



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerbers, vom 12. August 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes, vertreten durch Finanzanwaltschaft, 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	3.476,81 €

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Der Einkommensteuerbescheid 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 Einkünfte aus Gewerbebetrieb im Gesamtbetrag von 4.520,35 €, welche sich sowohl aus einem Gewinn aus der Tätigkeit als Transportbegleiter in Höhe von 8.437,14 € als auch aus einem Verlust als Warenpräsentator in Höhe von 3.916,79 € zusammensetzen würden. Über Vorhalt des Finanzamtes vom 13. Juli 2006 reichte

der Berufungswerber Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen betreffend beider 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 „Transportbegleitung“ mit 12.427,11 € mit der Begründung fest, der Fahrzeugaufwand für ein im Betriebsvermögen befindliches Fahrzeug könne nicht – wie begehrt – 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 Schätzungsweg 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 würden 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 Liebhaberiverordnung 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,--	2006	7.527,--	2007	8.500,--
	2008	9.700,--	2009	10.200,--	2010	12.500,--
Verlust/Gewinn:	2005	-3.917	2006	250,--	2007	800,--
	2008	1.400,--	2009	2.200,--	2010	2.800,--

Es kann wohl kein Zweifel aufkommen, 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 die bezahlte Umsatzsteuer in der Berechnung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb "Transportbegleitung" steuerliche Berücksichtigung fand und diese nunmehr mit 8.900,99 € festgesetzt wurden. In 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 getätigte 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 erziele, könne nicht zur pauschalen Beurteilung führen, dass keine Gewinne erzielt werden könnten. Gehe man weiters von durchschnittlichen Provisionseinnahmen von über 100.000,-- 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, das 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 Zeitungsinserte 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 der Gebühren 2005 "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 Transportbegleitungen von der Kontrollstelle OrtA zur Umladestelle ortB (überwiegend) sowie zum Teil zum OrtC oder zur Bahn-Verladestelle OrtD zuständig gewesen. Er habe seine PKW-Aufwendungen für sein Fahrzeug Citroen Picasso Xsara nicht aufgezeichnet, da ihm eine Berechnung der Kosten anhand von Kilometergelder empfohlen worden wäre. Nach Erörterung der Sachlage räumte der Berufungswerber ein, er habe die im "Fahrtenbuch" 2005 ausgewiesenen Fahrten für Transportbegleitung 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 Transportbegleitung als auch für Firmenbezeichnung getätigt, jedoch beide in einer Summe als Fahrten für Transportbegleitung im "Fahrtenbuch" aufgezeichnet. Von der Gesamtnutzung des Fahrzeuges im Jahr 2005 würden siebzig Prozent auf Zwecke der Transportbegleitung 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 "Transportbegleitung" und "Firmenbezeichnung" führte der Berufungswerber aus, diese Berechnung werde wahrscheinlich den Tatsachen entsprechen und zutreffend sein:

Transportbegleitung:	
Erlöse netto 2004	Betrag1
gefahrte Kilometer 2004	36.135 km
Erlöse pro gefahrener Kilometer 2004	km-Betrag
Erlöse netto 2005	Betrag2
Erlöse pro gefahrener Kilometer im Jahr 2004	km-Betrag
gefahrte Kilometer für Transportbegleitung 2005	16.425 km
erklärte gefahrte Kilometer im Jahr 2005	29.338 km
Differenz gefahrte 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 "Übergestellten"), 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 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 uä. bekomme er bei Veranstaltungen von Firma, die zum Teil in Innsbruck, Kufstein oder auch in Vorarlberg stattfinden und von ihm besucht werden würden. Daneben besuche er noch regelmäßig Schulungsseminare in Wels, Oberlaa, Innsbruck, St. Pölten, Salzburg oder Augsburg. Über ausdrücklichem Vorhalt gab der Berufungswerber noch an, dass er nicht sämtliche mit der gegenständlichen Tätigkeit als Warenpräsentator aufgelaufene Reiseaufwendungen (ua. obige Fahrtkosten, Reisediäten) in seiner Einnahmen-Ausgaben-Rechnung ausgewiesen habe. Er habe die Anreisen zu seinen Ausbildungsstätten und "Interessentenbesuche" immer mit seinem PKW getätigt und im Fahrtenbuch „Transportbegleitung“ 2005 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 ua. 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 eingestanden und tirolweit getätigten Fahrten zu Interessentenbesuche mangels Unterlagen nicht enthalten sind:

