



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerbers, vom 12. August 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes, vertreten durch Finanzanwalt, vom 24. Juli 2006 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2005 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb 2005	9.439,06 €
Einkommen 2005	27.318,62 €
Einkommensteuer 2005	6.560,81 €

Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2005 wird gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültig erklärt.

Entscheidungsgründe

In seiner am 12. Mai 2006 beim Finanzamt eingereichten Einkommensteuererklärung für das Jahr 2005 erklärte der Berufungswerber – neben seinen Einkünften aus der Tätigkeit als Tätigkeit_2 in Höhe von 8.437,14 € - erstmals einen Verlust als Firmenbezeichnung-Warenpräsentator in Höhe von 3.916,79 €. Über Vorhalt des Finanzamtes vom 13. Juli 2006

reichte der Berufungswerber Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen betreffend der beiden Tätigkeiten sowie ein Fahrtenbuch mit ausgewiesenen betrieblichen Fahrten im Ausmaß von 29.338 km nach. Das Finanzamt setzte mit Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2005 (mit Ausfertigungsdatum 24. Juli 2006) den Gewinn „Tätigkeit-2“ mit 12.427,11 € mit der Begründung fest, der Fahrzeugaufwand für ein im Betriebsvermögen befindliches Fahrzeug könne nicht - wie begehr - mit dem amtlichen Kilometergeld berücksichtigt werden, sondern werde, da dessen Höhe erfahrungsgemäß im Nachhinein nur mehr sehr schwer bzw. überhaupt nicht mehr belegt werden könne, anstatt der begehrten 10.444,33 € (29.338 km x 0,356 €) im Schätzungswege mit einem reduzierten Kilometersatz von 0,22 €, sohin mit 6.454,36 € angesetzt. Die Einkünfte im Zusammenhang mit der Warenpräsentatorentätigkeit setzte das Finanzamt vorläufig mit „Null“ fest und führte hierzu aus, die Einkunftsquelleneigenschaft aus dieser Tätigkeit stehe noch nicht fest und würde daher bis zur endgültigen Klärung des Sachverhaltes (Erzielung eines Gesamtgewinnes) mit „Null“ berücksichtigt werden.

Die hiergegen fristgerecht erhobene Berufung vom 12. August 2006 begründete der Berufungswerber wie folgt:

Die Verluste „Firmenbezeichnung-Geschäft“ seien gemäß § 1 Abs. 1 Liebhabereiverordnung vom 17.12.1992 für die ersten drei bis fünf Jahre steuerlich immer anzuerkennen. „*Feststeht, dass ich meine Tätigkeit keinesfalls beendet habe und in Zukunft auch nicht beabsichtige, diese Tätigkeit zu beenden. Damit ist klargestellt, dass die Finanzverwaltung unter Beweis zu stellen hat, dass ich die Tätigkeit beenden werde. Es reicht daher keinesfalls aus, Behauptungen aufzustellen, dass mit meiner Tätigkeit als Privatgeschäftsvermittler auch in Zukunft mit keinem positiven Ertrag zu rechnen ist und daher auf Dauer gesehen keine Einkunftsquelle im Sinne des Einkommensteuerrechts sei. Diese pauschale Begründungsversuche und Behauptungen lehnt der Verwaltungsgerichtshof entschieden ab (VwGH ZI 93/14/0217 vom 21.6.1994, FLD f. Wien, N. u. Burgenland GZ GA15-93/1479/14 vom 21.12.1995).*

Provisionseinnahmen:	2005	3.196,00	2006	7.527,00	2007	8.500,00
	2008	9.700,00	2009	10.200,00	2010	12.500,00
Verlust / Gewinn:	2005	- 3.917,00	2006	250,00	2007	800,00
	2008	1.400,00	2009	2.200,00	2010	2.800,00

Es kann wohl kein Zweifel auftreten, dass ich die Privatgeschäftsvermittlung nicht zum Spaß betreibe, wenn man bedenkt, dass sich die Provisionseinnahmen im Jahr 2004 von 448,- im Jahr 2010 auf 12.500,-- steigern lassen, dies bedeutet, dass sich der Umsatz gegenüber dem Jahr 2004 um 2.692% im Jahr 2010 steigern lässt. Genau so verhält es sich mit der Verlustentwicklung, die im Jahre 2005 abgeschlossen ist. Nicht zu vergessen ist insbesondere, dass ich im Jahr 2006 bereits Gewinne erwirtschaften werde. Dies ergibt sich aus der bisherigen Entwicklung. Die Provisionen betragen bisher im Jahr 2006 4.391,--, hochgerechnet aufs Jahr unter Berücksichtigung der guten Monate September, Oktober und November 2006 7.527,-- Euro. "

Aus der Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes vom 8.11.1989, 85/13/0190, ergibt sich, „dass dieser Betrieb in den letzten 5 Jahren (also nach insgesamt 10 Jahren Beobachtungszeitraum) nur 41% der Verluste der ersten 5 Jahre aufgeholt hat. Damit ist vorweg klargestellt, dass der Verwaltungsgerichtshof einerseits von den ersten 5 Jahren als Anfangsverluste ausgeht und andererseits einen Beobachtungszeitraum von insgesamt 10

Jahren zubilligt. Nachdem ich als Privatgeschäftsvermittler ab dem Jahr 2005 nur mehr verhältnismäßig geringfügige Verluste erwirtschaftet habe und darüber hinaus entsprechend meiner Prognose die Verluste der Jahre 2004 - 2005 zum Teil in den nächsten 5 Jahre wettgemacht haben werde, kann kein Zweifel aufkommen, dass der Verlust des Jahres 2005 zumindest vorläufig anzuerkennen ist."

„Nach der Entscheidungspraxis der Berufungssenate der FLD für Wien, NÖ u. Burgenland führten Vermittlungstätigkeiten mit Umsätzen bis S 12.000,-- zu Einkünften aus Leistungen, die somit zu keinem Verlustausgleich berechtigen. (Dr. Neuber, Seite 124 ÖSTZ 1995). Daraus allein ist sehr wohl der Schluss zu ziehen, das bei Umsätzen von S 100.000,-- die Verluste für mindestens 10 Jahre vorläufig anzuerkennen sind.

Das Kilometergeld ist nach ständiger Rechtsprechung bis zu 30.000 km in voller Höhe anzuerkennen. Eine Kürzung ist daher nicht zulässig.

Versehentlich wurden die im Jahr 2005 bezahlten Mehrwertsteuern im Gesamtbetrag von 3.526,12 Euro nicht als Ausgabe geltend gemacht. Eine Berichtigung vom 8.8.2006 liegt bei. Ich stelle daher den Antrag, meiner Berufung Folge zu geben und den angefochtenen Bescheid dahingehend abzuändern, dass der Gesamtverlust mit 994,23 Euro vorläufig anerkannt wird."

Das Finanzamt gab der Berufung in der Berufungsvorentscheidung vom 24. August 2006 dahingehend Folge, als dass obiger Umsatzsteuerbetrag als Betriebsausgabe in der Berechnung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb „Tätigkeit-2“ steuerliche Berücksichtigung fand. Im Übrigen wurde die Berufung mit der Begründung abgewiesen, bei nebenberuflichen Warenpräsentatoren, die keinen Gebietsschutz genießen und im „Schneeballsystem“ Subvertreter werben, Schulungskosten tragen sowie Vorführmaterial auf eigene Kosten erwerben und überdies hohe andere Aufwendungen tätigen müssten, sei schon systembedingt damit zu rechnen, dass die Betätigung - infolge hoher Fixkosten - schon vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet werde. Aus diesem Grund könne im Vorhinein kein Anlaufzeitraum mit verrechenbaren Verlusten angenommen werden. Diese Ansicht werde vom VwGH ua. im Erkenntnis 96/14/0038 vom 22.2.2000 vertreten. Nach Ansicht der Finanzverwaltung erlaube diese vom Verwaltungsgerichtshof getätigten Formulierung, in gleich gelagerten Fällen von vornherein die Einkunftsquellenvermutung für den Anlaufzeitraum zu versagen, ohne im Einzelfall prüfen zu müssen, ob Indizien für eine geplante zeitliche Begrenzung der Betätigung vorliegen würden. Aus den angeführten Gründen werde daher weiterhin eine vorläufige Einkommensteuerveranlagung vorgenommen, wobei die Einkünfte aus der Warenpräsentatorentätigkeit mit 0,00 € angenommen werden würden.

Mit Schreiben vom 11. September 2006 beantragte der Berufungswerber die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte hierzu ergänzend aus, es komme seit Geltung der Liebhabereiverordnungen in erster Linie auf die Absicht des Steuerpflichtigen an, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen (VwGH 12.8.1994, 94/14/0025). Entgegen der Ausführungen der Abgabenbehörde sei es auf Grund der Praxis unstrittig, dass Firmenbezeichnung-Berater lukrative Gewinne erzielen können. Die Firmenbezeichnung-GmbH bestehe bereits seit

Jahrzehnten, was für eine erfolgreiche Vertriebsstruktur spreche. Dass nicht jeder Firmenbezeichnung-Berater Gewinne erzielle, könne nicht zur pauschalen Beurteilung führen, dass keine Gewinne erzielt werden könnten. Gehe man weiters von durchschnittlichen Provisionseinnahmen von über 100.000,00 S ab 2005 aus, sei hieraus die Gewinnerzielungsabsicht und der Erfolg in der praktischen Durchführung ersichtlich. Dem Verwaltungsgerichtshof-Erkenntnis zur Zahl 96/14/0038 liegen Jahresumsätze von lediglich 502,00 S bis 19.328,00 S und ein die Gesamtumsätze von drei Jahren (32.696,00 S) um ein Vielfaches übersteigender erwirtschafteter Gesamtverlust (170.972,00 S) zugrunde, weshalb dieser Fall auf den anhängigen Berufungsfall nicht übertragen werden könne. Der Feststellung des Finanzamtes, ihm hätte nach kurzer Zeit klar sein müssen, dass aus seiner Tätigkeit kein Gewinn erzielt werden könne, fehle eine schlüssige Begründung (VwGH 2.3.2006, ZI 2006/15/0018). Um den beabsichtigten Gesamtgewinn zu erwirtschaften und die 1.200 Waren und Produkte an den Mann und Frau zu bringen, werde der Berufungswerber Kataloge und Werbeschreiben verschicken und verteilen, Inserate unter dem Titel „Aufstrebendes Unternehmen“ wiederholt in diversen Zeitungen aufgeben, verstärkt Personen, die laut Zeitungsinserate Arbeit oder ein Zusatzeinkommen suchen, um Terminvereinbarungen kontaktieren, sodass er in Zukunft mindestens drei Sponsorgespräche mit Interessenten führen werde. Die auf seiner Kundenliste aufscheinenden Kunden werde er mindestens einmal im Monat zur Information über neue Produkte und Sonderangebote telefonisch oder persönlich kontaktieren und in Folge Bestellungen entgegen nehmen und über beabsichtigte Ausstellungen informieren. Des Weiteren werde er zur Belebung des Einzelhandels einer Reihe von Personen Produkte zur Probe überlassen und die Berater seiner Organisation zweimal im Monat treffen. All diese Maßnahmen werden in Hinkunft zur Erzielung der prognostizierten Einnahmen und Gewinne führen. Das Kilometergeld für das Jahr 2005 sei anzuerkennen. Über Vorhalt des Referenten im Schreiben vom 14. September 2007 (ua. mit Wiedergabe der zusammengefassten Tätigkeit eines Firmenbezeichnung-Vertreters laut VwGH vom 21.6.1994, 93/14/0217) reichte der Berufungswerber zum Nachweis „Eintrittskarten für Schulungen und Tagesseminare“, zwei Leasingverträge, einen Buchungsauszug Umsatzsteuer, Hotelrechnungen und Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen nach. Anlässlich der persönlichen Vorsprache am 24. Oktober 2007 erklärte der Berufungswerber ergänzend, er sei als Straßenaufsichtsorgan für Tätigkeit_2. von der Kontrollstelle Ort_A zur Umladestelle Ort_B (überwiegend) sowie zum Teil zum Ort_C oder zur Bahn-Verladestelle Ort_D zuständig gewesen. Er habe seine PKW-Aufwendungen für sein Fahrzeug Citroen Picasso Xsara nicht aufgezeichnet, da ihm eine Berechnung der Kosten anhand von Kilometergeldern empfohlen worden wäre. Nach Erörterung der Sachlage räumte der Berufungswerber ein, er habe die im „Fahrtenbuch“ 2005 ausgewiesenen Fahrten für Tätigkeit-2 nicht gänzlich für diese Zwecke

ausgeführt, sondern seien hierin auch Fahrten als Firmenbezeichnung-Warenpräsentator aufgenommen worden. Er habe nämlich an verschiedenen Tagen sowohl Fahrten für Tätigkeit-2 als auch für Firmenbezeichnung getätigt, jedoch beide in einer Summe als Fahrten für Tätigkeit-2 im „Fahrtenbuch“ erfasst. Von der Gesamtnutzung des Fahrzeuges im Jahr 2005 würden siebzig Prozent auf Zwecke der Tätigkeit-2 und Firmenbezeichnung-Warenpräsentation sowie dreißig Prozent auf private Zwecke entfallen. Über Vorhalt der vom Referenten auf Basis der Angaben des Berufungswerbers erstellten nachfolgenden Schätzung einer Aufteilung der Fahrten auf die Tätigkeiten „Tätigkeit-2“ und „Firmenbezeichnung“ führte der Berufungswerber aus, diese Berechnung werde wahrscheinlich den Tatsachen entsprechen und zutreffend sein:

