



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., gegen die Bescheide des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart, vertreten durch Hofrätin Mag. Anna Holper, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2002 bis 2005 im Beisein der Schriftführerin Edith Sajovic-Mantl nach der am 21. Jänner 2008 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) erzielte in den streitgegenständlichen Jahren 2002 bis 2005 neben Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit noch Einkünfte (Verluste) aus Gewerbebetrieb aus seiner – im Jahr 2002 – begonnenen Tätigkeit als A.-Vertreter. Der Gewinn oder Verlust wird gemäß § 4 Abs 3 EStG 1988 ermittelt.

Darstellung der erklärten Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben für die Jahre 2002 bis 2005:

In EURO	2002	2003	2004	2005
Einnahmen:	2.312,77	1.557,20	2.243,41	3.421,01
Provisionszahlungen				
Ausgaben:				
Telefonspesen	754,41	2.671,81	971,05	
Reisespesen	10.786,56	6.294,33	11.559,42	9.366,69
So. Aufwendungen				2.647,57

Summe Ausgaben:	13.575,38	8.966,14	14.753,07	12.014,26
Verlust:	-11.262,61	-7.408,93	-12.509,66	-8.593,25

1. Einkommensteuer für das Jahr 2002 bis 2004:

Das Finanzamt erließ zunächst für das Jahr 2002 und 2003 vorläufige Bescheide und berücksichtigte bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb die beantragten Verluste.

Mit endgültigen Bescheiden vom 13. Dezember 2005 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2002 und 2003 bzw mit (Erst)Bescheid für das Jahr 2004 vom 13. Dezember 2005 wurden die Verluste aus Gewerbebetrieb nicht anerkannt. Begründend wurde ausgeführt, dass bei Privatgeschäftsvermittlern, die keinen Gebietsschutz genießen und im „Schneeballsystem“ Subvertreter werben würden, Schulungen sowie Vorführmaterial auf eigene Kosten erwerben und überdies hohe Reiseaufwendungen tätigen müssten, sei schon systembedingt im Sinne des § 2 Abs 2 letzter Satz der Liebhabereiverordnung 1993 damit zu rechnen, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet wird. Daher sei für den Anlaufzeitraum von vornherein die Einkunftsquellenvermutung zu versagen, ohne im Einzelfall prüfen zu müssen, ob Indizien für eine vom Steuerpflichtigen geplante zeitliche Begrenzung seiner Betätigung vorliegen würde. Da es sich trotzdem um eine Betätigung gemäß § 1 Abs 1 der Liebhabereiverordnung 1993 handelt, könnten aufgrund § 6 der Liebhabereiverordnung 1993 derartige Tätigkeiten niemals Liebhaberei im Sinne des § 2 Abs 5 Z 2 UStG 1994 darstellen, eine unternehmerische Tätigkeit würde daher auch dann vorliegen, wenn die Kriterienprüfung nach § 2 der Liebhabereiverordnung 1993 ertragsteuerlich zur Annahme von Liebhaberei führen würde.

Mit Eingaben jeweils datiert vom 10. Jänner 2006 erhob der Bw gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2002 bis 2004 Berufung. Begründend wurde ausgeführt:

„Die Firma A. besteht seit 1959. Die A.–Niederlassung in Österreich feierte 2005 das 20-jährige Bestandsjubiläum und verzeichnet seit Jahren Umsatzzuwächse im 2-stelligen %-Bereich.

B., der vor fast 30 Jahren in Deutschland als A.–Partner begann und in dessen Vertriebsorganisation ich als selbständiger Berater eingebettet bin, erhielt im Dezember 2002 den „C.“. Die Auszeichnung wurde in D. vom Bezirkshauptmann von R. überreicht und deshalb verliehen, weil B. mit seinen Seminarveranstaltungen zur Schulung und Weiterbildung der A.–Berater seiner Organisation D. und den umliegenden Orten in den 15 Jahren zuvor rund 2 Millionen Nächtigungen brachte.

Weiters gibt es in der Österreichischen Wirtschaftskammer seit mehr als 10 Jahren für die Warenpräsentatoren ein eigenes Gremium, dessen Obleute – sowohl der Bundesobmann als

auch die Obleute der Länderkammern – und auch viele der Ausschussmitglieder A.–Berater sind.

In der offiziellen Zeitschrift des Gremiums Direktvertriebs, Ausgabe Oktober 2002 bescheinigen sowohl der Bundeskanzler als auch der Präsident der Bundeswirtschaftskammer dem Direktvertrieb und hier besonders der Form des „Network-Marketing“ eine große Zukunft.

In der Ausgabe Dezember 2004 wird in einem umfangreichen Artikel von S., Fachhochschule Wien, der Direktvertrieb als „Die Wachstumsbranche der Zukunft“ bezeichnet. Er vertritt die Ansicht, dass Network-Marketing die Chance bietet, nebenberuflich einzusteigen und bei entsprechendem Ausbau und Bewährung daraus die Haupteinkunftsquelle zu machen. Er weist aber auch darauf hin, dass monatliche Einkommen im fünfstelligen Bereich nicht kurzfristig zu erzielen sind, sondern, dass es dazu Fleiß, Ausdauer, Schulung und eines hohen Maßes an Selbstdisziplin bedarf.

Die von der Behörde in der Bescheidbegründung allgemein aufgestellte Behauptung, bei Privatgeschäftsvermittlern, die keinen Gebietsschutz genießen und im „Schneeballsystem“ Subvertreter werben, Schulungen sowie Vorführmaterial auf eigenen Kosten erwerben und überdies hohe Reiseaufwendungen tätigen müssen, sei schon systembedingt damit zu rechnen, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet wird, ist daher meiner Ansicht nach nicht zutreffend.

Nachdem der letzte Satz des „ 2 Abs. 2 Liebhabereiverordnung die ausdrückliche Formulierung „nach den Umständen des Einzelfalles“ enthält, meine ich, dass eine auf einer generellen Annahme beruhende Prognose nicht ausreicht, sondern dass die Prognose, die Tätigkeit werde vor Erzielen eines Gesamtgewinnes (Gesamtüberschusses) beendet, nur auf Basis einer Einzelfallprüfung der Umstände des betroffenen Abgabepflichtigen zu stellen ist. In diesem Zusammenhang darf ich auf das Erkenntnis des VwGH vom 9.März 2005, ZI 2001/13/0062 verweisen, in dem er feststellte, dass die aus dem Erlasswesen stammenden Rechtsvorstellungen, auf deren Basis der angefochtene Bescheid erlassen wurde, der normativen Grundlage entbehrt.

Ich jedenfalls habe die Absicht, mit dieser Tätigkeit Gewinne zu erzielen und – wie es bereits zahlreiche A.–Berater weltweit beweisen – sogar über das übliche Pensionierungsalter hinaus.

Wie S. in dem bereits zitierten Artikel betont, ist ein höheres Einkommen nur durch kontinuierliche und konsequente Aufbauarbeit und die regelmäßige Teilnahme an Schulungen zu erreichen.

Diese Schulungen dienen gleichzeitig dazu, Zeit und Kosten zu sparen, indem einerseits Besprechungen mit Geschäftspartnern vor bzw nach der Schulung abgehalten werden und andererseits Interessenten zu diesen Schulungen eingeladen werden können, um ihnen das System und die Produkte vorzustellen, was die Notwendigkeit, Geschäftspartner und Interessenten an ihrer Wohnadresse aufzusuchen, reduziert.

Ich nutze deshalb seit etwa Ende 2003 neben dem Schulungszentrum F. auch das Schulungszentrum Gewerbepark G., um die Geschäftspartner und Kunden der von mir bereits aufgebauten Vertriebsorganisation im Burgenland, in Wien und in Niederösterreich zu betreuen und einzuschulen sowie neue Geschäftspartner und Kunden zu gewinnen.

Da ich mir bereits entsprechende Kenntnisse angeeignet habe, werde ich auch schon regelmäßig bei den wöchentlich stattfindenden Schulungen als Vortragender eingesetzt.

Weiters habe ich an ganztägigen Schulungen im H. teilgenommen und einige Male den zwischenzeitlich fast jeden Mittwoch angebotenen Tag der offenen Tür im H. genutzt, um neuen Geschäftspartnern bzw Interessenten die Geschäftsmöglichkeit und das angebotene Produktsortiment zu zeigen. Das H. ist ein in der Österreichischen A.-Niederlassung in Wien für ganz Europa eingerichtetes Ausstellungs- und Schulungszentrum.

Da mein Wohnsitz fast 100 km von Wien entfernt liegt, habe ich eine höhere Kilometerleistung als wenn ich in Wien wohnen würde. Um die Reisekosten zu minimieren, versuche ich daher, mit meinen Wien-Fahrten, wo immer es geht persönlich notwendige Kontakte mit auf der Strecke wohnenden Geschäftspartnern, Kunden und Interessenten, die nicht zu einem Schulungsabend oder ins H. kommen, zu verbinden.

Die konsequente Aufbauarbeit hat bereits zu einer Aufwärtstendenz geführt, die ein baldiges Erreichen der Gewinnzone erwarten lässt.

