



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Fr. W, in X, vertreten durch Herbert Weiss, 5600 St. Johann im Pongau, Schwarzstraße 6, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 8/16/17 betreffend Einkommensteuer für den Zeitraum 2005 bis 2008 und Umsatzsteuer für den Zeitraum 2005 bis 2008, Umsatzsteuerfestsetzung 1-6/2009 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

In den **Einkommensteuerbescheiden und Umsatzsteuerbescheiden** datiert mit 13. Oktober 2009 wurden seitens des Finanzamtes die gewerbliche Tätigkeit der Bw. als Warenpräsentatorin als Liebhabereibetätigung im Sinne des § 1 Abs. 2 der Liebhabereiverordnung beurteilt:

„Die gewerbliche Tätigkeit als Warenpräsentator ist als Liebhabereibetätigung im Sinne des § 1 Abs. 2 der Verordnung zu qualifizieren. Der Verkauf von B wurde im abgeschlossenen Beobachtungszeitraum 2005 bis September 2009 teilzeitmäßig ausgeübt. In den Jahren 2005 bis 2008 wurden kumulierte Verluste im Wert von 22.697,31 € angehäuft. Der aus den Warenverkäufen resultierende Verkaufserlös betrug im gesamten Beobachtungszeitraum 2005 bis einschließlich Mitte 2009 16.934,74 € und der Wert der entnommenen Waren (Eigenverbrauch) wurde mit 297,96 € angesetzt. Die erklärten Verluste haben somit bereits die aus den Verkäufen erzielten Betriebseinnahmen bei weitem überstiegen.

Gemäß Liebhabereiverordnung ist das Vorliegen der Absicht, einen Gesamtgewinn zu erzielen, insbesondere anhand folgender Umstände zu beurteilen: Ausmaß und Entwicklung der Verluste; marktgerechtes Verhalten, vor allem in Hinblick auf die für die Beratungs- und Verkaufstätigkeit zur Verfügung stehenden Zeit. Wenn bei einer Tätigkeit nach den besonderen Umständen des Einzelfalles die Erzielung positiver Einkünfte von vornherein aussichtslos ist, so liegt ein Voluptuarbetrieb vor. Beurteilungskriterium ist nicht das subjektive Ertragsstreben, sondern die objektive Möglichkeit, Gewinne zu erwirtschaften.

die von der Liebhabereiverordnung normierte Kriterienprüfung ist im Grunde genommen eine Untersuchung, ob das Erscheinungsbild der Betätigung erwerbstypisch ist; die Kriterien, anhand derer diese Untersuchung zu führen ist, sind Wirtschaftlichkeitskriterien. Zu prüfen ist, ob das Handeln betriebswirtschaftlichen Grundsätzen entspricht und das Erfordernis der objektiven Ertragsfähigkeit gegeben ist, geht doch die Liebhabereiverordnung davon aus, dass Verluste nicht ewig anerkannt werden können:

Die Ursache der Verluste liege nicht in den Umständen, die von außen einwirken (schlechte Infrastruktur, Lage in Krisengebieten). Bezüglich der inneren Verlustursachen ist festzuhalten, dass die Abgabepflichtige die Betätigung lediglich nebenberuflich ausübte. Eine bloß als nebenberuflich und naturgemäß zeitlich eingeschränkte Betätigung kann nur schwer ertragsreich sein, selbst wenn es in diesem Geschäftszweig unüblich ist, sich an bestimmten Geschäftszeiten zu orientieren. Darüber hinaus ist festzuhalten, dass diese spezielle Art der Tätigkeit einer typisch in der privaten Lebensführung begründeten Neigung, einem „Hobby“ entspricht. Ausmaß und Entwicklung der Verluste lassen den Schluss zu, dass in der Anfangsphase mit größerem Engagement um Kunden geworben worden ist, in der Folge ist die Tätigkeit (keine wesentlichen Einnahmensteigerungen über die Jahre) zwecks Aufnahme einer hauptberuflichen Vollzeitbeschäftigung in einem Dienstverhältnis vernachlässigt worden. Die Tätigkeit erfolgte offensichtlich in einem als „Studio“ eingerichteten Raum in der Privatwohnung an der Adresse D, an der auch die Abgabepflichtige und ihr Ehemann gemeldet waren, somit eine den Stammkunden bekannte Lokalität, die allerdings nicht wie ein straßenseitig begehbares Geschäftslokal für Laufkundschaft zugänglich ist. Neben nach persönlicher Vereinbarung möglichen Einzelterminen war das Studio nur zu den „allgemeinen Öffnungszeiten“ Dienstag 18.00 - 19.00 Uhr zugänglich. Die Kundenaquisition erfolgt offensichtlich nur über die Homepage der Fa. L bzw. Mundpropaganda und war mangels allgemein zugänglichen geschäftslokal mit umfangreicher Reisetätigkeit und entsprechend hohen Kosten, die in den einzelnen Jahren annähernd so hoch wie die Einnahmen waren, verbunden. Diese Art der Tätigkeit ist auf Dauer gesehen objektiv nicht geeignet, einen wirtschaftlichen Erfolg abzuwerfen. Die Gesamtbetrachtung der Umstände lassen den Schluss zu, dass das objektive Merkmal der Gewinnerzielung völlig fehlt.