Tätigkeit-2:

Erlöse Tätigkeit-2 netto 2004	Betrag_1
gefahren Kilometer Tätigkeit-2 2004	36.135 km
Erlöse pro gefahrener Kilometer 2004	Km-Betrag
Erlöse Tätigkeit-2 netto 2005	Betrag_2
Erlöse pro gefahrener Kilometer im Jahr 2004	Km-Betrag
gefahren Kilometer für Tätigkeit-2 2005	16.425 km
erklärte gefahrene Kilometer im Jahr 2005	29.338 km
Differenz: gefahrene Kilometer für Firmenbezeichnung	12.913 km

Über ausdrücklichem Vorhalt des im Schreiben vom 14. September 2007 dargestellten Berufsbild eines Firmenbezeichnung-Warenpräsentators erklärte der Berufungswerber in seiner persönlichen Vorsprache weiters, der im Erkenntnis des VwGH vom 21.6.1994, 93/14/0217, wiedergegebene Sachverhalt sei zum Großteil zwar zutreffend, jedoch zwischenzeitlich auf Grund der geänderten Umstände zum Teil überholt. Erläuternd führte der Berufungswerber hierzu aus, das hierin geschilderte Grundsystem und die Grundidee sei zwar gleich geblieben („Schneeballsystem“, Sponsoring, Provisionsbeteiligung des „Überstellten“), der große Unterschied zu früher sei jedoch hierin, dass die Bestellungen nunmehr nicht mehr über den Sponsor, sondern über das Internet vom Einzelnen im System integrierten Firmenbezeichnung-Mitarbeiter erfolgen würden. Dieser bestelle nunmehr seine Produkte selbst über das Internet und bekomme sie auch direkt vor die Haustür zugestellt. Daneben gebe es auch weiterhin das reine Verkaufssystem, bei dem der Berufungswerber selbst Waren für seine Kunden einkaufen würde. Diese bekämen dann die Ware aber nach Hause geliefert, sodass er nicht mehr ausliefern müsse. Er konzentriere sich zukünftig primär auf die Anwerbung und Betreuung von neuen Warenpräsentatoren, um diese in das Firmenbezeichnung-System (in seinen „Strang“) einzugliedern, um sodann an deren Umsätzen beteiligt zu sein. Dies würde bedeuten, dass er diese nur zuerst betreuen, informieren und unterstützen müsse; wenn diese sodann erfolgreich seien, würden diese keine Unterstützung mehr benötigen. Die (zukünftigen) Warenpräsentatoren versuche er auf

persönlicher Ebene zu finden, Kontakte über Empfehlungen und persönliche Gespräche aufzubauen, um sodann die Interessenten für seine Idee zu begeistern. Die ersten Unterstützungen sowie die ersten Gespräche mit Interessenten würden zumeist bei diesen zu Hause erfolgen. Reiseaufwendungen würden sohin nur mehr für diese „Anfangszeit“ anfallen, danach nicht mehr. Produktpartys mache er nicht. Produktinformationen u.ä. bekomme er bei Veranstaltungen von Firma_A, die zum Teil in Ort_1, Ort_2 oder auch in Ort_3 stattfinden und von ihm besucht werden würden. Daneben besuche er noch regelmäßig Schulungsseminare in Ort_4, Ort_5, Ort_1, Ort_6, Ort_7 oder Ort_8. Über ausdrücklichem Vorhalt gab der Berufungswerber noch an, dass er nicht sämtliche mit der gegenständlichen Tätigkeit als Warenpräsentator aufgelaufene Reiseaufwendungen (u.ä. obige Fahrtkosten, Reisediäten) in seiner Einnahmen-Ausgaben-Rechnung ausgewiesen habe. Er habe die Anreisen zu seinen Ausbildungsstätten und „Interessentenbesuchen“ immer mit seinem PKW getätigt und im Fahrtenbuch als „Tätigkeit-2“ aufgenommen. Warum von ihm neben zwei Nächtigungsrechnungen keine weiteren Aufwendungen, insbesondere Tagesdiäten, erklärt worden wären, könne er jedoch nicht angeben, da die steuerlichen Aufzeichnungen sein Buchhalter mache.

Dem Berufungswerber wurde vom Referenten nachfolgende Schätzung der mit der Firmenbezeichnung-Warenpräsentation verbundenen Tagesdiäten und Nächtigungsaufwendungen auf Basis u.ä. der aus den vorgelegten Eintrittskarten zu Schulungsveranstaltungen und Tagesseminaren ersichtlichen Aufenthaltsorte vorgehalten (siehe Niederschrift vom 24. Oktober 2007), in welcher jedoch die Diäten für die vom Steuerpflichtigen eingestandenen und tirolweit getätigten Fahrten zu Interessentenbesuche mangels Unterlagen nicht enthalten sind:

Geschätzte Tagesdiäten anlässlich Fahrten 2005 als Firmenbezeichnung-Warenpräsentator:

Unterkunft Ort_E (Schulung Ort_5)	142,51 €
3x Tagesdiäten für Ort_E bzw. Ort_5	79,20 €
Unterkunft Ort_8	178,00 €
2x Tagesdiäten für Ort_8	70,60 €
Schulung Ort_4: 1x Tagesdiät	26,40 €
Schulungen Ort_7: 8 x Tagesdiäten	211,20 €
Schulungen an 31 unbekannten Aufenthaltsorten, wovon Tagesdiäten für 15 Tage (Mindestanzahl) angesetzt werden	<u>396,00 €</u>
Summe geschätzte Tagesdiäten und Nächtigungskosten 2005	1.103,91 €

Der Berufungswerber tätigte hierzu wie auch in seinen Telefonaten am 27. und 30. November 2007 kein weiteres Vorbringen, insbesondere keine Stellungnahme zu obigen Schätzungen, sondern verwies lediglich auf die Entscheidungen des VwGH zu Zl. 2002/14/0120 und 2006/15/0018.

Der Berufungswerber erklärte in seiner für das Jahr 2006 eingereichten Einkommensteuererklärung aus seiner Tätigkeit als Firmenbezeichnung-Warenpräsentator einen Verlust in Höhe von 246,92 € (Betriebseinnahmen brutto 8.077,41 €, Betriebsausgaben 8.324,33 €). In der (vorläufigen) Einnahmen-Ausgaben-Rechnung 2007 führte er einen Gewinn in Höhe von 638,34 € aus (Betriebseinnahmen brutto 11.625,00 €; Betriebsausgaben 10.986,66 €). Nachdem die Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen der Jahre 2006 und 2007 erneut keine Diäten sowie im Jahr 2006 keine Fahrtkosten bzw. im Jahr 2007 nur geringfügige Fahrtkosten (940,00 €) als Aufwendungen auswiesen, für den Referenten auf Grund der vom Berufungswerber geschilderten Geschäftsgebarungen und -abwicklungen beruflich veranlasste Fahrten und der Anfall von Diäten jedoch unabdingbar angesehen wurden, ersuchte der Referent im Vorhalt vom 8. Februar 2008 um detaillierte Darlegung und Begründung der geringen bzw. fehlenden Fahrtkosten bzw. Diäten, andernfalls diese für die Jahre 2006 und 2007 auf Basis des Jahres 2005 zu schätzen seien wie folgt:

Fahrtkosten:	12.913 km * 0,376 €	4.855,29 €
Diäten:	Schätzung auf Basis Diäten des Jahres 2005 (siehe Niederschrift vom 24. Oktober 2007)	<u>1.103,91 €</u>
Summe		5.959,20 €

Der Berufungswerber widersprach obiger Schätzung weder dem Grunde noch der Höhe nach. Betreffend die Fahrtkosten des Jahres 2005 gab der Abgabepflichtige auf Ersuchen des Referenten lediglich die Leasingkosten, nicht jedoch die weiteren tatsächlich angefallenen Kosten für den Betrieb des Fahrzeugs Citroen Picasso Xsara bekannt, sodass vom Referenten dem Berufungswerber ua. nachfolgende Schätzungen (siehe Niederschrift vom 24. Oktober 2007 und Vorhalt vom 8. Februar 2008) vorgehalten wurden:

a) betreffend die Tätigkeit als Tätigkeit-2.: Berechnung der Fahrtkosten nach Kilometergelder auf Basis einer 30% sonstigen privaten Nutzung des Fahrzeugs laut Angaben des Berufungswerbers (siehe Niederschrift vom 24. Oktober 2007) und der unwidersprochenen Feststellung des Referenten, dass 79% der Fahrten für Tätigkeit-2 bis 27. Oktober 2005 vorgenommen wurden (siehe Vorhalt vom 8. Februar 2008):

Fahrten für Zwecke Tätigkeit-2 und Firmenbezeichnung-Tätigkeit lt. Fahrtenbuch	
(= 70% der gesamt zurückgelegten Fahrten mit dem Fahrzeug Citroen Picasso Xsara)	29.338 km
ergibt private Nutzung des Fahrzeuges (30%)	<u>12.573 km</u>
Summe der zurückgelegten Gesamtkilometer 2005	41.911 km
Fahrten für Tätigkeit-2 laut obiger Schätzung	16.425 km 39,19% der Gesamtfahrten
davon bis 27.10.2005: 79%, Kilometergeld 0,356 €	4.619,37 €
und ab 28.10.2005: 21%, Kilometergeld 0,376 €	<u>1.296,92 €</u>
Summe Kilometergeld für Tätigkeit-2	5.916,29 €
Fahrten für Firmenbezeichnung	12.913 km 30,81% der Gesamtfahrten
sonstige private Fahrten	12.573 km 30,00% der Gesamtfahrten

b) betreffend die Firmenbezeichnung-Tätigkeit: eine Schätzung der PKW-Kosten des Jahres 2005 auf Basis der dem Berufungswerber anlässlich der persönlichen Vorsprache am 24. Oktober 2007 bekannt gegebenen und dargelegten durchschnittlichen Kosten für einen Liter Diesel in Österreich im Jahr 2005 in Höhe von 0,98 € (laut Angaben des Bundesministerium für Wirtschaft und Arbeit;
http://www.bmwa.gv.at/BMWA/Service/Benzinpreismonitor/aktuelle_treibstoffpreise/default.htm), des vom Berufungswerbers angegebenen durchschnittlichen Kraftstoffverbrauches von sechs Litern Diesel per 100 km und einer jährlichen Privatnutzung des Fahrzeuges im Ausmaß von 30 %, der vom Berufungswerber vorgelegten Leasingverträge und der geschätzten Kosten für Versicherungen und Steuern sowie sonstigen Kosten wie folgt:

