



GZ. RV/3821-W/09,  
miterledigt RV/3826-W/09,  
RV/3827-W/09

## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., vertreten durch H&L Barghouthy SteuerberatungsgmbH, Steuerberatungskanzlei, 1090 Wien, Rotenlöwengasse 19/2/16, vom 4. September 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 28. August 2009 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2006 bis 2008 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Die Berufungswerberin (Bw.) erzielt aus einer nichtselbständigen Tätigkeit Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Daneben war die Bw. als Privatgeschäftevermittlerin gewerblich tätig. In den Jahren 2007 und 2008 war sie zusätzlich im Rahmen eines weiteren Dienstverhältnisses für ihren Ehegatten unselbständig erwerbstätig.

Im Zuge der Durchführung der Einkommensteuerveranlagung für das Jahr 2006 schätzte zunächst das Finanzamt mangels Abgabe der Steuererklärungen die aus der Tätigkeit als Privatgeschäftevermittlerin erzielten Einkünfte und erließ den entsprechenden Einkommensteuerbescheid. Mit Schreiben vom 8. Februar 2007 erhob die Bw. gegen diesen das Rechtsmittel der Berufung, wobei in weiterer Folge das Finanzamt den Bescheid entsprechend der gemäß § 109a übermittelten Mitteilung änderte und die Einkünfte aus der Tätigkeit als Privatgeschäftevermittlerin dementsprechend korrigierte. Gleichzeitig wurde auch

für das Jahr 2007 basierend auf der gemäß § 109a übermittelten Mitteilung ein diesbezüglicher Einkommensteuerbescheid erlassen.

Beide Bescheide erwuchsen in Rechtskraft.

Mit E-Mail vom 10. September 2008 brachte die Bw. einen Antrag auf Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2006 und 2007 ein und übermittelte die entsprechenden Einnahmen-Ausgabenrechnungen.

Mit Ersuchen um Ergänzung vom 16. September 2008 wurde die Bw. davon in Kenntnis gesetzt, dass nur Tätigkeiten, die auf Dauer gesehen positive Einkünfte erwarten lassen würden, als Einkunftsquelle gesehen werden könnten, weshalb im gegenständlichen Fall auf Grund der in den Jahren 2006 und 2007 erzielten Verluste anhand einer Prognoserechnung zu dokumentieren sei, wann mit einem Gesamtüberschuss gerechnet werden könne. Zudem werde gebeten, die jährlich in Höhe von € 1.500,00 geltend gemachten Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer aufzugliedern.

In Beantwortung dieses Schreibens führte die Bw. aus, dass sie sich bemüht habe, eine Tätigkeit im Direktvertrieb für die Fa. Z aufzubauen. Diese Tätigkeit sei mit Verlusten verbunden gewesen. Da es diese Firma mittlerweile nicht mehr gäbe, hätte sie die Tätigkeit eingestellt und gäbe es auch keine Einkünfte mehr. Aus der Tätigkeit der Fa. P habe die Bw. jährliche Einkünfte von rund € 2.500,00 erwartet, welchen Ausgaben von rund € 1.500,00 bis 1.800,00 gegenüber stehen sollten.

Die jährlichen Kosten für das häusliche Arbeitszimmer würden sich wie folgt berechnen (Beträge in €):

Tilgungsträger Rückzahlung	7.715,16
Zinsbelastung	6.000,00
Gemeindeabgaben	570,70
Energiekosten	922,88
Gesamt	15.208,74
Gesamtfläche des Hauses	120m <sup>2</sup>
Fläche Arbeitszimmer	12m <sup>2</sup>
Angenommener Anteil der Kosten iHv. 10%	1.500,00

In weitere Folge nahm das Finanzamt die Verfahren betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2006 und 2007 von Amts wegen wieder auf und erließ in weiterer Folge unter Berücksichtigung des in den Einnahmen-Ausgabenrechnungen ausgewiesenen Verlustes neue, jedoch vorläufige Sachbescheide. Begründet wurde die Vorläufigkeit damit, dass zum derzeitigen Stand nicht festgestellt werden könne, ob eine Einkunftsquelle vorliege.

Mit Bescheiden vom 28. August 2009 wurden die bisher vorläufigen Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2006 und 2007 endgültig erklärt und die bisher anerkannten Verluste aus der Tätigkeit eines Privatgeschäftevermittlers nicht mehr steuerlich berücksichtigt. Gleichzeitig wurde auch für das Jahr 2008 ein entsprechender Bescheid erlassen. Begründet wurden sämtliche Bescheide damit, dass seit Beginn der gewerblichen Tätigkeit ein Gesamtverlust in Höhe von € 12.461,71 erwirtschaftet worden und auch der für das Jahr 2008 prognostizierte Gewinn zwischen € 700,00 und € 1.000,00 nicht erzielt worden sei. Tatsächlich habe sich nämlich auch für das Jahr 2008 ein Verlust in Höhe von € 3.136,02 ergeben. Da somit mit keinem positiven Gesamtergebnis gerechnet werden könne, liege bei gegenständlicher Tätigkeit keine Einkunftsquelle vor.

Mit E-Mail vom 4. September 2009 brachte die Bw. gegen die betreffenden Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2006 bis 2008 vom 28. August 2009 das Rechtsmittel der Berufung ein und führte aus, dass sie ernsthaft vor gehabt hätte, Gewinne zu erzielen. Die Liebhabereivermutung bestünde nur bei Tätigkeiten gemäß § 1 Abs. 2 LVO sofort bei deren Aufnahme, bei Tätigkeiten nach § 1 Abs. 1 LVO gelte hingegen ein Anlaufzeitraum von 3 Jahren. Daraus schließe die Bw., dass die Verluste der Jahre 2006 bis 2008 jedenfalls anzuerkennen seien. In diesem Zusammenhang werde auf § 2 Abs. 2 LVO verwiesen.

Mit Berufungsvorentscheidung wurde gegenständliches Rechtsmittel als unbegründet abgewiesen. Das Finanzamt führte in seiner diesbezüglichen Begründung dazu aus, dass gemäß § 2 Abs. 2 LVO innerhalb der ersten drei Kalenderjahre ab Beginn einer Betätigung im Sinne des § 1 Abs. 1, längstens jedoch innerhalb der ersten fünf Kalenderjahre ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen für diese Betätigung jedenfalls Einkünfte vorliegen würden (Anlaufzeitraum). Im letzten Satz dieses Absatzes werde aber festgestellt, dass ein Anlaufzeitraum im Sinne des ersten Satzes nicht angenommen werden dürfe, wenn nach den Umständen des Einzelfalls damit zu rechnen sei, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet werde.

Rechtzeitig brachte die Bw. mit E-Mail vom 28. September 2009 einen Vorlageantrag ein und führte aus, dass die Beendigung einer Tätigkeit für sich allein nicht für eine von vornherein geplante zeitliche Begrenzung spräche.

Mit Schreiben vom 8. Juli 2010 wurde die Bw. seitens des Unabhängigen Finanzsenates aufgefordert, nachstehende Fragen zu beantworten sowie zur Klärung des Sachverhaltes beizutragen:

*„Wie sich aus der Aktenlage ergibt, waren Sie in den berufsgegenständlichen Jahren 2006 bis 2008 als Privatgeschäftevermittlerin zunächst für die Fa. Z und in weiterer Folge für die Fa. P tätig. Sie werden deshalb gebeten, die mit*

diesen Firmen abgeschlossenen vertraglichen Vereinbarungen in Bezug auf Ihre ausgeübte Tätigkeit als Privatgeschäftsvermittlerin zu übersenden.

Weiters werden Sie ersucht nachstehende Fragen zu beantworten:

Bestand hinsichtlich des Vertriebsgebietes für die Produkte der Fa. Z und der Fa. P ein Gebietsschutz?

Wie wurden die Waren Ihrerseits vertrieben? Über Freunde, Bekannte, Familienmitglieder? Um genaue Beschreibung der Vertriebswege wird gebeten?

Wie wurden neue Kunden akquiriert?

Waren die Verkaufspreise von den von Ihnen vertriebenen Waren jeweils durch die Fa. Z und die Fa. P fix vorgegeben oder waren Sie für die Preisgestaltung eigenverantwortlich zuständig?

Wie bzw. von wem wurden Sie angeworben für die genannten Firmen tätig zu sein? Sind irgendwelche Personen an den von Ihnen erzielten Umsätzen beteiligt? Wenn ja, in welcher Höhe?

Konnten Sie selbst für den Vertrieb der Waren weitere Personen anwerben? Wenn ja, sind Sie persönlich an den durch diese Personen erzielten Umsätzen in irgendeiner Form beteiligt?

Wie aus den für die Jahre 2006 und 2007 übermittelten Einnahmen-Ausgabenrechnungen hervorgeht, machten Sie unter anderem Aufwendungen für Tanken, Reifenwechsel und Vignette geltend. Entsprechend der gesetzlichen Vorschriften des Einkommensteuergesetzes sind Betriebsausgaben nachzuweisen. Sie werden deshalb gebeten, die Aufwendungen im Zusammenhang mit einem betrieblich genutzten Fahrzeug durch Vorlage eines Fahrtenbuches oder anderer geeigneter Unterlagen, aus denen die Häufigkeit und Anzahl der betrieblich veranlassten Fahrten eindeutig hervorgeht, nachzuweisen. Zudem liegt in Ihrem Fall die Vermutung nahe, dass nicht sämtliche durch Ihre Tätigkeit als Privatgeschäftsvermittlerin veranlassten Kfz-Aufwendungen geltend gemacht wurden. Entsprechend den Erfahrungen des täglichen Lebens sind nämlich mit der Tätigkeit eines Vertreters weitaus höhere Kfz-Aufwendungen verbunden als von Ihnen in den vorgelegten Einnahmen-Ausgabenrechnungen angegeben.

Wie sich aus den Einnahmen-Ausgabenrechnungen für die Jahre 2006 und 2007 weiters ergibt, machten Sie in beiden Jahren relativ hohe Aufwendungen für Dekomaterial geltend? Wofür wurde dieses verwendet?

Ebenso ergibt sich aus der Einnahmenausgabenrechnung für das Jahr 2006 als auch für das Jahr 2007, dass jeweils in beiden Jahren Präsentationsware gekauft wurde. Mussten Sie diese in jedem Jahr kaufen? Auch im Jahr 2008?

