

## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes A vom 5. Dezember 2006 betreffend Einkommensteuer 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber ist nebenberuflicher Warenpräsentator. Er ist seit dem Jahr 2000 tätig, wobei er diese Tätigkeit vorerst in Deutschland und ab dem Jahr 2003 in Österreich ausgeübt hat. In der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2005 wurde aus dieser Tätigkeit ein Verlust von 11.341,74 € geltend gemacht. Bei der Veranlagung zur Einkommensteuer – mit gemäß § 200 Abs. 1 vorläufigem Bescheid – wurde der Verlust nicht anerkannt. In der Begründung des Bescheides wurde auf jene „des Vorjahresbescheides/der Berufungsvorentscheidung“ verwiesen.

In der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2005 wurde vorgebracht, dass die Aufwendungen – wie schon in den Jahren 2003 und 2004 – nicht anerkannt wurden. Da der Abgabepflichtige dabei sei, sein Geschäft weiter mit Erfolg aufzubauen und er davon ausgehe, spätestens im Geschäftsjahr 2007 bzw. 2008 in die Gewinnzone zu kommen, sei er sehr zuversichtlich, dass seine Aufwendungen doch noch anerkannt würden, da in den Anfangsjahren nachweislich immer Vorlaufkosten entstünden.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung wurde ausgeführt, dass „laut Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes“ (VwGH) in jenen Fällen, in denen der Gesamtverlust die Umsätze

aus drei Jahren um ein Vielfaches übersteige, davon ausgegangen werden könne, dass die Tätigkeit (des Warenpräsentators) vor Erzielung eines Gesamtgewinnes eingestellt werde. Als weiteres Anzeichen für diesen Sachverhalt werde vom VwGH das Übersteigen der Umsätze durch die Reiseaufwendungen gewertet. Da diese Kriterien im vorliegenden Fall eindeutig gegeben seien, müsse die Berufung abgewiesen werden.

Im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde eingewendet, dass der Berufungswerber in Österreich einen Steuerberater genommen habe. Die Gründe, die zur Ablehnung der geltend gemachten Aufwendungen in zwei Jahren geführt hätten („überhöhte Reisekosten gegenüber den Einnahmen“), sollten einem Steuerberater bekannt sein. Leider sei die Gattin in den Jahren 2005 und 2006 schwer erkrankt, weshalb er nicht mehr die Zeit und die Möglichkeit gehabt habe, sich so um sein Geschäft zu kümmern als dies erforderlich gewesen sei. Seit März 2006 sei seine Gattin in Behandlung, so dass es ihm wieder möglich sei, sich ganz auf sein Geschäft zu konzentrieren. Die Umsätze stiegen und er sei sicher, 2007 – spätestens 2008 – in die Gewinnphase zu kommen. Hätte der Bw. ein „Gewerbeunternehmen“, wäre es selbstverständlich, jahrelang Verluste zu schreiben. Gott sei dank habe er kein solches Geschäft (sonst wäre er in Konkurs). Müsse es denn der Bw. so machen, wie dies Andere vor ihm getan hätten, auch wenn es vom VwGH in vielen Fällen so gesehen werde? Dürfe es denn der Bw. nicht anders machen und Erfolg haben? Erfolg beginne dort, wo andere aufhören würden. Der Bw. hoffe und glaube, dass er als österreichischer Staatsbürger „auch ein Recht auf die im Grundrecht verankerten Persönlichkeitsrechte habe und eine individuelle Betrachtung“ seiner Situation und seiner Person erwarten dürfe, nicht einfach als einer von vielen gesehen werde, die dieses Geschäft begonnen und wieder beendet hätten. Er ersuche, ihm eine Chance zu geben, sein Unternehmen erfolgreich zu machen, die Verluste bis Ende 2008 vorzutragen und mit einer monatlichen Ratenzahlung (in näher bezeichneter Höhe) die Belastung erträglich zu halten.

#### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

1.) Der Berufungswerber (Bw.) hat aus seiner Tätigkeit als Warenpräsentator im Jahr 2003 – bei Leistungserlösen von 546,21 € (und 557,46 € an „sonstigen Erlösen“) – einen Verlust von 12.402,15 € erzielt. Der Verlust des Berufungsjahres (2005) beträgt – bei Betriebseinnahmen von 567,04 € – 11.341,74 €. Aus der Beilage zur Einkommensteuererklärung 2006 ergibt sich, dass die Einnahmen dieses Jahres 355,75 € betragen haben und ein Verlust von 10.351,10 € (wohl: 9.995,35 €, d.s. 355.75 € - 10.351,10 €) erwirtschaftet wurde.

Für das Jahr 2004 wurde ein Verlust aus Gewerbebetrieb von 14.596,28 € erklärt. Der elektronisch eingereichten Abgabenerklärung zufolge wurden Erlöse von 390,85 € erzielt, weiters – nicht näher spezifizierte – „übrige Erträge/Einnahmen“ von 639,63 €.