Fahrtkosten unter Ansatz der tatsächlichen Kosten bei zurückgelegten 12.913 km bzw einer Nutzung des Fahrzeuges im Ausmaß von 30,81 %
(siehe Niederschrift vom 24. Oktober 2007)

Leasing	2.420,22 € x 30,81 %	745,67 €
Dieselkosten	bei 12.913 km, Diesel 0,98 € / l, Verbrauch 6 l / 100 km	759,28 €
Versicherungen + Steuern	600 € x 30,81 %	184,86 €
sonstige Kosten	500 € * 30,81 €	154,05 €
		1.843,86 €

Die Schätzungen wurden dem Berufungswerber sowohl anlässlich seiner persönlichen Vorsprache am 24. Oktober 2007 als auch im Schreiben vom 8. Februar 2008 zur Kenntnis- und Stellungnahme vorgehalten. Der Berufungswerber tätigte hierzu weder eine Äußerung noch beeinspruchte er obige Berechnungen bzw. Schätzungen der Diäten, Kilometergelder und Fahrtkosten, sondern reichte lediglich eine (endgültige) Einnahmen-Ausgaben-Rechnung 2007, in welcher ein Gewinn in Höhe von 765,21 € (Betriebseinnahmen brutto 10.774,18 €; Betriebsausgaben 10.008,97 € incl. Kilometergelder 1.735,62 €) ausgewiesen wurde, sowie eine berichtigte Prognoserechnung für die Jahre 2006 bis 2010 ohne weiterer Angaben und Erklärungen nach. Desgleichen gab der Berufungswerber zu der im Vorhalt vom 14. September 2007 und anlässlich der persönlichen Vorsprache am 24. Oktober 2007 vom Referenten angekündigten Endgültigerklärung des bekämpften Bescheides keine Stellungnahme oder Erklärung ab.

Der Unabhängige Finanzsenat gab der Berufung mit Berufungsentscheidung vom 7. April 2008, GZ_RV, dahingehend teilweise Folge, als dass die Fahrtkosten „Tätigkeit_2“ in Höhe von 5.916,29 € sowie die im bekämpften Erstbescheid nicht berücksichtigte Umsatzsteuer als Betriebsaufwand gewährt wurden; im Übrigen wurde die Tätigkeit als Firmenbezeichnung-Warenpräsentator als Liebhaberei qualifiziert und die Einkommensteuerveranlagung 2005 gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültig vorgenommen.

Der Berufungswerber erhob hiergegen Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof, da die Beratungstätigkeit zu Unrecht als Liebhaberei qualifiziert worden sei. Der Verwaltungsgerichtshof

hob mit Erkenntnis vom 28. April 2011, ZL. 2008/15/0198-5, obige Berufungsentscheidung wegen Rechtswidrigkeit mit der Begründung auf, die Feststellung der belangten Behörde, im gegenständlichen Fall sei vor einer Beendigung der Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes auszugehen, halte einer Schlüssigkeitsprüfung nicht stand.

Der Berufungswerber erklärte in seinen Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2007 und 2008 aus seiner Firmenbezeichnung–Beratungstätigkeit im Jahr 2007 einen Gewinn in Höhe von 765,21 € (inkludiert Fahrtkosten in Höhe 1.735,62 €, keine ausgewiesenen Diäten) sowie im Jahr 2008 einen Verlust in Höhe von -1.782,66 € (ohne ausgewiesene Fahrtkosten oder Diäten). In den vom Finanzamt erlassenen Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 2006 (mit Ausfertigungsdatum 12. Juni 2008), 2007 (mit Ausfertigungsdatum 19. Juni 2008) und 2008 (mit Ausfertigungsdatum 18. August 2010) fanden die erklärten (ua. negativen) Einkünfte aus der strittigen Beratungstätigkeit unter Verweis auf obige Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates keine steuerliche Berücksichtigung. Sämtliche Bescheide erwuchsen in Rechtskraft.

Der Abgabepflichtige teilte dem Finanzamt mit Schreiben vom 17. August 2010 mit, er habe im Jahr 2008 seine Selbständigkeit beendet. Über Vorhalt des Referenten vom 30. Juni 2011 führte der Berufungswerber im e-mail vom 23. August 2001 unter Beilage der Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen 2007 und 2008 als Grund für die Einstellung der Tätigkeit die fehlende Zeit in Folge Mehrdienstes im Rahmen seiner nicht selbständigen Arbeit an. Er habe seinen Betrieb zum 1. Jänner 2009 seiner Ehegattin übergeben, welche sich nunmehr auf Ernährungs-, Wellness- und Kosmetiklinie spezialisiert habe. Zum Ersuchen der Glaubhaftmachung der im Berufungsverfahren angekündigten Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage gab der Abgabepflichtige weiters an, nur wenige von den vielen von ihm wegen einem Gespräch und einer Vorstellung des Warenpräsentators und deren Verdienstmöglichkeit (ua. auch bei Produktpräsentationen) kontaktierten Personen hätten diese Möglichkeit aufgegriffen, hiermit aber bald wieder aufgehört. Die von ihm im Jahr 2008 errechnete Prognose hätte er erreichen können, wenn seine Warenpräsentatoren nicht wieder aufgehört bzw. mehr Umsätze gemacht hätten. Kataloge und Informationsmaterial habe er selbst an Haushalte, Freunde und Kollegen ausgetragen bzw. ausgeteilt. Fahrtkosten an Kilometergelder seien wegen Mitfahrglegenheiten von der Organisation nicht angefallen. Der Vorhalt des Referenten vom 23. August 2011, in welchem ua. um detaillierte Darlegung der ergriffenen Verbesserungsmaßnahmen und um namentliche Bekanntgabe der kontaktierten und/oder angeworbenen Werbepräsentatoren ersucht sowie eine (Neu)Berechnung der (Gesamt)Verluste vorgehalten wurde, blieb vom Abgabepflichtigen unbeantwortet. Der Berufungswerber legte zudem keine ausschließlich die streitgegenständliche Tätigkeit betreffende Einnahmen-Ausgaben-Rechnung 2004 vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 289 Abs. 2 BAO ist die Abgabenbehörde zweiter Instanz berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jene der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen.

A) Berufungspunkt Tätigkeit als Firmenbezeichnung-Warenpräsentator:

Im vorliegenden Fall ist strittig, ob die vom Berufungswerber ausgeführte Tätigkeit als Firmenbezeichnung-Warenpräsentator eine Einkunftsquelle im Sinne des Einkommensteuergesetzes darstellt oder nicht.

A 1) Höhe der in den Jahren 2004 bis 2008 erzielten Verluste aus Firmenbezeichnung-Warenpräsentation:

A 1a) Der Berufungswerber war bereits ab 2004 als Firmenbezeichnung-Warenpräsentator tätig, erklärte jedoch der Abgabenbehörde erstmals im Jahr 2005 Einkünfte hieraus. Trotz Ersuchens reichte der Berufungswerber für das Jahr 2004 keine ausschließlich diese Tätigkeit betreffende Einnahmen-Ausgaben-Rechnung nach (die vorgelegte Einnahmen-Ausgaben-Rechnung 2004 umfasst sowohl die gegenständliche als auch die Tätigkeit als Tätigkeit_2 und lässt durch den zusammengefassten und einheitlichen Ausweis der Aufwendungen keine ausgabenseitige Rückschlüsse auf die Beratungstätigkeit zu), sodass für das Jahr 2004 lediglich die Erzielung von Provisionseinnahmen in Höhe von 447,67 € sowie eines Gesamtjahresverlustes in unbekannter Höhe (siehe ua. das Schreiben vom 12. August 2006) aktenkundig sind. Die (brutto) Betriebseinnahmen und –ausgaben der Jahre 2005 bis 2008 laut den vorgelegten Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen stellen sich wie folgt dar:

Lt. Erklärung

	2005	2006	2007	2008	Summe
Einnahmen	3.195,72 €	8.077,41 €	10.774,18 €	4.118,08 €	26.165,39 €
Ausgaben	7.112,51 €	8.324,33 €	10.008,97 €	5.900,74 €	31.346,55 €
Verlust/Gewinn	- 3.916,79 €	- 246,92 €	765,21 €	- 1.782,66 €	- 5.181,16 €

Trotz der Angaben des Berufungswerbers in der Niederschrift vom 24. Oktober 2007, anlässlich seiner Firmenbezeichnung-Tätigkeit würden Reiseaufwendungen bei persönlichen Gesprächen mit Interessenten und zu Veranstaltungsorte (Seminare, Schulungen oder Produktinformationen) anfallen, führen die Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen in den Jahren 2005 bis 2008 keine (Tages)Diäten sowie in den Jahren 2005, 2006 und 2008 keine bzw. im Jahr 2007 nur geringfügige Fahrtkosten (1.735,62 €) an, sodass es nach Ansicht des Referenten einer Berichtigung der Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen um die vom Berufungswerber nicht erklärten, jedoch auf Grund seiner Ausführungen unzweifelhaft und

systembedingt gegebenen und von ihm auch ausdrücklich eingestandenen (siehe Niederschrift vom 24. Oktober 2007) Betriebsausgaben „Diäten“ und „Fahrtkosten“ wie folgt bedarf:

A 1b) 2005:

Schätzung der Fahrtkosten 2005:

Der Berufungswerber nutzte sein Fahrzeug Citroen Picasso Xsara laut vorliegender Aktenlage im Jahr 2005 sowohl betrieblich als auch privat. Nachdem im „Fahrtenbuch 2005“ keine Aufzeichnungen über die jeweilige Nutzung des Fahrzeugs getätigt wurden, ist hieraus das Ausmaß der Verwendung des Fahrzeugs für Zwecke der Tätigkeit-2, für Firmenbezeichnung-Warenpräsentation sowie für private Nutzung nicht ersichtlich, sodass es sohin einer diesbezüglichen Schätzung bedarf. Aus den im Fahrtenbuch 2005 angeführten Kilometerangaben bzw. -ständen ergibt sich eine Nutzung des Fahrzeugs zu dreißig Prozent für private Zwecke und zu siebzig Prozent für Zwecke der Tätigkeit-2 und Firmenbezeichnung-Warenpräsentation, was vom Berufungswerber in der Niederschrift vom 24. Oktober 2007 auch als zutreffend bestätigt wurde. Unter Zugrundelegung der weiteren Angaben des Berufungswerbers, das Fahrtenbuch 2005 würde neben den Fahrten für Tätigkeit-2 auch die Fahrten für Zwecke der Firmenbezeichnung-Warenpräsentation beinhalten (vgl. hierzu die Niederschrift vom 24. Oktober 2007), sowie einer Gegenüberstellung der vom Berufungswerber erklärten Erlöse aus Tätigkeit-2 der Jahre 2004 und 2005 und der hiermit verbundenen Fahrten 2004 (zurückgelegten Kilometer) ergibt sich nach Berechnung des Referenten, dass 16.425 km der im Fahrtenbuch ausgewiesenen Fahrten für Zwecke der Tätigkeit-2 (39,19 % der Gesamtfahrten) und 12.913 km für Zwecke der Firmenbezeichnung-Warenpräsentation (30,81 % der Gesamtfahrten) getätigt wurden. Diese vom Referenten erstellten Berechnungen wurden dem Berufungswerber in der Niederschrift vom 24. Oktober 2007 und im Vorhalt vom 8. Februar 2008 detailliert dargelegt zur Kenntnis gebracht und von diesem als zutreffend anerkannt bzw. nicht beeinsprucht.

