

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag.^a Ingrid Enengel in der Beschwerdesache Bf., Adresse, gegen die Bescheide des FA St. Veit Wolfsberg vom 28.09.2012 betreffend Einkommensteuer 2006 bis 2011 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Einkommensteuerbescheide 2006 bis 2011 bleiben unverändert.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

Entscheidungsgründe

Der 1964 geborene Beschwerdeführer (Bf.) war in den Jahren 2006 bis 2011 auswärts auf Montage beschäftigt und wies aus dieser hauptberuflichen Tätigkeit Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit aus.

Am 01.01.2006 eröffnete der Bf. seinen Gewerbebetrieb mit dem Gegenstand „Erdbewegung, Vermietung von Geräten, Maschinen“.

In den **Einkommensteuererklärungen 2006 bis 2011** wies der Bf. aus dem Gewerbebetrieb einen auf folgenden Jahresergebnissen basierenden **Gesamtverlust von € 11.191,69** aus:

	2006	2007	2008
Einnahmen	-	1.392,00	2.200,00
Ausgaben:			

AfA	1.961,98	1.986,21	1.955,57
Tatsächliche Kfz-Kosten			1.217,30
Miete/Pacht/Leasing	220,00	103,05	
Werbe-, Repräsentations- aufwand	120,00	270,90	270,90
Übrige Betriebsausgaben	441,71	794,07	74,36
Summe Betriebsausgaben	2.743,69	3.154,23	3.518,13
Einkünfte	- 2.743,69	- 1.762,23	- 1.318,13

	2009	2010	2011
Einnahmen	2.880,00	1.680,00	2.826,80
Ausgaben:			
AfA	2.761,65	2.761,65	2.761,65
Tatsächliche Kfz-Kosten	400,01	375,87	97,20
Miete/Pacht/Leasing	103,05	103,05	515,26
Werbe-, Repräsentations- aufwand			
Übrige Betriebsausgaben	776,15	268,20	1.830,70
Summe Betriebsausgaben	4.040,86	3.508,77	5.204,81
Einkünfte	- 1.160,86	- 1.828,77	- 2.378,01

Das Finanzamt veranlagte die **Einkommensteuerbescheide 2006 bis 2010** vorerst erklärungsgemäß.

Nach Einlangen der **Einkommensteuererklärung für 2011** erging der **Vorhalt vom 25.06.2012**, in dem das Finanzamt den Bf. bat, bekanntzugeben, was angesichts der seit Beginn der Tätigkeit erzielten Verluste getan werde, um Gewinne zu erzielen. Da die Umsätze in etwa gleich hoch wie die AfA seien, beabsichtige das Finanzamt - sofern nichts Genaues bekannt gegeben werde, was der Bf. beabsichtige - die Verluste nicht anzuerkennen; laut derzeitiger Lage liege keine Einkunftsquelle vor.

Im **Schreiben vom 08.07.2012** teilte der Bf. mit, dass es ihm aufgrund der in den vergangenen Jahren erfolgten Stilllegung seines Gewerbes für mehrere Monate im Jahr nicht möglich gewesen sei, Aufträge durchzuführen, die notwendig seien, um höhere Gewinne zu erzielen. Die Anschaffung der zur Einkünfteerzielung notwendigen Maschinen sei mit hohen Kosten verbunden und nicht für private Zwecke gedacht gewesen.

Im **Schreiben vom 12.08.2012** führte er noch aus, dass er 2012 das Gewerbe für zwölf Monate ausgeführt und nicht stilllegt habe. Daher wolle er durch Mehrarbeit und erhöhte Werbemaßnahmen höhere Umsätze erzielen, sodass er 2012 keinen Verlust erzielen würde. Die Anlaufphase könne auf bis zu fünf Jahre ausgeweitet werden. Der Bf. habe in den letzten fünf Jahren sein Gewerbe aufgrund seiner hauptberuflichen Tätigkeit immer wieder stillgelegt.