Die von mir aufbaute Vertriebsorganisation reicht von Österreich bereits bis Vorarlberg und hat sich international auch schon in die Slowakei, nach Ungarn und Rumänien verzweigt. Der durch meine Vertriebsorganisation der A. GmbH vermittelte Warenumsatz ist von 2004 (49.935,65 Euro) auf 2005 (79.869,25 Euro) um 59,94 Prozent gestiegen, damit verbunden auch die Einnahmen in Form von Provisionszahlungen – von 2.243,41 Euro im Jahr 2004 auf 3.499,52 im Jahr 2005 (+ 55,99 Prozent).

Im Gegenzug konnte ich die Ausgaben sogar verringern – 2004 waren es 14.753,07 Euro, 2005 nach einer vorläufigen Berechnung ca. 12.500 Euro (-15,27 Prozent).

Da die Schulungsteilnahme eine unabdingbare Voraussetzung für einen erfolgreichen Geschäftsaufbau ist, ist eine weitere Verringerung der Ausgaben kaum mehr möglich. Diese werden daher auch in den nächsten Jahren im Bereich der Jahre 2004 und 2005 liegen.

Der kontinuierliche Geschäftsaufbau wird aber zu einem derartigen Anstieg der Einkünfte führen, dass ich 2007 bereits die Gewinnzone erreiche und mit Ende 2009 einen Gesamtüberschuss aus dieser Tätigkeit erzielt haben werde.

Mit dem Erreichen höherer Prozentstufen durch den Aufbau mehrerer Umsatzlinien steigt auch der Prozentstufenabstand zu den einzelnen Umsatzlinien, sodass die Umsatzprovision überproportional ansteigt. Im Februar 2005 erhielt ich deshalb für den im Jänner 2005 vermittelten Umsatz in der Höhe von 13.115,83 Euro (21%-Stufe) eine Provision von 943,68 Euro.

Ab dem 9. Monat, in dem ohne Unterbrechung der für die 21%-Stufe notwendige Umsatz (ca 13.000 Euro) erreicht bzw überschritten wird, zahlt A. seit einigen Jahren eine zusätzliche Provision von 4% aus – also mindestens 520,00 Euro. Dazu kommen noch weitere Stabilitäts- und Wachstumsprovisionen, die das Erreichen der 21%-Stufe während des gesamten Geschäftsjahres voraussetzen.

Für 2006 plane ich, ab September, den Beginn des A.-Geschäftsjahres 2006/2007, den mit meiner Vertriebsorganisation vermittelten Warenumsatz nicht nur durchgehend auf dem für die 21%-Stufe notwendigen Wert (im Jänner 2005 bereits erreicht) zu halten, um ab 2007 in den Genuss dieser Zusatzprovision zu kommen, sondern auch noch weiter zu steigern.

Der dazu notwendige Jahresumsatz beträgt 156.000 € (12x 13.000€). Wie die nachstehende Tabelle zeigt, wird dieses Ziel bei Erreichen der gleichen Umsatzsteigerung wie von 2004 auf 2005 sogar weit überschritten:

<i>2004</i>	<i>2005</i>	<i>2006</i>	<i>2007</i>	<i>2008</i>	<i>2009</i>
49.936,65 €	79.869,25 €	127.742,90 €	204.312,00 €	326.776,50 €	522.646,40 €

Weiters werden für jeden Monat, in dem der Umsatz zumindest 26.000 Euro beträgt, weitere 2% Provision (Rubinbonus) ausbezahlt (12 x 26.000 € = 312.000 € Jahresumsatz für durchgehenden Anspruch auf diese Provision).

In der folgenden Prognoserechnung (Werte auf ganze € gerundet) wurde bei den Ausgaben für 2006 bis 2009 mit 13.600 € der ungefähre Mittelwert der Jahre 2004 und 2005 angenommen. Die Einnahmen wurden entsprechend der vorstehenden Ausführungen angesetzt:

<i>In Euro</i>	<i>2002</i>	<i>2003</i>	<i>2004</i>	<i>2005</i>	<i>2006</i>	<i>2007</i>	<i>2008</i>	<i>2009</i>
<i>Einn.</i>	2.313	1.557	2.243	3.500	8.000	20.000	30.000	45.000
<i>Ausg.</i>	13.575	8.966	14.753	12.500	13.600	13.600	13.600	13.600

<i>Jahresdifferenz</i>	<i>-11.263</i>	<i>-7.409</i>	<i>-12.510</i>	<i>-9.000</i>	<i>-5.600</i>	<i>6.400</i>	<i>16.400</i>	<i>31.400</i>
<i>Gesamtdiff.</i>	<i>-11.263</i>	<i>-18.672</i>	<i>-31.181</i>	<i>-40.182</i>	<i>-45.782</i>	<i>-39.382</i>	<i>-22.982</i>	<i>8.418</i>

Ich beantrage daher, den angefochtenen Bescheid zu beheben und den vorläufigen Bescheid, mit dem die Einkommensteuer für das Jahr 2002 mit -5.256,93 Euro festgesetzt wurde, für endgültig zu erklären."

Der Berufung beigelegt wurden Kopien aus der Zeitschrift des Gremiums Direktvertrieb und eine Kopie der Festschrift der Gemeinde D..

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 1. März 2006 (händische Begründung datiert vom 3. März 2006) wurde die oa Berufungen als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, dass wenn eine Tätigkeit im Sinne des § 1 Abs 1 Liebhabereiverordnung (LVO) vorliegen würde, so sei das Erwirtschaften von Einkünften grundsätzlich zu vermuten. Diese vom Verordnungsgeber aufgestellte Vermutung der Einkunftsquelleneigenschaft könne jedoch widerlegt werden, wenn die Absicht, einen Gesamtgewinn zu erzielen, nicht anhand objektiver Umstände nachvollziehbar sei.

Würden bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs 1 LVO Verluste anfallen, so sei das Vorliegen der Absicht, einen Gesamtgewinn zu erzielen, insbesondere im Rahmen einer Prüfung der Kriterien nach § 2 Abs 1 Z 2 bis 6 LVO zu beurteilen.

Innerhalb der ersten drei Wirtschaftsjahre ab Beginn einer Betätigung nach § 1 Abs 1 LVO, längstens innerhalb der ersten fünf Jahre ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen für diese Betätigung würden nach § 1 Abs 2 LVO jedenfalls Einkünfte vorliegen (Anlaufzeitraumregelung der LVO).

Ein Anlaufzeitraum dürfe laut § 2 Abs 1 und 2 LVO allerdings dort nicht angenommen werden, wo nach den Umständen des Einzelfalles damit zu rechnen sei, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet werde.

Der Bw wende im Berufungsbegehren ein, dass die Firma A. seit 1959 bestehen und gute Umsatzzuwächse verzeichnen würde, sowie, dass Herr B. als A.-Partner mit einer umfassenden Vertriebsorganisation ebenfalls wirtschaftlich sehr erfolgreich sei und würde zum Nachweis dieser Darstellungen diverse Unterlagen wie Zeitungsartikel, Festschriften usw vorlegen. Dabei werde übersehen, dass im Anlassfall nicht der Unternehmenserfolg der Firma A. und nicht der Vertriebserfolg des Herrn B., sondern die Tätigkeit des Bw als selbständiger Partner (Vertreter) innerhalb dieser Organisation im Wege der Einkommensteuerveranlagung 2002 einer ertragsteuerlichen Würdigung zu unterziehen gewesen sei.

Der Bw würde im Berufungsbegehren darauf verweisen, dass die aus dem Erlasswesen stammenden Rechtsvorstellungen, auf deren Basis der angefochtene Bescheid erlassen worden sei, der normativen Grundlage entbehren würde.

Dem Vorbringen zur vermeintlichen Heranziehung von Erlassgrundlagen sei entgegenzuhalten, dass nicht eine Erlassmeinung und damit Rechtsmeinung einer Behörde sondern die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, die sich in einer Mehrzahl von Entscheidungen zur Frage des Vorliegens einer steuerlich beachtlichen Einkunftsquelle bei einer Tätigkeit als Privatgeschäftsvermittler manifestiert habe (zB VwGH 21.6.1994, 93/14/0217, VwGH vom 12.8.1994, 94/14/0025, 22.2.2000, 96/14/0038) als Entscheidungsgrundlage im Ablassfall herangezogen worden sei.

Als weiteres Berufungsbegehren würde der Bw einwenden, dass die Behörde nach den Umständen des Einzelfalles und nicht nach generellen Annahmen zu entscheiden hätte. Warum der Bw davon ausgehen würde, dass die Behörde in Ihrer Entscheidung die besonderen Umstände des betroffenen Einzelfalles nicht berücksichtigt hätte, könne nicht nachvollzogen werden, es werde aber zum besseren Verständnis der Punkt der Einzelfallbezogenheit nachfolgend näher ausgeführt.