Das Festhalten an einer offensichtlich wirtschaftlich nicht sinnvollen Betätigung führt im Sinne der Rechtsprechung zur Beurteilung als Liebhaberei, denn aus der positiven Umschreibung der Einkünfte als Gewinn bzw. als Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten in § 2 Abs. 4 EStG ist abzuleiten, dass nur jene Einkunftsquellen ertragsteuerlich zu berücksichtigen sind, die auf die Dauer gesehen zu einem Gesamtgewinn bzw. –Überschuss führen.

Andernfalls liegt steuerlich unbeachtliche Liebhaberei vor. Die damit verbundenen Verluste sind ertragsteuerlich weder ausgleichs- noch vortragsfähig:

Die endgültigen Einkommensteuerbescheide vom 4. August 2008 sind insofern rechtswidrig, als die Tätigkeit als Warenpräsentator endgültig als Tätigkeit im Sinne des § 1 Abs. 1 der Liebhabereiverordnung beurteilt worden ist, die Anfangsverluste jedoch aberkannt worden sind. Aufgrund der oben angeführten Umstände liegt eine Betätigung im Sinne des § 1 Abs. 2 der Liebhabereiverordnung vor, die keinen Anlaufzeitraum vorsieht und den Verlust der Unternehmereigenschaft bedingt. Im Hinblick auf die steuerlichen Auswirkungen waren die Bescheide wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes gemäß § 299 Abs. 1 BAO aufzuheben. Bei der Ermessensübung war dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit gegenüber jenem der Rechtsbeständigkeit der Vorrang einzuräumen.

§ 2 Abs. 2 Z 2 UStG 1994 sieht vor, dass eine Tätigkeit, die auf Dauer gesehen Gewinne nicht erwarten lässt, nicht unternehmerisch ist. Umsätze aus einer solchen Tätigkeit unterliegen daher einerseits nicht der Umsatzsteuer, andererseits können die mit einer derartigen verbundenen Vorsteuern nicht abgezogen werden. Bei Betätigungen gemäß § 1 Abs. 2 deckt sich die ertragsteuerliche Beurteilung mit der umsatzsteuerrechtlichen Beurteilung.

Hinsichtlich der von der Abgabepflichtigen ausgeübten Tätigkeit liegt keine Unternehmereigenschaft vor.

Die Strukturänderung, Neuorientierung und hauptberufliche Ausübung der bis dahin nur nebenberuflich ausgeübten Tätigkeit stellen eine Änderung der Bewirtschaftung im Sinne der Liebhabereiverordnung dar, d. h. dass sich die bis dahin nur nebenberuflich ausgeübte Tätigkeit, die typischerweise auf eine in der privaten Lebensführung begründeten Neigung zurückzuführen ist, anhand objektiver Umstände – hauptberuflich in einem Geschäftslokal mit üblichen Geschäftsöffnungszeiten – in eine Betätigung im Sinne des § 1 Abs. 1 der Liebhabereiverordnung mit Einkunftsquellenvermutung wandelt, und somit einen neuen Beobachtungszeitraum auslöst. An der Beurteilung als Liebhaberei im abgeschlossenen Beobachtungszeitraum 2005 bis 2009 im Sinne der Verordnung ergibt sich jedoch keine Änderung".

Die Bw. erhebt mit 23. November 2009 das Rechtsmittel der Berufung:

„Erklärung des Gesamtverlustes:

*Der Gesamtverlust ist erklärbar durch die Abschreibung von **zwei Beratungsstellen** die in*

der Bescheidbegründung nicht berücksichtigt wurden.

