



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der E N, Adr1, vom 1. August 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck vom 20. Juli 2007 betreffend Einkommensteuer 2006 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der im angefochtenen Einkommensteuerbescheidangeführten Abgabe betragen:

Jahr	Bemessungsgrundlage		Abgabe	
	Art	Höhe	Art	Höhe
2006	Einkommen	9.379,62 €	Einkommensteuer anrechenbare Lohnsteuer	0,00 € 0,00 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer				0,00 €

Die Berechnung der Bemessungsgrundlagen und der Höhe der Abgabe sind dem als Anlage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen, die einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bilden.

Entscheidungsgründe

Die Abgabepflichtige erklärte in ihrer **Einkommensteuererklärung für 2006** vom 9. Mai 2007 neben anderen nicht strittigen Einkünften einen Verlust in Höhe von 478,47 € als

Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Aus der Beilage geht hervor, dass sie als „A Vertreterin (Nahrungsergänzungsmittel)“ tätig ist.

Aus einem **Aktenvermerk vom 19. Juli 2007** geht hervor:

„A = Voluptuar ESt-mäßig. Tochter v. Fr. E tel. informiert.“

Der weiter **Vorhalt im Akt** (zur Umsatz- und Einkommensteuererklärung, undatiert) lautet:
„Wie tel. mit Ihrer Tochter besprochen, werden Sie ersucht, die Erläuterungen d. beiliegenden Regelbesteuerungsantrages (Verzicht auf die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer) durchzulesen, und ggfs. diesen Antrag ausgefüllt und unterschrieben an ho. Finanzamt binnen 14 Tagen zu retournieren. Des Weiteren ersuchen wir eine Aufstellung bzw. entsprechende Belege über die im Jahr 2006 erhaltene Pension aus d. Schweiz vorzulegen.“

Im **Einkommensteuerbescheid 2006 vom 20. Juli 2007** wurde der Verlust aus Gewerbebetrieb vom Finanzamt nicht anerkannt. Zur Begründung wurde diesbezüglich angeführt:

„Die Veranlagung erfolgte unter Zugrundelegung der mit Ihnen bzw. Ihrem Vertreter aufgenommenen Niederschrift bzw. unter Zugrundelegung der Ergebnisse des Vorhalteverfahrens.“

Hinsichtlich der Abweichungen gegenüber Ihren Steuererklärungen wird auf das Ergebnis des mit Ihnen bzw. Ihrem Vertreter geführten (Telefon-) Gesprächs hingewiesen.“

Mit **Berufung vom 27. Juli 2007** wandte sich die Abgabepflichtige gegen diesen Einkommensteuerbescheid 2006 und führte zur Begründung an, dass sie im Jahr 2006 ein Unternehmen gegründet und dabei Anfangsverluste gemacht habe. Da diese Anfangsverluste offensichtlich übersehen worden seien, ersuche sie diese zu berücksichtigen und den Einkommensteuerbescheid neu auszustellen.

Im **Aktenvermerk vom 3. August 2007** wird festgehalten:

„Die von Fr. E namhaft gemachte Vertrauensperson (Hr. U) wurde tel. kontaktiert. Hr. U gibt an selbst A -Vertreter zu sein und der Fr. E geraten zu haben, eine Berufung einzubringen, weil eine Liebhaberei-Tätigkeit nicht vorliegen kann (Nur Gmunden unterstellt diese, in anderen Regionen wird die A -Tätigkeit erklärungskonform veranlagt.).“

Hr. U ist aus St.

Er hat angeboten, Schriftstücke beizubringen, die seine Rechtsansicht, dass keine Liebhaberei-Tätigkeit vorliegen kann, untermauern.

Er wird mir diese Schriftstücke nach Rückkehr aus seinem Urlaub zukommen lassen.“

Im **Schreiben vom 15. August 2007** führt Hr. U im Wesentlichen aus, dass er im Anhang den besprochenen Bescheid (UFS v. 12.03.2007, RV/0194-I/07) schicke. Es gebe in Österreich viele Unternehmer, die ausschließlich von A lebten. Auch er habe eine Geschäftspartnerin bei

der das Finanzamt Gmunden nun alle Verluste aus den Jahren 2000 bis 2006 anerkannt habe. Bei ihr seien von Anfang an wenigstens vorläufige Bescheide ausgestellt worden. Dass gleich am Anfang als Liebhaberei eingestuft werde, habe er bisher noch nicht erlebt! Es sei ja doch jedem Unternehmer gestattet, in den Anfangsjahren Verluste zu machen, warum solle es bei A Beratern nicht so sein?