Der Bw habe im Jahr 2002 neben seiner nichtselbständigen Tätigkeit beim K. eine Tätigkeit als Privatgeschäftsvermittler für die Firma A. aufgenommen. Aus dieser gewerblichen Tätigkeit würden bisher nachfolgende Ergebnisse (Ziffern laut Erklärung) resultieren:

Jahre	2002	2003	2004
Erlöse	2.312,77	1.557,20	2.243,41
Vorfürhrprodukte	521,00		433,00
Reisespesen	10.786,56	6.294,33	11.559,42
Schulungen	879,50		1.099,50
Telefon	754,41		971,05
Pflichtbeiträge	177,31		176,16
Sonstiger Aufwand	456,60	2.671,81	513,94
Ausgaben gesamt	13.575,38	8.966,13	14.753,07
Verlust	11.262,61	7.408,93	12.509,66

Die vom Bw bisher erwirtschafteten Ergebnisse aus der Tätigkeit als Privatgeschäftsvermittler hätten die Abgabenbehörde dazu veranlasst bei Durchführung der Einkommensteuer-
veranlagung für 2004 aufgrund der Entwicklung der Umsätze und Verluste von einer steuerlich unbeachtlichen Liebhaberei auszugehen und daher seien in den endgültigen Einkommensteuerbescheiden 2002, 2003 und im Erstbescheid für 2004 die Verluste aus der Privatgeschäftsvermittlertätigkeit außer Ansatz geblieben.

Der Bw bringe weiters vor, dass er jedenfalls die Absicht habe mit der Privatgeschäftsvermittlertätigkeit Gewinne zu erzielen. Auch mit der Frage, ob die subjektive Absicht der Gewinnerzielung ausreiche, habe sich der Verwaltungsgerichtshof in der Vergangenheit mehrfach auseinandergesetzt und in seinen Judikaten hätte er erkannt, dass es nicht genügen würde, dass ein Steuerpflichtiger die subjektive Absicht habe, Gewinne zu erzielen, sondern es müsse diese Absicht anhand der objektiven Kriterien des § 2 Abs 1 LVO beurteilt werden. Auf Wunschvorstellungen desjenigen, der die Betätigung entfalten würde, komme es hierbei nicht an (VwGH 12.8.994, 94/14/0025).

Als weiteres Argument gegen die Qualifizierung der Tätigkeit des Bw als Liebhaberei würde der Bw darstellen, dass er die Umsätze und damit die Provisionen bereits beachtlich steigern hätte können, während die Ausgaben reduziert worden seien. Anhand der oa Darstellung könnten die im Berufungsbegehren eingewendeten Umsatz- und Provisionssteigerungen sowie die Ausgabensenkungen nicht nachvollzogen werden und eine Gewinnermittlung für das Jahr 2005 sei bisher noch nicht vorgelegt worden. Aus der vom Bw dargelegten Prognoserechnung für die Jahre 2002 bis 2009 sei ersichtlich, dass der Bw im Jahr 2005 Provisionseinnahmen von € 3.500 erzielt und auf Basis dieser Einnahmenerzielung eine Hochrechnung für die Folgejahre vorgenommen habe, die zB im Jahr 2006 davon ausgehen würde, dass die Provisionen sich mehr als verdoppeln würden (von € 3.500 auf € 8.000) und auch in den Folgejahren werde von enormen Umsatz- und Provisionssteigerungen ausgegangen, während ausgabenseitig ein Mittelwert aus den Vorjahren als konstante Größe in der Prognose berücksichtigt werden würde.

Die höchstgerichtliche Judikatur würde von Prognoserechnungen verlangen, dass sie schlüssig und nachvollziehbar sein müssten, um steuerlich für eine ausgeübte Tätigkeit das Vorliegen einer Einkunftsquelle zu untermauern. Der Bw würde in seiner Prognoserechnung davon ausgehen, dass sich die im Jahr 2004 erwirtschafteten Provisionen im Jahr 2009 verzwanzigfachen würden, während die für die Erreichung dieser Provisionen erforderlichen Ausgaben bereits im Jahr 2006 gegenüber 2004 um beachtliche 8% reduziert werden hätten können, um dann betragsmäßig konstant in dieser Größe gehalten werden können, womit nicht vom Vorliegen einer schlüssigen Prognoserechnung gesprochen werden könne.

Abschließend sei zum Berufungsbegehren des Bw auszuführen, dass sich der VwGH in der Vergangenheit auch bereits mehrfach mit der Frage auseinandergesetzt habe, ob die Tätigkeit eines A.-Vertreters eine steuerlich beachtliche Einkunftsquelle darstellen würde (VwGH vom 21.6.1994, 93/14/0217, VwGH vom 12.8.1994, 94/14/0025) und dabei zu der Auffassung gelangt sei, dass es sich bei dem im Einzelnen beschriebenen Vertriebs- und Provisionssystem um eine Vermittlertätigkeit handeln würde, die grundsätzlich nach einem sich totlaufenden Schneeballsystem aufgebaut sei. Über einem Vertreter würden sich Subvertreter befinden, die

an seinem Umsatz beteiligt seien und unter ihm seien Subvertreter, die von ihm selbst gesponsert werden würden. Es dürften nur Produkte der Firma A. vertrieben werden, wobei die Preise von der Firma festgelegt werden würden und die Vertreter keinen Gebietsschutz genießen würden. Nach dem obigen Muster - in der Regel nebenberuflich tätige Vertreter – würden ihre Kunden und Subvertreter vor allem im Freundes- Bekannten- und Verwandtenkreis anwerben, wobei es in der Natur der Sache liegen würde, dass dieser Personenkreis durch gegenseitige Konkurrenz binnen Kurzem ausgeschöpft sei und daraus resultierend eine Marktverengung eintreten würde, während ausgabenseitig regelmäßig beträchtliche Schulungs- und Seminarkosten, KFZ-Kosten, Reisespesen, Telefonkosten und Kosten für Vorführware anfallen würde.

Als Ergebnis dieser Überlegungen komme der VwGH zur Ansicht, dass die Tätigkeit eines A.-Vertreters objektiv betrachtet nicht zur Erzielung eines Gesamtgewinnes geeignet sei und mit Erkenntnis vom 22.2.2000, 96/14/0038 hätte der Gerichtshof für solche Fälle auch die Annahme eines Anlaufverlustes gemäß § 2 Abs 2 LVO mit der Begründung verneint, dass bei keinen Gebietsschutz genießenden und im Schneeballsystem Subvertreterwerbenden Privatgeschäftsvermittler, die Schulungen sowie Vorführmaterial auf eigene Kosten erwerben und überdies hohe Reiseaufwendungen tätigen müssten, schon systembedingt iSd § 2 Abs 2 letzter Satz LVO damit zu rechnen sei, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet werde.

Aus den oben angeführten Gründen hätte dem Berufungsbegehren nicht entsprochen werden können.

2. Einkommensteuer für das Jahr 2005:

Mit Bescheid vom 3. Oktober 2006 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2005 wurden die vom Bw erklärten Verluste aus Gewerbebetrieb in Höhe von € 8.593,25 nicht anerkannt. Begründend wurde auf die Berufungsausführungen der Vorjahre bzw der Berufungsvor-entscheidungen verwiesen.

Mit Eingabe vom 27. Oktober 2006 erhob der Bw gegen den oa Bescheid Berufung. Begründend wurde auf die Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2002 bis 2004, auf die Anträge des Bw auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz sowie auf das Erkenntnis des VwGH vom 2. März 2006, ZI 2006715/0018 verwiesen. In diesem Erkenntnis führe der VwGH unter anderem zum Beschwerdevorbringen:

- *„es sei „auf Grund der Praxis unstrittig, dass A.-Berater lukrative Gewinne erzielen können“,*
- *die A. -GmbH bereits seit Jahrzehnten bestehe, was dafür spreche, dass ihre Vertriebsstruktur erfolgreich sei, und*

- *dass nicht jeder Privatgeschäftsvermittler Gewinne erziele, nicht dazu führen dürfe, die Tätigkeit der A.-Vertreter pauschal dahingehend zu beurteilen, dass keine Gewinne erzielt werden können,*

aus, dass dieses Vorbringen zutreffend aufzeige, dass in den (hier strittigen) ersten 16 Monaten der Tätigkeit Betriebsergebnisse erzielt wurden, die nicht ohne weiteres den Schluss zuließen, dass die Tätigkeit nicht nur objektiv nicht ertragbringend sei, sondern ihr von vornherein auch die Absicht gefehlt habe, Gewinne zu erzielen."

Der VwGH würde vom Vorliegen eines Anlaufzeitraumes ausgehen und stelle ausdrücklich fest, dass für den Fall, dass sich objektiv erst nach mehreren Jahren herausstellen würde, dass die Tätigkeit niemals erfolgreich sein könne, sie dennoch bis zu diesem Zeitpunkt als Einkunftsquelle anzusehen sein könne und erst wenn die Tätigkeit dann nicht eingestellt werden würde, sie für Zeiträume ab diesem Zeitpunkt als Liebhaberei zu qualifizieren sei.

Er beantrage daher den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2005 aufzuheben und die Veranlagung unter Berücksichtigung der negativen Einkünfte durchzuführen.