- Start meiner Tätigkeit im Oktober 2005, Adresse R:

Ri liegt 500 m vor der Y Grenze, (sehr schlechte Infrastruktur) daher musste ich auch nach Wien ausweichen um mein Geschäft auszubauen.

- Raum in der Wohnung De:

Neu adaptiert (Diese Wohnung wurde seit dem Jahr 2001 nur sehr selten von uns benutzt). Äußere Auswirkung auf meine Kunden – sehr abgewohntes altes Haus, 3 Stock ohne Lift, hohe Geruchsbelästigung!

Aufwand – Betriebskosten:

ein Kunde ist im Durchschnitt ca. 1,5 Std. in meiner Fachberatung, um eine Beratung und eine Kosmetikanwendung durchführen zu können, muss der Beratungsraum mehr beheizt werden. Beispiel: Das Haus R 76 verfügt über eine Niedertemperaturheizung, um mein Studio um 1 Grad zu erwärmen benötige ich ca. 20 Stunden.

Aufwendung Reisekosten:

Ausdrücklich festhalten möchte ich auch die Fehlinterpretation der Reisekosten. Die aufgewendeten Reisekosten entstanden **ausschließlich** durch die Aus- und Weiterbildung zur Biobalance Fachberaterin (z. B. Seminarort A – Ausbildungsabend S): Um die Tätigkeit als Bi Fachberaterin ausüben zu können, benötigt man ein fundiertes Wissen über die Haut und ihre Funktionen, daher auch eine **2 jährige Ausbildung und der permanenten Weiterbildung**.

Sende einige Unterlagen, wo festgestellt werden kann, um welche Tätigkeit und Umfeld es sich in meinen Beratungsstellen handelt.

Das diese Art von Geschäft im Aufschwung ist, ist auch belegbar. Hauptprobleme und Hauptbelastungen nehmen permanent zu. Daher auch die Wichtigkeit einer Fachberatung für gesunde Haut.

Für 2009 möchte ich festhalten dass ich seit September 2008 bis Oktober 2009 sehr krank war. Belegbar durch Krankenstand und REHA Aufenthalt.

Da die Infrastruktur beider Beratungsstellen sehr schlecht und mittlerweile untragbar wurden, standen die Pläne für ein neues Geschäftslokal und somit die Übersiedlung nach Wien schon längere Zeit fest. Objektsuche und Besichtigungen wurden schon seit geraumer Zeit durchgeführt. Die Anmietung eines neuen Geschäftslokales erfolgte nach meinem Reha-Aufenthaltes und die Geschäftseröffnung mit 9. 10 2009.

Da Ihnen bei der Kriterienprüfung zur Liebhabereiverordnung wichtige Informationen fehlten bitte ich um Wiederaufnahme und Richtigstellung der betreffenden Bescheide, da es sich keinesfalls um ein Hobby noch um eine sinnlose Tätigkeit handelt.

Bei der Betriebsprüfung 2006 – im Betrieb R wurde mir ein Beobachtungszeitraum von 7

Jahren zugesprochen, dies ist bis Oktober 2012. War für mich die Voraussetzung der Geschäftsübersiedlung.

Dafür habe ich dieses Geschäft aufgebaut und möchte es auch erhalten.

Ich hoffe, dass bei der Gesamtbetrachtung der Umstände kein Zweifel mehr an meinem Engagement besteht. Das ich mein Geschäft unternehmerisch führe und auch in Folge so handeln werde, daher auch keine Liebhabereibetätigung für den Berechnungszeitraum vorgelegen ist".

Es werden in weiterer Folge seitens der Bw. die Verträge mit der Firma L, P vorgelegt. Weiters ein „Businessplan“ (Strukturänderung und Neuausrichtung) für die neue Wiener Adresse w.

