



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Mag. Woracsek und die weiteren Mitglieder Mag. Renate Schohaj, KR Gregor Ableidinger, Kammer für Arbeiter und Angestellte für Niederösterreich und Dr. Franz Kandlhofer, Wirtschaftskammer Niederösterreich über die Berufung der Bw., gegen die Bescheide des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln betreffend Einkommensteuer 2007 bis 2011 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

In ihren Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2007 bis 2011 machte die Berufungswerberin (Bw.) neben ihren nichtselbständigen Einkünften beim Amt der niederösterreichischen Landesregierung negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus ihrer Tätigkeit als H-Kommissionär in folgender Höhe geltend:

2007: Einkünfte in der Höhe von € - 7.793,13

2008: Einkünfte in der Höhe von € -1.185,51

2009: Einkünfte in der Höhe von € -4.809,03

2010: Einkünfte in der Höhe von € -3.343,51

2011: Einkünfte in der Höhe von € -2.049,71

Mit Bescheiden vom 15. Oktober 2012 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer für die Jahre 2007 bis 2011 endgültig fest, wobei es die aus der Tätigkeit des Privatgeschäftsvermittlers resultierenden Verluste unberücksichtigt ließ. Begründend wurde dazu ausgeführt, dass seit Beginn der Tätigkeit als Warenpräsentator nur Verluste erklärt und die Tätigkeit im Kalenderjahr 2011 eingestellt worden sei. Das Verhältnis des geringen Gewinnes zu den hohen Verlusten spreche für die Annahme von Liebhaberei. Da die Tätigkeit vor Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet worden sei, sei auch kein Anlaufzeitraum anzunehmen.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung wendete die Bw. ein, dass ihre nebenberufliche Tätigkeit als Warenpräsentator im Oktober 2011 nicht eingestellt, sondern vorübergehend ruhend gemeldet worden sei. Grund für die Ruhendmeldung sei der Umstand gewesen, dass die Bw. auf Grund der Umstellung ihres Arbeitgebers auf die neue Mittelschule eine e-Learning Ausbildung für ihren Hauptberuf als Lehrerin benötige.

Die Ausbildung habe mit September 2011 begonnen und würde zum Sommersemester 2013 enden. Im Zuge der Ausbildung müsse die Bw. tageweise Kurse besuchen und darüber hinaus zu Hause arbeiten, was einen Großteil ihrer verfügbaren Zeit erfordere. Daher habe die Bw. beschlossen, ihr Gewerbe ab Oktober 2011 ruhend zu melden.

Die Bw. werde ihr Gewerbe jedoch auf alle Fälle wieder aktiv betreiben, da sie in dieser Tätigkeit eine Einkunftsquelle habe, welche sie in keinem Fall aufgeben wolle. Sie plane die Wiederaufnahme des Gewerbes mit April 2013. Nach erfolgreichem Abschluss der Lehramtsprüfung mit dem Fachbereich Informatik habe die Bw. im Jahr 2011 auch diverse Fortbildungskurse besucht. Dies und das – auf Grund der Ruhendmeldung - fehlende Weihnachtsgeschäft 2011 hätten zu einem vorübergehenden Rückgang der Umsätze 2011 geführt.

Nach herrschender Rechtsprechung sei die Tätigkeit von Warenpräsentatoren unter § 1 Abs. 1 LVO zu subsumieren. Bei Anfallen von Verlusten sei § 2 LVO anzuwenden. Da die Bw. die Tätigkeit nicht beendet habe, sondern diese auf Grund der e-Learning Ausbildung nur vorübergehend eingestellt habe, bestehe keine Liebhabereivermutung und der Anlaufzeitraum von bis zu fünf Jahren sei jedenfalls anzuerkennen.

Die Entwicklung der Jahre 2007 bis 2011 zeige, dass die Verluste von Jahr zu Jahr abnehmen und das Geschäftsmodell zukünftig mit überwiegender Sicherheit Gewinne erzielen werde.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 9. Jänner 2013 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. In der zusätzlichen Bescheidbegründung stellte das Finanzamt unter Zugrundelegung der Einnahmen- und Ausgabensituation u.a. ausführlich dar, dass ein dem

Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. Februar 2000, 96/14/0038, vergleichbarer Sachverhalt vorliege und von einer Einstellung der Tätigkeit vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes auszugehen sei.

Mit Eingabe vom 25. Jänner 2013 beantragte die Bw. – ohne auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung einzugehen – die Entscheidung über ihre Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz sowie eine mündliche Streitverhandlung vor dem Senat.