Im Jahr 2006 betrugen die Ausgaben für Präsentationsware € 2.017,62 netto, im Jahr 2007 € 2.950,12 sowie € 1.156,19 netto. Ausgehend von der Differenz zwischen Einkaufspreis und Verkaufspreis bei Maßhemden, hätten Sie nur um die Aufwendungen für den Ankauf der Präsentationsware decken zu können, bereits einen entsprechend große Anzahl von Hemden verkaufen müssen. Da aber nicht nur diese Aufwendungen, sondern auch noch die übrig erklärten Ausgaben zu decken gewesen wären, werden Sie gebeten anzugeben, mit welcher Größe des Kundenkreises Sie jeweils gerechnet haben und wie Sie es bewerkstelligen wollten, einen entsprechend großen Kundenkreis aufzubauen, um auf Dauer gesehen einen Gesamtgewinn erwirtschaften zu können. In diesem Zusammenhang ist nämlich auch zu bedenken, dass Sie diese Tätigkeit nur nebenberuflich ausgeübt haben und überdies im Jahr 2007 zu dieser Tätigkeit als Privatgeschäftsvermittlerin auch noch ganzjährig bei der Fa. W sowie bei Herrn A beschäftigt waren.

In Ihrem Schreiben „Anträge auf Wiederaufnahme, Ergänzungspunkte“ vom 25. September 2008 geben Sie selbst an, dass die Tätigkeit für die Fa. Z erst mit Ende 2007 eingestellt worden sei. Tatsächlich sind jedoch in den laut Einnahmen-Ausgabenrechnung für das Jahr 2007 aufgelisteten Einnahmen nur mehr solche der Fa. P enthalten. Um diesbezügliche Aufklärung sowie um detaillierte Aufgliederung der ausgewiesenen Einnahmen wird gebeten.

*In der Einnahmen-Ausgabenrechnung für das Jahr 2007 scheint unter dem Punkt „Wareneinkauf“ kein einziger Einkauf von Waren auf, welche verkauft hätten werden können. In diesem Zusammenhang stellt sich somit die Frage, mit welchen Waren Sie die angegebenen Einnahmen erzielt haben? Um Aufklärung wird gebeten.*

*Für das Jahr 2008 wurde bis dato keine entsprechende Einnahmen-Ausgabenrechnung übermittelt. Sie werden deshalb gebeten, diese im Zuge gegenständlicher Vorhaltsbeantwortung zu übersenden.*

*Entsprechend den bisher der Behörde vorliegenden Unterlagen, ist in Ihrem Fall davon auszugehen, dass bereits bei Aufnahme der Betätigung als Privatgeschäftvermittlerin damit zu rechnen war, diese bereits vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes wieder zu beenden.*

*Sämtliche Angaben Ihrerseits sind durch Vorlage entsprechender Belege und Unterlagen nachzuweisen. Als Frist für gegenständliche Vorhaltsbeantwortung wird der 19. August 2010 (einlangend) vorgemerkt.*

*Sollte gegenständliches Rechtsmittel Ihrerseits zurückgenommen werden, müsste dies der Behörde schriftlich erklärt werden."*

**Mit E-Mail vom 14. September 2010 beantwortete die Bw. obiges Schreiben wie nachstehend:**

Im Jahr 2008 war ich nur mehr Angestellte bei der Fa. W sowie als gewerberechtliche GF in der Firma meines geschiedenen Mannes. Daher habe ich auch keine EAR mehr erstellt.

Die Fa. Z existiert meines Wissens seit 2008 nicht mehr.

Weder für die Fa. Z noch für die Firma P existiert ein Gebietsschutz innerhalb der österreichischen Grenzen.

Verkauf:

P: über Verkaufsparties

Z: persönlich

Kunden wurden auf den Parties, durch direktes Ansprechen, Mailings, etc. akquiriert.

Alle Verkaufspreise waren durch die Firmen festgelegt.

Bei beiden Firmen wurde ich durch tätige Beraterinnen angesprochen.

Da es sich bei beiden Firmen um einen Multilevel Vertrieb handelt, sind selbstverständlich die über mir angesiedelten Berater auch an meinem Umsatz beteiligt gewesen.

Da es sich bei beiden Firmen um einen Multilevel Vertrieb handelt, hatte ich die Möglichkeit auch weitere Berater rekrutieren.

An KFZ Aufwendungen habe ich nur die tatsächlichen Wege von und zu Parties geltend gemacht, wodurch möglicherweise weniger Aufwendungen zustandekommen als bei ähnlichen Tätigkeiten verbunden sind.

Das Dekomaterial wurde von für die Präsentation der Waren von P auf den Parties sowie auch bei mir zu Hause (ebenfalls zur Präsentation der Waren) verwendet.

Die Präsentationsware musste immer von den Beraterinnen selbst erworben werden. Kerzen und sog. Verbrauchsmaterialien immer mit einem 40% igen Nachlass, Accessoires konnten je ein Stück pro Jahr vergünstigt bezogen werden. Im Jahr 2008 war ich nicht mehr für die Fa. P oder Z tätig.

P: hier rechnete ich im ersten Jahr ca. 4 Parties im Monat mit einem durchschnittlichen Umsatz von 250 Euro je Party. Nach dem Geschäftsmodell von P hätte mir das eine Provision von 200 Euro monatlich gebracht abzüglich der sog. Monatskosten von ca. 20 Euro, somit 2.160 für 2006. Ab dem 2. Jahr wollte ich 6-8 Parties pro Monat machen, was zu einer Provision von rund 3.500 Euro im Jahr geführt hätte. Anfänglich war dieses Unterfangen durchaus von Erfolg gekrönt.

Bei der Fa. Z war die Kundenaquisition anfänglich sehr leicht, gerade weil ich auch bei der Fa. W tätig war. Viele meiner Kollegen tragen beruflich Hemden und Anzüge. Zufriedene Kunden würden durch Mundpropaganda sehr schnell neue Kunden bringen. So habe ich mir bei Z je Stoffmuster ein Hemd bestellt in den verschiedenen Schnittmustervariationen. Diese musste ich selbst bezahlen, so wie eine "normale" Kundenbestellung. Auch hier war das Geschäftsmodell so aufgebaut, dass man einen %-Anteil

vom Umsatz als Provision erhielt. Leider wurde diese Provision in Schecks "ausbezahlt", die in Österreich mit so hohen Gebühren verbunden waren, dass ich diese gar nicht einlöste....

Bereits die Bestellung der Musterhemden hat je Hemd bis zu 6 Wochen gedauert bis sie geliefert wurden. Daneben wurden auch verschiedene Abos für Kravatten "verordnet", die aber immer mit einer Laufzeit von mindestens 1 Jahr mit monatlicher Lieferung waren und somit nicht gestoppt werden konnten. Durch organisatorische Probleme wurden die Lieferzeiten von Z immer länger (1 Hemd brauchte bis zu 6!!! Monate!) und damit blieben selbstverständlich auch die Kunden nicht nur aus, sondern wollten auch ihr Geld zurück. Ich habe also im Jahr 2007 kein Geld mehr mit Z verdient. Daher war hier auch keine Wareneinkauf mehr nötig. Auch war die Fa. Z für uns Berater nicht mehr direkt erreichbar, sondern nur mehr über "Vertreter" der Firma (z. B. die Fa. M). Deshalb habe ich auch mit Ende 2007 meine Tätigkeit bei Z beendet.

Mitte 2007 beschlossen mein Ex-Mann und ich seine Transportfirma zu erweitern, was sich in der Folge als unglückliche Entscheidung herausstellte. Da seine Firma nicht den wirtschaftlichen Erfolg brachte, den wir uns erhofften, was größtenteils auf die sich bereits ankündigende Weltwirtschaftskrise zurückzuführen war, war unsere Ehe immer mehr von Streitigkeiten belastet, welche schließlich 2008 in eine Trennung und 2009 in eine Scheidung mündeten.

Ich rutschte durch diese Krise verbunden mit großen finanziellen Sorgen immer weiter in eine depressive Verstimmung hinein. Es bedeutete sehr große Anstrengungen für mich, meiner Tätigkeit bei W und bei meinem Ex-Mann korrekt nachzugehen. Diese Schwierigkeiten wirkten sich in der Folge natürlich auch auf meine Aktivitäten für P aus, was zu immer weniger Parties und schließlich einer gänzlichen Aufgabe der Tätigkeit führte.

Das Scheitern meiner Ehe mit einem zwar kurzen, aber sehr heftigen Rosenkrieg, die Geschäftsaufgabe verbunden mit dem Kampf um eine außergerichtliche Einigung mit den Gläubigern anstelle eines Konkurses, die vielen Exekutionen, die Angst meinen Job zu verlieren sowie die verzweifelte Suche nach einem geeigneten Zuhause haben mich sehr viel Zeit und Kraft gekostet.

Der Auszug aus meinem ehelichen Haus gestaltete sich als ein Rauswurf seitens meines Ex-Mannes, indem er meine Sachen zusammenpackte und in die Garage stellte. Es war mir nur sehr beschränkt möglich, Einfluss darauf zu nehmen, was in welcher Kiste war und was nicht. Leider hat er mir trotz aufrechter Ehe den Zugang zu unserem Haus verwehrt, was dazu führte, dass viele meiner persönlichen Dinge und Unterlagen verloren gingen. Auch wenn ich sehr vieles wiederbeschaffen konnte, geht dies aufgrund der Auflösung der Fa. Z leider nicht mehr. Ich kann hier also nur mit meinen Aufzeichnungen dienen, nicht aber mit einem Vertrag oder den Rechnungen und Schecks seitens Z.

Dieses persönliche Chaos soll keine Entschuldigung dafür sein, dass ich meinen Verpflichtungen - auch dem Finanzamt gegenüber - nicht mehr nachgekommen bin, es dient jedoch sicher als Erklärung. Es war für mich einfach nicht mehr möglich, als mich zu verstecken und den Kopf in den Sand zu stecken in der Hoffnung, es würde "alles wieder gut werden".

Für einen Außenstehenden, der die Umstände und Zusammenhänge nicht kennt, könnte leicht der Eindruck entstehen, dass ich es einfach nur mal ausprobieren und bereits vor Erzielen eines Gewinnes die Tätigkeit wieder aufgeben wollte. Dies war definitiv nicht der Fall. All diese Probleme waren 2006, als ich meine Tätigkeiten als Privatgeschäftsvermittlerin anfang, definitiv für mich nicht vorhersehbar.

Selbstverständlich stehe ich Ihnen für weitere Auskünfte jederzeit auch sehr gerne persönlich zur Verfügung.