Im **Vorhalt vom 16.08.2012** forderte das Finanzamt den Bf. auf, eine Zwischenertragsrechnung für 1-7/2012 vorzulegen. Weiters sollte er Eingangsrechnungen in Kopie beilegen. Er sollte bekannt geben, wann er in den letzten fünf Jahren sein Gewerbe immer wieder stillgelegt habe. Er wurde auch noch gefragt, ob die Tätigkeit jetzt hauptberuflich betrieben werde oder weiter nebenberuflich bzw. was sich an der hauptberuflichen Tätigkeit geändert habe, sodass er das Gewerbe jetzt nicht mehr stilllegen werde.

Der Bf. legte das Anlagenverzeichnis und zwei Rechnungen vom 31.08.2012 vor. In der Rechnung über € 1.200,00 waren Leistungen für den Juni 2012, in der zweiten über € 1.824,00 Leistungen für April und Mai 2012 abgerechnet. In der beigelegten „Gewinn- und Verlustrechnung per 31.8.2012“ wies der Bf. die am 31.08.2012 in Rechnung gestellten Einnahmen von € 1.200,00 und € 1.824,00, Betriebsausgaben für AfA 01-08/2012 in Höhe von € 1.831,27, Lagerhaus-Tanken in Höhe von € 165,15, € 154,11 und von € 187,25, sowie einen „Gewinn per 31.8.2012“ in Höhe von € 686,22 aus.

In den sodann erlassenen **endgültigen Einkommensteuerbescheiden 2006 bis 2011** qualifizierte das Finanzamt die nebenberuflich ausgeübte Tätigkeit als Liebhaberei. Das objektiv erkennbare Ertragsstreben müsse darauf ausgerichtet sein, innerhalb eines absehbaren Zeitraumes einen Gewinn in einer Höhe zu erwirtschaften, die nicht nur die angefallenen Verluste ausgleiche, sondern darüber hinaus zu einer Mehrung des Betriebsvermögens führe. Aufgrund der hauptberuflichen Tätigkeit sei das Gewerbe öfters stillgelegt worden bzw. habe nicht ausgeübt werden können. Auch in den Wintermonaten sei die Ausübung des Gewerbes nicht möglich gewesen, dies laut Steuerberater. Daher gehe das Finanzamt davon aus, dass die Betätigung von vornherein erkennbar aussichtslos gewesen sei, einen Gesamtgewinn zu erzielen.

In der **Berufung** – nunmehr Beschwerde genannt - führte der Bf. aus, die nebenberufliche Tätigkeit zu keinem Zeitpunkt als Liebhaberei angesehen zu haben. Die Anschaffung der erforderlichen Geräte hätte die jährliche hohe Afa bedingt. Diese nebenberufliche Tätigkeit sei gedacht gewesen, um das Familieneinkommen zu erhöhen. Der Bf. habe in den

letzten Jahren infolge seines Hausbaues auch erhebliche Kosten zu tragen gehabt. Er sei immer bestrebt, dieses Unternehmen voranzutreiben, was mit einem hohen Zeitaufwand verbunden sei. Aus der Zwischenbilanz 2012 würde die Gewinnerzielung hervorgehen.

In der **abweisenden Berufungsvorentscheidung** betreffend Einkommensteuer 2006 bis 2011 führte das Finanzamt unter Hinweis auf die maßgeblichen Bestimmungen der Liebhabereiverordnung, BGBl. 33/1993, idF BGBl. II Nr. 358/1997 (in weiterer Folge „LVO“), sowie Literatur und Judikatur aus, dass der Gesamtverlust 2006 bis 2011 € 11.191,69 betragen habe. Der Bf. habe das Anfallen von Verlusten mit der nebenberuflichen Ausübung begründet, hauptberuflich sei er auf Montage immer auswärts unterwegs, sowie mit der Stilllegung des Gewerbes für mehrere Monate im Jahr, so z.B. von 10/2010 bis 07/2011 und im Winter. Der Bf. mache die Kosten der auswärtigen Tätigkeit unter dem Titel der doppelten Haushaltsführung geltend.

Wenn neben der verlustbringenden Tätigkeit eine weitere Einkunftsquelle vorhanden sei, die es ermögliche, daraus den Lebensunterhalt zu bestreiten bzw. damit solche Verluste abzudecken, die einen Zusammenhang mit der Lebensführung haben, liege laut Erkenntnis des VwGH vom 20.1.1991, 90/13/0058, ein Indiz für mangelnde Gewinnerzielungsabsicht vor.