Mit 23. August 2001 wurde der Berufungswerberin (Bw) folgender Vorhalt übermittelt:

„Nach der Aktenlage hat das Finanzamt Gmunden Vöcklabruck den erklärten Verlust aus der A - Vertretungstätigkeit nicht anerkannt. Als Argument dazu dient die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, wonach bei keinen Gebietsschutz genießenden im Schneeballsystem Subvertreter werbenden Privatgeschäftsvermittlern, die Schulungen sowie Vorführmaterial auf eigene Kosten erwerben und überdies hohe Reiseaufwendungen tätigen müssen, schon systembedingt iSd § 2 Abs. 2 letzter Absatz der Liebhabereiverordnung 1993 damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet wird. Es kommt aber immer wieder auf die Einzelsituation bei einer Steuerpflichtigen an und der Umstand, dass Einzelfälle als Ausnahme die Regel bestätigen, kann das Finanzamt nicht veranlassen, von obigen Überlegungen Abstand zu nehmen.“

In der Beilage zur Einkommensteuererklärung 2006 (betriebliche Einkünfte) sind unter Code 9230 übrige und/oder pauschale Aufwendungen in Höhe von 1.586,65 € ausgewiesen. Sie werden ersucht, diesen Betrag in den Einzelpositionen zergliedert anher anhand der entsprechenden Belege nachzuweisen.

Desgleichen werden Sie ersucht, entsprechend darzulegen, wie sich diese konkrete Tätigkeit bereits im Jahr 2007 dargestellt hat und nach Ihren Erwartungen in den weiteren zwei Jahren entwickeln wird.

Wenn aufgrund der von Ihnen zu Verfügung gestellten ziffernmäßigen Unterlagen nicht unzweifelhaft von einer ernst gemeinten Einkunftsquelle ausgegangen werden kann, wird die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegt werden.“

Mit Vorhaltsbeantwortung vom 10. September 2007 führte die Bw aus, dass hier sicher ein Irrtum vorliege. Sie arbeite im Multilevelmarketing und nicht in einem Schneeballsystem. Schneeballsysteme seien in Österreich verboten, Details dazu erfahre man bei der Wirtschaftskammer. Im Übrigen wurden von ihr die Aufwendungen für Aufbauhilfen, Sozialversicherung, Schulungen, Fachliteratur, Postgebühren, Telefonkosten und Vorführprodukte ziffernmäßig dargelegt. In den ersten Monaten im Jahr 2007 sei sie voll im Plan. Die Provisionsauszahlung Jänner bis Juni 2007 betrage 532,30 €. Nach ihrer Prognose für 2008 mache sie bei einem Umsatz von 3.000 € einen Gewinn von 500 €, 2009 bei einem Umsatz von 4.000 € einen Gewinn von 1.000 €.

Mit 17. September 2007 wurde die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Aus dem Akt geht hervor, dass die Bw. in den Folgejahren 2007 und 2008 folgende Umsätze und Gewinne (in €) erklärt hat:

Jahr	Umsatz	Gewinn/Verlust
2006	1369,58	-478,47
2007	1066,62	41,96
2008	1360,51	486,33

Über die Berufung wurde erwogen:

Einkünfte (Verluste) aus Gewerbebetrieb:

Gemäß § 1 Abs. 1 LVO liegen Einkünfte bei einer Betätigung vor, die durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen und nicht unter Abs. 2 fällt. Voraussetzung ist, dass die Absicht anhand objektiver Umstände (§ 1 Abs. 1 und 3) nachvollziehbar ist. Das Vorliegen einer derartigen Absicht ist für jede organisatorische in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen.

Gemäß § 2 Abs. 2 LVO liegen innerhalb der ersten drei Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab Beginn einer Betätigung im Sinn des § 1 Abs. 1, längstens jedoch innerhalb der ersten fünf Kalenderjahre ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen für diese Betätigung jedenfalls Einkünfte vor (Anlaufzeitraum). Ein Anlaufzeitraum im Sinn des ersten Satzes darf nicht angenommen werden, wenn nach den Umständen des Einzelfalls damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes (Gesamtüberschusses) beendet wird.