## Mit neuerlichem Schreiben vom 29. September 2010 wurde die Bw. aufgefordert nachstehende noch offenen Fragen zu beantworten:

Bezugnehmend auf Ihre Vorhaltsbeantwortung mittels Mail vom 14. September 2010 sind noch nachstehende Fragen zu klären:

Wie Sie in Ihrem Antwortschreiben angeben, waren Sie im Jahr 2008 nur mehr Angestellte bei W sowie Geschäftsführerin in der Firma Ihres geschiedenen Ehegatten und somit nicht mehr für die Fa. P und die Fa. Z tätig. Aus diesem Grund können auch aus der Tätigkeit als Privatgeschäftsvermittlerin im Jahr 2008 keine Verluste mehr angefallen sein, weshalb die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2008 als unbegründet abzuweisen sein wird.

In Ihrem E-Mail geben Sie weiters an, dass an Kfz-Aufwendungen nur jene auf den tatsächlichen Wegen von und zu den Partys geltend gemacht worden seien. Diesbezüglich werden Sie um Angabe der gefahrenen Kilometer sowie um deren Aufgliederung gebeten.

Wie Sie weiteres angeben, rechneten Sie bei den für die Fa. P vertriebenen Produkten im ersten Jahr dieser Tätigkeit mit jeweils vier Partys pro Monat und ab dem zweiten Jahr mit 6-8 Partys pro Monat. Diese Annahme von einer zunehmenden Anzahl von Partys im Laufe der Zeit ist jedoch äußerst unrealistisch, zumal solche Partys meist im Freundes-, Bekannten- und Familienkreis stattfinden und es in der Natur der Sache liegt, dass dieser Kundenkreis binnen kurzer Zeit ausgeschöpft ist und eine Marktverengung eintritt, die zu sinkenden Umsätzen führt. Zudem ist dabei noch zu bedenken, dass - laut Ihren eigenen Angaben - kein Gebietsschutz gegeben ist. Aus diesem Grund ist davon auszugehen, dass die Erwirtschaftung eines Gesamtgewinnes nicht möglich ist. Im Übrigen gelten diesbezügliche Überlegungen auch für den Vertrieb der Produkte für die Fa. Z. Auch wenn diesbezüglich argumentiert wird, viele Ihrer Kollegen bei W würden Hemden und Anzüge tragen, so kann auch hinsichtlich dieses Kundenkreises nichts anderes gelten, als eben ausgeführt. Auch in Fall des Vertriebes der Produkte der Fa. Z wird daher davon ausgegangen, dass die Erwirtschaftung eines Gesamtgewinnes nicht möglich ist. Wie sollte daher der bereits in den Jahren 2006 und 2007 erklärte erzielte Gesamtverlust in Höhe von -€ 9.325,69 durch zukünftige Überschüsse wieder ausgeglichen werden können?

Wie Sie in Ihrem E-Mail bezüglich des Vertriebes der Produkte der Fa. Z ausführen, waren Sie mit einem Prozentanteil am Umsatz beteiligt. Wie hoch war dieser Anteil am Umsatz? Mit welcher Umsatzhöhe rechneten Sie und wie viel Hemden, Blusen, Anzüge, Krawatten und dgl. beabsichtigten Sie zu verkaufen? Wie sollte ein Gesamtgewinn erwirtschaftet werden?

Die Angabe, dass Sie mit einem Prozentsatz am Umsatz beteiligt waren widerspricht grundsätzlich Ihren Angaben in der Einnahme-Ausgabenrechnung, wonach die Produkte der Fa. Z zu einem niedrigen Einkaufspreis eingekauft und dann zu einem höheren Verkaufspreis wieder verkauft wurden. Um diesbezügliche Aufklärung wird gebeten. Wie Sie angeben, seien die Provisionen von der Fa. Z in Form von Schecks ausbezahlt worden, die Sie jedoch in Anbetracht der so hohen Gebühren in Österreich gar nicht einlösten. Wie kamen dann aber die erklärten Einnahmen der Fa. Z zustande?

Ebenso um Aufklärung wird gebeten, wie die Verrechnung der von Ihnen verkauften Produkte mit dem jeweiligen Kunden bzw. in weiterer Folge mit der Fa. Z abgewickelt wurde. Erfolgte die Bezahlung der verkauften Produkte durch den jeweiligen Kunden direkt bei Ihnen und konnten Sie die Provision von diesem Betrag gleich in Abzug bringen oder bezahlte der Kunde direkt bei der Fa. Z? Um genaue Darlegung der jeweiligen Zahlungsflüsse sowie der Provisionszahlungen wird gebeten. Ebenso wird in Bezug auf die für die Fa. P vertriebenen Produkte um Angabe der Zahlungsmodalitäten bzw. -Abwicklung ersucht.

In Ihrem E-Mail haben Sie angegeben, dass Sie zu Präsentationszwecken je Stoffmuster verschiedene Schnittvariationen als normale Kundenbestellung bei der Fa. Z bestellt hätten. Wie viele Stoffmuster und Schnittvariationen gab es? Galt Gleiches auch für Blusen, Anzüge, Boxershorts und Jeans bzw. Jeansröcke? Änderte sich die Kollektion von Saison zu Saison, weshalb Sie gezwungen waren, eine große Anzahl an Präsentationsware zu erwerben? Diese Vermutung liegt nahe, da vor allem die Modebranche eine sehr schnelllebige ist und starken saisonellen Schwankungen bezüglich Muster- und Farbgebung sowie Schnittführung unterliegt.

In den Einnahmen-Ausgabenrechnungen der Jahre 2006 und 2007 sind jeweils Aufwendungen für Präsentationsware enthalten, jedoch ohne Hinweis, ob es sich um Präsentationsware der Fa. Z oder um jene der Fa. P handelt? Um diesbezügliche Aufschlüsselung wird ersucht. In den Einnahmen-Ausgabenrechnungen beider Jahre finden sich unter den Aufwendungen die Positionen „Teilnahme NAT 2006 bzw. 2007“ in der Einnahmen-Ausgabenrechnung des Jahres 2006 die Aufwandspositionen „Eintrittskarte Powerday“ sowie „Alumni Beitrag“. Wobei handelt es sich bei diesbezüglichen Positionen? Um Aufklärung wird gebeten.

In der Einnahmen-Ausgabenrechnung des Jahres 2006 unter der Position „Wareneinkauf“ finden sich nur Waren der Fa. Z aber keine der Fa. P. Einnahmen der Fa. P wurden jedoch erklärt. Wie kamen diese zustande obwohl kein entsprechender Wareneinkauf getätigt wurde?

## Gegenständliches Schreiben wurde seitens der Bw. abermals mittels E-Mails vom

19. Oktober 2010 beantwortet:

Betreffend das Jahr 2008 muss ich meine Angaben korrigieren, da ich hier tatsächlich noch Tätigkeiten für P nachging, nicht aber für Z. Da die Zeit für mich aufgrund meiner beginnenden Scheidung aber sehr turbulent war, gebe ich zu, dass ich zeitweilig den Überblick verloren habe.

Die Aufgliederung der KFZ Aufwendungen finden Sie im Anhang. Diese betreffen allerdings nur die für P, da ich die für Z aufgrund der mir fehlenden Unterlagen nicht mehr nachvollziehen kann. Wie ich erst aufgrund dieser Aufstellung erkennen konnte, hätte ich hier wohl mehr Ausgaben geltend zu machen gehabt.

Es ist korrekt, dass die meisten P Beraterinnen im Familien- und Bekanntenkreis starten. Auch ich habe dies getan. Allerdings sind - wie Sie auf korrekt bemerkt haben - in diesem Kreis keine nennenswerten Steigerungen zu erwarten. Ich gehe sogar soweit, dass hier letztlich max. 4 bis 6 Parties pro Jahr möglich sind.

Selbstverständlich liegt auch diesem Geschäft eine notwendige Akquise zugrunde, die sich auf den Parties ergibt, aber auch durch nachtelefonieren, Mailings, Ansprechen von neuen Personen in der Arbeit, beim Einkaufen, auf Veranstaltungen, etc. Es wird den Beraterinnen sogar seitens P nahegelegt, mindestens 15 Minuten täglich in die Akquise zu investieren. Zudem ist es möglich und durchaus auch üblich, dass, wenn eine Beraterin aufhört, die Kunden an die restlichen Beraterinnen in der Gruppe aufgeteilt werden. Auch ich bekam etliche Kundinnen nur durch Weiterempfehlung von zufriedenen Kundinnen sowie durch besagte Kundenaufteilung einer ausscheidenden Beraterin, aber auch durch das weitaus mühsamere Verfahren "4 Telefonate pro Tag" (so nennt sich eine der Akquisetechniken bei P) sowie Mailings bei Katalogwechsel.

Selbstverständlich ist es auch ein Ziel, neue BeraterInnen anzuwerben, um so auch den Umsatz bzw. die Provision zu erhöhen. Es gibt tatsächlich eine ganze Menge Beraterinnen mit einem 5-stelligen Einkommen nur aus P Vermittlungen neben ihrem Hauptjob.

Prinzipiell ist es möglich, mit P sehr viel Geld zu verdienen. Das beweisen die jährlichen Auszeichnungen auf dem Nationaltreffen.

Auch bei Z unterstelle ich ähnliche Verkaufsmöglichkeiten, zumal es sich hier auch noch um ein Produkt des täglichen Gebrauchs handelt, das relativ geringe Kosten für den Kunden verursacht.

Bei beiden Firmen war ich mit einem Prozentsatz am Umsatz beteiligt. Lediglich die Abrechnungssysteme der beiden Firmen unterscheiden sich grundlegend.

Während bei P alle Artikel durch die Berater für die Gastgeberin zum Katalogpreis bestellt werden mussten und auch direkt durch die Firma P mit dieser mittels Kreditkarte oder Nachnahmeversand verrechnet wurden, musste ich bei Z zuerst die Bestellungen meiner Kunden abzüglich meiner Verkaufsspanne (sowohl Verkaufspreis als auch Spanne wurden von Z vorgegeben) bezahlen, und konnte erst bei Lieferung mit meinen Kunden verrechnen. Manche Kunden konnte ich davon überzeugen, mir vorab die Ware zu bezahlen. Die waren aber eher die Ausnahme.

Bei beiden Unternehmen gab es jedoch die Möglichkeit ab einem bestimmten Umsatz höhere Prozentsätze für die Provision zu erhalten. Während bei P einmal monatlich alle Umsätze zusammengezählt, verprovisioniert, abgerechnet und überwiesen wurden, kamen die in meinem letzten Mail erwähnten Schecks für die über die Verkaufsspanne hinausgehenden Provisionen bei Z ca. 2 Monate im nachhinein.

Auch wenn ich diese Schecks gar nicht eingelöst habe, sind sie doch Bestandteil meiner Einkünfte und somit habe ich sie in der EAR auch eingetragen. Sonst wäre der Verlust noch höher ausgefallen....