Mit Datum 28. Jänner 2010 erfolgt seitens des Finanzamtes die Bescheidbegründung zu der gem. 276 BAO mit 1. Februar 2010 abweisend entschiedenen **Berufungsvorentscheidung** zur Berufung vom 28. Oktober 2009 gegen die Bescheide vom 13. Oktober 2009, in welcher das Finanzamt ausführt:

„Da nur der Spruch eines Bescheides der Rechtskraft fähig ist, kann nur der Spruch Anfechtungsgegenstand iSd § 250 Abs. 1 lit b sein. Strittig ist, ob die in den Jahren 2005 bis Mitte 2009 nebenberuflich ausgeübte Tätigkeit als Warenpräsentatorin als Liebhaberei iSd § 1 Abs. 2 der Liebhabereiverordnung zu qualifizieren ist, und ob die nunmehr hauptberuflich ausgeübte Tätigkeit sich in eine Betätigung mit Einkunftsquellenvermutung iSd § 1 Abs. 1 der Verordnung gewandelt hat und somit eine Änderung der Bewirtschaftung vorliegt, die einen neuen Beobachtungszeitraum auslöst. Aus den für die Jahre 2005 bis 2008 vorgelegten Einnahmen- Ausgabenrechnungen ergibt sich, dass der freie Mitarbeiter bzw. Vertragspartner der Fa. L die Aufwendungen für Schulungen und Vorführmaterial selbst zu tragen habe und auch hohe Reiseaufwendungen zu tätigen gewesen seien. So sind allein Reiseaufwendungen von 16.927,75 € beinahe in Höhe der erzielten Bruttoeinnahmen von 16.067,66 € angefallen. Nachvollziehbar ist, dass für die Tätigkeit eines Warenpräsentators hohe Reiseaufwendungen typisch sind. Die vertriebenen Kosmetikprodukte unterliegen einer straffen Preisgestaltung, auf die der Vertragspartner keinen Einfluss nehmen und somit nicht betriebswirtschaftlich kalkulieren kann. Es dürfen nur Kosmetikprodukte (zumindest keine mit der Produktpalette der Fa. L konkurrierende Produkte) der Fa. L vertrieben werden. Die Abgabepflichtige hat seit Beginn der Tätigkeit in den Jahren 2005 bis 2008 einen Gesamtverlust von 22.697,31 € erzielt, sodass unter Berücksichtigung der vorgegebenen Wirtschaftsführung dieser Tätigkeit (Preisbestimmung durch die Fa. L, Erwerb Provisionssystem, hohe Schulungskosten, bedingen hohe Reisekosten, Gebietsschutz gilt nur auf einen Einzugsbereich von 5000 Einwohnern bezogen, somit ist eine gegenseitige Konkurrenzierung der Warenpräsentatoren innerhalb eines relativ überschaubaren Bereiches – bezogen auf Wiener Verhältnisse etwa ein Straßenzug !!! – möglich) damit zu rechnen ist, dass aus dieser Tätigkeit kein Gesamtgewinn

erzielbar ist und somit keine Einkunftsquelle sondern steuerlich unbeachtlich Liebhaberei vorliegt. Die Liebhabereiverordnung normiert, dass die Absicht, einen Gesamtgewinn zu erzielen, anhand objektiver Umstände nachvollziehbar sein muss. Auf das subjektive Ertragsstreben kommt es dabei nicht an.

In den „allgemeinen Liefer- und Geschäftsbedingungen“ der Fa. L ist festgehalten, dass der Partner nur als Vermittler zwischen Endverbrauchern und der Fa. L auftritt, sein Geschäft auf eigene Kosten und Gefahr betreibt und monatlich eine Abrechnung erstellt wird, wobei der Partner eine Provision von derzeit 30 % der vermittelten Umsätze erhält. Die „Koordinatoren“ bzw. „Partner- oder Gebietsbetreuer“ sind selbständige Vertriebspartner, deren Aufgabe hauptsächlich darin besteht, neue Vertriebspartner zu aktivieren. Diese erhalten, bezogen auf den in einem definierten Gebiet und den in diesem Gebiet durch die von ihnen aktivierten Partner vermittelten Umsatz, eine Provision. Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 22. 2. 2000, 96/14/0038 ausgesprochen, dass bei keinem Gebietsschutz genießenden und im Schneeballsystem Subvertreterwerbenden Privatgeschäftsvermittlern, die Schulungen sowie Vorführmaterial auf eigene Kosten erwerben und überdies hohe Reiseaufwendungen tätigen müssen, schon systembedingt im Sinne des § 2 Abs. 2 letzter Satz LVO 1993 damit zu rechnen sei, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet werde.