Für das Finanzamt sei eine gewinnbringende Ausübung des Gewerbes aufgrund der auswärtigen Tätigkeit praktisch unmöglich und werde die Betätigung hauptsächlich aus Gründen der Steuerersparnis betrieben bzw. aufrechterhalten. Auf den Vorhalt vom 16.08.2012 hin habe der Bf. überraschenderweise einen Gewinn erklärt, wobei er zwei Dienstleistungen aus dem Monat April bzw. aus dem Monat Juni 2012 mit 31.08.2012 in Rechnung gestellt habe. Es erscheine wenig glaubwürdig, dass Dienstleistungen nicht zeitgerecht verrechnet würden. Vielmehr entstehe der Eindruck, dass die Rechnungserstellung ausschließlich aufgrund der Aufforderung des Finanzamtes erfolgt sei.

Die Beobachtung der Tätigkeit ergebe ein einheitliches Bild der Geltendmachung von Verlusten allein aus steuerlichen Erwägungen. Kein Unternehmer würde eine Betätigung über Jahre hinweg aufrechterhalten, in der Hoffnung, irgendwann Gewinne zu erzielen. Aus der Vorhaltsbeantwortung gehe hervor, dass an keinerlei strukturverbessernde Maßnahmen gedacht worden sei, so lange die Behörde die Verluste anerkenne. Selbst nach Aufforderung sei nur dargelegt worden, dass aufgrund der Umstände - auswärtige Tätigkeit, zeitweise Stilllegung - eben ein anderes Ergebnis nicht möglich sei und so die Sachverhaltswürdigung des Finanzamtes bestätige, dass mit der Form der Betätigung auf Dauer keine Einkunftsquelle im Sinne des § 2 EStG gegeben sei.

Im **Vorlageantrag** wiederholte der Bf. im Wesentlichen das bisher Vorgebrachte.

An den Bf. erging der **Vorhalt vom 04.05.2015**, den er mit der **Vorhaltsbeantwortung vom 18.05.2015** beantwortete. Er teilte mit, dass im Falle seiner Ortsabwesenheit für ihn bestimmte Postsendungen seiner Ehegattin zugestellt werden sollen.

Zur Frage, welche Leistungen zu welchen Preisen er im Beschwerdezeitraum angeboten habe, gab er „Gewerbe aufrecht aber keine Erlöse“ bekannt. Die gewerbliche Tätigkeit habe er jeweils an seinen freien Tagen und im Urlaub seiner nichtselbstständigen Tätigkeit ausgeübt.

Auf die Frage, welchen Plan er zu Beginn der Tätigkeit hatte, innerhalb welchen Zeitraumes er zu einem Jahresgewinn und zu einem Gesamtgewinn der Tätigkeit kommen wollte und welche Überlegungen, Zahlen, Bedingungen, etc., diesem Plan zugrunde gelegen seien, führte er aus, dass sein Plan gewesen sei, mit dieser Nebentätigkeit ein zusätzliches Einkommen zu seiner nichtselbstständigen Tätigkeit zu erzielen. Aus dieser Tätigkeit sollte wohl so schnell als möglich ein Jahresgewinn und Gesamtgewinn resultieren und die Investition ins Arbeitsgerät gedeckt sein.

Dieser Plan habe sich leider nicht verwirklichen lassen, weil die Anschaffung des Arbeitsgerätes mit hohen Kosten verbunden gewesen und in den Wintermonaten die Tätigkeit witterungsbedingt nicht auszuführen sei. Auch sei es wegen seiner nichtselbstständigen Tätigkeit mit hohem Zeitaufwand verbunden, die Nebentätigkeit gewinnbringend auszuführen, damit sich die Investition des Arbeitsgerätes amortisiere. Er teilte – nach den konkreten Zeiten der Stilllegung befragt – wiederum nur mit, mehrere Monate das Gewerbe stillgelegt zu haben.

Die Frage, in welcher Art und Weise er auf die Nichtrealisierbarkeit seines Plans reagiert und was sich allenfalls danach in welcher Richtung geändert habe, blieb unbeantwortet.