Soweit ich mich noch erinnern kann, gab es bei Z 5 - 6 Grundschnitte für Hemden und etwa ebensoviele Details (Kragen, Manschetten, Knopfleisten), die über eine Internetplattform ausgewählt werden konnten. So haben sich ca. 25 bis 30 Variationen zusammenstellen lassen. Stoffmuster gab es in verschiedenen Stoffarten, Farben und Mustern. Hier werden es wohl so ca. 70 gewesen sein, die aber mit der Zeit auch variierten. Das heißt, dass welche aus der Kollektion genommen wurden, dafür andere hinzukamen. Gab es anfänglich nur Hemden und Anzüge für Herren, kurz danach die ersten Kravattenabos, kamen nach ca. einem Jahr sehr schnell Boxer, Blusen, Jeans, Röcke, Schuhe, Jacken und modische Accessoires wie Gürtel hinzu. Da es leider nie einen Katalog gab, aus dem man die Ware hätte präsentieren können, waren wir gezwungen, verschiedene Schnitte und Stoffe von Kleidungsstücken bestellen. Ebenso musste aufgrund des Beratervertrages immer zuerst ein "Beraterstück" bestellt werden, bevor eine Kundenbestellung gestätigt werden konnte. Die meiste Präsentationsware für Z habe ich allerdings schon 2006

bestellt, aber erst im Laufe des Jahres 2007 erhalten, obwohl ich meine Tätigkeit hier schon weitgehend aufgrund der sehr schlechten Geschäftsgebarung von Z eingeschränkt hatte.

Bei dem NAT handelt es sich um das jährliche Nationaltreffen der Fa. P, wo sich alle Beraterinnen und Führungskräfte treffen, Auszeichnungen verliehen und die neue Kollektion für die Herbst/Wintersaison präsentiert sowie Neuerungen für das Folgejahr angekündigt werden.

Das Pendant dazu war bei der Fa. Z der Powerday. Der Beitrag für den Alumni Club ermöglichte Ermäßigungen bei verschiedenen (kostenpflichtigen) Weiterbildungs- und Präsentationsveranstaltungen der Fa. Z.

Unter der Bezeichnung "Wareneinkauf" sind im Jahr 2006 ausschließlich die Kundenbestellungen für die Fa. Z vermerkt. Wie ich weiter oben ausgeführt habe liegt das daran, dass Bestellung und Verrechnung mit dem Kunden bei Z über die Berater stattfand (Kunde bestellt und bezahlt beim Berater), wohingegen P-Bestellungen allesamt zwar durch die Berater, aber direkt mit P abgewickelt wurden (Kunde bestellt beim Berater, bezahlt via Kreditkarte oder Nachnahme bei Warenübernahme direkt bei P).

Die Positionen unter "Wareneinkauf" in den Jahren 2007 und 2008 sind allesamt Kundenbestellungen für P, denen aber keine Party in eigentlichen Sinne zugrunde liegt, sondern sog. Sammelbestellungen. Es besteht hier die Möglichkeit für die Kunden, etwas zu bestellen ohne eine Party zu machen. Auch das ist durchaus üblich. Das wusste ich auch 2006 schon, habe aber erst 2007 und 2008 davon Gebrauch gemacht, da sich - wie schon mehrmals erwähnt - meine Ehesituation verschlechterte und ich immer weniger auf Partys fuhr.

In diesem Jahr finden sich keine Bestellungen mehr für Zkunden, da ich in 2007 aufgrund der schlechten Geschäftsgebarung von Z kaum mehr welche bekam bzw. die Kunden die Ware nach den sehr langen Wartezeiten nicht mehr annahmen und ich so keine Umsätze mehr tätigen konnte.

Ich gebe zu, dass die Bezeichnungen Präsentationsware und die Rubrik Wareneinkäufe etwas ungenau sind. Da ich aber zu keinem Zeitpunkt damit gerechnet habe, einen Verlust in dieser Höhe und diesem Detaillierungsgrad erklären zu müssen, habe ich mir - zugegebenermaßen - offensichtlich zu wenig Gedanken über die Bezeichnungen in der EAR gemacht.

Ich bin nach wie vor überzeugt davon, dass ich mit mehr Konzentration auf meine Tätigkeiten für P dort ein gutes (Zusatz)einkommen hätte erwirtschaften können. Die Grundvoraussetzungen dafür sind bei P sehr großzügig vorhanden!

Ebenso wären ohne meine schwierige eheliche Situation die negativen Zeichen bei der Firma Z für mich sehr viel schneller und zeitnaher erkennbar gewesen. Mein ehrliches Bestreben lag darin, gutes Geld zu verdienen. Die anfänglichen, aufgrund der knebelartigen Vertragssituation aber unumgänglichen, hohen Ausgaben bei Z wollte ich schnellstmöglich wieder hereinbringen. Leider blieb mir in diesem Fall keine Zeit dazu.

Ich hoffe, dass ich mit diesen Ausführungen weiterhelfen konnte, den Sachverhalt zu klären und die Angelegenheit zu einem guten Ende zu bringen. Auch wenn die Beantwortung Ihrer Fragen für mich leider sehr belastend sind, da sie mich immer wieder in diese für mich sehr aufreibende und kostenintensive Zeit zurückversetzen, die ich nur zu gerne abschließen würde, stehe ich Ihnen auch weiterhin selbstverständlich gerne zur Verfügung.

Dem E-Mail schloss die Bw. eine Aufstellung ihrer korrigierten Kfz-Kosten an.

In einem neuerlichen Schreiben vom 3. Dezember 2010 wurde der Bw. mitgeteilt, dass entsprechend den gesetzlichen Vorschriften der Liebhabereiverordnung die von der Bw. im Berufszeitraum ausgeübte Tätigkeit als Privatgeschäftevermittlerin für die Fa. Z als auch jene für die Fa. P jeweils für sich getrennt einer steuerrechtlichen Beurteilung zu unterziehen sei. Eine entsprechende Trennung der Ausgaben sei bis dato nicht vorgenommen worden und gehe auch eine solche weder aus den Einnahmen-Ausgabenrechnungen noch aus den im Einkommensteuerakt befindlichen Unterlagen hervor.

In Anbetracht des Vorbringens der Bw., dass auf Grund Ihrer damaligen persönlichen Differenzen mit Ihrem Exgatten und der sich daraus ergebenden schwierigen und für die Bw. sehr belastenden Situation, viele Unterlagen verloren gegangen seien und auch nicht mehr

haben wiederbeschafft werden können sowie der Ausführungen, dass die Bezeichnungen in den Einnahmen-Ausgabenrechnungen „Präsentationsware“ und die Rubrik „Wareneinkäufe“ etwas ungenau seien bzw. die Bw. aber zu keinem Zeitpunkt damit gerechnet hätte, den Verlust in diesem Detaillierungsgrad erklären zu müssen, weshalb sie sich offensichtlich zu wenig Gedanken über die Bezeichnung EAR gemacht hätte, werde deshalb vorgeschlagen, die in den Jahren 2006 und 2007 für beide Tätigkeiten gemeinsam erklärten Aufwendungen im Verhältnis 50:50 auf diese aufzuteilen. Dies vor allem deshalb, da im Jahr 2006 annähernd gleich große Einnahmen sowohl aus der Tätigkeit für Z als auch P erzielt worden seien und auch für das Jahr 2007 eine diesbezügliche Aufteilung der Aufwendungen gerechtfertigt erscheine, zumal im Jahr 2008 nach Beendigung der Tätigkeit für Z sich auch die betreffenden Ausgaben - im Verhältnis zum Vorjahr - in etwa halbiert hätten.

Mit E-Mail vom 13. Dezember 2010 erklärte sich die Bw. einverstanden, die Aufwendungen für die in den Jahren 2006 und 2007 gemeinsam erklärten Tätigkeiten im Verhältnis 50:50 aufzuteilen.

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

Die Berufungswerberin (Bw.) erzielt aus einer unselbständigen Erwerbstätigkeit Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. In den Jahren 2007 und 2008 war die Bw. zusätzlich im Rahmen eines weiteren Dienstverhältnisses für ihren Ehegatten unselbständig erwerbstätig. Daneben war die Bw. als Privatgeschäftevermittlerin sowohl für die Fa. Z als auch zeitgleich für die Fa. P gewerblich tätig. Die Tätigkeit für die Fa. Z wurde mit Ende 2007 aufgegeben, jene für die Fa. P mit Ende 2008.

Weder für die Fa. Z noch für die Fa. P existierte im Inland ein Gebietsschutz. Die beiden Unternehmen legten die jeweiligen Verkaufspreise fest, sodass die Bw. keinerlei Möglichkeiten besaß, auf die Preisgestaltung Einfluss nehmen zu können.

Beide Unternehmungen basierten auf einen so genannten Multilevel Vertrieb, wonach die über der Bw. angesiedelten Berater an deren Umsatz beteiligt waren, die Bw. aber auch selbst die Möglichkeit hatte, weitere Berater zu rekrutieren. Im gegenständlichen Fall wurde die Bw. bei beiden Unternehmungen durch bereits tätige Beraterinnen angesprochen.

Bei beiden Unternehmungen war die Bw. mit einem Prozentsatz am Umsatz beteiligt, wobei es die Möglichkeit gab, ab einem bestimmten Umsatz höhere Prozentsätze für die Provision zu erhalten.

Die Abrechnung der von den Kunden bei der Bw. als Beraterin bestellten Waren erfolgte in den betreffenden Firmen nach unterschiedlichen Abrechnungssystemen. Während bei der Fa. P grundsätzlich alle Produkte im Rahmen von veranstalteten Partys durch die Bw. als Beraterin für die jeweilige Gastgeberin zum Katalogpreis bestellt wurden, jedoch die Gastgeberin direkt mit der Fa. P verrechnete, wurde bei der Fa. Z zuerst die Bestellung der Kunden durch die Bw. abzüglich ihrer Verkaufsspanne bezahlt und erst in weiterer Folge bei Lieferung der Ware direkt mit den Kunden verrechnet. Zusätzlich bestand jedoch für die Bw. bei der Fa. P auch die Möglichkeit – ohne Veranstaltung einer Verkaufsparty – Sammelbestellungen aufzugeben und diesfalls mit der Fa. P direkt zu verrechnen.

Der Verkauf der betreffenden Produkte erfolgte im Falle der Fa. Z generell persönlich durch die Bw. selbst, während bei der Fa. P der Warenvertrieb in erster Linie über Verkaufspartys erfolgte, aber auch durch direktes Ansprechen, Versenden von Mails und Telefonate.