Geschätzte Tagesdiäten anlässlich Fahrten 2005 als Firmenbezeichnung-

Warenpräsentator:

Unterkunft Wien (Schulung Oberlaa)	142,51 €
3x Tagesdiäten für Wien bzw. Oberlaa	79,20 €
Unterkunft Augsburg	178,00 €
2x Tagesdiäten für Augsburg	70,60 €
Schulung Wels: 1x Tagesdiät	26,40 €
Schulungen Salzburg: 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 betreffend seiner Tätigkeit als Firmenbezeichnung-Warenpräsentator einen Verlust in Höhe von 246,92 € (Betriebseinnahmen brutto 8.077,41 €, Betriebsausgaben 8.324,33 €) sowie in der (vorläufigen) Einnahmen-Ausgaben-Rechnung 2007 einen Gewinn in Höhe von 638,34 € (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 Geschäftsgebahrungen und –abwicklungen beruflich veranlasste Fahrten und der Anfall von Diäten 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)	1.103,91 €
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 Fahrzeuges 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 Transportunternehmer Berechnung der Fahrtkosten nach Kilometergeldern auf Basis einer 30% sonstigen privaten Nutzung des Fahrzeuges laut Angaben des Berufungswerbers (siehe Niederschrift vom 24. Oktober 2007) und der unwidersprochenen Feststellung des Referenten, dass 79% der Fahrten für Transportbegleitung bis 27. Oktober 2005 vorgenommen wurden (siehe Vorhalt vom 8. Februar 2008):

70% der Fahrten für Zwecke Transportbegleitung und Firmenbezeichnung–Tätigkeit	29.338 km	
30% sonstige private Nutzung	12.573 km	
Summe der zurückgelegten Gesamtkilometer 2005	41.911 km	
Fahrten für Transportbegleitung 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 €	1.296,92 €	
Summe Kilometergeld für Transportbegleitung	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 sonstige Kosten wie folgt:

Fahrtkosten unter Ansatz tatsächlicher Kosten:	12.913 km bzw. 30,81 % der tatsächlichen Kosten	
(unter Verweis auf Niederschrift vom 24. Oktober 2007):		
Leasing	2.420,22 €	* 30,81%
		745,67 €
Dieselskosten	bei 12.913 km, Diesel 0,98 € / Liter, Verbrauch 6 l / 100 km	759,28 €
Versicherungen + Steuern	600 € * 30,81 %	184,86 €
sonstige Kosten	500 € * 30,81 %	154,05 €
		<u>1.843,86 €</u>

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 weitere 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.

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.

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. Die Tätigkeit ist nach den Bestimmungen der Liebhabereiverordnung BGBl Nr. 33/1993 (LVO II) zu beurteilen.

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 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 Beendigung einer Betätigung 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.

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 Tätigen 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 Tätigen zur Erwirtschaftung eines solchen Erfolges zugrunde liegt. Der normative Gehalt der Vorschrift des § 2 EStG 1988 reicht jedoch nicht so weit, die Anforderungen eines in einem bestimmten Zeitraum tatsächlich erwirtschafteten Gesamterfolges als Tatbestandsmerkmal steuerlich beachtlicher Einkünfte zu tragen (VwGH 3.7.1996, 93/13/0171; ÖStZB 1996, 397).

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.

Als Anlaufverluste gelten die Jahre ab Beginn der Betätigung (§ 2 Abs. 2 LVO). Der Berufungswerber erklärte im Jahr 2005 erstmals (negative) Einkünfte aus der Tätigkeit als Firmenbezeichnung-Warenpräsentator, sohin vom 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 Betätigung insgesamt lohnend gestaltet bzw. gestalten wird.

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, auseinanderzusetzen 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 sachverhältnismäßigen 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 verstoßen, 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-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 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 Subvertreterwerbenden 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).

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).

Im vorliegenden Fall erklärte der Berufungswerber aus der streitgegenständlichen Tätigkeit im strittigen Jahr 2005 sowie im Folgejahr 2006 Einnahmen in Höhe von brutto 3.195,72 € bzw. von brutto 8.077,41 € und Betriebsausgaben in Höhe von 7.112,51 € bzw. 8.324,33 €, sohin Gesamtverluste im Ausmaß von 3.916,79 € (2005) bzw. 246,92 € (2006). In der dem Referenten vorgelegten Einnahmen-Ausgaben-Rechnung 2007 wies der Berufungswerber erstmals einen Gewinn in Höhe von 765,21 € (Einnahmen brutto 10.774,18 € und Betriebsausgaben