2.) Ein großer Teil der vom Bw. geltend gemachten Aufwendungen (13.505,82 € 2003; 15.626,76 € 2004; 11.908,78 € 2005; 10.351,10 € 2006) entfällt, den vorgelegten Aufgliederungen zufolge, auf Reise- und Fahrtspesen (10.224,09 € 2003; 9.613,70 € 2004; 3.579,06 € 2005; 239,23 € 2006).

3.) Schon die Begründung des Einkommensteuerbescheides 2003 vom 22.11.2004, auf die (auch) zur Begründung des angefochtenen Bescheides verwiesen wurde, enthielt den Hinweis, dass die Einkünfte aus Gewerbebetrieb deshalb *vorläufig* nicht angesetzt würden, weil angenommen werden dürfe, dass die Tätigkeit der Privatgeschäftsvermittlung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes wieder eingestellt werde. In der Berufung gegen diesen Bescheid wurde eingewendet, dass es sich dabei um eine durch keinerlei konkrete Anhaltspunkte begründete Vermutung handle. Der Bw. sei vielmehr bereits seit mehreren Jahren in diesem Geschäft tätig und habe sich bereits eine entsprechende Position aufgebaut, sodass voraussichtlich bereits ab dem kommenden Jahr mit Überschüssen zu rechnen sein werde. Es wäre daher geradezu absurd, wenn der Bw. seine Tätigkeit so kurz vor Erreichung seines Geschäftsziels wieder einstellen würde.

4.) Über Ersuchen des Finanzamts (vom 7.2.2005), die bereits mehrjährige Tätigkeit und die „entsprechende Position“ näher zu erläutern und weiters eine Prognoserechnung für 2005 vorzulegen, wurde mit Schreiben (des steuerlichen Vertreters) vom 28.2.2005 ausgeführt, dass das wesentliche Ziel der Tätigkeit des Bw. als B-Vertreter in der Aquirierung einer möglichst großen Zahl von Subvertretern bestünde, an deren Ergebnissen man automatisch prozentuell beteiligt sei. Der Aufbau eines solchen Systems dauere erfahrungsgemäß ca. 6 Jahre, wobei sich die Einnahmen zunächst sehr langsam, später schneeballartig immer schneller entwickelten. Aus der (näher dargestellten) Entwicklung der Geschäftspartner des Bw. könne ersehen werden, dass *nunmehr* das Stadium erreicht worden sei, in dem sich die Zunahme der Geschäftspartner und damit der Einnahmen schneeballartig erhöhe, sodass es geradezu absurd wäre, die Tätigkeit zum jetzigen Zeitpunkt einzustellen. Der Bw. rechne (der Entwicklung der Geschäftspartner gemäß) für das Jahr 2005 mit einem Umsatz von 6.000 € und für das Jahr 2006 mit einem Umsatz von 20.000 €. Da sich die Ausgaben in etwa in der Höhe des Jahres 2004 bewegen (ca. 15.000 €), sei für 2005 mit einem Verlust in Höhe von 8.000 € und für 2006 mit einem Gewinn in Höhe von 5.000 € zu rechnen.

5.) Das Finanzamt wies die Berufung (mit Berufungsvorentscheidung vom 14.3.2005) mit der Begründung ab, dass es nach den Erfahrungen des Behörde *eher* wahrscheinlich sei, dass die Tätigkeit als Privatgeschäftsvermittler nicht geeignet sei, einen Gesamtgewinn abzuwerfen. Aus der vorgelegten Aufstellung sei nicht ersichtlich, wieviele der angeworbenen Geschäftspartner noch aktiv tätig seien. Allein die Aquirierung von möglichst vielen Subvertretern ohne Bekanntgabe von deren Umsätzen lasse keinen Schluss auf die Gewinnentwicklung des

Bw. zu. Die erklärten Einkünfte von -12.402,15 € würden daher weiterhin vorläufig nicht veranlagt. Erst bei Bestätigung der Prognose des Bw. könnten die Bescheide unter Berücksichtigung der erklärten Einkünfte endgültig veranlagt werden.

6.) Auch die Veranlagung des Bw. zur Einkommensteuer für das Jahr 2004 erfolgte vorläufig.

Mit Schreiben vom 9.11.2007 wurde der Bw. ersucht, unter anderem die Belege betreffend die übrigen Betriebsausgaben des Jahres 2006 von 10.111,87 € vorzulegen. Einem Aktenvermerk des Finanzamts zufolge blieb auch nach Vorlage bestimmter Belege „rätselhaft“, wie sich die Position der „übrigen Betriebsausgaben“ zusammensetzt.

Am 27.4.2007 hat der Bw. seinen Wohnsitz ins Ausland verlegt. Eine Abgabenerklärung des Jahres 2007 wurde noch nicht eingereicht.

7.) Nach § 200 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist. Die Vorläufigkeit der Abgabenfestsetzung iSd § 200 Abs. 1 BAO ist – selbständig bekämpfbarer – Teil des Spruchs des Einkommensteuerbescheides.