Von der Bw. wurden sowohl von der Fa. P als auch von der Fa. Z Waren zu Präsentationszwecken erworben. Sämtliche diesbezüglichen Präsentationswaren waren von der Bw. selbst zu bezahlen und fielen die entsprechenden Aufwendungen für deren Erwerb auf Grund wechselnder Kollektionen zumindest einmal jährlich an.

Im Falle von P wurden Kerzen und andere Verbrauchsmaterialien mit einem 40% Nachlass erworben, Accessoires konnten je Stück pro Jahr vergünstigt bezogen werden.

Hingegen war für den Erwerb der Präsentationsware von der Fa. Z durch die Bw. von dieser der Normalpreis zu bezahlen. Mangels Vorliegens eines Kataloges war die Bw. gezwungen, entsprechend große Menge von Präsentationswaren zu ordern und war die Bw. zudem auf Grund des mit Z eingegangenen Beratervertrages nicht nur verpflichtet, vor Abschluss einer Kundenbestellung immer zuerst ein „Beraterstück“ zu bestellen, bevor diese dann getätigt werden konnte, sondern wurden der Bw. auch verschiedene Abos für Krawatten vorgeschrieben, die jeweils eine Laufzeit von einem Jahr mit monatlicher Lieferung beinhalteten, jedoch während dieser Zeit nicht gekündigt werden konnten. Während zu Beginn der Aufnahme der Tätigkeit der Bw. seitens der Fa. Z nur Hemden und Anzüge für Herrn angeboten wurden, wurde nach ca. einem Jahr das Sortiment erweitert und diesem weitere Bekleidungsartikel wie Boxer, Blusen, Jeans, Röcke, Schuhe, Jacken und modische Accessoires wie Gürtel hinzugefügt. Von der Bw. wurde zunächst - zum Zwecke der Präsentation der Waren - je Stoffmuster ein Hemd in den verschiedenen Schnittvariationen bestellt, wobei in weitere Folge noch weitere Produkte der Fa. Z zu Präsentationszwecken bestellt wurden. Für Hemden gab es 5-6 Grundschnitte und etwa ebenso viele Details (Kragen, Manschetten, Knopfleisten), sodass sich 25 bis 30 Variationen zusammenstellen

ließen. Ebenso gab es ca. 70 Stoffmuster in verschiedenen Stoffarten, Farben und Mustern. Die Kollektionen variierten zumindest einmal jährlich.

Zu Beginn der Aufnahme der Tätigkeit für die Fa. Z betrug die Lieferzeit für bestellte Musterhemden bis zu 6 Wochen, wobei in weiterer Folge auf Grund von innerorganisatorischen Problemen bei der Fa. Z die Lieferzeiten länger wurden und zuletzt im Jahr 2007 bis zu 6 Monaten betrugen.

In den Einnahmen-Ausgabenrechnung der strittigen Jahre wurden im Zusammenhang mit dem Betrieb eines Kraftfahrzeuges nicht alle tatsächlich angefallenen Aufwendungen aufgenommen und entsprechen die in den Rubriken „Präsentationsware“ und Wareneinkäufe“ ausgewiesenen Summen nicht den tatsächlich aufgewendeten Beträgen.

Für Aufwendungen im Zusammenhang mit Weiterbildungsveranstaltungen sowie Präsentationsveranstaltungen der Fa. Z als auch der Fa. P musste die Bw. selbst aufkommen.

Ab dem Zeitpunkt der wirtschaftlichen Expansion des Transportunternehmens des Ehegatten der Bw. ab Mitte 2007 kam es zwischen dem Gatten der Bw. und dieser vermehrt zu privaten Differenzen, welche im Jahr 2008 in einer Trennung und schließlich im Jahr 2009 in einer Scheidung mündeten.

Die Bw. lieferte keine konkreten Anhaltspunkte wie sie es bewerkstelligen wollte, tatsächlich einen Gesamtgewinn zu erwirtschaften und wurde weder die Höhe der Umsatzbeteiligung offen gelegt noch bekannt gegeben, ab welcher konkreten Umsatzhöhe höhere Provisionsprozentsätze erreicht hätten werden können. Ebenso fehlen Anhaltspunkte bezüglich der Anzahl der durch Telefonate, E-Mails, persönliche Gespräche udg. tatsächlich angeworbenen Kunden. In Bezug auf die Häufigkeit der von der Bw. veranstalteten Partys trat bereits im zweiten Jahr der Aufnahme der Tätigkeit eine radikale Marktverengung ein.

Auf Grund der tatsächlichen Gegebenheiten war es der Bw. sowohl hinsichtlich der Tätigkeit für die Fa. P als auch in Bezug auf jene der Fa. Z nicht möglich, einen Gesamtgewinn zu erwirtschaften und musste dies der Bw. bereits vor Beginn der Aufnahme der diesbezüglichen Tätigkeiten als Privatgeschäftevermittlerin auch bewusst gewesen sein.

Die seitens der Bw. in den Jahren 2006 und 2007 im Zusammenhang mit ihre Tätigkeit für die Fa. Z als auch jener für die Fa. P in einer Summe erklärten Aufwendungen verteilen sich je zur Hälfte auf die genannten Tätigkeiten.

Gegenständlicher Sachverhalt ergibt sich aus den im Akt befindlichen Unterlagen, den Angaben der Bw. sowie nachstehender Beweiswürdigung.

Im gegenständlichen Fall konnte die Bw. - mangels Vorlage entsprechender Unterlagen - weder nachweisen noch an Hand ihrer eigenen sowohl im E-Mail vom 14. September 2010 als auch in jenem vom 19. Oktober 2010 gemachten diesbezüglichen Angaben glaubhaft machen, bei gegenständlichen Tätigkeiten für die Fa. Z als auch bei jener für die Fa. P hätte objektiv die Möglichkeit bestanden, einen Gesamtgewinn erwirtschaften zu können. Die betreffenden Ausführungen der Bw. sind lediglich allgemeiner Natur und enthalten keinerlei konkrete Angaben oder Anhaltspunkte wie die Bw. es in ihrem Fall als für die Firmen P und Z tätige Privatgeschäftevermittlerin unter den gegebenen Bedingungen bewerkstelligen wollte, jeweils ein positives Gesamtergebnis zu erzielen.

In den Jahren 2006 und 2007 erzielte die Bw. mit ihrer Tätigkeit als Privatgeschäftevermittlerin nachstehende Einnahmen und machte folgende Ausgaben geltend, wobei im Jahr 2008 hinsichtlich der betreffenden Ausgaben eine detaillierte Aufschlüsselung unterblieb und diese von der Bw. zunächst nur in einer Summe erklärt wurden.

In €	2006	2007	2008
Einnahmen Z	1.795,95	0,00	
Einnahmen P	1.788,00	3.015,27	1.182,77
Summe	3.583,95	3.015,27	1.182,77
Ausgaben:			
Sonstiger Aufwand	2.322,40	1.527,66	
AfA	0,00	229,50	
Arbeitszimmer	1.500,00	1.500,00	
Bewirtung	26,20	0,00	
Porto, Telefon, Büro	491,98	126,80	
Mustereinkauf	2.359,43	3.540,15	
Wareneinkauf	913,35	1.387,44	
Summe Ausgaben	7.613,39	8.311,55	4.318,79
Verlust	-4.029,41	-5.296,28	-3.136,02

Entsprechend den gesetzlichen Vorschriften der Liebhabereiverordnung sind die von der Bw. als Privatgeschäftevermittlerin ausgeübten Tätigkeiten für die Fa. Z als auch für die Fa. P jeweils für sich getrennt einer steuerrechtlichen Beurteilung zu unterziehen. Da eine entsprechende Trennung der Ausgaben seitens der Bw. nicht vorgenommen wurde und auch eine solche weder aus den Einnahmen-Ausgabenrechnungen noch aus dem im Einkommensteuerakt befindlichen Unterlagen hervorgeht, ist eine diesbezügliche Aufteilung durch die Behörde vorzunehmen und schätzungsweise zu ermitteln, wie sich im

gegenständlichen Fall die in Summe erklärten Aufwendungen auf die durch die Bw. ausgeübten Tätigkeiten für die Fa. Z und P verteilen.

In Anbetracht der in den E-Mails der Bw. von dieser gemachten Äußerungen, wonach die Bezeichnungen in den Einnahmen-Ausgabenrechnungen „Präsentationsware“ und die Rubrik „Wareneinkäufe“ etwas ungenau seien bzw. die Bw. zu keinem Zeitpunkt damit gerechnet hätte, den Verlust in diesem Detaillierungsgrad erklären zu müssen, weshalb sie sich offensichtlich zu wenig Gedanken über die Bezeichnung EAR gemacht hätte, wird seitens der Behörde davon ausgegangen, dass eine Aufteilung der in Summe erklärten Aufwendungen – betreffend die Jahre 2006 und 2007 - je zur Hälfte auf die Tätigkeit für die Fa. Z als auch auf jene der Fa. P als gerechtfertigt angesehen werden kann. Dies vor allem deshalb, da im Jahr 2006 annähernd gleich große Einnahmen sowohl aus der Tätigkeit für Z als auch P erzielt wurden und auch für das Jahr 2007 von einer diesbezügliche Aufteilung der Aufwendungen im Verhältnis 50:50 auszugehen ist, zumal im Jahr 2008 nach Beendigung der Tätigkeit für Z sich auch die betreffenden Ausgaben - im Verhältnis zum Vorjahr - in etwa halbiert haben. Seitens der Bw. wurden hinsichtlich dieser Aufteilung der betreffenden Aufwendungen in den Jahren 2006 und 2007 keinerlei Bedenken vorgebracht, vielmehr erklärte sie sich mit dieser Vorgehensweise ausdrücklich einverstanden.