Maßgeblich für die Beurteilung der Tätigkeit als Liebhaberei im Sinne des § 1 Abs. 2 der Verordnung im abgeschlossenen Beobachtungszeitraum 2005 bis 2009, ist der Umstand, dass die Tätigkeit nur nebenberuflich in Studios im privaten Wohnungsverband mit „allgemeinen Öffnungszeiten“ von einer Stunde pro Woche in zeitlich sehr eingeschränktem Umfang ausgeübt worden ist, und offenbar wegen Erfolglosigkeit eingestellt worden ist. Die Ursache der Verluste liegt somit nicht in den äußeren Rahmenbedingungen, sondern an der Art der Wirtschaftsführung. Auf die Ausführungen in der Bescheidbegründung wird diesbezüglich verwiesen. Der Aufforderung des Finanzamtes H auf Vorlage einer detaillierten, zahlenmäßigen Prognoserechnung wurde nicht nachgekommen. Die in der Berufungsergänzung vorgebrachte Behauptung, seitens der Abgabenbehörde sei ein Beobachtungszeitraum von sieben Jahren zur Erreichung eines Gesamtgewinnes zugestanden worden, ist leicht dadurch zu widerlegen, dass aufgrund der Vorhaltsbeantwortung die gewerbliche Tätigkeit als Liebhaberei iSd § 1 Abs. 2 der Verordnung qualifiziert wurde. Durch die Art der Wirtschaftsführung ist systemimmanent, dass von einer zeitlich begrenzten Tätigkeit auszugehen ist. Ein Anlaufzeitraum ist somit nicht anzuerkennen.

Im September 2009 wurde Ihrerseits ein Konzept über die „Strukturänderung und Neuausrichtung“ vorgelegt. Geplant waren, bzw. sind mittlerweile umgesetzt worden – die Eröffnung eines Geschäftslokals in Frequenzlage mit branchenüblichen Öffnungszeiten, und

ein Ausbau der Fachberatung auf etwa 300 Stammkunden, sodass bereits ab dem Folgejahr 2010 Gewinne zu prognostizieren seien. Die gewerbliche Tätigkeit wird nunmehr in vollem zeitlichen Ausmaß hauptberuflich ausgeübt, d. h. die Betätigung wird derart intensiviert und ausgeweitet, dass ein Wandel in eine Betätigung iSd. § 1 Abs. 1 der Verordnung gegeben ist. Treten bei einer Betätigung iSd § 1 Abs. 2 der Verordnung Verluste auf, ohne dass ein Gesamtgewinn tatsächlich zu erwarten ist, so ist das Vorliegen von Liebhaberei bis zu einer Änderung der Bewirtschaftung anzunehmen. Als Änderung der Bewirtschaftung gilt eine grundlegende Änderung des wirtschaftlichen Engagements, die dazu führt, dass ein Wandel in eine Betätigung iSd. § 1 Abs. 1 stattfindet und die Betätigung objektiv ertragsfähig gestaltet wird. Die Änderung der Bewirtschaftung ist ab jenem Veranlagungszeitraum anzunehmen, ab dem die wesentliche Änderung der Bewirtschaftung durch erkennbare Maßnahmen des Steuerpflichtigen dokumentiert wird. Die Änderung der Bewirtschaftung führt jedoch nicht dazu, dass abgelaufene Zeiträume anhand der geänderten Verhältnisse neuerlich zu beurteilen sind. Soweit eine Betätigung durch Änderung der Bewirtschaftung als solche iSd. § 1 Abs. 1 zu beurteilen ist, wird ein Anlaufzeitraum im Sinne des § 2 Abs. 2 in Gang gesetzt. Die Abgabenbehörde kann in der Berufungsbegründung keine neuen entscheidungsrelevanten Sachverhaltselemente erkennen, die eine Änderung der rechtlichen Beurteilung bzw. im Spruch anderslautende Bescheide nach sich ziehen würden. Ihr Anbringen war somit als unbegründet abzuweisen".

Mit Datum 22. Februar 2010, eingelangt am 26. Februar 2010 stellt die Bw. in einem als „Beeinspruchung“ bezeichneten Schriftsatz ihren **Vorlageantrag** wie folgt:

„1. Unrichtig ist, dass die Aufwendungen für Schulungen und Vorführmaterial selbst zu tragen waren, lediglich die An – und Abreise wurde selbst getragen. Die Höhe der **tatsächlich getätigten** Reisekosten ist zu verstehen wenn man den Ausgangspunkt berücksichtigt.