Mit Eingabe vom 3. November 2013 teilte die Bw. dem Unabhängigen Finanzsenat mit, dass sie im Hinblick auf die seitens der Steuerberatungskanzlei gelegten Kostennote beschlossen habe, ihr Gewerbe zu löschen, da sie sich keine weiteren Zahlungen mehr leisten könne. Die Bw. könne auch die für den 5. November 2013 vor dem Unabhängigen Finanzsenat angesetzte mündliche Berufungsverhandlung nicht wahrnehmen, da sie keinerlei Informationen geben könne. Sie habe sofort bei der Anmeldung des Gewerbes die Steuerberatungskanzlei mit der gesamten Buchhaltung und Schriftführung betraut, weil sie damit überfordert gewesen sei. Sie habe zu 100% sicher gehen wollen, dass sie nichts falsch mache bzw. etwaige Fristen des Finanzamtes versäume. Sie habe noch nie etwas von Liebhaberei gehört. Es tue ihr auch sehr leid, das Gewerbe nicht mehr weiterführen zu können, aber sie müsse sich jetzt einen Kredit aufnehmen, um die Forderungen des Finanzamtes erfüllen zu können.

Die Berufungsverhandlung am 5. November 2013 fand daher in Abwesenheit der Bw. statt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 2 Abs. 2 EStG 1988 ist das Einkommen der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den im Abs. 3 aufgezählten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus den einzelnen Einkunftsarten ergeben und nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18), den außergewöhnlichen Belastungen (§§ 34, 35), sowie der Freibeträge nach den §§ 104, 105. Gemäß § 2 Abs. 3 Z 3 EStG 1988 unterliegen Einkünfte aus Gewerbebetrieb der Einkommensteuer.

Unstrittig ist, dass es sich bei der von der Bw. nebenberuflich ausgeübten Tätigkeit als H-Kommissionär grundsätzlich um eine Betätigung handelte, die durch die Absicht veranlasst war, einen Gesamtgewinn zu erzielen. Die Tätigkeit war mithin hinsichtlich der streitgegenständlichen Jahre 2007 bis 2011 nach den Bestimmungen des § 1 Abs. 1 LVO vom 17.12.1992, BGBl. Nr. 33/1993, zu beurteilen.

Liegt eine Tätigkeit im Sinne des § 1 Abs. 1 LVO vor, ist das Vorliegen von Einkünften zu vermuten. Die Vermutung kann jedoch widerlegt werden, wenn das subjektive Element der

Absicht der Erzielung eines Gesamtgewinnes oder Gesamtüberschusses nicht an Hand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 und 3 LVO) nachvollziehbar ist.

Da das in § 1 Abs. 1 LVO vorausgesetzte subjektive Element einer Gewinn(Überschuss)erzielungsabsicht nicht unmittelbar erkennbar ist, ist anhand objektiver Kriterien darauf zu schließen, ob ein Ertragsstreben vorliegt. Das Ertragsstreben des Steuerpflichtigen 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.

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 (das sind 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. Fehlt die Absicht, eine insgesamt ertragsbringende Tätigkeit zu entfalten, ist das Ergebnis der Betätigung - mag es auch die Tatbestandsmerkmale einer Einkunftsart im Sinne des EStG 1988 erfüllen - steuerlich nicht beachtlich, sondern als Liebhaberei dem Bereich der privaten Lebensführung (§ 20 EStG 1988) zuzurechnen (Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, Anh. I/2, Anm. 1).

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

Der Anlaufzeitraum ist als eine 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. gestalten wird.

Im gegenständlichen Fall nahm die Bw. die Tätigkeit als H-Kommissionär im Jahr 2007 auf und meldete das Gewerbe ab Oktober 2011 ruhend, wobei nach den ursprünglichen Ausführungen der Bw. geplant war, das Gewerbe im April 2013 wieder aufzunehmen. Tatsächlich aber nahm die Bw. das Gewerbe nicht mehr auf, sondern löschte es letztlich endgültig.

Strittig ist, ob es sich bei dieser Tätigkeit nach dem Gesamtbild der Verhältnisse um eine Betätigung handelte, deren objektive Fähigkeit, einen Gesamtüberschuss zu erzielen, gegeben war und damit hinsichtlich der in den ersten drei Jahren (2007 bis 2009) aus dieser Tätigkeit erzielten Verluste ein Anlaufzeitraum angenommen werden darf oder ob eine Tätigkeit vorliegt, bei der nach den Umständen des Einzelfalles damit zu rechnen war, dass sie vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet würde und daher ein Anlaufzeitraum im Sinne des ersten Satzes des § 2 Abs. 2 LVO nicht zu gewähren ist.