10.008,97 €) aus. 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 2007 keine Diäten sowie in den Jahren 2005 und 2006 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:

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 Fahrzeuges getätigt wurden, ist hieraus das Ausmaß der Verwendung des Fahrzeuges für Zwecke der Transportbegleitung, 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 Fahrzeuges zu dreißig Prozent für private Zwecke und zu siebenzig Prozent für Zwecke der Transportbegleitung und Firmenbezeichnung-Warenpräsentation, was vom Berufungswerber in der Niederschrift vom 24. Oktober 2007 auch als zutreffend bestätigt wurde. Unter Zugrundelegung des weiteren Eingeständnisses des Berufungswerbers, das Fahrtenbuch 2005 würde neben den Fahrten für Transportbegleitung 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 Transportbegleitung 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 Transportbegleitung (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 Fahrzeuges 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 tatsäch-

lich gegebenen Umstände (ua. durchschnittlicher Kraftstoffverbrauch, Leasingkosten) abstellt. Die Schätzung der streitgegenständlichen Fahrtkosten wird daher wie folgt vorgenommen:

+ Berechnung der tatsächlichen Kosten für Kraftstoffverbrauch unter Zugrundelegung des durchschnittlichen Kraftstoffverbrauches des Fahrzeuges 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 € ($12.913 \text{ km} * 6 / 100 * 0,98 \text{ €}$)

+ 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 uä. 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 bei etwaigen Fehlern oder Unrichtigkeiten vorgelegt. Der Abgabepflichtige erhob wie auch das Finanzamt gegen die Berechnungsweise sowie die Höhe der ermittelten tatsächlichen Kosten keine Einwendungen, sodass die Schätzung diesbezüglich unbestritten blieb.

Der Berufungswerber führte in seiner Einvernahme am 24. Oktober 2007 weiters an, er besuche Interessenten zu Hause sowie nehme regelmäßig an auswärtigen Produktinformationsveranstaltungen von Firma und Schulungsseminare 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 Wien und Augsburg („Reisespesen lt. Beleg“ 334,76 €) neuerlich erfasst wurden und diese sohin wiederum diesbezüglich zu berichtigen ist (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 €).

In den Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen der Jahre 2006 und 2007 wies der Berufungswerber im Jahr 2006 wiederum 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 Geschäftsgebahrungen und –abwicklungen (ua. Besuch von Interessenten zu Hause) sowie Besuche von Produktinformationsveranstaltungen und von Schulungen im Rahmen der Firmenbezeichnung–Warenpräsentation sowie der im Schreiben vom 11. September 2006 angekündigten vermehrten Kunden- und Sponsorenbesuche der Anfall von Fahrtkosten und Diäten unabdingbar und unzweifelhaft gegeben sein muss, solche jedoch nicht bzw. unter Verweis auf die getätigten Fahrtstrecken im Jahr 2004 (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 € (gefahrte Fahrtstrecken im selben Ausmaß wie im Jahr 2005 12.913 km x 0,376 €, sohin 4.855,29 €; Diäten nach selber Berechnung wie im Jahr 2005 783,40 € - wiederum nach Berichtigung um die Nächtigungskosten 2005) berechnet wurden. Der Berufungswerber erhob gegen obigen Ansatz weder dem Grunde noch der Höhe nach Einwendungen.

Unter Zugrundelegung obiger Berechnungen des Referenten erzielte der Berufungswerber im Rahmen seiner Tätigkeit als Firmenbezeichnung–Warenpräsentator Verluste 2006 in Höhe von 5.885,61 € (erklärter "Verlust" von 246,92 € zuzüglich Betriebsausgaben in Höhe von 5.638,69 €) und 2007 in Höhe von 3.137,86 € (erklärter "Gewinn" von 765,21 € zuzüglich erklärte Kilometergelder 1.735,62 € abzüglich Betriebsausgaben in Höhe von 5.638,69 €).

Der Berufungswerber erwirtschaftete sohin in sämtlichen abgeschlossenen Jahren 2005 bis 2007 jeweils jährlich Verluste, wobei den Betriebseinnahmen in Höhe von 22.047,31 € Betriebsausgaben in Höhe von 37.600,58 € gegenüberstehen. Der im Rahmen der Firmenbezeichnung-Warenpräsentation aufgelaufene Gesamtverlust 2005 bis 2007 beträgt 15.553,27 €.