2. Eine straffe Preisgestaltung ist nicht nur bei L, sondern auch bei allen anderen Direktvertrieben. Z. B. l, t oder ähnliches.

3. Provision der Koordinatoren und Gebietsleiter haben nichts mit meinen Verlusten zu tun.

4. Anmerken möchte (ich), dass für den Zeitraum wo die Tätigkeit **lediglich nur nebenberuflich** ausgeübt wurde, Lohnsteuerpflicht vorlag. Z. B. für den Zeitraum 2007 meine langjährige Berufserfahrung in eine neu Firmengründung eingebracht wurde. Leider war ich mit 1.800 Brutto nach einem Jahr zu teuer. Das Angebot des DG mich abzumelden und geringfügig bei voller Leistung anzumelden von mir abgelehnt wurde. Was sich am Arbeitsmarkt abspielt, braucht man sicher nicht näher erörtern.

5. Da es für die Beurteilung maßgeblich war, wie- wann und wo ich die Tätigkeit als Fachberaterin ausgeübt habe, bitte ich nochmals meinen Einspruch vom 23. 11. 09 zur Hand zu nehmen. Die Übersiedlung von beiden Studios in ein öffentliches Geschäftslokal in Wien hat

nicht mit einer Stunde Öffnungszeit zu tun. Die Öffnungszeiten dienen und dienen auch im Geschäft, nur zur ev. Produktabholung und haben mit dem tatsächlichen Arbeitsumfang nicht zu tun. Der Verlust von 22. 600 € liegt **sehr wohl an den äußeren Rahmenbedingungen**, die man nicht einfach wegwischen kann. Der Betrieb von zwei Beratungs- Stellen und der **Tatsache** das R 100 km von Wien oder S entfernt ist.

6. Unrichtig ist auch, dass ich der Aufforderung des Finanzamtes H eine Prognoserechnung vorzulegen nicht nachgekommen wäre. Ich war bis 2. September 2009 auf REHA und am 4. September 2009 am Finanzamt.

7. Es ist auch keine Behauptung meinerseits, der Beobachtungszeitraum von 7 Jahren, das wurde mir von dem Beamten so erklärt und ich nahm an das es auch seine Richtigkeit hätte. Mächtige auch festhalten, dass der Beamte bei der Betriebsprüfung keine Ahnung hatte um welche Tätigkeit es sich handelte. Wie die Äußerung: „Ah, Sie machen nicht t?“ – Nein, ich mache nicht t. (Nicht nachvollziehbar, dass eine t Beraterin im Wa weniger Reisekosten hätte, wo diese zum Kunden fahren und Ihre Produkte auch holen und ausliefern muss).

Ich wurde zum Zeitpunkt der Betriebsprüfung von einem Steuerberater vertreten, da es bei den Belegbuchungen Probleme gab, meinte der Betriebsprüfer, - „warum machen Sie die Einnahmen – Ausgabenrechnung nicht selber?“ (War gut gemeint, kostet ja auch etwas). Meine Antwort: „weil ich mich mit den Formularen nicht auskenne. Der Beamte: „Dann kommen Sie zu uns, wir helfen Ihnen.“ Gesagt getan, heute bezweifle ich diese Hilfe, wo Fleiß und Engagement pauschal beurteilt wird und Begründungen angeführt werden die unrichtig sind. Daher bitte ich sie nochmals, nicht pauschal Einschätzungen zu tätigen, in meinem Fall speziell den Umstand Wa und Z zu berücksichtigen und zur Beurteilung heranzuziehen. Allein Z Verhältnisse sind für den zu beurteilenden Zeitraum nicht anwendbar.

Die Annahme, dass Sie von einer zeitlich begrenzten Tätigkeit ausgehen, verdanke ich wahrscheinlich meinem Alter. Systembedingt im angeführten Sinne, kann nicht L gemeint sein, wie Sie sicher wissen ist L über 12 Jahre am Markt und ein wachsendes und erfolgreiches Unternehmen.

So glaube ich noch immer, dass ein persönliches Gespräch, das leider abgelehnt wurde, zielführender und für die Behörde durchschaubarer gewesen wäre. Ich bitte Sie nochmals **alle Fakten zu berücksichtigen** und für eine korrekte Beurteilung richtigzustellen".

