



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln betreffend Abweisung eines Antrages gemäß § 299 Abs. 1 BAO hinsichtlich der Einkommensteuer 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

In ihrer Einkommensteuererklärung für das Jahr 2003 machte die Berufungswerberin (Bw.), von Beruf H-Kommissionär, negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb in der Höhe von € - 5.362,01 geltend.

Mit Bescheid vom 9. November 2004 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer für das Jahr 2003 vorläufig in der Höhe von € -166,19 fest, wobei es die aus der Tätigkeit der Privatgeschäftsvermittlerin resultierenden Verluste mit der Begründung nicht berücksichtigte, dass vorläufig von keiner Einkunftsquelle ausgegangen werden könne. Dieser Bescheid erwuchs in Rechtskraft.

Mit Eingabe vom 27. Jänner 2005 beantragte die Bw. die „Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 299 BAO“ hinsichtlich des Einkommensteuerverfahrens 2003. Begründend wurde dazu ausgeführt, dass die Nichtanerkennung der Verluste aus dem Jahr 2003 infolge der Annahme der Liebhaberei erfolgt sei. Die Bw. habe ihre Tätigkeit als H-Kommissionär am

1. Jänner 2003 begonnen, und für Tätigkeiten mit Einkunftsquellenvermutung gemäß § 1 Abs. 1 der Liebhabereiverordnung (LVO) gelte allerdings gemäß § 2 Abs. 2 LVO ein dreijähriger Beobachtungszeitraum. Nach Ablauf dieses Anlaufzeitraumes sei eine neuerliche Liebhabereiprüfung zulässig.

Es liege in der Natur der Sache und sei auch von der Finanzverwaltung und dem Gesetzgeber im Sinne der zitierten Liebhabereiverordnung anerkannt, dass bei typischen gewerblichen Tätigkeiten mit Einkunftsquellenvermutung innerhalb eines Anlaufzeitraumes Verluste zwangsläufig entstehen können. Diese Anlaufverluste seien bedingt durch erhöhte Marketing- und Investitionserfordernisse während des Anlaufzeitraumes.

Ein Anlaufzeitraum dürfe nach den Richtlinien zur Liebhabereibeurteilung gemäß Punkt 9.9 lediglich dann nicht angenommen werden, wenn zu erwarten sei, dass eine voraussichtlich zeitlich begrenzte Betätigung bereits vor dem Anfang eines Gesamtgewinnes oder eines Gesamtüberschusses beendet werde.

Im gegenständlichen Fall sei so ein Umstand einer zeitlichen Begrenzung allerdings in keiner Weise erkennbar. Im Jahr 2005 sei mit einem ausgeglichenen Ergebnis zu rechnen. Im Jahr 2006 werde ein Gewinn erzielt werden.

Das Finanzamt wertete den Antrag vom 27. Jänner 2005 als Antrag auf Aufhebung gemäß § 299 Abs. 1 BAO hinsichtlich des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2003. Mit Bescheid vom 10. März 2005 wies das Finanzamt diesen Antrag als unbegründet ab und führte dazu aus, dass die Tätigkeit der Bw. alle Merkmale einer Tätigkeit aufweise, die nach ständiger Rechtsprechung des VwGH objektiv nicht geeignet sei, zu einem Gesamtgewinn zu führen. Ebenso liege eine Tätigkeit vor, für die der Anlaufzeitraum des § 2 Abs. 2 LVO nicht gelte, da anzunehmen sei, dass die Betätigung vor Erzielung eines Gesamtüberschusses beendet werde.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung wiederholt die Bw. ihr Vorbringen vom 27. Jänner 2005 und führt ergänzend aus, dass die Tatsache, dass Demonstrationsware und Schulungen vom Vertreter selbst zu tragen seien sowie das Nichtvorliegen einer Mindestumsatzverpflichtung und eines Gebietsschutzes keine Begründung darstellten, warum nach objektiven Kriterien keine Gewinne zu erwarten seien.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 18. Juli 2005 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab.

Mit Eingabe vom 27. Juli 2005 beantragte die Bw. die Entscheidung über ihre Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und wendet sich gegen die Annahme der Liebhaberei.

Die objektive Ertragskraft der Tätigkeit mit Gewinnerzielungsabsicht werde durch die Umsatzsteigerung ersichtlich. Vom Kalenderjahr 2003 auf das Kalenderjahr 2004 haben die Umsätze um 26,6% gesteigert werden können. In der laufenden Buchhaltung zeichne sich bereits eine kontinuierliche Umsatzsteigerung ab.