Der Berufungswerber hat nach Meinung des Referenten keine Möglichkeit, die Vertriebsorganisation und das System der Gewinnung von "Interessenten" bzw. "Beratern" zu beeinflussen. Wie nachfolgend näher ausgeführt stehen strukturverbessernde Maßnahmen des Berufungswerbers nicht an bzw. sind nicht erfolgsversprechend, sodass die Tätigkeit des Firmenbezeichnung-Warenpräsentators bei dieser Art der Wirtschaftsführung objektiv nicht geeignet ist, Gewinne zu erzielen, sondern – wie bereits bisher in den Jahren 2005 bis 2007 – verlustträchtig bleiben wird. Es ist 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.

In diesem Zusammenhang kommt der Verwaltungsgerichtshof zu der Auffassung, dass 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 und 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 sog-

nannten "Schneeballsystem" aufgebaut, wobei sich über dem jeweiligen Präsentator der "Sponsor" befindet, der an dem Umsatz beteiligt ist, und unter ihm jene Präsentatoren, die von selbst "gesponsert" werden und an deren Umsätzen er wiederum beteiligt ist. Dieses Schneeballsystem bewirkt, 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, lagen diesen doch zum einen ein – in unserem Fall nicht gegebener – im dritten Jahr erwirtschafteter (Jahres-)Gewinn und sohin eine objektive Eignung zur Gewinnerzielung (VwGH 17.1.2007, 2002/14/0120) sowie zum anderen – zum Unterschied zum vorliegenden Fall (2006 Verlust 88% und 2007 Verlust 35% der Umsätze) – in Relation zu den Jahreseinnahmen nur geringfügige Verluste (9% bzw. 13% der Umsätze im zweiten und dritten Jahr) vor (VwGH 2.3.2006, 2006/15/0018). Der Abgabepflichtige erwirtschaftet ausschließlich Jahresverluste. Der vom Berufungswerber erzielte Verlust 2005 (6.529,80 €) überstieg den Jahresumsatz 2005 (2.663,10 €) um ein Vielfaches wie auch die – allerdings ohne Ansatz von Tagesdiäten für tirolweit vorgenommene Interessentenbesuche – festgestellten Reiseaufwendungen des Jahres 2005 (2.947,77 €) den Jahresumsatz 2005, sodass in Einklang mit dem Verwaltungsgerichtshof (VwGH 21.6.1994, 93/14/0217; VwGH 22.2.2000, 96/14/0038) von einer systembedingten Beendigung der strittigen Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes auszugehen 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 eine fehlende Eignung der Tätigkeit zur Gewinnerzielung. Der Entscheidung des VwGH vom 8. November 1989, 85/13/0190, kann auch nicht die Auffassung des Berufungswerbers im Schreiben vom 12. August 2006 entnommen werden, der Verwaltungsgerichtshof räume einem Firmenbezeichnung–Warenpräsentator fünf Jahre für die Erwirtschaftung von Anfangsverlusten ein und billige einen Beobachtungszeitraum von zehn Jahren zu, spricht dieser doch hierin zum einen über keine derartige Tätigkeit ab und stellt 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 nachfolgende Ausführungen zur vorgelegten Prognoserechnung).

Die Liebhabereiverordnung stellt das subjektive Ertragsstreben in den Mittelpunkt der Betrachtung, weshalb im Rahmen der durch § 2 Abs. 1 LVO normierten Kriterienprüfung das Schergewicht 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).

Das Vorbringen des Berufungswerbers in seinem Schreiben vom 11. September 2006, er werde zur Erwirtschaftung eines Gesamtgewinnes Kataloge und Werbeschreiben verschicken und verteilen, Inserate zwecks Werbung von Sponsoren schalten und arbeitssuchende bzw. an Zusatzeinkommen interessierte Personen auf deren Inserate hin kontaktieren, seine Kunden und Berater seiner Organisation regelmäßig betreuen und informieren sowie Kunden Produkte zum Test überlassen, kann keine strukturverbessernden Maßnahmen begründen, da alle diese Maßnahmen wiederum offensichtlich zu zusätzlichen, das Betriebsergebnis negativ beeinflussenden Aufwendungen führen, ohne dass hiermit gezwungenermaßen die beabsichtigte, zumindest die mit obigen Vorhaben gegebenen Mehrkosten abdeckende Ertragssteigerung verbunden sein muss. Zudem bedeutet die Werbung neuer Vertreter, dass jeder neu geworbene Berater ein Konkurrent des ihnwerbenden ist, weswegen sich durch die Werbung neuer Vertreter bzw. Berater die Umsätze nicht beliebig steigern lassen (VwGH 21.6.1994, 93/14/0217). Aus dem Vorbringen ergibt sich Weiters, dass das Vertriebssystem, welches nach dem sogenannten Schneeballsystem aufgebaut ist, dazu führt, dass die Anzahl der Kunden für den Vertreter zunächst erfreulich steigt, mit einer zeitlichen Verzögerung jedoch durch eben dieses System eine Marktverengung eintritt. Da der Berufungswerber keine Möglichkeit hat, die Vertriebsorganisation und das System der Gewinnung von Beratern zu beeinflussen, ist bei dieser Art der Wirtschaftsführung die vorliegende Tätigkeit des Berufungswerbers nach objektiven Maßstäben nicht geeignet, Gewinne zu erzielen, sodass mit einer Beendigung der Tätigkeit auf Grund der fehlenden Möglichkeit der Erzielung eines Gesamtgewinnes zu rechnen ist. 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.