Über die Berufung wurde erwogen:

Liebhabereiverordnung:

§ 1. (1) Einkünfte liegen vor bei einer Betätigung (einer Tätigkeit oder einem Rechtsverhältnis), die durch die Absicht veranlaßt ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuß der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) zu erzielen, und durch die

Absicht veranlaßt ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuß der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) zu erzielen, und nicht unter Abs. 2 fällt.

Voraussetzung ist, daß die Absicht anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 und 3) nachvollziehbar ist. Das Vorliegen einer derartigen Absicht ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen

Die LVO stellt in erster Linie auf die *Absicht* des Steuerpflichtigen ab, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über Werbungskosten zu erzielen. Im Falle von Betätigungen im Sinn des § 1 Abs. 1 LVO ist das Vorliegen von Einkünften anzunehmen.

Voraussetzung ist, dass die Absicht an Hand *objektiver Umstände* nachvollziehbar ist. Gemäß § 2 Abs. 1 LVO ist das Vorliegen der Absicht, einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen, insbesondere an Hand der in den Z. 1 bis 6 des § 2 Abs. 1 LVO genannten Kriterien zu beurteilen (vgl. das Erkenntnis vom 20. April 2006, Zl. 2004/15/0038).

Die Bw. erzielte in den Jahren 2005 bis 2008 neben Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (negative) Einkünfte aus Gewerbebetrieb als Vertreter von Produkten der Firma L.

Jahr	2005	2006	2007	2008	SUMME: 2005 - 2008
Beträge in Euro					
Erlöse	397,11	6.041,87	5.172,79	4.455,89	16.067,66
Waren Roh-, Hilfsstoffe	-	-	1.087,00	504,80	1.591,80
AfA Anlagevermögen	80,12	262,90	703,78	454,96	1.501,76
Reise- und Fahrtspesen	3.527,60	5.913,81	4.810,67	2.675,67	16.927,75
Miet-/Pachtaufw., Leasing	260,71	414,15	800,25	956,83	2.431,94
Werbe-/Repräs aufwendungen	-	1.489,64	977,32	657,00	3.123,96
Zinsen u. ähnl. Aufwendungen	-	-	100,99	21,01	122,00
Eigene Pflichtversicherungsaufwendungen	-	-	89,68	22,96	112,64
übrige Aufw./Betriebsausgaben	3.283,80	4.375,65	2.657,93	2.635,74	12.953,12
SUMME Aufwendungen gesamt	7.152,23	12.456,15	11.227,62	7.928,97	38.764,97
					-
Verlust	- 6.755,12	- 6.414,28	- 6.054,83	- 3.473,08	- 22.697,31

Seit Geltung der Liebhabereiverordnungen kommt es in erster Linie auf das *subjektive Ertragsstreben* des Steuerpflichtigen an einen Gesamtgewinn zu erzielen. Es genügt jedoch nicht, dass der Steuerpflichtige die (behauptete) Absicht hat Gewinne zu erzielen (Doralt/Renner, a.a.o., § 2 Tz 356). Besteht objektiv gesehen keine Möglichkeit, Einnahmenüberschüsse zu erzielen, reicht daher der subjektive Wille hiezu für die Anerkennung einer Einkunftsquelle nicht aus (VwGH 29.01.2003, 97/13/0015). Auf Wunschvorstellungen desjenigen, der die Betätigung entfaltet, kommt es hierbei nicht an (VwGH 27.05.1999, 97/15/0113).

Typisch erwerbswirtschaftliche Betätigungen stellen daher nur dann eine Einkunftsquelle dar,

wenn sie durch eine anhand objektiver Umstände nachvollziehbare Gesamtgewinnerzielungsabsicht veranlasst sind, wobei diese Absicht insbesondere mittels der in § 2 Abs. 1 der Verordnung demonstrativ aufgezeigten Kriterien zu beurteilen ist (VwGH 30.07.2002, 96/14/0020).

§ 2 Abs. 2 LVO (Anlaufzeitraum): Ist nach den Umständen des Einzelfalles damit zu rechnen, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet wird, ist nicht von einem Anlaufzeitraum auszugehen.

Das gilt in allen Fällen, in denen der Schluss auf eine vorzeitige Beendigung gerechtfertigt ist (z. B. VwGH 22. 2. 00, 96/14/0038, wonach bei Privatgeschäftsvermittlern die Subvertreter werben, hohe Reisekosten aufweisen und teures Schulungsmaterial kaufen müssen, systembedingt mit der Beendigung vor einem Gesamtgewinn zu rechnen ist. Es sind aber Feststellungen über den Inhalt der Betätigung zu treffen, der bloße Verweis auf die vorangehende Entscheidung genügt nicht (VwGH 24. 9. 08, 2006/15/0187).