Als für die Tätigkeit erforderliche Betriebsausstattung seien ein Auto, Anhänger und ein Bagger gewesen. Finanziert habe er diese Anschaffungen mit der „Bank“. Diesbezügliche Unterlagen legte der Bf. nicht vor.

Er wurde noch gefragt, woraus sich die von ihm in den Steuererklärungen ausgewiesenen AfA-Beträge der Jahre 2006 bis 2011 zusammensetzen. Gehe man von den im vorgelegten Anlagenverzeichnis 2006 bis 2011 ausgewiesenen Wirtschaftsgütern und der bekannt gegebenen Nutzungsdauer aus, wären AfA-Beträge von € 2.953,25 (2006), € 3.372,00 (2007), € 3.372,00 (2008), € 3.372,00 (2009), € 3.297,25 (2010) und € 3.224,50 (2011) anstatt laut Erklärung € 1.961,98 (2006), € 1.986,21 (2007), € 1.955,57 (2008 und je € 2.761,65 (2009 bis 2011) anzusetzen.

Diesbezüglich gab der Bf. an, dass in der Aufstellung höhere Abschreibungen als in der Bilanz anfallen würden. Somit sei der Verlust geringer gewesen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Das BFG geht von folgendem Sachverhalt aus und stützen sich die Feststellungen auf die in Klammer angeführten Beweismittel bzw. wird dort die Unstrittigkeit festgehalten:

Der Bf. begann mit 01.01.2006 neben seiner nichtselbstständigen Tätigkeit mit dem Gewerbe „Erdbewegung, Vermietung von Geräten, Maschinen“, das er nebenberuflich ausübte. Im Fragebogen zur Betriebseröffnung gab er zum voraussichtlichen

Jahresumsatz des Eröffnungsjahres und des Folgejahres sowie zum Gewinn des Eröffnungsjahres und des Folgejahres jeweils „nicht bekannt“ an (Fragebogen, eingelangt beim Finanzamt am 23.05.2006).

Aus der gewerblichen Tätigkeit erzielte der Bf. 2006 bis 2011 laut Erklärung ausschließlich Verluste bzw. einen Gesamtverlust von € 11.191,69 (Steuererklärungen).

Die nebenberufliche Tätigkeit übte er an seinen freien Tagen und Urlaubstagen seiner nichtselbstständigen Tätigkeit aus. In den Wintermonaten konnte die Tätigkeit witterungsbedingt nicht ausgeübt werden. Der Bf. legte aufgrund seiner hauptberuflichen Tätigkeit sein Gewerbe für mehrere Monate eines jeden Jahres still (Berufung und Vorhaltsbeantwortung vom 18.05.2015, Pkt. 6.).

Für die Ausübung der Tätigkeit benötigte er ein Auto, einen Anhänger und einen Bagger, die er über die Bank finanzierte (Vorhaltsbeantwortung vom 18.05.2015, Pkt. 7.).

Er hat die von ihm konkret angebotenen Leistungen und die Preise für die Leistungen nicht bekannt gegeben (Vorhaltsbeantwortung vom 18.05.2015, Pkt. 2.).

Zur Frage nach Maßnahmen, mit denen er auf die Nichtrealisierbarkeit seines Planes reagiert hätte, gab er keine solchen bekannt (Vorhalt vom 04.05.2006, Pkt. 6., Vorhaltsbeantwortung vom 18.05.2015, Pkt. 6.).

Der Bf. hat - aus der Sicht der Einbringung der Berufung am 17.08.2012 - „in den letzten Jahren“ ein Haus gebaut (Berufung).

Rechtliche Beurteilung:

A. Gewerbliche Tätigkeit eine Einkunftsquelle oder Liebhaberei?

Einkünfte liegen gemäß **§ 1 Abs. 1 LVO** bei einer Betätigung (einer Tätigkeit oder einem Rechtsverhältnis) vor, die

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

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

Fallen bei Betätigungen im Sinn des § 1 Abs. 1 Verluste an, so ist gemäß **§ 2 Abs. 1 LVO** das Vorliegen der Absicht, einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) zu erzielen, insbesondere anhand folgender Umstände zu beurteilen:

1. Ausmaß und Entwicklung der Verluste,
2. Verhältnis der Verluste zu den Gewinnen oder Überschüssen,

3. Ursachen, auf Grund 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 (z. B. Rationalisierungsmaßnahmen).

Gemäß **§ 2 Abs. 2 LVO** liegen innerhalb der ersten drei Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab Beginn einer Betätigung (z. B. 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 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.