Die Bw. gehöre zur Wellbizz-Association. Innerhalb dieser gäbe es verschiedene Hierarchiestufen, wobei die Bw. bereits die vierte Hierarchiestufe erreicht habe. Sie gehöre dem H-Worldteam an, was ein wesentliches Indiz dafür sei, dass sowohl die H Gesamtorganisation als auch die Bw. selbst ihre Tätigkeit als H-Kommissionär nachhaltig und mit Erfolgsabsicht ausübe.

Das Erreichen dieser höheren Hierarchiestufe besage nicht nur, dass die Bw. entsprechend hohe Kundenumsätze erzielt habe, sondern auch, dass sich ihr Provisionsumsatz aus dem Anwerben weiterer Teampartner erhöhen werde. Die sich daraus ergebende Konkurrenz der Teampartner liege in der Natur der Sache und sei nicht größer als in jedem anderen Geschäftszweig. Trotz dieser sich ergebenden Konkurrenz sei es realistisch, innerhalb absehbarer Zeit einen Gesamtgewinn im Sinne der einschlägigen Liebhabereibestimmungen zu erwirtschaften.

Ein für die Beuteilung der objektiven Ertragskraft der konkreten Tätigkeit wichtiger Aspekt sei auch, dass geplant sei, die Tätigkeit zukünftig hauptberuflich auszuüben. Die Bw. gehe zwar derzeit einer Teilzeitbeschäftigung nach, sie wende aber einen Großteil ihrer Arbeitszeit für ihre Tätigkeit als Kommissionär auf. Der Aufstieg in die vierte Hierarchiestufe der Gesamtorganisation innerhalb des H Netzwerkes sei mit einer nebenberuflichen Tätigkeit zeitmäßig nicht mehr vereinbar.

Darüber hinaus werde festgehalten, dass der Direktvertrieb von vielen hochrangigen Vertretern der Republik Österreich, wie Bundeskanzler und Wirtschaftskammerpräsident, als die Wachstumsbranche in Österreich bezeichnet werde. Das Absprechen der objektiven Ertragsfähigkeit auf Grund eines Verlustes im ersten Jahr der Betätigung ohne weitere Ermittlungserhebungen sei daher nicht zulässig.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 299 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde erster Instanz einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz auf Antrag der Partei oder von Amts wegen aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

§ 299 BAO in der seit 1. Jänner 2003 geltenden Fassung gestattet Aufhebungen nur mehr wegen Rechtswidrigkeit des Bescheidinhalts. Der Inhalt eines Bescheides ist nicht richtig bzw. rechtswidrig, wenn der Spruch des Bescheides nicht dem Gesetz entspricht. Weshalb diese Rechtswidrigkeit vorliegt (etwa bei einer unrichtigen Auslegung einer Bestimmung oder bei mangelnder Kenntnis des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes), ist für die Anwendbarkeit des § 299 Abs. 1 BAO nicht ausschlaggebend (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar³, § 299 Tz 9 und 10).

Die Aufhebung setzt die Gewissheit der Rechtswidrigkeit voraus; die bloße Möglichkeit der Rechtswidrigkeit genügt nicht (VwGH 5.8.1993, 91/14/0127).

Die Aufhebung nach § 299 BAO liegt im Ermessen der Abgabenbehörde (Ritz, a.a.O., § 299 Tz 52).

Im gegenständlichen Fall stellte die Bw. mit Eingabe vom 27.1.2005 einen „Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 299 BAO“ hinsichtlich des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2003. Seitens des Finanzamtes wurde diese Eingabe als Antrag auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2003 gemäß § 299 Abs. 1 BAO gewertet.

Im Hinblick auf den Inhalt ihrer Eingabe, in welcher sich die Bw. insbesondere gegen die vorläufige Nichtanerkennung der Verluste infolge der Annahme des Nichtvorliegens einer Einkunftsquelle richtet sowie im Hinblick auf den Umstand, dass die Bw. der Wertung ihrer Eingabe als Aufhebungsantrag gemäß § 299 Abs. 1 BAO nichts entgegensezte, ist davon auszugehen, dass das Finanzamt damit dem Willen der Bw. entsprochen hat.

In weiterer Folge ist daher zu prüfen, ob der vom Aufhebungsantrag betroffene Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003 mit Rechtswidrigkeit behaftet war.

Der Unabhängige Finanzsenat geht von folgendem Sachverhalt aus:

Die Bw. hat im Jahr 2003 ihre Tätigkeit als Warenpräsentatorin für H begonnen und war im Streitzeitraum nebenberuflich bei H tätig. H vertreibt ihre Waren im Wege des Direct Marketing, d.h. die Bw. erwirbt die Waren bei H und hat für die gelieferten Waren einen Kaufpreis zu entrichten. Danach verkauft sie die Waren ihrerseits weiter.