Bei einer Privatgeschäftsvermittlung im hier angesprochenen Sinn handelt es sich einerseits um die Vermittlung von Produkten durch Berater (Kommissionäre) an Private, andererseits um die Anwerbung neuer Berater durch den "Sponsor" (Uplines). Das Vertriebssystem ist derart aufgebaut, dass sich über dem jeweiligen Berater der "Sponsor" befindet, der an dem Umsatz beteiligt ist, und unter ihm jene Berater, die von ihm selbst "gesponsert" werden und an deren Umsätzen er wiederum beteiligt ist (Downlines). Dieses Vertriebssystem 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 Berater dürfen lediglich die Produktpalette der Vertriebsfirma vertreiben, wobei sie das Vorführmaterial von dieser kaufen müssen. Die Auslieferung der bestellten Ware erfolgt durch die Berater direkt an die Kunden. Die Preise werden ausschließlich von der Vertriebsfirma festgelegt. Preisänderungen durch die Berater sind nicht möglich. Es bestehen weder Mindestumsatzverpflichtung noch Gebietsbeschränkung. Die Berater können ihre Arbeitszeit selbst bestimmen und die Tätigkeit entweder nebenberuflich oder hauptberuflich ausüben. Der Berater erhält monatlich neben einer Basisprovision einen Leistungsbonus. Die Basisprovision errechnet sich im Wesentlichen als Prozentsatz der Differenz zwischen dem Einkaufspreis, zu dem der Berater die Produkte bei der Vertriebsfirma erwerben kann und dem Verkaufspreis an die Kunden. Die Höhe des Leistungsbonus hingegen hängt nicht vom

eigenen Umsatz, sondern von den Umsätzen der "gesponserten" Berater mit der Vertriebsfirma ab.

Im Erkenntnis vom 22.2.2000, 96/14/0038 hat sich der Verwaltungsgerichtshof erstmals mit der Frage, ob bei bestimmten Privatgeschäftsvermittlungen ein Anlaufzeitraum i.S.d. § 2 Abs. 2 LVO anzuerkennen ist oder ob von einer zeitlich begrenzten Tätigkeit ausgegangen werden kann und somit ein Anlaufzeitraum zu verneinen ist, auseinandergesetzt.

Er führte darin unter anderem aus, dass bei keinen Gebietsschutz genießenden Privatgeschäftsvermittlern, welche Schulungen sowie Vorführmaterial auf eigene Kosten erwerben und überdies hohe Reiseaufwendungen tätigen müssen sowie Provisionen aus Umsätzen von angeworbenen weiteren Beratern lukrieren, schon **systembedingt** im Sinne des § 2 Abs. 2 letzter Satz LVO damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor Erzielung eines Gesamtgewinnes beendet wird und die objektive Fähigkeit, einen Gesamtüberschuss zu erzielen, daher nicht gegeben ist.

Damit ist einerseits für den Zeitraum, in dem im Regelfall Anlaufverluste anerkannt werden, anzunehmen, dass die Betätigung vor Erzielung eines Gesamtüberschusses beendet wird und somit die Anlaufverluste nicht anzuerkennen sind. Andererseits liegt insgesamt eine Tätigkeit vor, deren objektive Fähigkeit, einen Gesamtüberschuss zu erzielen, nicht gegeben ist.

Gegenständlich erklärte die Bw. für die Streitjahre 2007 bis 2011 Umsätze aus der Tätigkeit als H-Kommissionär in folgender Höhe:

Jahr	Umsätze
2007	€ 8.099,57
2008	€ 17.370,55
2009	€ 14.496,65
2010	€ 7.655,81
2011	€ 2.198,22

Diesen Umsätzen stehen Ausgaben für Waren, Roh- und Hilfsstoffe, AfA Anlagevermögen, Reise- und Fahrtspesen, Miet- und Pachtaufwendungen, Leasing, Werbe- und Repräsentationsaufwendungen, Zinsen, eigene Pflichtversicherung sowie übrige Aufwendungen und Betriebsausgaben in folgender Höhe gegenüber:

