haus-Lieferservice- und Vorzugskunden) von.....erzielt haben.

.....

Verkaufsvolumen aller persönlichen Bestellungen, Ihrer persönlichen HLS- und Vorzugskunden sowie ihrer VH (die nicht bereits unter einem anderen DVH oder höher eingegliedert sind), die

Ihr Verkaufsvolumen nicht für eine Qualifikation zur gleichen oder einer höheren Position benutzen.

..... "

Ein Warenpräsentator Bestellformular der N.AG, aus dem Einkaufspreise und Einzelverkaufspreise hervorgehen.

Eine Händlervereinbarung mit der Firma F.E. vom 27. November 2002, aus der auch ein werbender Händler hervorgeht.

Eine „Einkaufs-Verkaufsliste 1999“ sowie eine „Einkaufs-Verkaufsliste 2002“, in der die Namen und Adressen der Kunden samt Verkäufen aufgelistet sind.

Eine Eintrittskarte zum Ernährungsseminar am 14. Jänner 1999 zu 120,00 S.

Visitenkarte wurde keine beigelegt.

Am 14. August 2007 wurde ein neuerlicher Ergänzungsvorhalt an den Berufungswerber abgefertigt:

"Der Ergänzungsvorhalt vom 11. Juli 2007 wurde nicht vollständig beantwortet. Sie werden nun aufgefordert, die fehlenden Erläuterungen bzw. Unterlagen umgehend einzureichen:

1.

Tätigkeit für F.E. :

Im Schreiben der F.E. vom 3. Dezember 2002 wurde auf Händlerunterlagen und eine Partnerschrift verwiesen.

Diese Unterlagen sind einzureichen.

Haben Sie einen Gebietsschutz zugesichert bekommen?

Wie werden Ihre Einnahmen berechnet? Erhalten Sie eine Provision und wie wird diese errechnet? Sämtliche Unterlagen, aus denen deren Berechnung ersichtlich ist, sind einzureichen.

Beschreiben Sie die Verkaufsanbahnung sowie die Abwicklung des Verkaufes im Detail.

Reichen Sie Preislisten ein, waren Sie an Fixpreise gebunden?

Haben Sie Schulungen besucht? Wenn ja, sind diese mit den angefallenen Kosten anzuführen.

Welche Schulungen wurden Ihnen unentgeltlich zur Verfügung gestellt?

Haben Sie Subvertreter geworben?

Wurden Vorführwaren bestellt? Wenn ja, waren diese Kosten von Ihnen zu begleichen?

Weshalb wurden erst ab dem Jahr 2004 Waren bestellt? (Vertrag im Jahr 2002)

Wurden von Ihnen Vertreter geworben bzw. gefördert? Stellen Sie das Hierarchiesystem dar.

Erläutern Sie das System von Werber und Geworbenem im Detail. Welchen Vorteil hat ein Werber, der einen Vertreter wirbt?

2.

Tätigkeit für N.:

Beschreiben Sie die Verkaufsanbahnung sowie die Abwicklung des Verkaufes im Detail.

Wurden Ihnen Schulungen unentgeltlich zur Verfügung gestellt?

Sind Sie selbst als Förderer aufgetreten?

Erläutern Sie das System von Förderer und Gefördertem im Detail. Welchen Vorteil hat ein Förderer, der einen Vertreter wirbt?

3.

Inwieweit waren Sie an die Preisvorgaben der N.AG gebunden?

4.

Die angeforderte Visitenkarte wurde nicht eingereicht, dies wäre nachzuholen

5.

Die Vertriebsgebühr von 100,00 € scheint in den Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen nur im Jahr 2003 auf. Der Senat geht davon aus, dass auch in den übrigen Jahren eine solche Gebühr als Ausgabe anzusetzen ist.

Nehmen Sie dazu Stellung!

6.

Dem Senat erscheint es nicht glaubwürdig, dass in den Jahren 2000 bis 2006 kein Kilometergeld und keine Internetkosten sowie in den Jahren 2004 bis 2006 keine Telefonkosten angefallen sein sollen.