Vom Abgabepflichtigen wurden keine Aufzeichnungen über die mit der Nutzung des Fahrzeugs für Zwecke der Firmenbezeichnung-Warenpräsentation verbundenen tatsächlich aufgelaufenen Kosten getätigt, weshalb es einer Schätzung dieser bedarf. Die vom Finanzamt im bekämpften Bescheid vorgenommene pauschale Berechnung der Fahrtkosten auf Basis von gekürzten Kilometergelder erachtet der Referent unsachgemäß, da diese nicht auf die tatsächlich gegebenen Umstände (ua. durchschnittlicher Kraftstoffverbrauch, Halterkosten) abstellt. Die Schätzung der streitgegenständlichen Fahrtkosten wird daher wie folgt vorgenommen:

+ Berechnung der tatsächlichen Kosten für Kraftstoffverbrauch unter Zugrundelegung des durchschnittlichen Kraftstoffverbrauches des Fahrzeugs von sechs Litern per 100 km (laut

Angaben des Berufungswerbers) und der in Österreich durchschnittlich im Jahr 2005 gegebenen Kosten für einen Liter Diesel in Höhe von 0,98 € (Berechnung auf Basis der Angaben des Bundesministerium für Wirtschaft und Arbeit) in Höhe von 759,28 € (12.913 km * 6 / 100 * 0,98 €)

+ anteilige (auf die Nutzung für Zwecke der Firmenbezeichnung-Warenpräsentation entfallende) Kosten für PKW-Leasing unter Zugrundelegung der Angaben im vorgelegten Leasingvertrag in Höhe von 745,67 € (30,81 % der Leasinggesamtkosten; im vorliegenden Fall bedarf es keiner Bildung eines Aktivpostens gemäß § 8 Abs. 6 Z 2 EStG)

+ geschätzte Kosten für Versicherungen und Steuern in Höhe von 184,86 € (30,81 % der geschätzten und vom Berufungswerber nicht bekämpften Gesamtkosten in Höhe von 600,00 €)

+ geschätzte weitere Kosten für Öl, Vignette u.ä. in Höhe von 154,05 € (30,81 % der geschätzten und vom Berufungswerber nicht bekämpften Gesamtkosten in Höhe von 500,00 €). Laut Angaben des Berufungswerbers am 24. Oktober 2007 seien ihm für das Jahr 2005 neben obigen (Fix)Kosten keine weiteren Aufwendungen erinnerlich.

Die geschätzten, im Rahmen der Firmenbezeichnung-Warenpräsentation tatsächlich angefallenen Fahrtkosten des Jahres 2005 belaufen sich sohin auf Grundlage obiger Berechnungen auf den Betrag von 1.843,86 €. Diese Schätzung wurde dem Berufungswerber anlässlich seiner persönlichen Vorsprache am 24. Oktober 2007 sowie im Vorhalt des Referenten vom 8. Februar 2008 zur Kenntnis- und Stellungnahme sowie Korrektur bei etwaigen Fehlern oder Unrichtigkeiten vorgelegt. Der Abgabepflichtige erhob wie auch das Finanzamt keine Einwendungen gegen die Berechnungsweise sowie die Höhe der ermittelten tatsächlichen Kosten, sodass die Schätzung diesbezüglich unbestritten blieb.

Schätzung der Tagesdiäten 2005:

Der Berufungswerber führte in seiner Einvernahme am 24. Oktober 2007 weiters an, er besuchte Interessenten zu Hause sowie nehme regelmäßig an auswärtigen Produktinformationsveranstaltungen von Firma_B und Schulungsseminaren teil. Die Diäten und Nächtigungskosten für die vom Abgabepflichtigen im Jahr 2005 besuchten Schulungen und Informationsveranstaltungen wurden vom Referenten anlässlich der Niederschrift vom 24. Oktober 2007 auf Basis der vom Berufungswerber vorgelegten Unterlagen (Hotelrechnungen, Eintrittskarten und Quittungen) mit 1.103,91 € berechnet bzw. geschätzt, wogegen vom Berufungswerber weder dem Grunde noch der Höhe nach Einwendungen erhoben wurden. Hierzu wird vom Referenten festgestellt, dass in der Schätzung die bereits in der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung 2005 ausgewiesenen Reisespesen für Nächtigungen in

Ort_E und Ort_8 („Reisespesen lt. Beleg“ 334,76 €) neuerlich erfasst wurden und diese sohin wiederum zum Abzug zu bringen sind (1.103,91 € abzüglich 334,76 € = 769,15 €).

Unter Zugrundelegung obiger Berechnungen beläuft sich sohin der im Rahmen der Firmenbezeichnung -Warenpräsentation erzielte Verlust des Berufungswerbers des Jahres 2005 auf den Betrag von 6.529,80 € (erklärter Verlust 3.916,79 € zuzüglich Fahrtkosten in Höhe von 1.843,86 € und Diäten in Höhe von 769,15 €).

A 1c) Schätzung der Fahrtkosten und Tagesdiäten 2006 und 2007:

In den Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen der Jahre 2006 und 2007 wies der Berufungswerber im Jahr 2006 keine Fahrtkosten und Diäten sowie im Jahr 2007 lediglich geringfügige Fahrtkosten (1.735,62 € auf Basis Kilometergeld, sohin 4.616 km), jedoch keine Diäten als Betriebsausgaben aus. Nachdem auf Grund der vom Berufungswerber anlässlich der persönlichen Vorsprache am 24. Oktober 2007 geschilderten Geschäftsgebarungen und -abwicklungen (ua. Besuch von Interessenten zu Hause) sowie Besuche von Produktinformationsveranstaltungen und von Schulungen im Rahmen der Firmenbezeichnung-Warenpräsentation der Anfall von Fahrtkosten und Diäten unabdingbar und unzweifelhaft gegeben sein muss, solche jedoch nicht bzw. unter Verweis auf die getätigten Fahrtstrecken im Jahr 2005 (12.913 km) nach Ansicht des Referenten nicht ausreichend erklärt wurden, bedurfte es einer neuerlichen Ergänzung der Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen. Trotz ausdrücklichem Ersuchen des Referenten im Schreiben vom 8. Februar 2008 gab der Berufungswerber weder die Höhe der (tatsächlich aufgelaufenen) Fahrtkosten und Diäten der Jahre 2006 und 2007 bekannt noch führte er aus, warum derartige Betriebsausgaben nicht bzw. nur in der erklärten Höhe angefallen seien sollten, weshalb die Fahrtkosten und Diäten 2006 und 2007 vom Referenten mangels vorliegender Unterlagen auf Basis der Ermittlungsergebnisse des Jahres 2005 in Höhe von 5.638,69 € (gefahrene Fahrtstrecken im selben Ausmaß wie im Jahr 2005 12.913 km x Kilometergeld 0,376 €, sohin 4.855,29 €; Diäten nach selber Berechnung wie im Jahr 2005: 783,40 € nach Berichtigung um die Nächtigungskosten) berechnet wurden.

Der Berufungswerber erhob trotz Ersuchen um Stellungnahme gegen obigen Ansatz weder dem Grunde noch der Höhe nach dezidierte Einwendungen, sondern bezeichnete die Berechnungen (erstmals) in seiner Beschwerde vom 20. Mai 2008 in hohen Maß als spekulativ und realitätsfern, zumal ein Großteil der steuerlich verzeichneten Fahrtkosten und Diäten in Verbindung mit der Tätigkeit als Tätigkeit_2 entstanden wären. Dieses Vorbringen kann jedoch keine abweichende Berechnung der Fahrtkosten und Tagesdiäten begründen, ergibt sich hieraus doch weder sachverhaltsmäßig noch rechnerisch ein abweichender Ansatz für eine Berichtigung. Vom Berufungswerber wurde zum einen nicht bestritten, dass in den

Jahren 2006 und 2007 im Rahmen der Tätigkeit als Firmenbezeichnung-Berater zwangsläufig Fahrtkosten und Diäten aufgelaufen sind; zum anderen betreffen die für das Jahr 2005 ermittelten Fahrtkosten und Diäten, welche der Berechnung 2006 und 2007 zugrunde gelegt wurden, ausschließlich die Tätigkeit als Firmenbezeichnung-Berater (siehe obige Berechnung laut A 1b), sodass diesen - entgegen den Ausführungen des Berufungswerbers - keine der Tätigkeit als Tätigkeit_2 zuordenbare Fahrtkosten und Diäten zugrundeliegen.

A 1d) Schätzung der Fahrtkosten und Tagesdiäten 2008:

Die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung 2008 wies erneut keine Diäten oder Fahrtkosten aus. Begründend gab der Abgabepflichtige hierzu in seiner e-mail vom 23. August 2011 an, Fahrtkosten seien nicht angefallen, da er immer eine Mitfahrgelegenheit von der Organisation gehabt habe. Dem Ersuchen des Referenten vom 23. August 2011 auf ua. namentlicher Bekanntgabe der jeweiligen Fahrer kam der Abgabepflichtige nicht nach.

Dem Referenten erscheinen die Ausführungen, im Jahr 2008 seien keine Tagesdiäten oder Fahrtkosten (unter dem Aspekt einer Mitfahrgelegenheit) angefallen, nicht glaubwürdig, kann doch der Aktenlage ua. wegen mangelnder gegenteiliger Vorbringen nicht entnommen werden, dass die Geschäftsgebarungen und -abwicklungen im Jahr 2008 abweichend von den Vorjahren 2005 bis 2007 ausgeführt worden wären. Die Suche von und die Gespräche mit Interessenten sowie Besuche von Produktinformationsveranstaltungen und von Schulungen im Rahmen der Firmenbezeichnung-Warenpräsentation wie auch die persönliche Verteilung von Katalogen und Informationsmaterial bedingen jedoch – wie auch in den Vorjahren – unzweifelhaft einen Anfall von Fahrtkosten und Diäten. Der Berufungswerber behauptet zudem nicht, im Jahr 2008 ausschließlich von zu Hause aus tätig geworden zu sein. Das Vorbringen, er habe mit weiteren Firmenbezeichnung-Warenpräsentatoren gemeinsame Fahrten zu Präsentationen, Katalog- und Informationsmaterial-Verteilungen, Kunden(be)suchen sowie Gesprächen mit und Vorstellungen von (angehenden) Warenpräsentatoren durchgeführt, erscheint ebenso vollkommen (geschäfts)unüblich und nicht nachvollziehbar; dies auch deswegen, da eine dauerhafte Inanspruchnahme einer Mitfahrgelegenheit ohne Entgeltszahlungen an den Fahrer (dh. ohne finanziellem Beitrag ua. zum Kraftstoff) der allgemeinen Lebenserfahrung widerspricht. Nachdem der Berufungswerber dem Vorhalt des Referenten vom 23. August 2011, er möge seine Behauptung ua. durch namentliche Anführung der Fahrer (bei Nutzung der Mitfahrgelegenheiten) sowie durch detaillierte Ausführungen glaubhaft machen, andernfalls unter Verweis auf die Schätzungen der Vorjahre die Fahrtkosten mit 4.855,29 € und die Tagesdiäten mit 783,40 € zum Ansatz gebracht werden würden, nicht entsprochen hat, werden die Fahrtkosten und Tagesdiäten in der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung 2008 – auch unter dem Aspekt, dass vom

Berufungswerber der abgabenbehördlich vorgenommene (ua. erhöhte) Ansatz von Fahrtkosten und Diäten in den Jahren bis 2007 trotz ausdrücklichem Ersuchen bei unzutreffender Schätzung nicht begründet entgegnet wurde – in dargestellter Höhe angesetzt.