Der Bw. wendet sich nicht gegen die Vorläufigkeit der Abgabenfestsetzung als solche; er ist vielmehr der Ansicht, dass der Verlust aus Gewerbebetrieb 2005 vorläufig *anerkannt* werden müsste.

8.) Die Tätigkeit als Privatgeschäftsvermittler (Warenpräsentator) ist auf Grund der Art der Betätigung im Regelfall als typisch erwerbswirtschaftlich anzusehen (*Rauscher/Grübler*, Steuerliche Liebhaberei, Wien 2007, Rz 689).

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 22.2.2000, 96/14/0038, ausgesprochen, dass bei keinen Gebietsschutz genießenden und im Schneeballsystem Subvertreter anwerbenden 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 Liebhaberverordnung (LVO) damit zu rechnen sein werde, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinns beendet wird. Nach § 2 Abs. 2 letzter Satz LVO darf ein Anlaufzeitraum nicht angenommen werden, wenn nach den Umständen des Einzelfalls damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinns beendet wird. Eine Beurteilung, wie sie im Erkenntnis vom 22.2.2000, 96/14/0038, getroffen wurde, kann nicht unbesehen auf andere Sachverhalte übertragen werden (VwGH 2.3.2006, 2006/15/0018).

Die im Anlaufzeitraum (2000 bis 2002) erzielten – ausländischen – Verluste des Bw. sind der Höhe nach nicht bekannt (Erlöse wurden der Aktenlage nach nicht erzielt). Die *nach Ablauf*

des Anlaufzeitraums erzielten Verluste (2003 bis 2006) haben 48.335,52 € betragen. Einnahmen von 3.056,94 € (einschließlich Privatanteilen) sind Ausgaben von 51.392,46 € (davon Reisekosten von 23.656,08 €) gegenüber gestanden. Der Gesamtverlust dieser Jahre überstieg die Gesamtumsätze somit gleichfalls um ein Vielfaches; dasselbe galt im Übrigen auch für die Reisekosten. Es ist daher zweifellos eine Vergleichbarkeit des Sachverhaltes mit jenem gegeben, der dem Erkenntnis des VwGH vom 22.2.2000 zugrunde lag.

9.) Liegt eine Betätigung im Sinne des § 1 Abs. 1 der LVO (erwerbswirtschaftlicher Art) vor, ist nach Ablauf des Anlaufzeitraums unter Berücksichtigung der Verhältnisse auch innerhalb dieses Zeitraums nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen, ob weiterhin vom Vorliegen von Einkünften auszugehen ist (§ 2 Abs. 2 Satz 3 LVO). Im Unterschied zu einer typischerweise der Lebensführung zuzuordnenden Betätigung ist es *nicht* erforderlich, die Abgaben zum Zwecke der Beobachtung der Tätigkeit vorläufig festzusetzen (*Rauscher/Grübler*, aaO., Rz 615). Der Bw. kann sich folglich auch nicht dadurch für beschwert erachten, dass die Abgabenfestsetzung des Berufungsjahres (wie jene der Vorjahre und des Folgejahres) vorläufig vorgenommen wurde. Ob aber vorläufig vom Bestehen einer Einkunftsquelle oder – wie im vorliegenden Fall – vorläufig vom Nichtvorliegen einer Einkunftsquelle auszugehen ist, bestimmt sich danach, welche der Alternativen als die wahrscheinlichere anzusehen ist.

10.) Der steuerliche Vertreter des Bw. ist in seinem Schriftsatz vom 28.2.2005 – auf der Grundlage der Entwicklung der Geschäftspartner des Bw. – davon ausgegangen, dass schon für das Jahr 2005 mit einem Umsatz von 6.000 € zu rechnen ist. Diese Erwartung ist bei weitem nicht eingetroffen, wenngleich nach demselben Schreiben das Stadium *erreicht* war, in dem sich die Einnahmen schneeballartig erhöhen sollten. Selbst wenn sich der Bw. seiner Tätigkeit im Berufungsjahr nicht mehr mit einer Intensität widmen konnte, die er für wünschenswert gehalten hätte, wären nicht so sehr die Ausgaben als vielmehr die Einnahmen hinter den Erwartungen zurückgeblieben. Dem Einwand des Bw., die Abgabenbehörde erster Instanz wäre auf seine Situation nicht mit der erforderlichen Intensität eingegangen, kann daher nicht gefolgt werden. Was das Vorbringen des Bw. hinsichtlich einer Ratenzahlung betrifft, gilt es darauf zu verweisen, dass die Abgabenbehörde zweiter Instanz über diese Frage nicht – erstmalig – abzusprechen hatte (es steht dem Bw. aber frei, sich mit seinem Anliegen an die Abgabenbehörde *erster* Instanz zu wenden). Der Spruch des bekämpften Bescheides betraf nämlich ausschließlich die Festsetzung, nicht aber die Einhebung der Einkommensteuer des Jahres 2005.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 14. Mai 2008