Mit Eingaben jeweils datiert vom 31. März 2006 stellte der Bw für die Jahre 2002 bis 2005 den Antrag auf Entscheidung der Berufungen durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und beantragte gleichzeitig die Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung.

Begründend wurde ausgeführt:

*„.....**Zunächst argumentiert die Abgabenbehörde** erster Instanz in der Begründung der Berufungsvorentscheidung, im Anlassfall **sei nicht der Unternehmenserfolg der Firma A. und nicht der Vertriebserfolg des Herrn B., sondern meine Tätigkeit als selbstständiger Partner (Vertreter) innerhalb dieser Organisation einer ertragssteuer-rechtlichen Würdigung zu unterziehen, tut genau dies aber dann selbst** am Ende der Begründung, indem sie auf die Erkenntnisse des VwGH verweist, in dem dieser zur Ansicht kommt, dass die **Tätigkeit eines A.-Vertreter objektiv betrachtet nicht zur Erzielung eines Gesamtgewinnes geeignet** ist und mit Erkenntnis vom 22.2.2000, Zl. 96/14/0038, für solche Fälle auch die Annahme eines Anlaufzeitraumes gemäß § 2 Abs 2 LVO mit der Begründung verneint, dass bei keinen Gebietsschutz genießenden und im Schneeballsystem Subvertreter werbenden Privatgeschäftsvermittlern, die Schulungen sowie Vorführmaterial auf eigene Kosten und überdies hohe Reiseaufwendungen tätigen müssen, **schon systembedingt** iSd. § 2 Abs 2 letzter Satz LVO **damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet wird.***

*Bei seiner Prüfung ist der **VwGH an die im Zeitpunkt der Erlassung des letztinstanzlichen Bescheides** gegebene **Sach- und Rechtslage gebunden** und kann daher bis zu seiner Entscheidung eingetretene Änderungen der Sach- und Rechtslage nicht berücksichtigen. **Die den zitierten Erkenntnissen zu Grunde liegenden letztinstanzlichen abgabenbehördlichen Bescheide** (Erkenntnis vom 21.6.1994, Zl.*

93/14/0217 - Bescheide vom 14. bzw 26.5.1992; Erkenntnis vom 12.8.1994, Zl. 94/14/0025 – Bescheid vom 20.9.1993; Erkenntnis vom 22.2.2000, Zl. 96/14/0038 -11.9.1995) wurden **allesamt vor mehr als 10 Jahren erlassen**. Außerdem durfte der VwGH zur Beurteilung nur jene Daten und Fakten heranziehen, die den Verfahrensakten der angefochtenen Bescheide zu entnehmen waren. Da zum damaligen Zeitpunkt die Handelsform des Direktvertriebs nicht nur in der Öffentlichkeit, sondern sogar noch innerhalb der Wirtschaftskammer belächelt und das Marketingkonzept der Firma A. als sich totlaufendes „Schneeballsystem“ eingeschätzt wurde, ist es leicht nachvollziehbar, dass der VwGH die in den zitierten Erkenntnissen ausgeführten Schlüsse gezogen hat.

Die mit Zahlen und Fakten belegbare Art und Weise, wie sich der Direktvertrieb insgesamt sowie die Firma A. – sowohl in Österreich als auch weltweit – und die als A.-Partner tätigen selbstständigen Einzelunternehmer im Besonderen seit 1995 entwickelt haben, zeigt aber, dass **die vom VwGH aufgrund der damaligen Situation gestellte Prognose nicht eingetreten ist, sondern das Gegenteil der Fall ist** – der Direktvertrieb ist zu einem bedeutenden Wirtschaftsfaktor im Bereich des Handels gewachsen und das 1992 gegründete Gremium Direktvertrieb in der Wirtschaftskammer wird nicht mehr belächelt, sondern genießt – auch angesichts der Mitgliederzahlen und der Teilnehmerrekorde an den Gremialfachtagungen – bereits einen hohen Stellenwert.

Einer der Gründe für den Erfolg des Direktvertriebs ist, dass die Direktberater gerade deshalb, weil sie ihre Tätigkeit ausüben können, ohne hohe Anfangsinvestitionen in ein Geschäftslokal und Erstausrüstung dieses Lokals mit einem umfangreichen Warensortiment tätigen und ohne die hohen Kosten für den laufenden Betrieb (Personalkosten, Energiekosten, Miete, etc.) tragen zu müssen, immer mehr die Rolle des so wichtigen Nahversorgers übernehmen.

Im Newsletter der Wirtschaftskammer Burgenland vom 08.02.2006 – **Sparte Handel 2005: Zahlen, Daten und Fakten** – steht unter anderem folgendes:

*Der mit dem Vordringen großflächiger Handelsbetriebe verbundene Abschmelzungsprozess, vor allem bei den Geschäften unter 200 m² (klassische Nahversorger), führte dazu, dass **derzeit 10 Gemeinden und 96 Ortsteile** von Gemeinden mit rund **30.000 Einwohnern keinen Nahversorger mehr haben**.*

Die Firma A., die 1985 bei ihrem Einstieg in Österreich nur einige wenige Artikel führte, bietet aktuell ein derart breit gefächertes Warensortiment an, das – von verderblichen Lebensmitteln abgesehen – nahezu alle in einem Haushalt regelmäßig verbrauchte bzw. gebrauchte Produkte verfügbar sind – bei Lieferung frei Haus mit persönlicher Beratung vor Ort durch den Direktberater und 90-tägiger Zufriedenheitsgarantie – das heißt der Kunde erspart sich Einkaufswege, wird ausführlich über das erworbene Produkt informiert und kann jedes

Produkt innerhalb von 90 Tagen ohne Angaben von Gründen zurückgeben, selbst wenn ein Teil des Produktes verbraucht ist und bekommt den vollen Kaufpreis rückerstattet.

Dazu kommt noch das hervorragende Preis-Leistungs-Verhältnis der A.-Produkte, wie das Beispiel T. zeigt. T. ist ein biologisch abbaubarer Universalreiniger in Form eines Konzentrates, d.h. das 1 l T. die gleiche Reinigungsleistung hat wie 10 l der üblichen in herkömmlichen Handelsgeschäften angebotenen Reiniger. 10 1-l-Flaschen dieser Reiniger kosten meistens zwischen 20 und 25 Euro, 1 l T. derzeit 7,94 Euro. **Obwohl der Kunde mehr an Service bekommt, erspart er sich noch zusätzlich Geld.** Die Kunden-zufriedenheit ist daher sehr hoch und manifestiert sich in einer dementsprechenden Kundentreue mit Wiederkaufsraten von über 80%.

Mittlerweile nutzen auch andere – viele davon sind sehr bekannte – Firmen das A.-System als zusätzliche Verkaufsschiene für ihre Produkte.

Mit dem Geschäftserfolg der letzten Jahre haben **sowohl** die **Firma A.** auf der einen Seite **als auch die** Familie Schwarz und **viele** mit dieser Familie zusammenarbeitenden **selbstständigen A.-Partner** (die auch den Großteil der Funktionäre im Gremium Direktvertrieb der Wirtschaftskammer stellen) auf der anderen Seite **bewiesen, dass es sich bei der von ihnen praktizierten Vertriebsform eben nicht um ein sich totlaufendes Schneeballsystem, sondern um ein höchst effizientes, kundenorientiertes und zukunftssträchtiges System handelt.**

Aufgrund der vielen Vorteile die das A.-System und die über dieses System erhältlichen Produkte (von Haushaltsreinigern bis zu Nahrungsergänzungsmitteln) bieten, macht die Summe, die ich durchschnittlich jeden Monat für meinen eigenen 4-Personen-Haushalt bei A. einkaufe, zwischen 150 und 250 Euro aus.

Im nachfolgenden Beispiel für den kontinuierlichen Aufbau einer Vertriebsorganisation nehme ich pro Haushalt eine weit niedrigere monatliche Einkaufssumme von 80 Euro an.

Schritt 1

Ein Direktberater startet sein eigenes Geschäft und versorgt seinen eigenen und 4 weitere Haushalte monatlich mit Waren im Wert von 80 Euro. Er erwirtschaftet damit einen **Umsatz** (Geschäftsvolumen) von **400 Euro**. Dafür bekommt er 30% Basisprovision und 3% Leistungsprovision = **132 Euro Gesamtprovision**.

Basisprovision = 30 % von 400 Euro Eigenumsatz		120 Euro
Leistungsprovision = 3% von 400 Euro Eigen(=Gesamt)umsatz		12 Euro

Gesamtprovision		132 Euro
-----------------	--	----------

Schritt 2

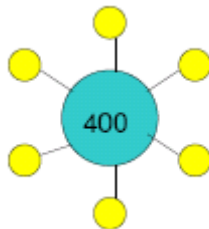
Der Direktberater versorgt weiter seinen eigenen und 4 weitere Haushalte monatlich mit Waren im Wert von 80 Euro und sponsert 6 neue Direktberater, die ihrerseits wieder den eigenen und 4 weitere Haushalte monatlich mit Waren im Wert von 80 Euro versorgen.