Die Aufwendungen (der Jahre 2006 und 2007) verteilen sich daher wie folgt auf die für die Fa. Z sowie für die Fa. P ausgeübte Tätigkeit:

In €	2006	2007	2008
Einnahmen Z	1.795,95	0,00	
Ausgaben			
Sonstiger Aufwand	1.161,20	763,83	
AfA	0,00	114,75	
Arbeitszimmer	750,00	750,00	
Bewirtung	13,10	0,00	
Porto, Telefon, Büro	245,99	63,40	
Mustereinkauf	1.179,50	1.770,00	
Wareneinkauf	456,67	693,72	
Summe Ausgaben	3.806,46	4.155,77	
Verlust	-2.010,51	-4.155,77	
Einnahmen P	1.788,00	3.015,27	1.182,77
Ausgaben:			

Sonstiger Aufwand	1.161,20	763,83	
AfA	0,00	114,75	
Arbeitszimmer	750,00	750,00	
Bewirtung	13,10	0,00	
Porto, Telefon, Büro	245,99	63,40	
Mustereinkauf	1.179,50	1.770,00	
Wareneinkauf	456,67	693,72	
Summe Ausgaben	3.806,46	4.155,77	4.318,79
Verlust	-2018,46	-1.140,50	-3.136,02

Wie sich aus gegenständlichem Sachverhalt ergibt, war die Tätigkeit für die Fa. Z – neben den anderen geltend gemachten Aufwendungen - vor allem infolge von hohen, durch die Bw. aus eigenem zu bestreitenden Aufwendungen für die Anschaffung von Präsentationswaren, objektiv gesehen nicht zur Erzielung eines Gesamtgewinnes geeignet. Im Jahr der Aufnahme der Tätigkeit erreichten die für Präsentationsware aufgewendeten Ausgaben (in Höhe von € 1.179,50) nahezu ein Größenordnung von 70% der erklärten Einnahmen (in Höhe von € 1.795,95). Auch im Folgejahr – nach bereits erfolgter Aufgabe der entsprechenden Tätigkeit – fielen weiterhin entsprechend hohe diesbezügliche Aufwendungen in Höhe von € 1.770,00 an.

Im Zusammenhang mit den Aufwendungen für die Anschaffung von Präsentationsaufwendungen führt die Bw. selbst aus, dass sie je Stoffmuster ein Hemd in den verschiedenen Schnittvariationen bestellt habe, welches wie eine normale Kundenbestellung zu bezahlen gewesen sei. Soweit sie sich noch erinnern könne, habe es bei Z 5 - 6 Grundschnitte für Hemden und etwa eben so viele Details (Kragen, Manschetten, Knopfleisten), die über eine Internetplattform haben ausgewählt werden können, gegeben. So haben sich ca. 25 bis 30 Variationen zusammenstellen lassen. Stoffmuster habe es in verschiedenen Stoffarten, Farben und Mustern gegeben. Hier seien es wohl so ca. 70 gewesen, die aber mit der Zeit auch variierten haben. Das hieße, dass welche aus der Kollektion genommen worden seien, dafür seien andere hinzugekommen. Anfänglich habe es nur Hemden und Anzüge für Herren gegeben, kurz danach seien die ersten Krawattenabos hinzugekommen, welche immer eine Laufzeit von mindestens 1 Jahr mit monatlicher Lieferung gehabt haben und nicht gestoppt werden konnten. Nach ca. einem Jahr seien dann sehr schnell Boxer, Blusen, Jeans, Röcke, Schuhe, Jacken und modische Accessoires wie Gürtel hinzugekommen. Da es leider nie einen Katalog gegeben habe, aus dem man die Ware habe präsentieren können, sei die Bw. gezwungen gewesen, verschiedene Schnitte und Stoffe

von Kleidungsstücken zu bestellen. Ebenso habe aufgrund des Beratervertrages immer zuerst ein "Beraterstück" bestellt werden müssen, bevor eine Kundenbestellung habe getätigt werden können. Die meiste Präsentationsware für Z habe die Bw. allerdings schon 2006 bestellt, aber erst im Laufe des Jahres 2007 erhalten, obwohl sie ihre Tätigkeit hier schon weitgehend aufgrund der sehr schlechten Geschäftsgebarung von Z eingeschränkt habe.

Bereits diese Ausführungen lassen die Annahme gerechtfertigt erscheinen, dass die Bw. schon zu Beginn der Aufnahme ihrer Tätigkeit für die Fa. Z damit rechnen musste, in Anbetracht hoher zukünftiger anfallender Präsentationsaufwendungen mit gegenständlicher Tätigkeit kein positives Gesamtergebnis erzielen zu können und dass diese – bereits objektiv gesehen - nicht zur Erzielung eines positiven Ergebnisses geeignet ist.

Auf Grund des Umstandes eines fehlenden Warenkataloges sowie der Tatsache, dass die einzelnen von der Fa. Z vertriebenen Waren in einer Vielzahl von Schnitt- und auch Stoffvarianten angeboten wurden und – wie von der Bw. selbst ausgeführt – etwa nur alleine bei den Hemden, von ihr je Stoffmuster und Schnittvariation ein solches zu Präsentationszwecken bestellt wurde, ergab sich im gegenständlichen Fall für die Bw. unweigerlich die „Notwendigkeit“, entsprechend große Mengen an Präsentationsware zu ordern. Zudem war die Bw. auf Grund der mit der Fa. Z eingegangenen vertraglichen Vereinbarungen nicht nur in jedem Fall auch verpflichtet, vor jeder Bestellung ein so genanntes „Beraterstück“ zu beziehen, sondern wurden der Bw. bereits zu Beginn der Aufnahme ihrer Tätigkeit verschiedene Abos für Krawatten „verordnet“, die mit einer einjährigen Laufzeit bei monatlicher Lieferung versehen waren und nicht gekündigt werden konnten. In diesem Zusammenhang spricht die Bw. mit ihrer Tätigkeit bei Z auch selbst von einer „knebelartigen Vertragssituation, die zu unumgänglich hohen Ausgaben“ geführt habe. Bereits diese Ausführungen sprechen nicht für sondern gegen das Vorbringen, die Bw. hätte sich ernstlich um die Erzielung eines Gesamtgewinnes bemüht und hätte mit gegenständlicher Tätigkeit tatsächlich objektiv die diesbezügliche Möglichkeit bestanden.

Zugleich ist in diesem Zusammenhang aber auch zu bedenken, dass gerade die Modebranche starken saisonalen Schwankungen unterliegt, welche sich in häufig wechselnden Kollektionen manifestiert. Demzufolge liegt im gegenständlichen Fall die Vermutung nahe, dass die Bw. im Zusammenhang mit ihren betreffenden Ausführungen hinsichtlich den zu Präsentationszwecken angeschafften Waren nicht nur mit einmaligen – nämlich zu Beginn der Aufnahme der betreffenden Tätigkeit für die Fa. Z – diesbezüglichen Ausgaben rechnen durfte, sondern vielmehr von jährlichen immer wiederkehrenden Aufwendungen auszugehen war. Obwohl die Bw. mit Schreiben vom 17. September 2010 als auch mit jenem vom 27. September 2010 gebeten wurde, hinsichtlich der Häufigkeit der Kollektionswechsel

Auskunft zu geben, sowie anzugeben, ob in jedem Jahr Präsentationsware gekauft werden musste, blieben die diesbezüglichen Fragen unbeantwortet. Die Bw. gab zwar an, dass die Stoffmuster mit der Zeit variierten hätten und welche aus der Kollektion genommen worden seien, verabsäumte es jedoch konkret anzugeben, in welchen zeitlichen Abständen seitens der Fa. Z die einzelnen Kollektionen tatsächlich geändert wurden und ob demzufolge - so wie von der Behörde vermutet - in jedem Jahr immer wieder entsprechend hohe Aufwendungen für die Anschaffung von Präsentationswaren angefallen wären.

Auch vermag die Bw. mit ihren Ausführungen, anfänglich sei die Kundenaquisition bei der Fa. Z sehr leicht gewesen, da die Bw. bei W tätig gewesen sei, wo viele ihrer Kollegen beruflich Hemden und Anzüge getragen und Mundpropaganda sehr schnell neue Kunden gebracht hätten, nichts für ihr diesbezügliches Vorbringen zu gewinnen, sie sei stets bestrebt gewesen „gutes Geld“ zu verdienen. Die Bw. übersieht nämlich mit dieser Argumentation, dass - wie sie selbst ausführt - zwar anfänglich die Gewinnung von Kunden sehr leicht gewesen ist, aber gerade bei einem begrenzten Marktbereich wie eben den der Fa. W, wo die Bw. tätig war, und in Hinblick darauf, dass seitens der Bw. neue Beraterinnen geworben werden konnten, bezüglich der Akquisition von Kunden binnen kürzester Zeit eine Marktsättigung als auch Marktverengung eintritt und somit keine weiteren umsatzsteigernde Kunden mehr gewonnen hätten werden können. Zudem ist im gegenständlichen Fall auch nicht davon auszugehen, dass wie von der Bw. angeführt, zusätzlich über Telefonate, Verschicken von E-Mails udg. genügend neue Kunden hätten geworben werden können, um auf Dauer einen entsprechend großen Kundenstock aufzubauen, welcher geeignet gewesen wäre, entsprechende Umsätze zu erbringen, um die bisherigen Verluste zumindest ausgleichen zu können. Diesbezüglich verabsäumte es die Bw. konkret darzutun, wie viele Kunden tatsächlich auf diese Art und Weise gewonnen wurden. Aus lediglich allgemein gehalten Angaben, die Bw. hätte mittels Telefonaten und mailings Kunden geworben, kann nämlich für sich allein noch nicht geschlossen werden, dass auch tatsächlich so wie behauptet eine annähernd große Anzahl von Kunden hätte akquiriert werden können, um die Annahme, gegenständliche Tätigkeit sei auch objektiv geeignet gewesen, einen Gesamtgewinn erwirtschaftet zu können, zu rechtfertigen.

Im vorliegenden Fall war die Bw. mit einem vorgegebenen Prozentsatz an den von ihr erwirtschafteten Umsatz beteiligt und bestand die Möglichkeit, ab einem bestimmten Umsatz höhere Prozentsätze für die Provisionen zu erhalten, wobei diese über die normale Verkaufsspanne hinausgehenden Provisionen seitens der Fa. Z in Form von im nachhinein ausgestellten Schecks, abgerechnet wurden. Wie hoch nun die Umsatzbeteiligung der Bw. konkret war und ab welcher erzielten Umsatzhöhe sie welche höheren Umsatzprozentsätze erhielt, legte die Bw. nicht offen. Vielmehr ist diese mangelnde Offenlegung als Indiz dafür zu

werten, dass die Höhe des tatsächlich mit der Fa. Z vereinbarten Prozentsatzes an dem von der Bw. erwirtschafteten Umsatz relativ gering war und es demzufolge einer entsprechend großen Umsatzhöhe seitens der Bw. bedurft hätte, um sämtliche mit dieser Tätigkeit verbundenen Aufwendungen ausgleichen zu können, welche jedoch bei weitem – aus den oben angeführten Gründen - nicht erreicht werden konnten. Dies vor allem auch deshalb, da sowohl die Verkaufspreise als auch die Verkaufsspanne durch die Fa. Z fix vorgegeben waren sowie kein Gebietsschutz existierte, wodurch der Bw. jegliche Gestaltungsmöglichkeit und Einflussnahme genommen war, durch Vornahme entsprechender Handlungen, marktwirtschaftlich sinnvoll agieren zu können. In diesem Zusammenhang ist auch zu bedenken, dass die Bw. neben ihrer unselbständigen Tätigkeit für W, dem Dienstverhältnis zu ihrem Ehegatten sowie der weiteren Tätigkeit als Privatgeschäftsvermittlerin für die Fa. P nur „nebenberuflich“ für die Fa. Z tätig war, weshalb naturgemäß nur ein zeitlich sehr eingeschränkter Rahmen für den Verkauf der Produkte der Fa. Z zur Verfügung stand.