A 1e) Im Betätigungszeitraum 2005 bis 2008 berechnen sich sohin die Jahresergebnisse des Berufungswerbers aus seiner Tätigkeit als Firmenbezeichnung-Warenpräsentator wie folgt:

	2005	2006	2007	2008	Gesamtsumme	Jahresdurchschnitt
Gewinn / Verlust lt. Erklärung	- 3.916,79 €	- 246,92 €	765,21 €	- 1.782,66 €	-5.181,16 €	- 1.295,29 €
zuzüglich Fahrtkosten laut Einnahmen-Ausgaben-Rechnung			1.735,62 €			
abzüglich Betriebsausgaben laut Berufungsentscheidung						
Fahrtkosten	- 1.843,86 €	- 4.855,29 €	- 4.855,29 €	- 4.855,29 €	-14.674,11 €	
Diäten	- 769,15 €	- 783,40 €	- 783,40 €	- 783,40 €	-3.119,35 €	
Verluste laut Berufungsentscheidung	- 6.529,80 €	- 5.885,61 €	- 3.137,86 €	- 7.421,35 €	-22.974,62 €	- 5.743,66 €

A 1f) Aus obigen Ausführungen ergibt sich sohin, dass der Berufungswerber aus seiner Tätigkeit als Firmenbezeichnung-Berater in sämtlichen Jahren 2004 bis 2008 negative Einkünfte erzielte. Ohne Einbeziehung des im Jahr 2004 erzielten Verlustes in unbekannter Höhe erwirtschaftete der Abgabepflichtige 2005 bis 2008 im Rahmen der Firmenbezeichnung-Warenpräsentation einen Gesamtverlust in Höhe von 22.974,62 € (Betriebseinnahmen 2005 bis 2008: brutto 26.165,39 €, Betriebsausgaben: brutto 49.140,01 €).

A 2) rechtliche Ausführungen:

A 2a) Das Einkommen ist gemäß § 2 Abs. 2 EStG 1988 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 EStG), den außergewöhnlichen Belastungen (§§ 34, 35 EStG) sowie der Freibeträge nach den §§ 104, 105 EStG. Gemäß § 2 Abs. 3 Z 3 EStG 1988 unterliegen Einkünfte aus Gewerbebetrieb der Einkommensteuer.

Bei der vom Berufungswerber nebenberuflich ausgeübten gewerblichen Tätigkeit handelt es sich grundsätzlich um eine Betätigung, die durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn zu erzielen. Diese stellt somit unzweifelhaft eine Betätigung iSd § 1 Abs. 1 Liebhabereiverordnung BGBI Nr. 33/1993 (LVO II) dar.

A 2b) Liegt eine Tätigkeit im Sinne des § 1 Abs. 1 LVO vor, ist das Vorliegen von Einkünften zu vermuten. Diese Vermutung kann jedoch widerlegt werden, wenn die Absicht, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen, nicht anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 LVO) nachvollziehbar ist. Fallen bei

Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 1 LVO Verluste an, so ist das Vorliegen der Absicht, einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen, insbesondere anhand der im § 2 Abs. 1 Z 1 bis 6 LVO genannten Kriterien (das sind Ausmaß und Entwicklung der Verluste sowie deren Verhältnis zu den Gewinnen; Ursachen, aufgrund derer im Gegensatz zu vergleichbaren Tätigkeiten kein Gewinn erzielt wird; marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf angebotene Leistungen sowie Preisgestaltung; Art und Ausmaß der Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage durch strukturverbessernde Maßnahmen) zu beurteilen. Fehlt die Absicht, eine insgesamt ertragsbringende Tätigkeit zu entfalten, ist das Ergebnis der Betätigung - mag es auch die Tatbestandsmerkmale einer Einkunftsart im Sinne des EStG 1988 erfüllen - steuerlich nicht beachtlich, sondern als Liebhaberei dem Bereich der privaten Lebensführung (§ 20 EStG 1988) zuzurechnen

(Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, Anh. I/2, Anm. 1). Innerhalb der ersten drei Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab Beginn einer Betätigung im Sinne des § 1 Abs. 1 LVO, längstens jedoch innerhalb der ersten fünf Jahre ab dem erstmaligen Anfallen von Ausgaben für diese Betätigung (Anlaufzeitraum) liegen nach § 2 Abs. 2 LVO jedoch jedenfalls Einkünfte vor, außer es ist nach den Umständen des Einzelfalls damit zu rechnen, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet wird (§ 2 Abs. 1 und 2 LVO).

Die vorzeitige Beendigung einer Betätigung zieht auch bei bis dahin vorliegenden Verlusten nicht zwingend die Anerkennung der Einkunftsquelleneigenschaft nach sich. Wurde eine Betätigung nach mehrjähriger Verlusterzielung eingestellt und fehlte objektiv gesehen in diesem Zusammenhang die Möglichkeit, einen Gesamtgewinn zu erzielen, oder mangelt es an der Absicht dazu, liegt keine Einkunftsquelle vor (VwGH 14.4.1994, 93/15/0185). War nach der Kriterienprüfung ein Gesamtgewinn zu erwarten, liegt im Fall der vorzeitigen Beendigung eine Einkunftsquelle vor, wenn die Einstellung der Tätigkeiten wegen Unwägbarkeiten erfolgte; bei Einstellung wegen typischer Betätigungsrisiken ist keine Einkunftsquelle anzunehmen, da auch die Weiterführung der Betätigung nicht zu einer solchen geführt hätte. Im Fall privater Motive liegt ab dem Entschluss grundsätzlich Liebhaberei vor, sofern diese sich nicht den Unwägbarkeiten annähern.

Die vorzeitige Beendigung spricht dabei für sich allein nicht für eine von vornherein geplante zeitliche Begrenzung, sondern es ist zu Beginn der Betätigung (von vornherein) zu beurteilen, ob eine Einkunftsquelle nach dem Gesamtbild der Verhältnisse vorliegt oder nicht bzw. ob für eine zeitliche Begrenzung sprechende Umstände vorliegen.

Stellt sich bei einer Tätigkeit nach § 1 Abs. 1 LVO (mit Ausnahme der Vermietung) objektiv erst nach mehreren Jahren heraus, dass sie niemals erfolgbringend sein kann, kann sie dennoch bis zu diesem Zeitpunkt als Einkunftsquelle anzusehen sein. Erst wenn die Tätigkeit

nicht eingestellt wird, ist sie für die Zeiträume ab diesem Zeitpunkt als Liebhaberei zu qualifizieren (VwGH 2.3.2006, 2006/15/0018).

A 2c) Da das in § 1 Abs. 1 LVO vorausgesetzte subjektive Element einer Gewinn(Überschuss)erzielungsabsicht nicht unmittelbar erkennbar ist, ist anhand objektiver Kriterien darauf zu schließen, ob ein Ertragsstreben vorliegt. Das Ertragsstreben des Steuerpflichtigen muss darauf gerichtet sein, im Lauf der Betätigung Gewinne bzw. Überschüsse in einer Höhe zu erwirtschaften, die nicht nur die angefallenen Verluste auszugleichen, sondern darüber hinaus zu einer Mehrung des Betriebsvermögens bzw. bei einer außerbetrieblichen Einkunftsquelle zu einem Gesamtüberhang der Überschüsse gegenüber den Verlusten führen. Die nach der Liebhabereiverordnung maßgebliche Absicht des Steuerpflichtigen, einen Gesamtgewinn zu erzielen, ist somit ein innerer Vorgang (Willensentschluss), der erst dann zu einer steuerlich erheblichen Tatsache wird, wenn er durch seine Manifestation in die Außenwelt tritt. Es genügt daher nicht, dass der Steuerpflichtige die subjektive Absicht hat, Gewinne zu erzielen, sondern es muss die Absicht anhand der im § 2 Abs. 1 LVO beispielsweise aufgezählten objektiven Kriterien beurteilt werden. Auf Wunschvorstellungen desjenigen, der die Betätigung entfaltet, kommt es hierbei nicht an (VwGH 12.8.1994, 94/14/0025). Als Tatbestandsvoraussetzung für das Vorliegen von Einkünften hat nicht ein tatsächlich erwirtschafteter Gesamterfolg, sondern die objektive Eignung einer Tätigkeit zur Erwirtschaftung eines solchen, subsidiär das nach außen in Erscheinung tretende Streben des Tägen nach einem solchen Erfolg zu gelten (Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, Anh. I/2, Anm. 7).

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 Einkünften 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 Tägen 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 Tatbestandsmerkmal steuerlich beachtlicher Einkünfte zu tragen (VwGH 3.7.1996, 93/13/0171; ÖStZB 1996, 397).

A 2d) Der Verwaltungsgerichtshof (VwGH 3.7.1996, 93/13/0171) hielt in einem 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 Ertragsstreben desjenigen, der sich

betätigt, komme für die Beurteilung der wirtschaftlichen Ergebnisse der Tätigkeit als Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 EStG dann Bedeutung zu, wenn die Prüfung der objektiven Komponente der Ertragsfähigkeit der Betätigung kein eindeutiges Bild ergibt; dies allerdings nur insoweit, als solches Ertragsstreben 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 der Tätigkeit zu verstehen ist, einen der positiven Steuererhebung aus der betroffenen Einkunftsart zugänglichen wirtschaftlichen Gesamterfolg innerhalb eines absehbaren Zeitraumes abzuwerfen.

A 2e) Als Anlaufverluste gelten die Jahre ab Beginn der Betätigung (§ 2 Abs. 2 LVO). Der Berufungswerber erzielte seit Beginn seiner Tätigkeit im Jahr 2004 (erstmals erklärt im Jahr 2005) ausschließlich negative Einkünfte aus der Tätigkeit als Firmenbezeichnung-Warenpräsentator, sohin von Beginn an einen Verlust, sodass eine Beurteilung anhand der Liebhabereiverordnung vorzunehmen ist.

Der Anlaufzeitraum ist als Art Beobachtungszeitraum anzusehen und findet seine Rechtfertigung darin, dass der Beginn typisch erwerbswirtschaftlicher Betätigungen grundsätzlich immer mit einem wirtschaftlichen Risiko behaftet ist. Während des Anlaufzeitraumes muss der sich Betätigende allerdings erkennen, ob sich die Tätigkeit insgesamt lohnend gestaltet bzw. gestalten wird.

A 2f) Dem anhängigen Berufungsverfahren liegt sohin die Rechtsfrage zugrunde, ob die Tätigkeit eines Firmenbezeichnung-Warenpräsentators eine steuerlich beachtliche Einkunftsquelle darstellt oder nicht. Der Verwaltungsgerichtshof hat sich mit dieser Frage bereits in den Erkenntnissen vom 21.6.1994, 93/14/0217, und vom 12.8.1994, 94/14/0025, auseinandergesetzt und ist dabei zu der Auffassung gelangt, dass es sich bei dem im Einzelnen beschriebenen Vertriebs- und Provisionssystem von Firmenbezeichnung-Produkten um eine Vermittlertätigkeit handelt, die grundsätzlich nach einem sich totlaufenden Schneeballsystem aufgebaut ist. Über einem Vertreter befinden sich so genannte Sponsoren, die an seinem Umsatz beteiligt sind; unter ihm sind jene Firmenbezeichnung-Sponsoren (Subvertreter), die von ihm selbst "gesponsert" (geworben) wurden. Es dürfen lediglich Produkte der Firmenbezeichnung-GmbH vertrieben werden, wobei es keinen Gebietsschutz gibt und auch die Preise von der Firmenbezeichnung-GmbH festgelegt werden. Der Produktvertrieb erfolgt vielfach in Form von Party- und Haustürgeschäften. Auf der Ausgabenseite solcher Vertreter, die in der Regel nebenberuflich tätig sind und ihre Kunden bzw. Subvertreter vor allem im Freundes-, Bekannten- und Verwandtenkreis anwerben, wobei es in der Natur der Sache liegt, dass dieser Kundenkreis auf Grund der gegenseitigen

Konkurrenz binnen kurzem ausgeschöpft ist und solcher Art eine Marktverengung eintritt, fallen regelmäßig beträchtliche Schulungs- bzw. Seminarkosten, Kfz-Kosten und Reisespesen sowie Aufwendungen für Vorführwaren und Telefon an.