Jeder der 6 neuen Direktberater erwirtschaftet damit die in Schritt 1 dargestellten Umsätze und Provisionen. Diese Umsätze zählen auch in das Geschäft des Sponsors, der damit die 9%-Leistungsstufe erreicht.

$7 \text{ Direktberater} / 35 \text{ Haushalte} \times 80 \text{ Euro} = \mathbf{2800 \text{ Euro Gesamtumsatz}}$

Gesamtprovision = 336 Euro.

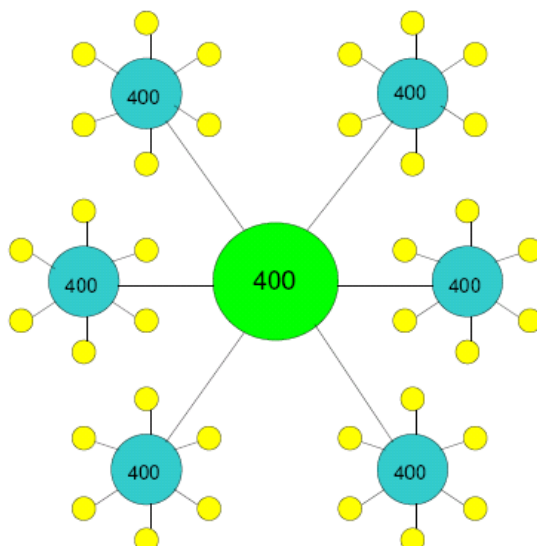
Basisprovision = 30 % von 400 Euro Eigenumsatz		120 Euro
Leistungsprovision = 9% von 2800 Euro Gesamtumsatz		252 Euro
- abzüglich 6 x 3% von 400 Euro Umsatz der Partner		- 72 Euro
Gesamtprovision		300 Euro



Schritt 3

Die 6 persönlich gesponserten Direktberater erweitern ihr Geschäft in gleicher Weise und erreichen selbst die 9%-Leistungsstufe, der Gründer dieser Organisation die 21%-Leistungsstufe mit 43 Direktberatern / 215 Haushalten $\times 80 \text{ Euro} = \mathbf{17200 \text{ Euro Gesamtumsatz}}$ und **2.220 Euro Gesamtprovision.**

Basisprovision = 30 % von 400 Euro Eigenumsatz		120 Euro
Leistungsprovision = 21% von 17200 Euro Gesamtumsatz		3.612 Euro
- abzüglich 6 x 9% von 2800 Euro Umsatz der Partner		- 1.512 Euro
Gesamtprovision		2.220 Euro



Schritt 4

Es werden weitere 6 Direktberater gesponsert, die Zug um Zug ihr eigenes Geschäft zur 9%-Leistungsstufe mit 2800 Euro Umsatz aufbauen (wie in der oben stehenden Grafik blau unterlegt). Es kommen also 42 Direktberater / 210 Haushalte x 80 Euro = **16800 Euro Umsatz**, hinzu. Der Gründer dieser Organisation ist weiter in der 21%-Leistungsstufe, allerdings mit Anspruch auf den „Rubinbonus“ von 2% mit 85 Direktberatern / 425 Haushalten x 80 Euro = **34000 Euro Gesamtumsatz** und **4.916 Euro Gesamtprovision**.

Basisprovision = 30 % von 400 Euro Eigenumsatz		120 Euro
Leistungsprovision = 21% von 34000 Euro Gesamtumsatz		7.140 Euro
- abzüglich 12 x 9% von 2800 Euro Umsatz der Partner		- 3.024 Euro
Rubinbonus = 2% von 34000 Euro Gesamtumsatz		680 Euro
Gesamtprovision		4.916 Euro

Stabilitäts- und Wachstumsprovisionen, die bei Erreichen der 21%-Stufe während des gesamten Geschäftsjahres bezahlt werden, sind in diesen Beispielen gar nicht berücksichtigt.

Eine Hochrechnung der Monatsumsätze und Provisionen ergibt dann folgendes Bild:

	Umsatz / pro Monat	Umsatz / Jahr	Steigerung zu vorigem Schritt (gerundet)	Provision / Monat	Provision / Jahr	Steigerung zu vorigem Schritt (gerundet)
Schritt 1	400	4800		132	1584	
Schritt 2	2800	33600	x 7	300	3612	x 2
Schritt 3	17200	206400	x 6	2220	26640	x 7
Schritt 4	34000	408000	x 2	4916	58992	x 2

Die Steigerung von Schritt 2 auf Schritt 4 ergibt beim Umsatz den Faktor 12, bei den Provisionen den Faktor 16.

Aus den von A. jährlich der Abgabenbehörde gemeldeten Provisionszahlungen müsste zu entnehmen sein, dass es in Österreich sehr wohl selbstständige A.-Berater gibt, bei denen die Jahressumme der ausbezahlten Provisionen mindestens die in den Schritten 3 und 4 dargestellten Provisionszahlungen ausmacht.

Schon die in Schritt 3 (**Versorgung von 215 Haushalten**) dargestellte **Jahresprovision** von **26.640 Euro** ist rund **doppelt so hoch wie** der Durchschnitt der von mir 2002 bis 2005 getätigten und für 2006 bis 2009 veranschlagten **Ausgaben** und liegt **zwischen den in meiner Berufung angeführten Einnahmeprognosen für die Jahre 2007 und 2008**.

Angemerkt wird noch, dass etwa 2004 der für Vorführprodukte geltend gemachte Betrag (433,00 Euro) nur 0,54 Prozent des Umsatzes (79.869,25 Euro) ausgemacht hat.

All das spricht sowohl gegen die Ansicht der Abgabenbehörde erster Instanz, ich würde die Tätigkeit bereits vor Erzielen eines Gesamtgewinnes beenden, als auch gegen den Schluss, die Absicht einen Gesamtgewinn zu erzielen, liege bei mir nicht vor.

Unabhängig davon, dass ich der Ansicht bin, der Schluss, ich würde die Tätigkeit bereits vor Erzielen eines Gesamtgewinnes beenden, sei nicht richtig, meine ich, dass die Abgabenbehörde die angefochtenen Entscheidung gar nicht mehr auf den letzten Satz des § 2 Abs 2 LVO stützen durfte.

§ 2 Abs. 2 Liebhabereiverordnung lautet:

Innerhalb der ersten drei Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab Beginn einer Betätigung (zB Eröffnung eines Betriebes) im Sinn des § 1 Abs. 1, längstens jedoch innerhalb der ersten fünf Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben) für diese Betätigung liegen **jedenfalls Einkünfte** vor (**Anlaufzeitraum**). Dieser Zeitraum wird durch die Übertragung der Grundlagen der Betätigung auf Dritte nicht unterbrochen. **Nach Ablauf dieses Zeitraumes** ist unter Berücksichtigung der Verhältnisse auch innerhalb dieses Zeitraumes nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu **beurteilen, ob weiterhin** vom **Vorliegen von Einkünften** auszugehen ist.

Ein **Anlaufzeitraum** im Sinn des ersten Satzes **darf nicht angenommen werden**, wenn nach den Umständen des Einzelfalls **damit zu rechnen ist**, daß die **Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes (Gesamtüberschusses) beendet wird**.

*Ich verstehe diese Bestimmung so, dass es **zwei Alternativen** gibt, **die einander ausschließen**:*

1. **Annahme** eines **Anlaufzeitraumes** (aufgrund der Formulierung "jedenfalls" der Regelfall), in dem vom Vorliegen von Einkünften auszugehen ist. **Nach Ablauf dieses Zeitraumes** ist zu **entscheiden**, ob weiterhin von Einkünften auszugehen ist. Wie der VwGH unter anderem im Erkenntnis vom 21.6.1994, 93/14/0217, ausgeführt hat, können die betreffenden Bescheide vorläufig ergehen, wenn noch Ungewissheit hinsichtlich der im § 2 Abs 1 Z 1 und 2 LVO genannten Umstände besteht. In diesem Erkenntnis hat er die Ansicht der belangten Behörde bestätigt, ein **vierjähriger Beobachtungszeitraum sei zu kurz, es sei ein achtjähriger erforderlich**. Im Erkenntnis vom 12.8.1994, 94/14/0025 bestätigte er die Ansicht, ein sechsjähriger Beobachtungszeitraum sei zu kurz und ein achtjähriger erforderlich.
2. **Nichtannahme** eines **Anlaufzeitraumes** (aufgrund der Formulierung "nach den Umständen des Einzelfalls" die Ausnahme).