Zudem gab die Bw. im Zusammenhang mit Angaben bezüglich der Tätigkeit für die Fa. P selbst zu, dass nicht sämtliche für den Vertrieb deren Produkte aufgewendeten Kfz-Kosten in den ursprünglich übermittelten Einnahmen-Ausgabenrechnungen enthalten und diese hinsichtlich deren Höhe zu korrigieren seien. Gleichzeitig führte die Bw. in dem betreffenden E-Mail vom 19. Oktober 2010 aus, dass die in den Einnahmen-Ausgabenrechnungen verwendeten Bezeichnungen „Präsentationsware“ und die Rubrik „Wareneinkäufe“ etwas ungenau seien, da sie zu keinem Zeitpunkt damit gerechnet habe, einen Verlust in gegenständlicher Höhe und diesem Detaillierungsgrad erklären zu müssen, weshalb sie sich offensichtlich zu wenig Gedanken über die Bezeichnung Einnahmen-Ausgabenrechnung gemacht habe. Diese Angaben lassen somit die Annahme gerechtfertigt erscheinen, dass neben den für die Tätigkeit der Fa. P nicht geltend gemachten Kfz-Aufwendungen in deren tatsächlicher Höhe weitere - auch die Tätigkeit für die Fa. Z betreffende - entsprechende Aufwandspositionen nicht in deren richtiger Höhe und somit zu niedrig ausgewiesen wurden, um den Gesamtverlust nicht noch höher auszuweisen zu müssen, als dieser ursprünglich angegeben wurde.

Wie die Bw. in ihren E-Mails immer wieder betonte, lag ihr ehrliches Bestreben darin, mit gegenständlicher Tätigkeit „gutes Geld“ zu verdienen. Aus den mit der Tätigkeit für die Fa. Z erwirtschafteten Einnahmen sowie den daraus resultierenden Ausgaben ergibt sich jedoch ein gänzlich anderes Bild:

In €	2006	2007	2008
Einnahmen Z	1.795,95	0,00	
Ausgaben			

Sonstiger Aufwand	1.161,20	763,83	
AfA		114,75	
Arbeitszimmer	750,00	750,00	
Bewirtung	13,10	0,00	
Porto, Telefon, Büro	245,99	63,40	
Mustereinkauf	1.179,50	1.770,00	
Wareneinkauf	456,67	693,72	
Summe Ausgaben	3.806,46	4.155,77	
Verlust	-2.010,51	-4.155,77	

Bereits im zweiten Jahr der Tätigkeit erzielte die Bw. mit ihrer Tätigkeit für die Fa. Z keine Einnahmen mehr und fielen zudem gleichzeitig auch die Aufwendungen höher aus als noch im Jahr zuvor. Im Zusammenhang mit obigen Ausführungen war weder davon auszugehen, dass mit gegenständlicher Tätigkeit nennenswerte Umsatzsteigerungen zu erwarten waren noch die Möglichkeit gegeben war, die Aufwendungen in einer Größenordnung zu reduzieren um einen Gesamtgewinn erzielen zu können. Vielmehr musste die Bw. bereits vor Beginn der Aufnahme der Tätigkeit für die Fa. Z davon ausgehen, dass im gegenständlichen Fall gerade diese Art der angebotenen Tätigkeit mit den oben angesprochenen zu erwartenden sowie jährlich anfallenden hohen und von der Bw. aus eigenem zu bestreitenden Präsentationsaufwendungen verbunden war, welche unweigerlich der Erzielung eines positiven Gesamtergebnisses entgegenstand. Aus dem Vorbringen der Bw., die Erwirtschaftung eines Gesamtgewinnes sei ihr nicht nur auf Grund der im Streitzeitraum gegebenen schwierigen persönlichen Situation mit ihren damaligen Ehegatten verwehrt gewesen, sondern sei auch durch den Umstand von innerbetrieblichen organisatorischen Schwierigkeiten innerhalb der Fa. Z, welche letztendlich zu Lieferzeiten von bis zu sechs Monaten geführt hätten, bedingt gewesen, lässt sich nichts für gegenständliche Entscheidung gewinnen. Dies vor allem deshalb, da der Bw. unabhängig von den privaten als auch organisatorischen Schwierigkeiten mit der Fa. Z vor Beginn der Aufnahme der Tätigkeit die marktwirtschaftlichen Rahmenbedingungen für den Vertrieb der Produkte bekannt und folglich die mangelnde objektive Eignung mit gegenständlicher Tätigkeit einen Gesamtgewinn erwirtschaften zu können, bewusst gewesen sein musste.

Wie sich aus gegenständlichem Sachverhalt ergibt war die Bw. im Rahmen ihrer Privatgeschäftvermittlung nicht nur für die Fa. Z, sondern gleichzeitig auch für die Fa. P tätig und waren ebenfalls mit dieser Tätigkeit hohe, in jährlichen Abständen anfallende Aufwendungen im Zusammenhang mit der Anschaffung von Präsentationswaren verbunden.

Gegenständliche Annahme stützt sich vor allem auf die diesbezüglichen Angaben der Bw., wonach auch im Bereich dieser ausgeübten Tätigkeit von der Bw. für die Präsentation der betreffenden Waren im Rahmen von Partys und auch bei der Bw. zu Hause sowohl Dekorationsmaterial als auch Präsentationsware erforderlich waren. In diesem Zusammenhang führt die Bw. aus, dass die betreffenden Präsentationswaren immer von der Beraterin selbst haben erworben werden müssen. Kerzen und so genannte Verbrauchsmaterialien seien immer mit einem 40%igen Nachlass angeschafft worden, während hingegen bei Accessoires je ein Stück pro Jahr vergünstigt haben bezogen werden können. Obwohl es die Bw. trotz Aufforderung unterließ zum einen anzugeben, welchen Preis die für die Tätigkeit bei P erworbenen Präsentationswaren tatsächlich konkret hatten und zum anderen verabsäumte eine Aufgliederung der in den übermittelten Einnahmen-Ausgabenrechnungen für die Jahre 2006 und 2007 gemeinsam ausgewiesenen Aufwendungen - entsprechend dem Verursachungsprinzip - sowohl auf die Tätigkeit für Z als auch auf jene für P vorzunehmen, lassen die diesbezüglichen Ausführungen der Bw., wonach die meisten Präsentationsaufwendungen für Z allerdings schon im Jahr 2006 bestellt worden seien, die Bw. diese aber erst im Laufe des Jahres 2007 erhalten hätte, sehr wohl die Annahme gerechtfertigt erscheinen, der Bw. sind auch im Zusammenhang mit der Tätigkeit für P beträchtliche Aufwendungen für die Anschaffung von Präsentationsware und Dekomaterial entstanden, welche der Erzielung eines Gesamtgewinnes entgegenstanden. Zudem deckt sich auch gegenständliche Annahme mit dem Einverständnis der Bw., die betreffenden Aufwendungen je zur Hälfte auf die Tätigkeit für die Fa. Z als auch auf jene für die Fa. P zu verteilen. Auch blieb die Frage, ob bei gegenständlichen Präsentationsaufwendungen von jährlich immer wiederkehrenden Aufwendungen auszugehen sei, unbeantwortet. Eine diesbezügliche Annahme ist jedoch gerechtfertigt. Dies vor allem deshalb, da in unserer heutigen Zeit auch Düfte, Kerzen, Wohnaccessoires udg. ebenso wie die Modebranche gewissen Trends unterliegen und folglich aus dem sich ergebenden kontinuierlichen Wechsel der betreffenden Kollektionen Mehraufwendungen resultieren, welche in entsprechenden jährlich aufzuwendenden Ausgaben münden. Zudem erklärte die Bw. im Jahr 2008 die mit ihrer Tätigkeit für die Fa. P erzielten Einnahmen sowie die damit verbundenen Ausgaben jeweils in einer Summe, ohne eine entsprechende Aufschlüsselung der betreffenden Positionen vorzunehmen. Die Vermutung, dass auch im Jahr 2008 den erklärten Aufwandspositionen unverhältnismäßig hohe Ausgaben für den Erwerb von Präsentationsaufwendungen und Dekomaterial zu Grunde lagen, liegt nahe. Obwohl die Tätigkeit für Z von der Bw. bereits Ende 2007 aufgegeben wurde und folglich damit entsprechende Aufwendungen im Jahr 2008 nicht mehr vorliegen konnten und auch Diesbezügliches seitens der Bw. nicht behauptet wurde, blieben die durch die Tätigkeit für die

Fa. P verursachten Ausgaben weiterhin unverhältnismäßig hoch und überstiegen die erzielten Einnahmen deutlich.

Wenn die Bw. nun vorbringt, sie habe diese Tätigkeit ernsthaft und mit Gewinnabsicht betrieben, weshalb es ihr gelungen wäre, ein gutes Zusatzeinkommen zu erwirtschaften, ergibt sich jedoch aus den Angaben hinsichtlich einer zukünftigen Umsatzentwicklung ein gänzlich konträres Bild. Die diesbezüglichen Angaben der Bw. sprechen nämlich nicht für sondern gegen das betreffende Berufungsvorbringen.