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

Im Erkenntnis vom 22.2.2000, 96/14/0038, hat sich der Verwaltungsgerichtshof erstmals mit der Frage, ob bei bestimmten Privatgeschäftsvermittlungen ein Anlaufzeitraum im Sinne des § 2 Abs. 2 LVO anzuerkennen ist oder ob von einer zeitlich begrenzten Tätigkeit ausgegangen werden kann und somit ein Anlaufzeitraum zu verneinen ist, auseinandergesetzt. Das Erkenntnis 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 wie folgt:

"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 (vgl. Dolp, Die Verwaltungsgerichtsbarkeit³, 548 f) nicht finden, die Beweiswürdigung der belangten Behörde wäre unschlüssig. Die belangte Behörde durfte, ohne gegen die Denkgesetze zu verstößen, die amtsbekannte Tatsache, dass nebenberuflich tätige "Firmenbezeichnung-Vertreter" idR keine Gewinne erzielen, in ihre Überlegungen einbeziehen. Der Beschwerdeführer hat weder behauptet, seine Tätigkeit unterscheide sich von der anderer "Firmenbezeichnung-Vertreter" noch ist dies aus der Aktenlage erkennbar. Vielmehr wird die gesamte Tätigkeit der "Firmenbezeichnung-Vertreter" einschließlich der Preisgestaltung für die verkauften Produkte von der "Firmenbezeichnung"-GmbH straff geregelt (vgl. nochmals die diesbezüglichen Ausführungen im bereits mehrfach erwähnten hg Erkenntnis vom 21. Juni 1994, 93/14/0217). Wie der Verwaltungsgerichtshof im eben erwähnten Erkenntnis sowie im Erkenntnis vom 12. August 1994, 94/14/0025, ausgeführt hat, kann der belangten Behörde nicht entgegengetreten werden, wenn sie zu dem Schluss gelangt ist, die Tätigkeit eines "Firmenbezeichnung-Vertreters" 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 Tatsache, dass die bisher vom Beschwerdeführer 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 Beschwerdeführers gingen, die vom Beschwerdeführer für die Jahre 1995 bis 1998 prognostizierten Gewinne jeglicher Grundlage

entbehrten und die Tätigkeit des Beschwerdeführers als "Firmenbezeichnung-Vertreter" aufgrund seiner wirtschaftlichen Lage nicht aufrecht zu erhalten sei - nicht entgegengetreten werden, wenn sie zu dem Schluss gelangt ist, der Beschwerdeführer werde seine Tätigkeit als "Firmenbezeichnung-Vertreter" vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beenden, weswegen kein Anlaufzeitraum anzunehmen sei."

Bei keinen Gebietsschutz genießenden und im Schneeballsystem Subvertreter werbenden Privatgeschäftsvermittlern, die Schulungen sowie Vorführmaterial auf eigene Kosten erwerben und überdies hohe Reiseaufwendungen tätigen müssen, ist nach Auffassung des Verwaltungsgerichtshofes schon systembedingt im Sinne des § 2 Abs. 2 letzter Satz LVO 1993 damit zu rechnen, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet wird, weswegen kein Anlaufzeitraum anzunehmen ist (VwGH 22.2.2000, 96/14/0038).

A 2g) 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 zu addieren (Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG, Anh I/2 Anm. 54).

A 3) Der Berufungswerber erzielte in jedem Jahr seiner Betätigung als Firmenbezeichnung-Warenpräsentator 2004 bis 2008 ausschließlich ein negatives Jahresergebnis. Die Umsätze waren in diesem Zeitraum schwankend (mit starkem Rückgang im Jahr 2008) und nie zur Erzielung eines Jahresgewinnes geeignet. Entgegen dem Berufungsvorbringen konnte der Abgabepflichtige keine nachhaltige Tendenz zur Umsatzsteigerung aufzeigen, sondern kam es im Jahr 2008 zu einem Umsatzeinbruch gegenüber dem Vorjahr um mehr als 260 Prozent.

Der streitgegenständliche Sachverhalt weicht sohin gegenüber jenem Sachverhalt, über welchem der Verwaltungsgerichtshof in seiner Entscheidung vom 28. April 2011, Zl. 2008/15/0198-5, erkannt hat, dahingehend wesentlich ab, als dass nunmehr ua. ein abgeschlossener Betätigungszeitraum mit Erzielung von ausschließlich negativen Jahresergebnissen sowie ein starker Umsatzrückgang vorliegt.

A 3a) Die vom Berufungswerber vorgelegten zwei Prognosen für die Jahre bis 2010 können weder ein Ertragsstreben noch eine objektive Eignung der Tätigkeit zur Erzielung eines Gesamtgewinnes belegen, erwirtschaftete doch der Abgabepflichtige weder die von ihm ab dem Jahr 2006 (1. Prognose vom 12. August 2006) bzw. ab dem Jahr 2007 (Vorhaltsbeantwortung vom 9. März 2008) prognostizierten positiven Jahresergebnisse noch die von ihm angekündigten Umsatzsteigerungen (siehe das Jahr 2008: prognostiziert

9.700,00 € bzw. 12.000,00 € bei einem tatsächlichen Umsatrückgang auf 4.118,08 €). Dem Umstand, dass die prognostizierten Umsätze bzw. Gewinne nicht erzielt werden konnten, liegen nach Aktenlage bzw. Berufungsvorbringen keine Unwägbarkeiten zugrunde. Die prognostizierten Gewinne und Umsätze bis 2010 basieren lediglich auf unbelegte Behauptungen des Berufungswerbers. Nachdem weder die prognostizierten Gewinne und Umsatzsteigerungen 2008 (statt dessen Umsatzeinbruch) eingetreten sind und die prognostizierten Ergebnisse der Folgejahre sich aus den prognostizierten Ergebnissen des Jahres 2008 ableiten noch die Prognosen Diäten, Fahrtkosten in angemessener Höhe (siehe A 1) der Entscheidung) sowie die mit den angekündigten Werbemaßnahmen verbundenen Aufwendungen wie Postgebühren oder Katalogkosten als Betriebsausgaben aufweisen, ist diesen nach Auffassung des Referenten jegliche Aussagekraft entzogen bzw. sind diese als nicht zutreffend anzusehen. Aus den erzielten Jahresergebnissen und deren Entwicklung (insbesondere dem Umsatrückgang 2008) ergibt sich für den Referenten vielmehr unzweifelhaft, dass die vom Berufungswerber prognostizierten Gewinne und Umsätze ua. auf Grund dessen Geschäftsgebarungen (siehe auch A 3b) bei realistischer Betrachtung nie tatsächlich erzielbar waren bzw. offensichtlich ausschließlich auf Wunschenken des Abgabepflichtigen beruhten.

Den ausdrücklichen Ersuchen des Referenten in den Schreiben vom 30. Juni und 23. August 2011 auf Vorlage einer berichtigten, auf Grundlage der tatsächlich erzielten Ergebnisse bis 2008 beruhenden Prognose – unter der Annahme einer Fortführung der Tätigkeit – der (theoretisch) zukünftig tatsächlich erwirtschaftbaren Umsätze und Jahresergebnisse kam der Abgabepflichtige zudem nicht nach, sodass dem nunmehrigen Vorbringen des Berufungswerbers auch keine abstrakte Möglichkeit der zukünftigen Erzielung positiver (Jahres)Gewinne abgeleitet werden kann. Dies auch deshalb, da der Berufungswerber trotz Anfrage des Referenten nicht dargelegt hat, worin ua. der starke Umsatrückgang im Jahr 2008 begründet war. Nachdem der Entschluss auf Beendigung der Tätigkeit nach Angaben des Berufungswerbers im e-mail vom 23. August 2011 erst Ende des Jahres 2008 gefällt wurde, kann sich der Umsatrückgang 2008 nicht aus einer unterjährigen Einstellung der Beratungen bzw. einer Entscheidung hierzu ergeben.

A 3b) Die prognostizierte Erzielung von Jahresgewinnen bzw. von Umsatzsteigerungen begründete der Berufungswerber (siehe ua. seine Ausführungen in der Niederschrift vom 24. Oktober 2007) zum einen in der Anwerbung zukünftiger Warenpräsentatoren, um diese in seinem Firmenbezeichnung-System („in seinem Strang“) einzugliedern und in Zukunft (ohne weiterer aktiver Unterstützung) von deren Umsätzen profitieren zu können bzw. hieran beteiligt zu sein, und zum anderen in der Intensivierung der Geschäftstätigkeit durch Versand und Verteilung von Katalogen und Werbeschreiben, Inserate- und Werbeschaltungen,

persönliche Kontaktaufnahmen mit Interessierten sowie Produktüberlassungen zum Testen an Interessierte.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 23. August 2011 gab der Abgabepflichtige an, nur wenige Interessenten gefunden zu haben, welche allerdings sodann nicht die erwarteten Umsätze erwirtschaftet oder alsbaldig die Tätigkeit wiederum beendet hätten. Die von ihm prognostizierten Umsätze seien daher nicht erzielbar gewesen. Über Vorhalt des Referenten machte der Berufungswerber keinen angeworbenen Warenpräsentator namhaft; der Abgabepflichtige führte trotz ausdrücklichem Ersuchen keine erwirtschaftete Umsatzbeteiligung an einem aktiven Warenpräsentator an. Aufgrund fehlender Glaubhaftmachung ist daher nach der Aktenlage eine erfolgreiche bzw. tatsächliche vorgenommene Umsetzung des angekündigten Vorhabens nicht belegt.

Der Berufungswerber erbrachte trotz Ersuchen des Referenten auch keine Ausführungen zur Darlegung und Glaubhaftmachung der angekündigten Intensivierung der Werbemaßnahmen. Nachdem vom Abgabepflichtigen diesbezüglich – abgesehen von der nicht belegten Behauptung der persönlichen Verteilung von Katalogen - kein Vorbringen erstattet wurde und die behaupteten Vorhaben ua. von Inseratenschaltungen oder von Katalog- und Werbeschreibenversand bzw. –verteilungen unzweifelhaft mit Kosten verbunden wären, sich derartige Aufwendungen ua. für Inserate/Werbung, Katalogankäufe oder Postgebühren jedoch aus den Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen 2007 und 2008 nicht ergeben, steht für den Referenten außer Zweifel, dass der Abgabepflichtige die angekündigten Maßnahmen nie umgesetzt hat.

A 3c) Im vorliegenden Fall liegt ein abgeschlossener Betätigungszeitraum vor. Der Berufungswerber beendete die Tätigkeit im Jahr 2008, da die hohe zeitliche Belastung im Rahmen der hauptberuflichen Tätigkeit bei der Arbeitgeberin_! (nicht selbständige Arbeit) ihm nur mehr einen geringen Zeitaufwand für die Betätigung als Werbepräsentator zugelassen habe (siehe e-mail vom 23. August 2011), ohne dieses Vorbringen trotz Ersuchens darzulegen oder glaubhaft zu machen (siehe Schreiben vom 30. Juni 2011). Das Vorbringen des Abgabepflichtigen, die Beendigung 2008 sei damit in einer (ua. nicht vorhersehbaren) Unwägbarkeit begründet, kann damit nicht gefolgt werden. Der Abgabepflichtige unterließ des Weiteren auch jegliche, vom Referenten jedoch angefragte Vorbringen zum Thema, ob die streitgegenständliche Tätigkeit als Warenpräsentator von Anfang an auf einen beschränkten Zeitraum, insbesondere nur für die Dauer einer zeitlichen Vereinbarkeit mit der hauptberuflichen Tätigkeit, oder bis (zumindest) der Erzielung eines tatsächlich auch erwirtschafteten Gesamtgewinnes aus dieser Tätigkeit ausgerichtet war. Der Abgabepflichtige erbrachte sohin keine Behauptung bzw. keinen Nachweis einer bestehenden Gewinnerzielungsabsicht.