Zusätzlich zur Weiterveräußerung der gekauften Ware hat die Bw. einen Provisionsanspruch aus den Umsätzen von H mit allfälligen von ihr angeworbenen weiteren Beratern. Der Provisionsanspruch ist unabhängig vom Umsatz, den die Bw. selbst erzielt, er ist lediglich davon abhängig, dass ein Umsatz von H mit dem angeworbenen Berater vorliegt.

Es bestehen weder Mindestumsatzverpflichtung noch Gebietsschutz.

Demonstrationswaren und Schulungen sind von der Bw. selbst zu bezahlen.

Die Bw. übte die Beratertätigkeit neben ihrer nichtselbständigen Tätigkeit aus, aus welcher sie im Jahr 2003 Einkünfte in der Höhe von € 8.889,15 erzielte.

Laut ihren eigenen Angaben gehört die Bw. zur Wellbizz-Association, innerhalb derer es verschiedene Hierarchiestufen gibt. Die Bw. hat bereits die vierte Hierarchiestufe erreicht, was besagt, dass sie entsprechend hohe Kundenumsätze erzielt hat.

Die Bw. hat darüber hinaus die Absicht geäußert, die Tätigkeit zukünftig hauptberuflich auszuüben.

Der Sachverhalt ist rechtlich wie folgt zu beurteilen:

Die von der Bw. im Jahr 2003 begonnene und nebenberuflich ausgeübte Tätigkeit ist als Betätigung zu werten, die durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn zu erzielen. Die Tätigkeit ist mithin hinsichtlich des streitgegenständlichen Jahres 2003 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.

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.

Gemäß § 2 Abs. 2 LVO 1993 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). 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.

Nach Ablauf dieses Zeitraumes ist unter Berücksichtigung der Verhältnisse auch innerhalb dieses Zeitraumes nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen, ob weiterhin von Vorliegen von Einkünften auszugehen ist. Ein Anlaufzeitraum im Sinn des ersten Satzes darf nicht angenommen werden, wenn nach den Umständen des Einzelfalles damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes (Gesamtüberschusses) beendet wird.

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob hinsichtlich des im ersten Jahr der Tätigkeit der Bw. als H-Kommissionär erzielten Verlustes von einem Anlaufzeitraum auszugehen ist oder 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 angenommen werden darf.

Bei einer Privatgeschäftsvermittlung im hier angesprochenen Sinn handelt es sich einerseits um die Vermittlung von Produkten durch Vertreter an Private, andererseits um die Anwerbung neuer Vertreter durch den "Sponsor". Das Vertriebssystem ist derart aufgebaut, dass sich über dem jeweiligen Vertreter der "Sponsor" befindet, der an dem Umsatz beteiligt ist, und unter ihm jene Vertreter, die von ihm selbst "gesponsert" werden und an deren Umsätzen er wiederum beteiligt ist. 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 Vertreter dürfen lediglich Produkte der Vertriebsfirma vermitteln, wobei sie das Vorführmaterial von dieser kaufen müssen. Die Auslieferung der bestellten Ware erfolgt durch die Vertreter direkt an die Kunden. Die Preise werden ausschließlich von der Vertriebsfirma festgelegt. Preisänderungen durch die Vertreter sind nicht möglich. Es bestehen weder Mindestumsatzverpflichtung noch Gebietsbeschränkung. Die Vertreter können ihre Arbeitszeit selbst bestimmen und die Tätigkeit entweder nebenberuflich oder hauptberuflich ausüben. Der Vertreter erhält monatlich neben einer Basisprovision einen Leistungsbonus. Die Basisprovision errechnet sich im Wesentlichen als Prozentsatz der Differenz zwischen dem Einkaufspreis, zu dem der Vertreter 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" Vertreter 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 iSd § 2 Abs. 2 LVO anzuerkennen ist oder nicht, auseinandergesetzt. Es 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.

Für den vorliegenden Fall bedeutet dies, dass es jedenfalls nicht unschlüssig ist, wenn die Tatsache, dass die Bw. als nebenberuflich tätige Privatgeschäftsvermittlerin ohne Gebietsschutz und Mindestumsatzverpflichtung, welche ihre Waren bei der Vertriebsfirma H erwirbt und vor der Weiterveräußerung selbst bezahlt, so wie sie auch Demonstrationswaren und Schulungen selbst zu bezahlen hat, in der Regel keine Gewinne erzielt, in die Entscheidungserwägungen miteinbezogen wird. Die Bw. hat weder behauptet, dass sich ihre Tätigkeit von der anderer Privatgeschäftsvermittler unterscheide, noch ist dies aus der Aktenlage erkennbar. Vielmehr weist die Bw. in ihrem Vorlageantrag darauf hin, dass sie zusätzlich zu den erzielten Kundenumsätzen auch Provisionumsätze aus dem Anwerben weiterer Teampartner erzielt habe und es in der Natur der Sache liege, dass sich daraus eine Konkurrenz der Teampartner ergebe.