	2007	2008	2009	2010	2011

Waren, Roh- und Hilfsstoffe	€ 12.970,39	€ 12.121,72	€ 11.082,43	€ 6.537,26	€ 2.428,44
AfA Anlagevermögen	€ 357,90	€ 597,80	€ 472,80	€ 483,98	€ 55,57
Reise- und Fahrtspesen	€ 1.432,98	€ 3.095,92	€ 3.441,64	€ 1.624,11	€ 0,00
Miete, Pacht und Leasing	€ 539,40	€ 538,80	€ 419,10	€ 149,70	€ 0,00
Werbe- und Repräsentation	€ 48,00	€ 269,66	€ 180,28	€ 5,82	€ 0,00
BW abgegangener Anlagen	€ 0,00	€ 267,67	342,02	€ 0,00	€ 0,00
Zinsen	€ 15,48	€ 0,00	€ 0,11	€ 0,00	€ 0,00
Eigene Pflichtversicherung	€ 0,00	€ 38,25	€ 117,03	€ 0,00	€ 98,43
Übrige Aufwendungen	€ 528,55	€ 1.626,24	€ 3.250,27	€ 2.198,45	€ 1.665,49
Gesamt	€ 15.892,70	€ 18.556,05	€ 19.305,69	€ 10.999,32	€ 4.247,93

Diese Ausgaben überschritten die Kommissionswarenerlöse bei Weitem, sodass die Bw. in den streitgegenständlichen Jahren jeweils einen Gesamtverlust erwirtschaftete.

Die Bw. behauptet weder, dass sich ihre Tätigkeit von der Tätigkeit anderer Privatgeschäftsvermittler unterscheide, noch ist dies aus der Aktenlage erkennbar. Sie weist in ihrer Berufung lediglich darauf hin, dass sie ihre nebenberufliche Tätigkeit als Warenpräsentator im Oktober 2011 nicht eingestellt sondern vorübergehend ruhend gemeldet habe und beabsichtige, das nebenberufliche Gewerbe nach Abschluss ihrer e-Learning Ausbildung für ihren Hauptberuf wieder aktiv zu betreiben.

Mit diesem Einwand war für die Berufung jedoch nichts gewonnen. Zum einen kommt es, wie bereits oben ausgeführt, nicht auf den tatsächlichen Beendigungszeitpunkt der streitgegenständlichen Tätigkeit, sondern darauf an, ob eine Tätigkeit vorliegt, bei der nach den Umständen des Einzelfalles damit zu rechnen ist, dass sie vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet wird und daher ein Anlaufzeitraum im Sinne des ersten Satzes des § 2 Abs. 2 LVO nicht zu gewähren ist. Somit hat der Umstand, dass die Bw. ihr Gewerbe ursprünglich nur ruhend meldete, auf die Beurteilung ihrer Tätigkeit als H-Warenpräsentator keinerlei Einfluss. Zum anderen nahm die Bw. ihre Tätigkeit als Warenpräsentator letztlich doch nicht wieder auf, sondern stellte sie noch vor der Erzielung eines Gesamtüberschusses ein.

Da die Bw. nach Ansicht des Berufungssenates keine Möglichkeit hatte, die Vertriebsorganisation und das System der Gewinnung von "Interessenten" bzw. "Beratern" zu

beeinflussen, war ihre Tätigkeit als H-Kommissionär bei dieser Art der Wirtschaftsführung **objektiv nicht geeignet**, Gewinne zu erzielen. Vielmehr war nach den Umständen des Einzelfalles damit zu rechnen, dass sie - unabhängig vom tatsächlichen Beendigungszeitpunkt der Tätigkeit - verlustträchtig bleiben würde und letztlich zwangsläufig vor dem Erzielen eines Gesamtüberschusses der Einnahmen über die Werbungskosten beendet wird bzw. beendet werden müsse.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 2. März 2006, 2006/15/0018, ausspricht, kommt es allerdings auch auf die **subjektive** Absicht des Steuerpflichtigen an, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen. Es ist daher zu prüfen, ob der Bw. von vornherein die Absicht fehlte, Gewinne zu erzielen oder ob sie ernsthaft danach trachtete, Gewinne zu erzielen und ihr dies auch in der praktischen Durchführung gelungen ist.

Die Bw. bringt zwar in ihrer Berufung vor, dass sie in ihrer Tätigkeit eine Einkunftsquelle habe, welche sie in keinem Fall aufgeben wolle, doch kann diesem Vorbringen nicht gefolgt werden. Die Bw. hat ihre Tätigkeit als H Kommissionär im Jahr 2007 aufgenommen und das Gewerbe im Oktober 2011 ruhend gemeldet. In den Jahren 2007 bis 2011 hat die Bw. aus ihrer Tätigkeit als Warenpräsentatorin ausschließlich Verluste erzielt. Ihre einzige tatsächliche Einkunftsquelle bestand somit in ihrer nichtselbständigen Tätigkeit beim Amt der niederösterreichischen Landesregierung.