*Das bedeutet, dass die Abgabenbehörde bereits bei der ersten Vorlage der Einkommensteuererklärung zu entscheiden hat, welche der beiden Varianten anzuwenden ist. Kommt sie zu dem Schluss, dass ein **Anlaufzeitraum nicht angenommen** werden darf, hat sie dies **sofort mit endgültigem Bescheid festzustellen**. Dafür spricht auch die Feststellung des VwGH im Erkenntnis vom 22.2.2000, 96/14/0038, wonach bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 2 Abs. 2 letzter Satz LVO ein vorläufiger Bescheid nicht zu erlassen ist.*

***Sobald** die Abgabenbehörde einen **vorläufigen Bescheid** erlässt, bringt sie damit zum Ausdruck, dass sie sich **für die erste Variante**, nämlich die **Annahme eines Anlaufzeitraumes entschieden** hat. Wenn dieser **Bescheid** in Rechtskraft erwächst, dann **können** seine Rechtswirkungen **durch** einen **endgültigen Bescheid nur mehr insoweit abgeändert** werden, als der **gesetzliche Handlungsspielraum dies vorsieht** – also nur mehr **hinsichtlich der Beurteilung, ob** nach Ablauf des Anlaufzeitraumes **weiterhin von Einkünften auszugehen** ist oder nicht. Eine auf den letzten Satz des § 2 Abs. 2 letzter Satz LVO gestützter endgültiger Bescheid wäre demnach in diesem Fall nicht mehr zulässig.*

Warum die Behörde bei mir bereits nach einem Beobachtungszeitraum von 3 Jahren eine endgültige (negative) Entscheidung trifft, wenn der VwGH einen achtjährigen Beobachtungszeitraum für angemessen erachtet, ist für mich nicht nachvollziehbar."

Beilagen – Verweis auf die Beilagen zum Antrag betreffend 2002:

Kopien aus der Zeitschrift des Gremiums Direktvertrieb

e-mail-Mitteilung von A. Österreich vom 29.03.2006

Kopien aus dem A. -U.

Kopien von Medienberichten

Die Berufung wurde ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem UFS zur Entscheidung vorgelegt.

Im Zuge des Verfahrens vor dem UFS übermittelte der Bw per emails vom 19. Oktober 2007 bzw 14. Jänner 2008 die nachstehende Einnahmen-Ausgaben Rechnungen für die Jahre 2006 und 2007 vor:

	2006	2007
Einnahmen:	2.327,92 €	3.483,35 €
Ausgaben:		
Telefonspesen	942,18 €	952,94 €
Reisespesen	5.571,28 €	5.340,53 €
Sonstige Spesen	797,95 €	906,70 €
Summe Ausgaben	7.311,41 €	7.200,17 €
Verlust:	-4.983,49 €	-3.716,82 €

In der am 21. Jänner 2008 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung an welcher der Bw und eine Vertreterin des Finanzamtes als Amtspartei teilgenommen haben, wurde seitens des Bw ergänzend ausgeführt, dass alle für die Fa. A. tätigen Mitarbeiter nebenberuflich begonnen hätten und es lange dauern würde, bis sie in die Gewinnzone kommen würden. Dass man dabei hohe Gewinn erzielen könne, würde das UFS-Erkenntnis GZ RV/0130-I/03 vom 30. August 2006 beweisen.

Des Weiteren verwies der Bw auf die Beilage, in welcher die Daten über die Fa A. bekannt gegeben wurden. Daraus sei ersichtlich, dass im Jahr 1985 die Fa. A. einen Nettoumsatz in Millionen-Euro von 0,359 erzielt hat und im Jahr 2003 von 24,717. An Provisionen seien in Millionen-Euro 1985 0,060 und 2003 7,793 ausbezahlt worden.

Am Beginn habe die Fa A. 8 Produkte vertrieben, mittlerweile seien es ca. 450 Produkte. Der Bw. kaufe für seinen eigenen Haushalt Produkte im Wert von 150,00 bis 250,00 € pro Monat. Wenn 40 Stammkunden pro Monat um 50,00 € einkaufen, ergäbe dies eine Einkaufssumme von € 2.000,00. Dafür bekomme der A.-Berater eine Basisprovision von 30 % = € 600 und eine Leistungsprovision von 9 % = € 180, in Summe daher € 780,00.

Der Bw bringt weiters vor, dass er in seiner Einnahmen-Ausgabenrechnung für das Jahr 2007 Gesamtausgaben von 7.200,17 € geltend gemacht hat, das würde einer monatlichen Belastung von € 600,00 entsprechen. Damit möchte der Bw zum Ausdruck bringen, dass ein A.-Berater auch ohne Sponsern (Anwerber von weiteren Mitgliedern) in die Gewinnzone kommen könne. Er sei zwar im Jahr 2007 hinter seinen Erwartungen in der Prognoserechnung gelegen, doch sei er davon überzeugt, dass er diese Differenz in den Jahren 2008 und 2009 aufholen könne.

Die Vertreterin des Finanzamtes ergänzt, dass nicht in Abrede gestellt werde, dass die Fa. A. hohe Umsätze erzielen würde. Hier sei aber der konkrete Fall des Bw. zu beurteilen. Auf die Frage der Vertreterin des Finanzamtes nach der Kundenstruktur des Bw. gibt dieser bekannt,

dass 15 bis 20 Personen bei ihm regelmäßig einkaufen, also Stammkunden seien, ansonsten umfasse der Kundenkreis ca. 100 Personen, die in unregelmäßigen Abständen Waren über ihn beziehen würden. In den letzten 5 Monaten (September 07 bis Jänner 08) habe der Bw. € 3.500,00 Geschäftsvolumen erwirtschaftet, das bedeute für den Bw, € 700,00 Geschäftsvolumen im Monat; von diesem Geschäftsvolumen werde dann die Provision berechnet. Das seien 30 % Basisprovision und 15 % Leistungsprovision, das seien € 315,00 Einnahmen aus dem persönlichen Umsatz des Bw., dazu komme noch die Differenzprovisionen zu den Geschäftspartnern seiner Gruppe.

Erläuternd bringt der Bw auf die Frage der Vertreterin des Finanzamtes, wie die Verrechnung der Produkte, die der Bw für den eigenen Haushalt von der Fa A. bezieht, vor, dass in den Provisionszahlungen nur Vermittlung von Waren an andere Kunden enthalten seien.

Die Vertreterin des FA bringt ergänzend vor, dass der Einwand des Bw. hinsichtlich des mittlerweile 8jährigen Beobachtungszeitraumes dahingehend zu beantworten sei, dass im vorliegenden Fall bereits 6 Jahre vorliegen würden, in denen insgesamt ein Verlust in Höhe von ca. € 45.000,00 erzielt worden sei.

Der Bw. bringt abschließend vor, dass er diese Tätigkeit in Gewinnerzielungsabsicht weiter machen und dieses Geschäft im Falle seines Todes an seine Kinder vererben wird.

Der Berufungswerber ersucht ersucht abschließend, den Berufungen Folge zu geben.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist, ob die nebenberufliche Tätigkeit des Bw als Privatgeschäftsvermittler (A.-Berater), welche er im Jahr 2002 begonnen hat, eine Einkunftsquelle im Sinne des Einkommensteuergesetzes darstellt.

Zu Recht ist unbestritten, dass die gegenständliche Tätigkeit als Betätigung zu werten ist, die durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn zu erzielen. Die Tätigkeit ist nach den Bestimmungen der Liebhabereiverordnung (LVO) BGBl Nr. 33/1993 (LVO II) zu beurteilen.

Betätigungen mit Annahme einer Einkunftsquelle umfassen nach dem Wortlaut des § 1 Abs. 1 LVO Tätigkeiten oder Rechtsverhältnisse, die durch die Absicht veranlasst sind, einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen und nicht unter die Betätigung mit Annahme von Liebhaberei fallen.

Es wird im § 1 Abs. 1 LVO somit das subjektive Element der Absicht der Erzielung eines Gesamtgewinnes oder Gesamtüberschusses vorausgesetzt. Da diese innere Einstellung nicht unmittelbar erkennbar ist, wird die Nachvollziehbarkeit dieser Absicht anhand objektiver Umstände verlangt. Diese objektiven Umstände ergeben sich aus § 2 Abs 1 und 3 LVO.

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

Es kann den gesetzlichen Formulierungen des § 2 Abs. 2 EStG 1988 über den Verlustausgleich im Zusammenhang mit der Definition der Überschusseinkünfte im § 2 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 wohl das Verständnis entnommen werden, dass unter Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 EStG 1988 nur die wirtschaftlichen Ergebnisse solcher Tätigkeiten verstanden werden dürfen, die sich in der betriebenen Weise objektiv zur Erzielung eines der Besteuerung zugänglichen Gesamterfolges in vertretbarer Zeit eignen und denen auch das Bestreben des Tätigen zur Erwirtschaftung eines solchen Erfolges zugrunde liegt. Der normative Gehalt der Vorschrift des § 2 EStG 1988 reicht jedoch nicht so weit, die Anforderungen eines in einem bestimmten Zeitraum tatsächlich erwirtschafteten Gesamterfolges als Tatbestandsmerkmal steuerlich beachtlicher Einkünfte zu tragen (VwGH 3.7.1996, 93/13/0171; ÖStZB 1996, 397).

Eine Betätigung iSd § 1 Abs 1 LVO liegt vor, wenn der Stpfl mit einer Gewinnerzielungsabsicht agiert. Somit ist der subjektive Wille ausschlaggebend. Um die subjektive Absicht aber nachvollziehen zu können, sind objektiv beobachtbare Kriterien (insbesondere jene des § 2 Abs. 1) heranzuziehen.