Wie wurde mit den Kunden Kontakt aufgenommen? Wie wurden die Waren geliefert?

Die Namen (samt Vornamen!) und Adressen sämtlicher Kunden in den Jahren 2000, 2001, 2003, 2004 und 2005 samt erzieltm Umsatz sind bekannt zu geben.

Im Schreiben vom 14. März 2000 der N.AG wird auf ein Hauslieferprogramm sowie auf die Wichtigkeit der Kundenbetreuung hingewiesen. Wie lässt sich dies mit dem Fehlen jeglicher Kontakte mit Kunden vereinbaren?

*Das vollkommene Fehlen der Aufwendungen Kilometergeld, Telefon und Internet in den jeweiligen Jahren ist nicht nachzuvollziehen. **Sie werden daher aufgefordert, korrigierte Einnahmen –Ausgaben-Rechnungen für die Jahre 2000 bis 2006 einzureichen.***

Der Senat geht ansonsten im Wege einer Schätzung davon aus, dass das Verhältnis Einnahmen zu Kilometergeld bzw. zu Telefonkosten in etwa gleich geblieben ist.

Für die Jahre 1996 bis 1999 wurden durchschnittlich 67,23% der Einnahmen als Kilometergeld geltend gemacht. Dies ergibt folgende Positionen in den Jahren 2000 bis 2006:

<i>Jahr</i>	<i>2000</i>	<i>2001</i>	<i>2002</i>	<i>2003</i>	<i>2004</i>	<i>2005</i>	<i>2006</i>
<i>Ein- nahmen</i>	<i>34.228,24 S</i>	<i>21.371,12 S</i>	<i>1.531,97 €</i>	<i>1.339,62 €</i>	<i>1.088,25 €</i>	<i>719,20 €</i>	<i>824,50 €</i>
<i>Kilometer- geld</i>	<i>1.672,39 €</i>	<i>1.044,19 €</i>	<i>1.029,99 €</i>	<i>900,67 €</i>	<i>731,66 €</i>	<i>483,54 €</i>	<i>554,33 €</i>

Für die Jahre 1996 bis 2003 wurden durchschnittlich 46,43% der Einnahmen als Telefonkosten geltend gemacht. Dies ergibt folgende Positionen in den Jahren 2004 bis 2006:

<i>Jahr</i>	<i>2004</i>	<i>2005</i>	<i>2006</i>
<i>Einnahmen</i>	<i>1.088,25 €</i>	<i>719,20 €</i>	<i>824,50 €</i>
<i>Telefonkosten</i>	<i>339,74 €</i>	<i>224,53 €</i>	<i>382,85 €</i>

Allein aufgrund dieser Korrekturen ergeben sich in den Jahren 2001 bis 2006 negative Einkünfte.

7.

Die Kosten Sozialversicherung sowie Wirtschaftskammer sind in den jeweiligen Jahren in Form einer korrigierten Einnahmen-Ausgaben-Rechnung anzusetzen.

Der Senat geht davon aus, dass sich die Sozialversicherungskosten etwa in Höhe von 100,00 €, wie Kosten Wirtschaftskammer in Höhe von 75,00 € bewegen werden.

8.

In den Jahren 2003 bis 2006 wurden keine Ausgaben für Büromaterial, in den Jahren 1998 bis 2006 keine für GWGs geltend gemacht. Auch dies erscheint dem Senat unglaublich, es sind daher auch im Hinblick darauf die Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen zu korrigieren.

9.

Für die Jahre 1997 bis 1999 ist das Fahrtenbuch einzureichen, aus dem die Höhe der betrieblich gefahrenen Kilometer hervorgeht.

10.

Erstellen Sie eine Prognoserechnung iSd LVO, ab welchem Jahr Sie – unter Berücksichtigung

der im obigen Sinne korrigierten Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen – von der Erreichung eines Gesamtgewinnes ausgehen.

11.