A 4) Aus obigen dargelegten Ausführungen ergibt sich für den Referenten unzweifelhaft, dass im vorliegenden Fall von Anfang an mit einer Beendigung der streitgegenständlichen Tätigkeit als Firmenbezeichnung-Warenpräsentator vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes zu rechnen war. Wie sich in den gegenständlichen Jahren sodann auch in den erwirtschafteten Jahresverlusten zeigte ist die Tätigkeit eines Firmenbezeichnung-Warenpräsentators bei der vom Abgabepflichtigen vorgenommenen Art der Wirtschaftsführung objektiv nicht zur Gewinnerzielung, insbesondere nicht zur Erzielung der prognostizierten Umsätze und Gewinne geeignet, sondern ausschließlich verlustträchtig. Es war daher nach den Umständen damit zu rechnen, dass die Betätigung zwangsläufig vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet wird bzw. beendet werden muss. Ein Ertragsstreben des Berufungswerbers kann auf Grund der fehlenden Eignung der Tätigkeit zur Erwirtschaftung eines Gesamterfolges nicht gesehen werden.

A 4a) Obige Ausführungen begründen sich für den Referenten zum einen darin, dass dem Berufungswerber keine Möglichkeit zukam, die Vertriebsorganisation und das System der Gewinnung von "Interessenten" bzw. "Beratern" zu beeinflussen. Der Verwaltungsgerichtshof kommt in diesem Zusammenhang zu der Auffassung, dass – wie im vorliegenden Fall gegeben - bei nebenberuflichen Privatgeschäftsvermittlern, die keinen Gebietsschutz genießen und im "Schneeballsystem" Subvertreter werben, Schulungen sowie Vorführmaterial selbst zahlen und überdies hohe Reiseaufwendungen tätigen müssen, schon systembedingt im Sinne des § 2 Abs. 2 letzter Satz LVO 1993 damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet werden muss, weswegen kein Anlaufzeitraum anzunehmen ist (VwGH 22.2.2000, 96/14/0038).

Der Berufungswerber wendet hiergegen ein, das vom Verwaltungsgerichtshof wiedergegebene Grundsystem bzw. die Grundidee (Sponsoring, "Schneeballsystem", Provisionsbeteiligung des "Übergestellten") seien zwar weiterhin gegeben, zum Unterschied zu früheren Zeiten würden die Warenbestellungen jedoch nicht über einen Sponsor, sondern über das Internet vom jeweiligen im System integrierten Firmenbezeichnung-Mitarbeiter erfolgen, der die Bestellung selbst vornehme und dem die Ware auch direkt zugestellt werde (vgl. Niederschrift vom 24. Oktober 2007). Die dargestellten Änderungen betreffend Bestell- und Auslieferungen können nach Auffassung des Referenten jedoch nichts daran ändern, dass es sich bei der Privatgeschäftsvermittlung im hier angesprochenen Sinn einerseits um die Vermittlung von Produkten durch die Warenpräsentatoren an Private, andererseits um die Anwerbung neuer Präsentatoren durch den "Sponsor" handelt. Der Produktvertrieb, insbesondere die Anpreisung und Anwerbung, erfolgt weiterhin vielfach in Form von Party- oder Haustürgeschäften, wenngleich ein Kauf der Produkte gezwungenermaßen nicht mehr ausschließlich auf Partys erfolgen wird. Das Vertriebssystem ist auch weiters nach dem

sogenannten "Schneeballsystem" aufgebaut, wobei sich über dem jeweiligen Präsentator der "Sponsor" befindet, der an dem Umsatz beteiligt ist, und unter ihm jene Präsentatoren, die selbst "gesponsert" werden und an deren Umsätzen man wiederum beteiligt ist. Dieses Schneeballsystem kann zwar bewirken, dass die Anzahl der Kunden für den Vertreter zunächst erfreulich steigt, mit einer zeitlichen Verzögerung tritt jedoch durch eben dieses System eine Marktverengung und eine gegenseitige Konkurrenzierung ein. Die Ausführungen des Berufungswerbers sind sohin nicht dargetan, ein von der obigen Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes abweichendes System darzulegen.

Der Verweis des Berufungswerbers auf die Entscheidungen des Verwaltungsgerichtshofes vom 17. Jänner 2007, 2002/14/0120, und vom 2. März 2006, 2006/15/0018, kann den Referenten zu keiner hiervon abweichenden Ansicht veranlassen. Bei der Entscheidung des VwGH vom 17. Jänner 2007 liegt – zum Unterschied zum gegenständlichen Fall – ein im dritten Jahr erzielter (Jahres-)Gewinn und sohin eine objektive Eignung zur Gewinnerzielung vor; der Abgabepflichtige erwirtschaftete hingegen ausschließlich Jahresverluste ohne belegte (theoretische) Möglichkeit einer Trendumkehr zu (zukünftige) positive Jahresergebnisse. Der Berufungswerber konnte zudem bei Betrachtung des Geschäftsverlaufes bis 2008 weder eine nachhaltige Verlustreduzierung (geschweige denn Gewinnerzielungsmöglichkeit) noch eine nachhaltige Umsatzsteigerung (in ua. vergleichbarer Höhe) erwirtschaften bzw. fiktiv ab 2009 glaubhaft machen, sodass die Entscheidung des VwGH vom 2. März 2006 auf einem vom gegebenen Fall gänzlich abweichendem Sachverhalt beruht. Sowohl die vom Berufungswerber erzielten Verluste 2005 (6.529,80 €) und 2008 (7.421,35 €) als auch die (zT geschätzten, soweit bei Diäten und Nächtigungen zulässig um Vorsteuer gekürzten) Reiseaufwendungen 2005 (2.847,41 €) und 2008 (6.040,20 €) überstiegen die jeweiligen (netto) Jahresumsätze (2005: 2.663,10 €; 2008 3.431,73 €), sodass in Einklang mit dem Verwaltungsgerichtshof (VwGH 21.6.1994, 93/14/0217; VwGH 22.2.2000, 96/14/0038) – vor allem unter Berücksichtigung des Umsatzrückgangs 2008 – eine systembedingte Beendigung der strittigen Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes naheliegend ist. Entgegen der Auffassung des Berufungswerbers in seinem Vorlageantrag vom 11. September 2006 begründet sich die Entscheidung des VwGH vom 22. Februar 2000, 96/14/0038, nicht auf geringe Jahresumsätze, sondern auf einer fehlenden Eignung der Tätigkeit zur Gewinnerzielung. Die Entscheidung des VwGH vom 8. November 1989, 85/13/0190, erging vor Anwendung der LVO II, sodass hieraus für den konkreten Fall keine Rückschlüsse gezogen werden können. Entgegen der Auffassung des Berufungswerbers räumte der Verwaltungsgerichtshof im Übrigen einem Firmenbezeichnung-Warenpräsentator hierin auch keine fünf Jahre für die Erwirtschaftung von Anfangsverlusten ein und billigte auch keinen Beobachtungszeitraum von zehn Jahren, sprach dieser doch zum einen über keine derartige

Tätigkeit ab und stellte dieser zum anderen ausdrücklich auf das Gesamtbild der Verhältnisse des Einzelfalles ab. Entgegen den Ausführungen erwirtschaftete der Berufungswerber jedoch keine „nur mehr verhältnismäßig geringfügige Verluste“ bzw. ab 2006 „Gewinne“ und können die Verluste nicht in den folgenden Jahren bis 2010 wettgemacht werden (siehe Ausführungen zu den vorgelegten Prognoserechnungen).

A 4b) Die Liebhabereiverordnung stellt das subjektive Ertragsstreben 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 (VwGH 28.2.2002, 96/15/0219, VwSlg. 7.687/F). Es kommt somit nicht darauf an, ob die vom Steuerpflichtigen gesetzten Maßnahmen zur Führung des Betriebes in die Gewinnzone tatsächlich erfolgreich sind, sondern ist die Ernsthaftigkeit und Nachhaltigkeit der Verfolgung der in § 1 Abs. 1 LVO beschriebenen Absicht ohne Rücksicht auf ihren tatsächlichen Erfolg zu prüfen (VwGH 14.12.2006, 2003/14/0022).

Wie oben dargelegt hat der Berufungswerber nach der Aktenlage die Geschäftsführung und – gebarung von Anfang an in einer Art und Weise betrieben, die offensichtlich nie zur Erzielung eines Jahresgewinnes geeignet war bzw. gewesen wäre. Die angekündigten strukturverbessernden Maßnahmen zur Erwirtschaftung eines Gesamtgewinnes wie etwa der Versand und die Verteilung von Katalogen und Werbeschreiben, Inseratenschaltungen zwecks Werbung von Sponsoren und Kontaktaufnahme mit arbeitssuchenden bzw. an Zusatzeinkommen interessierten Personen auf deren Inserate hin, regelmäßiger Betreuung und Information seiner Kunden und Berater seiner Organisation sowie Überlassung von Produkten zum Test wurden – wie oben dargestellt - nach Aktenlage nie (ernsthaft) ergriffen, wurden diese doch weder glaubhaft gemacht noch durch ausgewiesene Betriebsausgaben belegt. Dies zeigt sich auch darin, dass die vom Abgabepflichtigen behauptete Umsatz- und Gewinnerwirtschaftung mit Hilfe angeworbener Warenpräsentatoren nicht eingetreten ist. Der Abgabepflichtige lies diesbezüglich auch die Ausführungen des Referenten im Schreiben vom 23. August 2011 unwidersprochen, die auf Grundlage angeworbener Warenpräsentatoren prognostizierten Umsätze und Gewinnerwartungen seien von Anfang an als nicht realistisch einzustufen. Dies vor allem auch deshalb, da bei dem vorliegenden Schneeball-Vertriebssystem eine (erfolgreiche) Werbung neuer Vertreter zudem bedeutet hätte, dass jeder neu geworbene Berater – trotz geringer Umsatzbeteiligung – zu einem Konkurrenten des ihn Werbenden wird, weswegen sich durch die Werbung neuer Vertreter bzw. Berater die Umsätze nicht beliebig steigern lassen (VwGH 21.6.1994, 93/14/0217). Da der Berufungswerber keine Möglichkeit hat, die Vertriebsorganisation und das System der Gewinnung von Beratern zu beeinflussen, wäre bei dieser Art der Wirtschaftsführung die

vorliegende Tätigkeit des Berufungswerbers nach objektiven Maßstäben nicht geeignet, Gewinne zu erzielen, sodass auch bei einer erfolgreichen Anwerbung von Warenpräsentatoren mit einer Beendigung der Tätigkeit auf Grund der fehlenden Möglichkeit der Erzielung eines Gesamtgewinnes zu rechnen gewesen wäre. Entgegen der Auffassung des Abgabepflichtigen im Schreiben vom 11. September 2006 wird somit seiner Tätigkeit als Firmenbezeichnung-Warenpräsentator nicht pauschal, sondern auf seinen Einzelfall bezogen individuell begründet die Qualifizierung als Einkunftsquelle abgesprochen.

Der Schlussfolgerung des Berufungswerbers aus einer Entscheidung der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, bei Umsätzen von 100.000 S seien die Verluste für mindestens zehn Jahre vorläufig anzuerkennen, kann nicht gefolgt werden, ist diese doch für die gegenständliche Entscheidung von keiner Relevanz. Die streitgegenständliche Entscheidung hat einzelfallbezogen zu ergehen. Dies führt auch der Verwaltungsgerichtshof in der vom Berufungswerber angeführten Entscheidung vom 8.11.1989, 85/13/0190, explizit aus, dass die Frage, ob eine Tätigkeit zu Einkünften im Sinne des Einkommensteuergesetzes führt, stets nach dem Gesamtbild der Verhältnisse des Einzelfalles zu beurteilen ist. Wie ausführlich dargelegt liegt eine derartige Einkunftsquelle im gegenständlichen Fall nicht vor.