Wie die Bw. zunächst in ihrem E-Mail vom 14. September 2010 ausführt, rechnete sie im ersten Jahr mit ca. 4 Partys im Monat und einem durchschnittlichen Umsatz von € 250,00 pro Party, was der Bw. eine durchschnittliche Provision von rund € 200 monatlich gebracht hätte. Abzüglich der so genannten Monatskosten von € 20 hätte dies somit eine Provision für 2006 in Höhe von € 2.160,00 gebracht. Ab dem zweiten Jahr beabsichtigte die Bw. 6 bis 8 Partys pro Monat zu veranstalten, was zu einer Provision von rund € 3.500,00 im Jahr geführt hätte. Gegenständliche Angaben sind jedoch keineswegs glaubwürdig und entsprechen auch nicht den Erfahrungen des täglichen Lebens, wonach nämlich bei im Freundes-, Bekannten- und Familienkreis veranstalteten Partys mit der Möglichkeit auch selbst Beraterinnen zu werben binnen kürzester Zeit eine Marktverengung eintritt und in weiterer Folge keine nennenswerten Steigerungen im Umsatzbereich zu erwarten bzw. sogar auf Grund der gegebenen Marktsättigung drastische Umsatzeinbrüche zu verzeichnen sind. In diesem Sinne gibt die Bw. auch selbst zu, dass gegenständliche Annahme auch auf die Tätigkeit für P zugetroffen habe und führt in ihrem mail vom 19. Oktober 2010 diesbezüglich aus, dass in ihrem Fall letztlich maximal 4 bis 6 Partys pro Jahr möglich gewesen wären und demzufolge auch erst im Jahr 2007 und 2008 vermehrt von so genannten Sammelbestellungen, denen keine Party zu Grunde lag, Gebrauch gemacht worden sei. Ausgehend von den obigen Angaben der Bw., wonach sie bei 4 veranstalteten Partys pro Monat mit einem monatlichen Umsatz von € 200,00 rechnen hätte können, würde das umgelegt auf 6 Partys pro Jahr lediglich einen Gesamtumsatz von € 300,00 ab dem zweiten Jahr ergeben. Würde man für diesen Fall auch noch die jeweiligen Monatskosten von ca. € 20,00 berücksichtigen wäre der mögliche zu erzielende Umsatz noch niedriger. Mit diesen Einnahmen wären aber nicht einmal die im Zusammenhang mit der Tätigkeit für P angefallenen Kfz-Aufwendungen gedeckt.

Auch wenn die Bw. ausführt, nicht nur Partys veranstaltet zu haben, sondern auch mittels Versenden von E-Mails, Telefonaten udg. Kunden akquiriert zu haben, so lässt sie gänzlich offen, wie viele Kunden tatsächlich auf diese Art und Weise gewonnen wurden und verabsäumt es konkret diesbezügliche Angaben zu machen, die einen Anhaltspunkt gegeben hätten, ob - tatsächlich so wie behauptet - auch diese Wege der Kundengewinnung auf Dauer

für zukünftige Jahre hätten erfolgreich sein können. Vielmehr wird seitens der Behörde davon ausgegangen, dass es der Bw. auch über diese Vertriebswege nicht gelungen wäre, eine entsprechend große Anzahl von Neukunden zu werden, die zu einem positiven Gesamtergebnis geführt hätten. In diesem Zusammenhang gibt die Bw. nämlich selbst zu, dass die von der Fa. P propagierte Strategie zur Kundenneugewinnung „4 Telefonate pro Tag“ ein sehr mühevolleres Verfahren gewesen sei.

Zudem zeigt auch die tatsächliche Entwicklung der Höhe der mit gegenständlicher Tätigkeit erzielten Einnahmen, dass mit dieser auf Dauer keine nennenswerten Umsatzsteigerungen zu erwarten waren. Bereits ab Beginn des dritten Jahres seit Aufnahme der Tätigkeit für die Fa. P kam es laut den übermittelten Einnahmen-Ausgabenrechnungen sowie den im Jahr 2008 erklärten Einnahmen und Ausgaben in Folge der oben angesprochenen Marktverengung zu einem drastischen Einbruch der Einnahmen, wobei es der Bw. jedoch gleichzeitig nicht gelang, die Höhe der Aufwendungen zu reduzieren. Vielmehr weist seit Beginn der Aufnahme der Tätigkeit die Höhe der Ausgaben einen kontinuierlichen Aufwärtstrend auf, sodass die Schere zwischen hohen Fixkosten und geringen Einnahmen immer mehr auseinanderklafft.

Ebenso wie bei der Tätigkeit für die Fa. Z war auch bei jener für die Fa. P die Bw. an dem von ihr erwirtschafteten Umsatz mit einem bestimmten - trotz Aufforderung nicht offen gelegten - Prozentsatz beteiligt und waren die Verkaufspreise bei gleichzeitig fehlendem Gebietsschutz fix vorgegeben, weshalb aus den bereits oben genannten gleichen Gründen auch im Falle der Tätigkeit für die Fa. P davon auszugehen war, dass gegenständliche Tätigkeit ebenso wenig wie jene für die Fa. Z objektiv gesehen geeignet gewesen war, einen Gesamtgewinn erwirtschaften zu können. Zudem gab die Bw. selbst zu, nicht alle ursprünglich mit ihrer Tätigkeit für die Fa. P angefallenen Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Betrieb eines Fahrzeuges in den Einnahmen-Ausgabenrechnungen gelten gemacht zu haben und korrigierte diese wie nachstehend:

	2006	2007	2008
Bisher	340,42	151,5	0,00
korrigierte Aufw.	575,78	359,18	54,57
Differenz	235,36	207,68	54,57

Die im Zusammenhang mit der nicht vollständigen Erfassung der bisher geltend gemachten Kfz-Aufwendungen gleichzeitig gemachten Angaben, die Bw. habe sich zu wenig Gedanken über die Bedeutung der Einnahme-Ausgabenrechnung gemacht, lassen ebenso wie bereits oben hinsichtlich der Tätigkeit für Z ausgeführt, die Annahme gerechtfertigt erscheinen, dass neben den betreffenden, nicht geltend gemachten Kfz-Aufwendungen auch noch weitere

Ausgaben bisher nicht erfasst wurden, um den ohnehin schon beträchtlichen Gesamtverlust nicht noch höher werden zu lassen. Im Übrigen kann bezüglich des Vorbringens der Bw., auch in diesem Fall seien ihre ehelichen Probleme sowie die Begleitumstände dafür verantwortlich gewesen, dass ein positives Gesamtergebnis habe nicht erreicht werden können, nichts anderes gelten, als dem bereits oben Ausgeführten.

Aus den genannten Gründen war daher auch hinsichtlich der Tätigkeit für P davon auszugehen, dass die betreffende Tätigkeit objektiv nicht zur Erzielung eines Gesamtgewinnes geeignet war.

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 (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. 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. 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.

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 im § 2 Abs. 1 LVO beispielsweise aufgezählten objektiven Kriterien beurteilt werden. Auf Wunschvorstellungen desjenigen, der die Betätigung entfaltet, kommt es hiebei nicht an (vgl. VwGH 12.8.1994, 94/14/0025).

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

Mit der Frage, ob die Tätigkeit eines XX-Vertreters eine steuerlich beachtliche Einkunftsquelle darstellt, hat sich der Verwaltungsgerichtshof bereits in den Erkenntnissen vom 21. 6. 1994, 93/14/0217, und vom 12. 8. 1994, 94/14/0025, auseinandergesetzt und ist dabei zu der Auffassung gelangt, dass es sich bei dem im Einzelnen beschriebenen Vertriebs- und Provisionssystem von XX-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 XX-Sponsoren (Subvertreter), die von ihm selbst "gesponsert" (geworben) wurden. Es dürfen lediglich Produkte der XX GmbH vertrieben werden, wobei es keinen Gebietsschutz gibt und auch die Preise von der XX GmbH festgelegt werden. Der Produktvertrieb erfolgt vielfach in Form von Party- und Haustürgeschäften. 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 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 XX-Vertreters nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes aber objektiv gesehen nicht zur Erzielung eines Gesamtgewinnes geeignet.

Im Erkenntnis vom 22.2.2000, ZI 96/14/0038 hat sich der Verwaltungsgerichtshof erstmals mit der Frage, ob bei bestimmten Privatgeschäftsvermittlungen ein Anlaufzeitraum iSd § 2 Abs. 2 LVO anzuerkennen ist oder nicht, auseinandergesetzt. Das o. a. 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:

"Ob die sachverhaltsmäßigen Voraussetzungen für die von der belangten Behörde vertretene Ansicht, ein Anlaufzeitraum sei nicht anzunehmen, vorgelegen sind, ist eine Frage der

Beweiswürdigung. Der VwGH kann im Rahmen der ihm zustehenden Schlüssigkeitsprüfung 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 "XX -Vertreter" idR keine Gewinne erzielen, in ihre Überlegungen einbeziehen. Der Bf hat weder behauptet seine Tätigkeit unterscheide sich von der anderer "XX -Vertreter", noch ist dies aus der Aktenlage erkennbar. Vielmehr wird die gesamte Tätigkeit der "XX-Vertreter" einschließlich der Preisgestaltung für die verkauften Produkte von der XX-GmbH straff geregelt (vgl. die diesbezüglichen Ausführungen im Erkenntnis 21.6.1994, 93/14/0217). Wie der VwGH im eben erwähnten Erkenntnis sowie im Erkenntnis 12.8.1994, 94/14/0025, ausgeführt hat, kann der belangten Behörde nicht entgegengetreten werden, wenn sie zu dem Schluss gelangt ist, die Tätigkeit eines "XX -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 Bf 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 Bf gingen, die vom Bf für die Jahre 1995 bis 1998 prognostizierten Gewinne jeglicher Grundlage entbehrten und die Tätigkeit des Bf als "XX-Vertreter" aufgrund seiner wirtschaftlichen Lage nicht aufrecht zu erhalten sei - nicht entgegengetreten werden, wenn sie zu dem Schluss gelangt ist, der Bf werde seine Tätigkeit als "XX -Vertreter" vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beenden, weswegen kein Anlaufzeitraum anzunehmen sei."

Wie sich aus gegenständlichem Sachverhalt ergibt und bereits oben ausführlich begründet wurde, sind im vorliegenden Fall sowohl die Tätigkeit für die Fa. Z als auch jene für die Fa. P objektiv nicht geeignet einen Gesamtgewinn zu erwirtschaften. Gleichzeitig damit ist aber das Schicksal gegenständlicher Berufung entschieden. Sind mit einer Tätigkeit derart hohe laufende Aufwendungen verbunden, welche die aus gegenständlicher Tätigkeit erzielbaren Einnahmen deutlich übersteigen, so ist mangels Vorliegens der Möglichkeit, entsprechender Umsatzsteigerungen auf Grund eines vorgegebenen Vertriebssystems zu fixen Verkaufspreisen und fehlendem Gebietsschutz, schon systembedingt iSd § 2 Abs. 2 letzter Satz LVO 1993 damit zu rechnen, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet wird bzw. beendet werden muss. Im gegenständlichen Fall war daher sowohl hinsichtlich der Tätigkeit für die Fa. Z als auch hinsichtlich jener der Fa. P von Vorliegen einer Einkunftsquelleneigenschaft nicht auszugehen, weshalb auch die strittigen Verluste als Anlaufverluste im Sinne der gesetzlichen Bestimmung des § 2 Abs. 2 LVO 1993 nicht anzuerkennen waren.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

---

Wien, am 20. Dezember 2010