Der Verwaltungsgerichtshof (s. VwGH 3.7.1996, 93/13/0171) hielt in einem verstärkten Senat an der Auffassung fest, dass die Einkunftsquelleneigenschaft einer Betätigung in erster Linie danach zu beurteilen ist, ob die geprüfte Tätigkeit in der betriebenen Weise objektiv Aussicht hat, sich lohnend zu gestalten. Dem subjektiven Ertragstreben desjenigen, der sich betätigt, komme für die Beurteilung der wirtschaftlichen Ergebnisse der Tätigkeit als Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 der Einkommensteuergesetze dann Bedeutung zu, wenn die Prüfung der objektiven Komponente der Ertragsfähigkeit der Betätigung kein eindeutiges Bild ergibt; dies allerdings nur insoweit als solches Ertragstreben durch ein Handeln nach Wirtschaftlichkeitsprinzipien nach außen erkennbar in Erscheinung tritt. Festzuhalten sei ferner daran, dass unter der Ertragsfähigkeit einer Betätigung als Tatbestandsvoraussetzung ihrer Einkunftsquelleneigenschaft die Eignung der Tätigkeit zu verstehen ist, einen der positiven Steuererhebung aus der betroffenen Einkunftsart zugänglichen wirtschaftlichen Gesamterfolg innerhalb eines absehbaren Zeitraumes abzuwerfen.

1.1. Anlaufverluste 2002 bis 2004:

Als Anlaufverluste gelten die Jahre ab Beginn der Betätigung, das sind im vorliegenden Fall die Jahre 2002 bis 2004 (§ 2 Abs. 2 der LVO). Da bei dieser Tätigkeit von Beginn an Verluste anfallen, ist anhand der Liebhabereiverordnung vorzugehen.

Der Anlaufzeitraum ist als Art Beobachtungszeitraum anzusehen und findet seine Rechtfertigung darin, dass der Beginn typisch erwerbswirtschaftlicher Betätigungen grundsätzlich immer mit einem wirtschaftlichen Risiko behaftet ist. Während des Anlaufzeitraumes muss der sich Betätigende allerdings erkennen, ob sich die Betätigung insgesamt lohnend gestaltet bzw. gestaltet wird.

Gemäß § 2 Abs 2 LVO 1993 erster Satz sind die in den ersten Kalenderjahren ab Beginn der Betätigung nach § 1 Abs 1 leg cit angefallenen Verluste grundsätzlich steuerlich anzuerkennen. Ein Anlaufzeitraum darf jedoch nicht angenommen werden, wenn zu erwarten ist, dass eine voraussichtlich begrenzte Betätigung bereits vor dem Anfallen eines Gesamtgewinnes oder Gesamtüberschusses beendet werden wird.

Liegt – wie im gegenständlichen Fall nicht in Abrede gestellt wird - 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 (objektiven) Kriterien zu beurteilen. Auf Wunschvorstellungen desjenigen, der die Betätigung entfaltet, kommt es hierbei nicht an. In diese Beurteilung sind auch die Verhältnisse innerhalb des Ablaufzeitraumes mit einzubeziehen (s VwGH vom 12.8. 1994, ZI 94/14/0025, vom 21.6.1994, ZI 93/14/0217).

Der Produktvertrieb der Fa. A. erfolgt vielfach in Form von Party- oder Haustürgeschäften. Das Vertriebssystem ist nach dem sogenannten „Schneeballsystem“ aufgebaut, wobei sich über dem A.-Vertreter der „Sponser“ befindet, der an seinem Umsatz beteiligt ist, und unter ihm jene Vertreter, die von ihm selbst „gesponsert“ werden und an deren Umsätze er wiederum beteiligt ist. Dieses Schneeballsystem bewirkt, dass die Anzahl der Kunden für den Vertreter zunächst erfreulich steigt. Mit einer zeitlichen Verzögerung tritt jedoch durch eben dieses System eine Marktverengung und eine gegenseitige Konkurrenzierung ein. Die Vertreter dürfen lediglich die Produkte (im Allgemeinen Kleinwaren) der Handelskette vermitteln, wobei sie das Vorführmaterial von dieser Handelskette kaufen müssen. Die Auslieferung der bestellten Waren erfolgt durch die Vertreter direkt an die Kunden. Die Preise werden ausschließlich von der Handelskette festgelegt. Preisänderungen durch die Vertreter

sind nicht möglich. Es besteht kein Lagerzwang, keine Mindestumsatzverpflichtung und vor allem keine Gebietseinschränkung. Nach dem Verkaufs- und Sponsorplan erhält der Vertreter neben einer Basisprovision einen Leistungsbonus; daneben ist die Erzielung diverser anderer Boni möglich.

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 A.-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 oa 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 „A.-Vertreter“ idR keine Gewinne erzielen, in ihre Überlegungen einbeziehen. Der Bf hat weder behauptet, seine Tätigkeit unterscheide sich von der anderer „A.-Vertreter“, noch ist dies aus der Aktenlage erkennbar. Vielmehr wird die gesamte Tätigkeit der „A.-Vertreter“ einschließlich der Preisgestaltung für die verkauften Produkte von der A.-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 „A.-Vertreters“ 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 Tatsachen, dass die bisher vom Bf erzielten Umsätze geringer seien als seine Reiseaufwendungen, wobei 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 „A. 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 „A.-Vertreter“ vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beenden, weswegen kein Anlaufzeitraum anzunehmen sei.“

Auf den vorliegenden Fall bezogen bedeutet dies, dass aufgrund der Tatsache, dass in den streitgegenständlichen Jahren allein die Telefon und Reisespesen höher waren als die erzielten Einnahmen, systembedingt iSd § 2 Abs 2 letzter Satz LVO 1993 damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet wird bzw beendet werden muss.

Bezogen auf den Anlaufzeitraum stehen Einnahmen (2002- 2004) in Höhe von € 6.113,38 Ausgaben in Höhe von € 37.294,59 gegenüber.

Nach Meinung des UFS ist die im Erkenntnis des VwGH vom 22.2.200, ZI 96/14/0038 getroffene Aussage durchaus auf den vorliegenden Fall zu übertragen. Es ist daher von vornherein die Einkunftsquelle für den Anlaufzeitraum zu versagen. Dies auch ohne im Einzelfall zu prüfen, ob konkrete Hinweise für eine vom Bw geplante zeitliche Begrenzung seiner Betätigung vorliegen.

2. Verlust des Jahres 2005:

Ab welchem Zeitpunkt eine Tätigkeit nun endgültig als Liebhaberei einzustufen ist, wird seit der Liebhabereiverordnung der Kriterienprüfung (§ 2 Abs. 1 Z 1 – 6 LVO) überlassen, wobei folgende Aspekte maßgeblich sind:

1. Ausmaß und Entwicklung der Verluste;
2. Verhältnis der Verluste zu den Gewinnen oder Überschüssen;
3. Ursache, aufgrund deren im Gegensatz zu vergleichbaren Betrieben, Tätigkeiten oder Rechtsverhältnissen kein Gewinn oder Überschuss erzielt wird,
4. Marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf angebotene Leistungen,
5. Marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf die Preisgestaltung,
6. Art und Ausmaß der Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage durch strukturverbessernde Maßnahmen (zB Rationalisierungsmaßnahmen)".

Die Gesamtgewinnbetrachtung stellt sich anhand der oa angeführten Kriterien im gegenständlichen Fall so dar, dass in den Jahren 2002 bis 2005 Einnahmen in Höhe von € 9.534,39, Ausgaben in Höhe von € 49.308,85 gegenüberstehen. In den Jahren 2002 bis 2005 hat der Bw somit einen Gesamtverlust in Höhe von € 39.774,46 erwirtschaftet.

Festzuhalten ist, dass allein schon die geltend gemachten Reisespesen in den Jahren 2002 bis 2005 die jeweils erzielten Umsätze aus der Vermittlertätigkeit übersteigen.

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.

Da der Bw keine Möglichkeit hat, die Vertriebsorganisation und das System der Gewinnung von Beratern zu beeinflussen, ist bei dieser Art der Wirtschaftsführung die Tätigkeit nicht geeignet Gewinne zu erzielen.

In diesem Zusammenhang kommt der Verwaltungsgerichtshof zu der Auffassung, dass bei nebenberuflichen Privatgeschäftsvermittlern, die keinen Gebietsschutz genießen und im „Schneeballsystem“ Subvertreter werben, Schulung sowie Vorführmaterial selbst zahlen und überdies hohe Reiseaufwendungen tätigen müssen, schon systembedingt iSd § 2 Abs. 2 letzter Satz LVO 1993 damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet werden muss, weswegen kein Anlaufzeitraum anzunehmen ist (vgl. VwGH 22.2.2000, ZI 96/14/0038).