Strittig ist im vorliegenden Fall die Frage, ob die nebenberuflich ausgeübte gewerbliche Tätigkeit - so der Bf. - eine Einkunftsquelle oder aber - so das Finanzamt - eine steuerlich unbeachtliche Liebhaberei ohne Gewährung eines Anlaufzeitraumes darstellt.

Nach Ansicht des BFG ist unter Anlegung eines abstrakten Maßstabes die gewerbliche Tätigkeit des Bf. - wenn auch nebenberuflich ausgeübt - als Tätigkeit iSd § 1 Abs. 1 LVO zu qualifizieren. Der Gegenstand des Gewerbes spricht für eine Betätigung nach § 1 Abs. 1 LVO. Auch wenn nicht auszuschließen ist, dass die für den Betrieb des Bf. angeschafften Geräte im privaten Hausbau Verwendung gefunden haben, liegen keine Feststellungen vor, die dafür sprechen, dass die Anschaffung der Geräte und Anmeldung des Gewerbes in der Lebensführung des Bf. begründet gewesen wäre.

Typisch erwerbswirtschaftliche Betätigungen sind nur ausnahmsweise Liebhaberei. Nach § 1 Abs. 1 LVO liegen Einkünfte aus Tätigkeiten, die nicht von vornherein der Liebhaberei verdächtig sind, dann vor, wenn die Betätigung durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn bzw. -überschuss zu erzielen und nicht unter § 1 Abs. 2 LVO fällt.

Im Mittelpunkt steht die subjektive Absicht des Steuerpflichtigen, Gewinne oder Überschüsse zu erzielen, die grundsätzlich vermutet wird. Die Vermutung kann widerlegt werden, wenn die Absicht nicht anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 und 3 LVO) nachvollziehbar ist (VwGH 24.9.08, 2006/15/0187). Die Absicht der Gewinnerzielung als solche genügt daher nicht (VwGH 19.3.08, 2005/15/0151). Die Absicht ist jedenfalls zu vermuten, wenn die Betätigung objektiv gesehen und auf Dauer Gewinne abwirft (nach VfGH 12.12.91, V 53/91 keine gesetzliche Vermutung), sie ist zu verneinen, wenn die

Eignung fehlt, ein gesamtpositives Ergebnis zu erzielen. Geht die Absicht verloren, liegt ab diesem Zeitpunkt (uU schon im Jahr nach dem Anlaufzeitraum) Liebhaberei vor. Sie ist periodenübergreifend und nicht auf den Gewinnermittlungszeitraum bezogen zu prüfen, kurzfristige Verluste oder negative Ergebnisse begründen per se noch keine fehlende Gewinnerzielungsabsicht.

Die vom Bf. behauptete Absicht, so schnell als möglich einen Jahres- bzw. einen Gesamtgewinn zu erwirtschaften, findet in seinen Angaben im Fragebogen zur Betriebseröffnung keine Deckung. Sie sprechen nicht dafür, dass er sich mit einer rechnerischen Kalkulation seines finanziellen und zeitlichen Einsatzes auseinandergesetzt hat. Seine diesbezüglichen Angaben sind daher kein Indiz in Richtung Gewinnerzielungsabsicht.

Der Bf. unterlag seinen Angaben nach auch großen zeitlichen Beschränkungen, einerseits aufgrund seiner hauptberuflich ausgeübten nichtselbstständigen Tätigkeit, andererseits aufgrund der Unmöglichkeit der Ausübung der Tätigkeit während der Wintermonate.