Die Amtspartei hat in ihren Berufungsvorentscheidungen vom 16. März 2006 ausführlich begründet, weshalb sie von einer Tätigkeit iSd Erkenntnisses des VwGH vom 22.2.2000, 96/14/0038, ausgeht. Sie werden aufgefordert, dazu ausführlich Stellung zu nehmen.

12.

Beschreiben Sie ihre nichtselbständige Tätigkeit in den Berufungsjahren."

Obiger Ergänzungsvorhalt wurde nicht beantwortet.

Mit Schreiben vom 14. August 2007 wurden der Amtspartei die vorliegenden Ermittlungsergebnisse übersendet. Eine Stellungnahme dazu wurde nicht abgegeben.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist die Einstufung der Tätigkeit des Berufungswerbers (Privatgeschäftsvermittler) als Liebhaberei. Unstrittig handelt es sich bei gegenständlicher Betätigung um eine unter § 1 Abs. 1 LVO 1993 zu subsumierende, um eine typisch erwerbswirtschaftliche.

Grundsätzlich ist bei einer solchen Tätigkeit das Vorliegen von Einkünften zu vermuten. Diese Vermutung kann jedoch widerlegt werden, wenn die Absicht, einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen, nicht anhand objektiver Umstände nachvollziehbar ist.

Nach § 1 Abs. 1 LVO 1993 liegen Einkünfte vor bei einer Betätigung, die

- durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen, und
- nicht unter Abs. 2 fällt.

Voraussetzung ist, dass die Absicht anhand objektiver Umstände nachvollziehbar ist. Das Vorliegen einer derartigen Ansicht ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen.

Gemäß § 2 Abs. 1 LVO 1993 ist das Vorliegen der Absicht, einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen, wenn bei Betätigungen iSd § 1 Abs. 1 Verluste anfallen, 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 die angebotenen Leistungen,

5. marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf die Preisgestaltung,

6. Art und Ausmaß der Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage durch strukturverbessernde Maßnahmen.

Nach § 1 Abs. 2 leg cit liegen innerhalb der ersten drei Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab Beginn einer Betätigung im Sinne des § 1 Abs. 1.....jedenfalls Einkünfte vor (Anlaufzeitraum). Ein Anlaufzeitraum im Sinne des ersten Satzes darf nicht angenommen werden, wenn nach den Umständen des Einzelfalles damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes (Gesamtüberschusses) beendet wird.

Der VwGH hat in seinem Erkenntnis vom 22.2.2000, 96/14/0038, ausgeführt, 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 LVO 1993 damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtüberschusses beendet wird."*

Strittig ist, ob in Bezug auf die Tätigkeit des Berufungswerbers damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor Erzielen eines Gesamtüberschusses beendet wird und somit auch kein Anlaufzeitraum iSd § 2 Abs. 2 LVO 1993 anzunehmen ist.

Vorausgeschickt wird, dass der Berufungswerber einer nichtselbständigen Vollzeitbeschäftigung nachgeht und nach eigenen Angaben seinen Lebensunterhalt nicht durch die gegenständliche Tätigkeit bestreiten muss, seine wirtschaftliche Lage sei gesichert.

Im gegenständlichen Fall sind sämtliche vom VwGH genannten Merkmale erfüllt.

Dass Bw. keinen Gebietsschutz genießt, geht aus seiner Vorhaltsbeantwortung vom 2. August 2007 hervor.

Ebenso im angeführten Schreiben wurde vom Berufungswerber zu den Punkten 5. und 14. ausgeführt, dass sowohl Materialkosten für Vorführungen, als auch Schulungskosten von ihm selbst zu tragen waren.

Der eingereichte Vergütungsplan sieht eine strenge Hierarchie vor. Die Provisionen des Einzelnen bemessen sich auch nach den Umsätzen seiner „Downline“ bzw. dem Verkaufsvolumen des Teams. Jeder einzelne wird angehalten, selbst Warenpräsentatoren zu fördern, um ein möglichst großes Team mit möglichst hohem Umsatz zu schaffen, das ihn wiederum in eine höhere Provisionsstufe bringt.