Nach Ansicht des UFS wird nicht in Abrede gestellt, dass die Tätigkeit eines Privatgeschäftsvermittlers aus erwerbwirtschaftlichen Gründen aufgenommen wird und der Bw auch – wie er in seiner Berufung und in der mündlichen Verhandlung zum Ausdruck gebracht hat – die Absicht hat Gewinne zu erzielen. Es ist jedoch in jedem Einzelfall anhand der in § 2 Abs 1 Z 1 bis Z 6 LVO genannten (objektiven)Kriterien zu beurteilen, ob sich die Tätigkeit insgesamt lohend gestaltet bzw gestalten wird. Auf die Wunschvorstellungen des Einzelnen kommt es dabei nicht an.

Wenn man sich nun die Einnahmen und Ausgaben des Bw in den Jahren 2002 bis 2005 ansieht so kann man erkennen, dass allein die Reisespesen in den Jahren die Einnahmen bzw Provisionen um das ca 4- 5-fache übersteigen.

Wenn der Bw daher auf Seite 3 des Vorlageantrages ausführt, dass sowohl die Fa. A. auf der einen Seite als auch die Familie R. und viele mit dieser Familie zusammenarbeitenden selbständigen A.–Partner auf der anderen Seite bewiesen hätten, dass es sich bei der von ihnen praktizierten Vertriebsform eben nicht um ein sich totlaufendes Schneeballsystem, sondern um ein höchst effizientes, kundenorientiertes und zukunftsträchtiges System handeln würde, dann muss dem entgegengehalten werden, dass der Bw in den streitgegenständlichen Jahren einen Gesamtverlust in Höhe von € 39.774,45 erwirtschaftet hat und es zudem amtsbekannt ist, dass nur ein minimaler Anteil solcher Privatgeschäftsvermittler in die Gewinnzone kommen.

Nach Ansicht des UFS ist ein höherer Umsatz auch mit verstärktem Einsatz und somit mit höheren Fahrtkosten, Vorführprodukten etc verbunden. Daher kann die vom Bw in der

Berufung aufgestellte Behauptung, dass ein kontinuierlicher Geschäftsaufbau zu einem Anstieg der Einkünfte führen, nicht nachvollzogen werden. Zumal im Absatz davor der Bw festhält, dass die Schulungsteilnahme eine unabdingbare Voraussetzung für einen erfolgreichen Geschäftsaufbau sei, eine weitere Verringerung der Ausgaben kaum mehr möglich sei und diese daher auch in den nächsten Jahren im Bereich der Jahre 2004 und 2005 liegen werden.

Nicht zu übersehen ist der Umstand, dass die Einholung von Vermittlungsgesprächen überwiegend in Einzelgesprächen und Einzelberatungen (Kosmetika, Haushaltsartikel usw.) erfolgt, dies hat zur Folge, dass jedem einzelnen Vermittlungsauftrag hoher Zeitaufwand, hohe Ausgaben für Vorführprodukte und hohe Ausgaben für Fahrtkosten gegenüber stehen.

Zu berücksichtigen ist auch der Umstand, dass der Bw zwar die Möglichkeit hat durch Anwerbung „sponsern“ von „Subvermittlern“ seine Einnahmen zu steigern, da er auch auf das Vermittlungsvolumen der „Subvermittler“ Provisionserträge erhält. Diesem Vorteil steht jedoch der Nachteil gegenüber, dass mangels Gebietsschutz der geworbene „Subvermittler“ zum Konkurrenten wird.

Nach Ansicht des UFS mag es zwar zutreffen, dass der Bw in der ihm zur Verfügung stehenden Freizeit potentielle Kunden geworben und versucht hat ein marktgerechtes Verhalten zu setzen, doch damit wird nur deutlich, dass eben von einem nebenberuflich tätigen Privatgeschäftsvermittler nur geringe Umsätze getätigt werden können, die mit entsprechend hohen Ausgaben verbunden sind.

Das Bemühen eines jeden Einzelnen wird nicht in Abrede gestellt, doch ist bei einem Vertreter, der keinen Gebietsschutz genießt und im „Schneeballsystem“ Subvertreter wirbt, Schulungen sowie Vorführmaterial auf eigene Kosten erwirbt und überdies hohe Reiseaufwendungen tätigen muss, 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, weswegen kein Anlaufzeitraum anzunehmen ist. Dies umso mehr als das „Inkaufnehmen“ von Verlusten – wie sie der Bw erklärt hat - bei einem durchschnittlichen Einkommen aus wirtschaftlicher Sicht unverständlich ist.

Das vom Bw im Schreiben vom 27. Oktober 2006 zitierte Erkenntnis des VwGH vom 2. März 2006, ZI 2006/15/0018 ist auf den gegenständlichen Fall nicht anzuwenden. Dies deswegen, weil im Gegensatz zu dem hier zu entscheidenden Fall die Bf in den streitgegenständlichen Jahren lediglich „geringfügig“ bzw. „20 Stunden wöchentlich“ ihrer nichtselbständigen Tätigkeit als Masseurin nachgegangen ist und der Bw als Beamter eine volle 40 Stunden Arbeitswoche hat. Auch ist die Einnahmen und Ausgabenstruktur in dem vom VwGH entscheidenden Fall anders als im Fall des Bw.

Dem oa Erkenntnis lag nachstehende Einnahmen/Ausgabenstruktur (in ATS) zugrunde:

Jahr	Einn. in ATS	Einn. in Euro	Verlust/(Gewinn) in ATS	Verlust(Gewinn) in Euro
1999	31.847	€ 2.314,42	ATS -40.694	€ -2.957,35
2000	283.393	€ 20.594,98	-24.677	€ -1.793,35
2001	307.018	€ 22.311,87	-41.204	€ -2.994,41

Im vorliegenden Fall liegen nachstehende Einnahmen-Ausgaben vor:

Jahr	Einnahmen	Ausgaben	Verlust
2002	€ 2.313	€ 13.575	€ -11.263
2003	€ 1.557	€ 8.966	€ -7.409
2004	€ 2.243	€ 14.753	€ -12.510
2005	€ 3.500	€ 12.500	€ -9.000

Nach Ansicht des UFS wird daher im vorliegenden Fall sehr wohl mit dem Hinweis auf die Bewirtschaftungsweise (nebenberuflich neben der nichtselbständigen Tätigkeit) ein – auf fehlende Zeitkapazitäten zurückzuführendes – mangelndes Gewinnstreben des Bw dargelegt.

Auch die Einnahmen u. Ausgabenrechnung für das Jahr 2006 in welcher der Bw Einnahmen in Höhe von € 2.327,92 Ausgaben in Höhe von € 7.311,41 somit einen Verlust in Höhe von € 4.983,49 erklärt, bekräftigt die Ansicht des UFS, dass es sich bei der vom Bw nebenberuflich ausgeübten Tätigkeit als Privatgeschäftsvermittler um keine Einkunftsquelle iSd Einkommensteuergesetzes handelt. Dies um so mehr als die in der Prognoserechnung angesetzten Einnahmen in Höhe von € 8.000,00 bei weitem unterschritten wurden und lediglich bei den geschätzten Ausgaben eine Reduzierung von € 13.600,00 auf € 7.311,41 erreicht werden konnte. Doch dies allein reicht nach Ansicht des UFS nicht aus, dass aus dieser nebenberuflichen Tätigkeit eine steuerlich relevante Einkunftsquelle wird.

Auch der Verweis des Bw, wie bei einer UFS Entscheidung vom 30. August 2006 vorgegangen worden sei und welche Betriebsergebnisse dieser Berater erzielt habe, ist für die gegenständliche Entscheidung irrelevant, denn es ist immer im konkreten Einzelfall zu entscheiden.

Dem Einwand des Bw, dass das Finanzamt bereits nach einem Beobachtungszeitraum von 3 Jahren eine endgültige (negative) Entscheidung getroffen habe, wenn der VwGH einen achtjährigen Beobachtungszeitraum für angemessen erachten würde, sei für ihn nicht nachvollziehbar, muss entgegengehalten werden, dass mittlerweile dem UFS die Einnahmen- und Ausgabenentwicklung von 6 Jahren vorliegen und somit ein über drei Jahre hinausgehender Zeitraum vorliegt, der die Ansicht des UFS, dass es sich bei der Tätigkeit des Bw um keine Einkunftsquelle im Sinne des Einkommensteuergesetzes handelt, bestätigt.

Dem weiteren Vorbringen des Bw, dass die Behörde mit dem Erlassen eines vorläufigen Bescheides zum Ausdruck bringen würde, dass sie sich für die Annahme eines Anlaufzeitraumes entschieden habe, muss entgegengehalten werden, dass eine derartige Bindung an den vorläufigen Bescheid nicht gegeben ist. Im vorliegenden Fall hat das Finanzamt nach Erkennen der Aussichtslosigkeit mit der gegenständlichen Tätigkeit einen Gesamtgewinn zu erzielen, den Bescheid für das dritte Jahr endgültig erlassen und die Bescheide für die ersten beiden Jahre auch für endgültig - unter außer Achtlassung der Verluste - erklärt.

Es war daher aus oa Gründen spruchgemäß zu entscheiden.

Ergeht auch an Finanzamt

Wien, am 4. Februar 2008