A 4c) Zusammengefasst ist somit auszuführen, dass die vom Berufungswerber in der vorliegenden Geschäftsführung ausgeübte streitgegenständliche Tätigkeit (auch auf Grund ihrer Vertriebsstruktur und Preisgestaltungsmöglichkeiten) von Beginn an nicht zur Erzielung eines (Gesamt)Gewinnes geeignet war (siehe hierzu insbesondere auch das Ausmaß der erzielten Verluste und deren Verhältnis zu den erwirtschafteten Umsätzen bzw. den Umsatzrückgang 2008). Die behaupteten Bemühungen um Verbesserung der Ertragslage wurden zum einen nach der Aktenlage nicht nachvollziehbar ergriffen und waren zum andern von Anfang an in der angestrebten Form nicht erfolgsversprechend. Dem Berufungswerber ist nach den vorliegenden objektiven Umständen eine von Anfang gegebene ernsthafte Gewinnerzielungsabsicht abzuerkennen; dies zeigt sich für den Referenten vor allem auch darin, dass der Abgabepflichtige trotz ausdrücklichem Vorhalt vom 23. August 2011 nicht einmal den Versuch von deren Glaubhaftmachung unternommen hat. Nachdem die Firmenbezeichnung-Beratungstätigkeit noch vor Erzielung eines Gesamtgewinnes zum 31. Dezember 2008 zugunsten der nicht selbständigen Arbeit beendet wurde, besteht für den Referenten keine Zweifel, dass deren Ausübung von vornherein ohne ernsthafte nachhaltige Gewinnerzielungsabsicht lediglich auf die Dauer einer zeitlichen Vereinbarkeit mit der nicht selbständigen Hauptbeschäftigung abgestellt war.

Ergänzend wird bemerkt, dass der Abgabepflichtige den Ausführungen des Referenten im Schreiben vom 23. August 2011 zudem nicht widersprach, der Umstand, dass die Ehegattin

des Berufungswerbers das zum 1. Jänner 2009 von diesem übernommene Unternehmen nicht in selber Weise, sondern nunmehr durch Spezialisierung auf Ernährungs-, Wellness- und Kosmetiklinie nach geänderten wirtschaftlichen Verhältnissen bzw. nach Änderung der Bewirtschaftung fortführe, zeige auf, dass die vom Abgabepflichtigen prognostizierten Umsatz- und Gewinnerwartungen (von Anfang an) als nicht realistisch betrachtet einzustufen seien, sondern vielmehr auf dem Wunschdenken beruhen würden.

Fehlt die Absicht des Steuerpflichtigen, eine insgesamt ertragsbringende Tätigkeit zu entfalten, ist die Betätigung als Liebhaberei von Beginn an der privaten Lebensführung zuzurechnen. Der streitgegenständlichen Tätigkeit ist daher von vornherein die Einkunftsquellenvermutung für den gesamten Zeitraum, sohin auch für den Anlaufzeitraum zu versagen. Die geltend gemachten Verluste des Jahres 2005 können daher keine steuerliche Anerkennung finden. Der Berufung ist somit diesbezüglich kein Erfolg beschieden.

B) Berufungspunkt Fahrtkosten „Tätigkeit-2“:

B 1) Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind. Durch den Betrieb veranlasst sind Aufwendungen oder Ausgaben dann, wenn die Leistungen, für die die Ausgaben erwachsen, ausschließlich oder doch vorwiegend aus betrieblichen Gründen erbracht werden (Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, EStG 1988, Tz. 36.2 zu § 4).

Aufwendungen für ein überwiegend betrieblich genutztes Kraftfahrzeug (PKW) sind Betriebsausgaben; die private Nutzung ist als Entnahme auszuscheiden. Als Teilwert werden die anteiligen Aufwendungen einschließlich der auf die private Nutzung entfallende Wertabgang (AfA) angesetzt (VwGH 18.2.1999, 98/15/0192). Wird das Fahrzeug hingegen überwiegend privat genutzt, ist der auf die betriebliche Nutzung entfallende Aufwand Betriebsausgabe. Als Schätzungshilfe für die tatsächlichen Aufwendungen kann auch das amtliche Kilometergeld herangezogen werden (VwGH 8.10.1998, 97/15/0073). Bei beruflichen Fahrten von nicht mehr als 30.000 km im Kalenderjahr sind die amtlichen Kilometergelder im Schätzungswege als tatsächliche Kosten anzusetzen. Bei beruflichen Fahrten von mehr als 30.000 km im Kalenderjahr können entweder das amtliche Kilometergeld für 30.000 km oder die tatsächlich nachgewiesenen Kosten geltend gemacht werden (Doralt, Einkommensteuergesetz, EStG¹¹, Tz. 330 zu § 4).

B 2) Aus obigen Ausführungen zu A) Berufungspunkt Firmenbezeichnung-Warenpräsentation ergibt sich, dass das streitgegenständliche Fahrzeug Citroen Picasso Xsara vom Berufungswerber im strittigen Jahr 2005 12.913 km für Zwecke der Firmenbezeichnung-Warenpräsentation und 16.425 km für Zwecke der Tätigkeit-2 genutzt wurde. Nachdem -

siehe oben - die Tätigkeit des Berufungswerbers als Firmenbezeichnung-Warenpräsentator keine Einkunftsquelle im Sinne des Einkommensteuergesetzes darstellt und die hiermit verbundenen Fahrten sohin dem privaten Lebensbereich des Berufungswerbers zuzurechnen sind, wurde das streitgegenständliche Fahrzeug im Jahr 2005 keiner überwiegend betrieblichen Nutzung unterzogen und steht somit im Privatvermögen des Berufungswerbers (betriebliche Nutzung für Tätigkeit-2 16.425 km; Nutzung für Firmenbezeichnung-Warenpräsentation 12.913 km und für sonstige private Nutzung 12.573 km (30% der Gesamtnutzung), sohin private Nutzung insgesamt 25.486 km). Die auf die betriebliche Nutzung eines überwiegend privat genutzten Kraftfahrzeuges entfallenden Betriebsausgaben können unter Zugrundelegung des amtlichen Kilometergeldes geschätzt werden (VwGH 8.10.1998, 97/15/0073; Doralt, Einkommensteuergesetz, EStG¹¹, Tz. 330 zu § 4, Stichwort Kraftfahrzeug-Kosten).

Das amtliche Kilometergeld belief sich bis 27. Oktober 2005 auf 0,356 € per Kilometer sowie ab 28. Oktober 2005 auf 0,376 €. Aus dem vorliegenden Fahrtenbuch 2005 ergibt sich auf Grund fehlender detaillierter Aufzeichnungen nicht der Umfang der betrieblichen Fahrten vor und nach dem 27. Oktober 2005, weshalb diese im Schätzungswege zu ermitteln sind. Bei einer zeitpunktbezogenen Aufteilung der betrieblichen Fahrten (16.425 km) im Verhältnis der im Fahrtenbuch aufgezeichneten Gesamtfahrten des Jahres 2005 zu den Fahrten im Zeitraum 1. Jänner bis 27. Oktober 2005 laut Fahrtenbuch entfallen 79 % der ausgewiesenen Fahrten auf den Zeitraum bis 27. Oktober 2005 (12.976 km) und 21 % der Fahrten auf den Zeitpunkt hernach (3.449 km). Dem Berufungswerber wurde diese Berechnung im Schreiben vom 8. Februar 2008 dargelegt und zur Kenntnisnahme mit dem Ersuchen um allfällige Stellungnahme bei unzutreffender Berechnung übermittelt. Der Berufungswerber hat sich hiergegen nicht ausgesprochen bzw. hierzu nicht geäußert, sodass obige Berechnung als zutreffend anerkannt wurde.

B 3) Die dem Berufungswerber im Jahr 2005 aufgelaufenen Fahrtkosten für Zwecke der Tätigkeit-2 berechnen sich unter Zugrundelegung des Kilometergeldes nunmehr wie folgt:

Fahrten Tätigkeit-2 laut Niederschrift vom

24. Oktober 2007			16.425 km
davon bis 27.10.2005	79%	0,356 €	4.619,37 €
und ab 28.10.2005	21%	0,376 €	1.296,92 €
			5.916,29 €

Dem Berufungsbegehren war sohin auf Basis der unstrittig betrieblich gefahrenen Kilometerleistung Folge zu geben, zumal von der Abgabenbehörde selbst bei der nunmehr vorliegenden Sachlage die Gewährung des Kilometergeldes außer Streit gestellt wurde.

C) Berufungspunkt Umsatzsteuer:

Die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung 2005 betreffend Tätigkeit-2 wies keine „Mehrwertsteuer“ als Betriebsausgabe aus. Der Berufungswerber begehrte erstmals in der Berufung vom 12. August 2006 die steuerliche Berücksichtigung der „versehentlich“ in der Einkommensteuererklärung 2005 nicht geltend gemachten, „im Jahr 2005 bezahlten Mehrwertsteuer im Gesamtbetrag von 3.526,12 Euro“ als Betriebsausgabe und legte eine berichtigte Einnahmen-Ausgaben-Rechnung vor. Das Finanzamt gab in der Berufungsvorentscheidung vom 24. August 2006 der Berufung diesbezüglich Folge und kürzte den Gewinn „Tätigkeit-2“ um die Umsatzsteuerzahlung von 12.427,11 € auf 8.900,99 €.

Der Referent erhebt auf Grund der vorliegenden Aktenlage, insbesondere dem nachgereichten EDV-Ausdruck „Buchungsabfragen Umsatzsteuer“, keine Bedenken gegen obige Anerkennung der Zahlung als Betriebsausgabe, weshalb er sich der Ansicht der Parteien anschließt.

D) Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb 2005 berechnen sich wie folgt:

Einkünfte laut bekämpftem Bescheid	12.427,11 €
zuzüglich Fahrtkosten laut Finanzamt	6.454,36 €
abzüglich Fahrtkosten laut Berufungsentscheidung	5.916,29 €
abzüglich Umsatzsteuerzahlung 2005	3.526,12 €
Einkünfte laut Berufungsentscheidung:	9.439,06 €

Die Berechnung der Einkommensteuer für das Jahr 2005 ergibt sich aus dem beiliegenden Berechnungsblatt, das insofern Bestandteil dieser Entscheidung wird.

E) Endgültigerklärung des bekämpften Bescheides:

Gemäß § 200 Abs. 1 BAO kann die Behörde die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn auf Grund der Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich ist, oder wenn über den Umfang der Abgabepflicht noch Ungewissheit herrscht.

Im vorliegenden Fall - siehe obige Ausführungen - steht für den Referenten außer Zweifel, dass die nebenberuflich ausgeübte Tätigkeit vom Berufungswerber in der Art betrieben wurde, die objektiv gesehen nicht geeignet war, einen Gesamtgewinn zu erzielen. Es war von vornherein systembedingt im Sinne des § 2 Abs. 2 letzter Satz LVO 1993 damit zu rechnen, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet wird, weswegen kein

Anlaufzeitraum zu gewähren ist (VwGH 22.2.2000, 96/14/0038). Nachdem auf Grund der Ergebnisse des vom Referenten durchgeführten Ermittlungsverfahrens sowie der zwischenzeitlichen Beendigung der Betätigung eine für die Erlassung eines vorläufigen Bescheides erforderliche Ungewissheit im gegebenen Fall nicht mehr vorliegt, ist der bekämpfte Bescheid endgültig zu erklären.

Ergänzend wird hierzu bemerkt, dass der Berufungswerber selbst offensichtlich von keiner einen vorläufigen Bescheid begründenden Ungewissheit ausgeht, hat er sich doch gegen die vom Referenten angekündigte Endgültigerklärung des bekämpften Bescheides nicht ausgesprochen bzw. hiergegen keine Einwendungen erhoben.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Innsbruck, am 22. Dezember 2011