Nun ist dies eindeutig als ein **Schneeballsystem** im oben genannten Sinn zu qualifizieren.

Jeder neu geworbene Vertreter ist somit ein Konkurrent des ihnwerbenden Vertreters, weswegen sich durch die Werbung neuer Vertreter die Umsätze nicht beliebig steigern lassen (VwGH 21.6.1994, 93/14/0217).

Der Berufungswerber ist als Privatgeschäftsvermittler tätig, im Konkreten als Senior Direktwarenpräsentator.

Unter Anderem basiert seine Tätigkeit – laut den eingereichten Unterlagen – auf einem „Hauslieferprogramm“.

Es ist daher systembedingt davon auszugehen, dass hohe Reisekosten anfallen, da die Lieferungen zum Kunden nach Hause erfolgen. Die Kundenbetreuung sei ein wichtiger Faktor. Unter Anderem unter diesen Aspekten wurde der Berufungswerber aufgefordert, korrigierte Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen einzureichen.

Dieser Aufforderung ist Bw. nicht nachgekommen.

Herausragend sind die fehlenden Kilometergelder, Reisekosten, Telefon- und Internetkosten. Wie die Kommunikation mit dem Kunden erfolgt sein soll, konnte nicht angegeben werden. Die Ausgaben für Sozialversicherung und Wirtschaftskammer seien „übersehen“ worden. Die „jährlich zu zahlende Vertriebsgebühr“ in Höhe von 100,00 € scheint lediglich in einem Jahr auf.

Der vom Senat dargelegten Schätzung der Ausgaben wurde nicht widersprochen.

Es ist daher für sämtliche Jahre der Betätigung ein Verlust anzunehmen.

Die Gewinnzone hat der Berufungsweber ab dem Jahr 2001 nur deshalb erreicht, weil er willkürlich Ausgaben nicht angesetzt hat, die jedoch angefallen sein müssen.

Es ist folglich auch davon auszugehen, dass die jährlichen Kilometergeld- und Telefonkosten bereits jeweils die Einnahmen überschritten haben (siehe Ergänzungsvorhalt vom 14. August 2007).

Zusätzlich ist zu bemerken, dass die erklärten Verluste in den Jahren 1996 bis 1999 die Erlöse erheblich übersteigen:

Jahr	Verlust	Einnahmen
1996	28.944,92 S	0,00 S
1997	58.574,00 S	9.521,48 S
1998	59.990,43 S	6.821,45 S
1999	43.808,05 S	14.753,60 S

Abschließend wird angeführt, dass dem Berufungswerber bereits mit Berufungsvorentscheidung detailliert vorgehalten worden ist, dass seine Tätigkeit jener der ständigen Judikatur des VwGH im obigen Sinne entspricht.

Auf die einzelnen Tatbestandmerkmale wurde von Bw. nicht eingegangen.

Weiters ist darauf hinzuweisen, dass die im Schreiben vom 28. November 2001 vom Berufungswerber eingereichte Gewinnprognose nicht eingehalten werden konnte. Der neuerlichen Aufforderung, eine solche einzureichen, wurde nicht entsprochen.

Auch die ab dem Jahr 2004 zusätzlich angebotenen Produkte der Firma A. waren offensichtlich nicht geeignet, die Ertragslage zu stärken. Vom Berufungswerber selbst wurde lediglich darauf hingewiesen, dass es sich hierbei um ein weiteres Produkt handeln würde.

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."

Die vorliegende Tätigkeit ist mit der dem Erkenntnis vom 22.2.2000, 96/14/0038, zu Grunde liegenden vergleichbar. Der Schluss, dass auch im gegenständlichen Fall "systembedingt iSd § 2 Abs. 2 letzter Satz LVO 1993 damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtüberschusses beendet wird, ist nachvollziehbar. Ein Anlaufzeitraum ist nicht anzunehmen, die Tätigkeit ist objektiv nicht geeignet, Gewinne hervorzubringen.

Die Berufung war als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 5. September 2007