Bevor man auf die Frage der Anlaufverluste eingeht, werden die nach der LVO zu prüfenden Kriterien einer Beurteilung unterzogen:

Betrachtet man die Kriterien, so hat der Bf. in den Jahren 2006 bis 2011 ausschließlich Verluste erwirtschaftet. Sie sind zwar von einem aufs nächste Jahr der Jahre 2006 bis 2009 jährlich gesunken, in den beiden Folgejahren aber wiederum jeweils im Vergleich zum Vorjahr angestiegen. Im Sinne einer von-Jahr-zu-Jahr-Betrachtung spricht dieses Kriterium für 2006 bis 2009 für eine Einkunftsquelle, für 2010 und 2011 jedoch für die Liebhaberei (Z. 1).

2006 bis 2011 hat der Bf. ausschließlich Verluste erzielt. Was den für das erste Halbjahr 2012 angeführten Gewinn anlangt, so sind dies nur vorläufige Zahlen und sind die Einwendungen des Finanzamtes hinsichtlich der nicht zeitnahen Abrechnung nicht unberechtigt, sodass auch dieses Kriterium in Richtung Liebhaberei geht (Z. 2).

Als Ursachen für die Verluste nannte der Bf. selbst die nebenberufliche Ausübung der Tätigkeit, die hohen, durch Fremdmittel finanzierten Anschaffungskosten für die Betriebsmittel und die witterungsbedingte Einschränkung der Ausübungsmöglichkeit. Diese lagen bereits zu Beginn der Tätigkeit vor und hat der Bf. auch keine Änderung in Aussicht gestellt. Daher sprechen diese bereits seit Beginn der Tätigkeit vorliegenden Umstände für die Qualifikation als Liebhaberei (Z. 3).

Zumal der Bf. keine konkreten von ihm angebotenen Leistungen und die hierfür erzielten Preise bekannt gab, lässt sich mangels konkreter Anhaltspunkte kein marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf die angebotene Leistung und die Preisgestaltung bejahen. Daher gehen auch diese beiden Kriterien in Richtung Liebhaberei (Z. 4 und 5).

Der Bf. hat keine Vorbringen erstattet, denen man den Charakter von Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage durch strukturverbessernde Maßnahmen beimessen könnte. Die Behauptung im Vorhalteverfahren beim Finanzamt, 2012 das Gewerbe nicht

ruhend melden zu wollen, ist nicht durch Unterlagen belegt. Abgesehen davon ist schon allein durch die Witterung eine ganzjährige Ausübung nicht möglich. Seine Behauptung, verstärkt Werbemaßnahmen setzen zu wollen, hat er durch Unterlagen nicht dokumentiert. Daher spricht auch dieses Kriterium für Liebhaberei (Z. 6).

Im vorliegenden Fall darf noch Folgendes angemerkt werden:

Was die Höhe des ausgewiesenen Verlustes anlangt, wäre dieser noch zu korrigieren. Denn mangels Unterlagen zur Fremdfinanzierung ist nicht auszuschließen, dass weitere, in den Abgabenerklärungen nicht enthaltene Zinsen anzusetzen wären, was zu einer Verschlechterung der ausgewiesenen Ergebnisse führen würde.

Weiters sind aufgrund der Ausführungen in der Vorhaltsbeantwortung vom 18.05.2015 anstelle der vom Bf. ausgewiesenen AfA-Beträge die höheren, im Vorhalt vom 04.05.2015 ausgewiesenen AfA-Beträge anzusetzen, was eine Erhöhung der jeweiligen Jahresverluste bzw. des Gesamtverlustes zur Folge hat.

In Anbetracht der vorliegenden Gesamtbetrachtung der Kriterien ist für das BFG die gewerbliche Tätigkeit des Bf. als steuerlich unbeachtliche Liebhaberei zu qualifizieren. Ausgehend von einer von-Jahr-zu-Jahr-Betrachtung kann das BFG angesichts der von Beginn an mit „negativen Startbedingungen“ versehenen Tätigkeit nicht zur Auffassung gelangen, dass die Tätigkeit für einzelne Jahre als Einkunftsquelle und erst ab einem bestimmten Jahr als Liebhaberei anzusehen wäre.