Die vom Berufungswerber nachgereichte (zweite berichtigte) Prognoserechnung für die Jahre 2006 bis 2010 kann weder ein Ertragsstreben noch eine objektive Eignung der Tätigkeit zur Erzielung eines Gesamtgewinnes belegen. Zum einen weist die Prognoserechnung als Betriebsausgaben keine Diäten sowie nur geringfügige Fahrtkosten aus. Da der Anfall derartiger

Kosten auf Grund der Geschäftsgebarung und Schulungsmaßnahmen auch in den Folgejahren unzweifelhaft gegeben ist, bedarf es sohin einer Berichtigung im Sinne obiger Schätzungen des Referenten (zur Vereinfachung erfolgt die Schätzung der Fahrtkosten und Diäten auf Basis des Jahres 2005, wobei diese jedoch erheblich zu niedrig wäre, wenn der Berufungswerber – wie angekündigt – tatsächlich zukünftig vermehrt persönliche Treffen mit Interessenten sowie Beratern vornehmen würde). Bei unkritischer Übernahme sämtlicher vom Berufungswerber prognostizierter Betriebseinnahmen (so abwegig diese dem Referenten auch erscheinen mögen) und –ausgaben sowie bei Ergänzung der Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen 2008 bis 2010 um Fahrtkosten und Diäten laut obiger Ausführungen würde sich für die Jahre 2005 bis 2010 ein Gesamtverlust in Höhe von 6.378,34 € ergeben (siehe nachfolgende Aufstellung):

Prognoserechnung	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2005-2010
Verlust / Gewinn	- 3.916,79	- 246,92	765,21	3.581,00	5.445,00	8.065,00	
zuzügl. prognost. KM-Gelder lt. Bw			1.735,62	2.500,00	3.000,00	3.500,00	
abzügl. Fahrtkosten lt. BE	1.843,86	4.855,29	4.855,29	4.855,29	4.855,29	4.855,29	
abzügl. Diäten lt. Be	769,15	783,40	783,40	783,40	783,40	783,40	
Verlust / Gewinn	- 6.529,80	- 5.885,61	- 3.137,86	442,31	2.806,31	5.926,31	- 6.378,34

Der Referent kann zum anderen in der vorgelegten zweiten (berichtigten) Prognoserechnung auch keine strukturverbessernden Maßnahmen des Berufungswerbers erblicken, bleibt doch das ausgewiesene Betriebsausgabenniveau (trotz prognostizierter Umsatzsteigerungen) gegenüber den vorgelegten Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen im wesentlichen unverändert. Dies erscheint jedoch auf Grund der vom Berufungswerber in seinem Schreiben vom 11. September 2006 angekündigten Maßnahmen zur Umsatzsteigerung, welche ua. höhere Kosten für Postgebühren (Versenden von Katalogen und Werbeschreiben) und Vorführprodukte sowie höhere Fahrtkosten und Diäten (nach dem Vorbringen des Berufungswerbers gegenüber 2005 vermehrt persönliche Treffen mit Interessenten sowie Beratern beabsichtigt) zur Folge hätten, nicht zutreffend, weist die Prognoserechnung doch derartige Betriebsausgaben nicht (siehe ua. Postgebühren) bzw. nach Ansicht des Referenten in zu geringer Höhe aus (siehe ua. sinkende statt steigende Aufwendungen für Vorführprodukte). Die prognostizierten Gewinne begründen sich daneben ausschließlich in unverhältnismäßig hohen Umsatzzuwächsen (ua. vor allem in den Jahren 2009 und 2010), welche jedoch nach Aktenlage in diesem Ausmaß nicht nachvollziehbar sind und mit den (weit geringer) prognostizierten Umsatzzuwächsen laut Berufung vom 12. August 2006 nicht in Einklang stehen. In den Jahren 2006 und 2007 erwirtschaftete der Berufungswerber zwar höhere Umsätze als in der ersten Prognose ausgewiesen, doch fiel die tatsächliche Umsatzsteigerung 2006 (7%) und 2007 (26%) weitaus geringer aus als die nunmehr prognostizierten Umsatzzuwächse der zweiten Prognoserechnung (2009 und 2010 um 50%). Nachdem der Berufungswerber bereits in den Jahren 2006 und 2007 nicht die in seiner Prognose vom 12. August 2006 angekündigten Gewinne, sondern vielmehr Verluste erwirtschaftet hat, vertritt der Referent die Auffassung, dass das vorgelegte Zahlenmaterial auf Grund der dargestellten Ungereimtheiten nicht als Entscheidungshilfe