Die nach der Liebhabereiverordnung maßgebliche Absicht des Steuerpflichtigen, einen Gesamtgewinn zu erzielen ist 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 in § 2 Abs. 1 LVO beispielsweise aufgezählten objektiven Kriterien beurteilt werden. Auf Wunschvorstellungen desjenigen, der die Betätigung entfaltet, kommt es hierbei nicht an (vgl. VwGH 12.8.1994, 94/14/0025).

Dabei ist zu beachten, dass das Ertragsstreben eines Steuerpflichtigen auf die Erzielung eines Gesamtgewinnes oder Gesamtüberschusses gerichtet sein muss. Die im Laufe der Betätigung erwirtschafteten Gewinne oder Überschüsse dürfen nicht nur die angefallenen Verluste ausgleichen, sondern müssen darüber hinaus bei einer betrieblichen Einkunftsquelle zu einer Mehrung des Betriebsvermögens, bei einer außerbetrieblichen zu einem Überhang der Überschüsse gegenüber den Verlusten führen.

Im Erkenntnis vom 22.2.2000, 96/14/0038, hat sich der Verwaltungsgerichtshof mit der Frage, ob bei bestimmten Privatgeschäftsvermittlungen ein Anlaufzeitraum iSd § 2 Abs. 2 LVO anzuerkennen ist oder nicht, auseinandergesetzt. Dazu führte der VwGH aus:

"Nach dem dort im Einzelnen beschriebenen Vertriebs- und Provisionssystem handelt es sich hierbei um eine Vermittlertätigkeit, 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 A-Sponsoren (Subvertreter), die von ihm selbst "gesponsert" (geworben) wurden. Es dürfen lediglich die Produkte von A vermittelt werden, wobei es keinen Gebietsschutz gibt und auch die Preise von A festgelegt werden. Auf der Ausgabenseite solcher Vertreter, die idR 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 aufgrund der gegenseitigen Konkurrenzierung binnen kurzem ausgeschöpft ist und solcher Art eine Marktverengung eintritt, fallen regelmäßig beträchtliche Schulungs- bzw. Seminarkosten, Kfz-Kosten, Reisespesen sowie Aufwendungen für Vorführwaren und Telefon an."

Im vorliegenden Fall liegt offensichtlich ein ähnlicher Fall vor. Wie auch vom Finanzamt festgehalten wurde, kommt es jedoch bei der Beurteilung auf die Verhältnisse des Einzelfalles an.

Im Erkenntnis vom 2.3.2006, 2006/15/0018 hat der Verwaltungsgerichtshof Folgendes ausgeführt:

„Liegt - wie im vorliegenden Fall von der belangten Behörde nicht in Abrede gestellt - eine Tätigkeit im Sinn des § 1 Abs. 1 Liebhábereiverordnung 1993 (im Folgenden: LVO) vor, ist das Vorliegen von Einkünften zu vermuten. Die Vermutung kann jedoch widerlegt werden, wenn die Absicht nicht an Hand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 und 3 LVO) nachvollziehbar ist.

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

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 dann nicht eingestellt wird, ist sie für Zeiträume ab diesem Zeitpunkt als Liebháberei zu qualifizieren (vgl. für viele das hg. Erkenntnis vom 7. Oktober 2003, 99/15/0209).“

Das Finanzamt geht grundsätzlich davon aus, dass es sich bei der gegenständlichen Tätigkeit um eine solche iSd § 1 Abs. 1 LVO handelt. Es geht weiters davon aus, dass schon

systembedingt iSd § 2 Abs. 2 letzter Absatz der Liebhabereiverordnung 1993 damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet wird.

Aus dem Akt geht jedoch hervor, dass die Bw. in den Folgejahren 2007 und 2008 folgende Umsätze und Gewinne (in €) erklärt hat.

Jahr	Umsatz	Gewinn/Verlust
2006	1369,58	-478,47
2007	1066,62	41,96
2008	1360,51	486,33

Es ergibt sich somit schon innerhalb der ersten drei Jahre ein Gesamtgewinn von 49,82 €.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates kann bei dieser Sachlage – auch wenn die lt. Vorhaltsbeantwortung prognostizierten Umsätze in den Folgejahren nicht erreicht wurden – daher bei diesem Einzelfall somit nicht von vornherein davon ausgegangen werden, dass die Tätigkeit niemals Erfolg bringend sein wird und dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet werden wird.

Der Berufung war daher Folge zu geben und der Verlust anzuerkennen.

Hinsichtlich der Bemessungsgrundlagen und der Einkommensteuer für 2006 wird auf das beiliegende Berechnungsblatt verwiesen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 22. Dezember 2010