Eine Betätigung ist „*niemals erfolbringend*“ wenn von Beginn an keine Hoffnung auf einen Gesamterfolg besteht (SWK 07, S 905 mit Verweis auf UFS 16. 10. 07, RV/205-G/07).

Für den vorliegenden Fall bedeutet dies, dass die Bw., wie die Aufstellung oben zeigt, ihre Tätigkeit derart gestaltet hat, dass sie, betrachtet man die erzielten Umsätze (Erlöse) der Jahre 2005 bis 2008 (Berufungszeitraum) gesamt betrachtet Euro 16.067,66 erwirtschaftet hat, wobei alleine schon die Reise- und Fahrtspesen den Betrag von Euro 16.927,75 erreicht haben. Alleine daraus zeigt sich, dass im vorliegenden Fall davon ausgegangen werden muss, dass die von der Bw. betriebene Tätigkeit vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet werden muss, und nicht von einem Anlaufzeitraum auszugehen war.

Schließlich beträgt die Summe der Aufwendungen im beobachteten Zeitraum Euro 38.764,97, also mehr als das Doppelte des in diesem Zeitraum vereinnahmet Entgelt.

Auch die von der Bw. beantragte Geltendmachung der Verluste, die Bw. bezog im beobachteten Zeitraum Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, und begehrte die Verrechnung der Verluste aus ihrer gewerblichen Tätigkeit, stellt sich so dar, dass bei durchschnittlichen Jahresumsätzen aus der gewerblichen Tätigkeit in Höhe von Euro 4.016,92 die durchschnittlichen Verluste pro Jahr Euro 5.674,33 betragen haben.

Die durchschnittlichen Aufwendungen pro Jahr betrugen im beobachteten Zeitraum Euro 9.691,24.

Das Tätigwerden der Bw. war dadurch gekennzeichnet, dass die Bw. an den Vertrieb der Produkte der Firma L gebunden war. Für die vermittelten Geschäfte war eine Provision vereinbart. Vertraglich waren die Kosten der Schulungen und Vorführmaterialien selbst zu tragen. Ziel war die planmäßige Markterschließung und die Aktivierung neuer Vertriebspartner. Die vertriebenen Kosmetikprodukte unterlagen einer straffen

Preisgestaltung. Neu gewonnene Vertriebspersonen stellten eine Konkurrenz zur durchgeführten Tätigkeit dar. Ausgehend von der vorgegebenen, von der Bw. nicht beeinflussbaren Vertriebsorganisation sowie dem System der Gewinnung von Subvertretern ist festzustellen, dass die erzielten Verluste der Bw. in den Jahren 2005 bis 2008 im Ausmaß von Euro 22.697,31 die in diesem Zeitraum realisierten Umsätze im Ausmaß von Euro 6.629,65 überstiegen, wobei allein die Summe der Kraftfahrzeugkosten (Reise- und Fahrtspesen) die erzielten Umsätze überstiegen haben. Wenn das Finanzamt daher zur Überzeugung gelangt ist, dass die Tätigkeit in der Art und Weise, die sie die Bw. betrieb, voraussichtlich nicht geeignet ist, Gewinne zu erzielen, so kann ihr nicht entgegengetreten werden (vgl. VwGH 21. 6. 1994, 93/14/0217).

Wenn die Bw. in der Berufung darauf hinweist, dass diese Ergebnisse in einem Jahr auch dadurch zustande gekommen wären als die Bw. in Folge einer schweren Krankheit an der Ausübung ihrer Tätigkeit gehindert war (Kuraufenthalt) ist diesem Vorbringen von Seiten des UFS entgegen zu halten, dass betrachtet man die Kostenstruktur (Umsätze zu Reisekosten), ein verstärktes Tätigwerden die Ertragssituation nicht verbessert, sondern verschlechtert hätte.

Bei dieser Wirtschaftsführung war daher weiterhin mit Verlusten zu rechnen. Die Betätigung kann systembedingt (in dieser Form betrieben) als „*niemals erfolbringend*“ beurteilt werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 13. Dezember 2011