Des Weiteren bringt die Bw. vor, dass die Entwicklung der Jahre 2007 bis 2011 zeige, dass die Verluste von Jahr zu Jahr abnehmen würden und das Geschäftsmodell daher zukünftig mit überwiegender Sicherheit Gewinne erzielen werde.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vom 27. Mai 1999, 97/15/0113, ist 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 lohnend gestaltet bzw. in Zukunft gestalten wird. Auf die Wunschvorstellungen desjenigen, der die Betätigung entfaltet, kommt es dabei nicht an.

Der Bw. ist zwar insofern beizupflichten, als die Verluste aus ihrer Tätigkeit in den vergangenen Jahren tatsächlich kontinuierlich zurückgingen. Nicht übersehen werden darf dabei jedoch, dass mit diesem Rückgang gleichzeitig auch die Kommissionswarenerlöse massiv sanken. Zu bemerken ist des Weiteren, dass dies trotz stark verringerter Betriebsausgaben in allen Bereichen – im Jahr 2011 wurden fast überhaupt keine Betriebsausgaben mehr geltend gemacht – geschah. Auch der Wareneinkauf sank von € 12.970,39 im Jahr 2007 auf € 2.428,44 im Jahr 2011. Es konnte daher keineswegs davon

ausgegangen werden, dass das Geschäftsmodell künftig mit überwiegender Sicherheit Gewinne erzielen würde. Vielmehr war bereits zum damaligen Zeitpunkt im Hinblick auf die starke Verringerung der Warenerlöse von einer Rückläufigkeit des Geschäftes auszugehen.

Des Weiteren ist auf das Beiblatt zur Niederschrift vom 20. Jänner 2007 hinzuweisen, wonach die Bw. bereits für das Jahr 2009 einen Gewinn in der Höhe von € 1.000 prognostizierte. Diese optimistische Einschätzung der Bw. realisierte sich jedoch bis zum Jahr 2011 nicht. Somit wurde das in der ursprünglichen Prognose angestrebte Ziel, einen Gewinn zu erzielen, nicht erreicht. Dass die Bw. noch im Jahr 2009 strukturverbessernde Maßnahmen angedacht oder gesetzt habe, um die von ihr ursprünglich angestrebten Ziele in den Folgejahren möglicherweise doch noch zu erreichen, wurde nicht einmal behauptet. Auch daraus ist ersichtlich, dass die Bw. nicht ausreichend danach getrachtet hat, Gewinne zu erzielen bzw. ihr das in der praktischen Durchführung nicht gelungen ist.

Des Weiteren muss beachtet werden, dass die Bw. in den streitgegenständlichen Jahren ihre Tätigkeit als Kommissionär für H neben ihrer nichtselbständigen Tätigkeit beim Amt der niederösterreichischen Landesregierung ausübte. Auf Grund des Umstandes, dass die H Tätigkeit somit lediglich **nebenberuflich** ausgeübt wurde, kann – wie das Finanzamt bereits in seiner Berufungsvorentscheidung ausführt – davon ausgegangen werden, dass sie mangels Zeitkapazitäten nicht mit dem entsprechenden Einsatz und damit auch nicht mit dem erforderlichen Ertragsstreben ausgeführt werden konnte.

Es ist daher offensichtlich, dass der bereits ab dem Jahr 2009 prognostizierte Gewinn nicht erzielbar war, da einerseits die strittige Tätigkeit objektiv auf Grund ihrer Vertriebsstruktur und Preisgestaltungsmöglichkeiten nicht zur Erzielung eines Gesamtgewinnes geeignet war und andererseits von der Bw. keine ausreichenden Bemühungen zur Hebung der Ertragslage ergriffen wurden.

Abschließend ist festzuhalten, dass die Bw. den Argumenten des Finanzamtes in dessen sehr ausführlicher Berufungsvorentscheidung, welcher Vorhaltscharakter zukommt, im Vorlageantrag nichts entgegengesetzte.

Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse und unter Bedachtnahme auf sowohl objektive Kriterien (Gewinnerzielungsmöglichkeit) als auch auf subjektive Kriterien (Gewinnerzielungsabsicht), ist somit festzustellen, dass bei der Beurteilung der Einkunftsquelleneigenschaft der von der Bw. ausgeübten Tätigkeit, nach den Umständen des Einzelfalles damit zu rechnen war, dass sie vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet würde. Aus diesem Grund war der streitgegenständlichen Tätigkeit daher von vornherein die Einkunftsquellenvermutung auch für den Anlaufzeitraum zu versagen.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 5. November 2013