B. Anlaufverlust ja oder nein?

Es stellt sich nun die Frage, ob dem Bf. ein Anlaufverlust zu gewähren ist. Grundsätzlich stehen einem Steuerpflichtigen Anlaufverluste des Anlaufzeitraumes zu. Ein solcher Anlaufzeitraum ist jedoch verwehrt, wenn nach den Umständen des Einzelfalls damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes (Gesamtüberschusses) beendet wird.

Im vorliegenden Fall sticht ins Auge, dass die im Hinblick auf die Gewinnerzielung gerichteten „negativen Startbedingungen“ der nebenberuflichen Tätigkeit und der damit zeitlich nur sehr eingeschränkten Ausübung der Tätigkeit, der Fremdfinanzierung der Betriebsmittel und der witterungsbedingten Beschränkung der Ausübung der Tätigkeit bereits zu Beginn der Tätigkeit bestanden haben. Der Bf. konnte bei den „negativen Startbedingungen“ zu Beginn keine Perspektiven geben, wann und unter welchen Bedingungen „Besserung“ im Sinne einer Gewinnerzielungsmöglichkeit gegeben sein konnte.

Im Verfahren hat der Bf. vielmehr darauf hingewiesen, dass ein hoher Zeitaufwand erforderlich wäre, damit sich die Investition ins Arbeitsgerät amortisieren könnte. Dass er diesen hohen Zeitaufwand (in naher Zukunft) geben könnte oder geben wollte, hat er nicht dargetan. Selbst wenn er den für die Amortisation seiner Arbeitsgeräte erforderlichen Zeitaufwand aufbringen würde, verblieben noch weitere Verluste aus anderen Betriebsausgaben.

Mangels fehlender Anhaltspunkte für einen „Aufwärtstrend“ war letztendlich schon von Beginn an klar, dass - unter Zugrundelegung der Überlegungen eines wirtschaftlich denkenden Steuerpflichtigen - diese Tätigkeit vor Erzielung eines Gesamtüberschusses aufgegeben werden wird bzw. eine solche - weil nur Verluste bringende Tätigkeit - gar nicht erst begonnen worden wäre. Zwar bestreitet der Bf. ein solches Aufgeben, jedoch wird ein wirtschaftlich denkender Steuerpflichtiger entweder Maßnahmen setzen, die Tätigkeit in einen „Aufwärtstrend“ zu bringen oder aber bei den gegebenen Verhältnissen und Anhalten der Verluste die Tätigkeit beenden.

Zumal der Bf. im Jahr 2006 44 Jahre alt war, war also auch nicht damit zu rechnen, dass ihm in absehbarer Zeit mehr Zeit für die nebenberufliche Tätigkeit verblieben wäre. Er hat auch nicht behauptet, sich in einem zeitlich größeren Ausmaß der gewerblichen Tätigkeit widmen zu wollen.

Die in den Erklärungen ausgewiesenen Betriebsausgaben für die Positionen „AfA, tatsächliche Kfz-Kosten, Miete/Pacht/Leasing“ haben die Einnahmen des jeweiligen Jahres des Beschwerdezeitraumes immer überstiegen.

Diese „Startbedingungen“ und die fehlende Bereitschaft des Bf., Maßnahmen zur Verbesserung der Ertragslage zu setzen, lässt das BFG zu dem Schluss kommen, dass unter Zugrundelegung der Maßstäbe eines wirtschaftlich Denkenden die Tätigkeit noch vor Erzielung eines Gesamtüberschusses beendet worden wäre.

Diesen Ausführungen folgend stehen nach Ansicht des BFG dem Bf. aufgrund der Konstellation des Falles die Verluste des Anlaufzeitraumes nicht zu.

Nach all dem Gesagten war die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2006 bis 2011 als unbegründet abzuweisen.

C. Un/Zulässigkeit der Revision:

Gemäß **Art. 133 Abs. 4 B-VG** ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Wenngleich VwGH-Judikatur zur Liebhaberei einer nebenberuflich ausgeübten Tätigkeit und insbesondere zur Nichtgewährung von Anlaufverlusten besteht, so konnte ein dem vorliegenden Fall konkret vergleichbarer nicht gefunden werden. Das BFG bejaht daher in diesem Fall die Zulässigkeit der Revision.

Klagenfurt am Wörthersee, am 1. Juni 2015