herangezogen werden kann. Nach Ansicht des Referenten ist vielmehr davon auszugehen ist, dass die in den Jahren 2008 bis 2010 auf Grundlage überhöhter Umsatzerlöse prognostizierten Gewinne nicht erzielbar sind, da nach dem dargestellten Gesamtbild der Verhältnisse offenkundig ist, dass die strittige Tätigkeit bei der derzeitigen Unternehmensausübung objektiv nicht zur Erwirtschaftung eines (Gesamt)Erfolges geeignet ist, und dem Berufungswerber sohin das Ertragsstreben abgesprochen werden muss.

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.

Zusammengefasst ist somit auszuführen, dass laut vorliegender Aktenlage sowohl vom Berufungswerber - siehe obige Ausführungen des Referenten - keine ausreichenden strukturverbessernden Bemühungen zur Hebung der Ertragslage ergriffen werden als auch die strittige Tätigkeit auf Grund ihrer Vertriebsstruktur und Preisgestaltungsmöglichkeiten nicht zur Erzielung eines (Gesamt)Gewinnes geeignet ist (siehe hierzu insbesondere auch das Ausmaß der erzielten Verluste und deren Verhältnis zu den erwirtschafteten Umsätze). Der streitgegenständlichen Tätigkeit ist daher von vornherein die Einkunftsquellenvermutung (auch) für den Anlaufzeitraum zu versagen. Dies auch ohne zu prüfen, ob konkrete Hinweise für eine vom Berufungswerber geplante zeitliche Begrenzung der Tätigkeit vorliegt. Das Finanzamt qualifizierte sohin die strittige Tätigkeit im bekämpften Bescheid zu Recht als Liebhaberei.

b) Berufungspunkt Fahrtkosten "Transportbegleitung":

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).

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 Transportbegleitung 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 Transportbegleitung 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, EStG⁷, 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 ausgewiesenen Gesamtfahrten des Jahres 2005 zu den Gesamtfahrten im Zeitraum 1. Jänner bis 27. Oktober 2005 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.

Die dem Berufungswerber im Jahr 2005 aufgelaufenen Fahrtkosten für Zwecke der Transportbegleitung berechnen sich unter Zugrundelegung des Kilometergeldes nunmehr wie folgt:

Fahrten für Transportbegleitung 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 €	<u>1.296,92 €</u>
			5.916,29 €

Dem Berufsbegehren 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 Transportbegleitung wies keine "Mehrwertsteuer" als Betriebsausgabe aus. Der Berufungswerber beehrte 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 "Transportbegleitung" 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 Zahlungen als Betriebsausgabe, weshalb er sich der Ansicht der Parteien anschließt.

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb 2005 berechnen sich wie folgt:

Einkünfte laut bekämpften Bescheid	12.427,11 €
zuzügl. Fahrtkosten laut Finanzamt	6.454,36 €
abzügl. Fahrtkosten laut BE	5.916,29 €
abzügl. Umsatzsteuerzahlung 2005	3.526,12 €
Einkünfte laut BE	9.439,06 €

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

d) 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 wird, die objektiv gesehen nicht geeignet ist, einen Gesamtgewinn zu erzielen. Es ist 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 eine für die Erlassung eines vorläufigen Bescheides erforderliche Ungewissheit im gegebenen Fall nicht mehr vorliegt, ist der bekämpfte Bescheid gemäß § 200 Abs. 2 BAO 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 7. April 2008