Daraus folgt, dass im hier vorliegenden Strukturvertrieb die jeweils höhere Stufe an den Umsätzen der unteren Stufe beteiligt ist und daher jeder neu geworbene Vertreter auch ein Konkurrent aller anderen Vertreter ist, was zur Folge hat, dass die Umsätze durch Werbung neuer Vertreter nicht beliebig steigerbar sind (siehe auch VwGH vom 21.6.1994, 93/14/0217).

Es kann also nicht gänzlich ausgeschlossen werden, dass die Tätigkeit der Bw., mangels ihrer **objektiven** Eignung, einen Gesamtüberschuss zu erzielen, schon systembedingt im Sinne des § 2 Abs. 2 letzter Satz der LVO vor Erzielung eines Gesamtgewinnes beendet wird.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 2. März 2006, 2006/15/0018, ausspricht, kommt es allerdings in erster Linie 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 gefehlt hat, Gewinne zu erzielen oder ob sie ernsthaft danach getrachtet hat, Gewinne zu erzielen und ihr dies auch in der praktischen Durchführung gelungen ist.

Dazu ist grundsätzlich zu bemerken, dass die Bw. ihre Tätigkeit als Kommissionär für H neben ihrer nichtselbständigen Tätigkeit bei der C- GmbH ausübt. Die Bw. bringt in ihrem Vorlageantrag als wichtigen Aspekt der objektiven Ertragskraft ihrer Tätigkeit vor, dass ihr Aufstieg in die vierte Hierarchiestufe der Gesamtorganisation innerhalb des H Netzwerkes mit einer nebenberuflichen Tätigkeit nicht mehr vereinbar sei. Deshalb sei geplant, die Tätigkeit

künftig hauptberuflich auszuüben. Entgegen dieser Ankündigung war die Bw. jedoch auch in den Folgejahren nach wie vor auch nichtselbständig tätig, sodass davon ausgegangen werden kann, dass die Tätigkeit als Kommissionär für H mangels Zeitkapazitäten nicht mit dem entsprechenden Einsatz und damit auch nicht mit dem erforderlichen Ertragsstreben ausgeführt werden konnte.

Nach der von der Bw. angestellten Prognose wäre bereits im Jahr 2005 mit einem ausgeglichenen Ergebnis und im Jahr 2006 mit einem Gewinn zu rechnen gewesen. Laut Ausführungen der Bw. hätten die Umsätze vom Kalenderjahr 2003 auf das Kalenderjahr 2004 um 26,6% gesteigert werden können und zeichne sich in der laufenden Buchhaltung bereits eine kontinuierliche Umsatzsteigerung ab. Vergleicht man diese optimistische Prognose jedoch mit den tatsächlich erzielten Ergebnissen der Bw., so ergibt sich ein völlig anderes Bild. Im Vergleich zum streitgegenständlichen Jahr, in welchem noch Umsätze in der Höhe von € 17.626,39 erzielt wurden, sanken die Umsätze im Jahr 2004 auf € 14.918,96 und im Jahr 2005 weiter auf € 8.507,35. Bei Betrachtung des gesamten Geschäftsverlaufes zeigt sich, dass die Umsätze regelmäßig gesunken sind und auch die Verluste lediglich im Jahr 2004 minimal verringert werden konnten, um im Jahr 2005 wieder anzusteigen. Auch daraus ist ersichtlich, dass die Bw. nicht danach getrachtet hat, Gewinne zu erzielen bzw. ihr das in der praktischen Durchführung nicht gelungen ist.

Vielmehr geht der Unabhängige Finanzsenat davon aus, dass die Bw. bereits nach verhältnismäßig kurzer Zeit, jedenfalls jedoch vor Ablauf des dreijährigen Anlaufzeitraumes, erkannt hat, dass aus ihrer Tätigkeit als Kommissionär für H kein Gewinn zu erzielen war. Denn per 1.1.2006 wurde die H. OEG gegründet, welche sich einerseits mit der Vermittlung von Finanzdienstleistungen und andererseits mit dem Vertrieb von H -Produkten beschäftigt. Im Rahmen dieses gemäß § 43 UmgrStG gemeldeten Zusammenschlusses, bei dem laut Bw. Artikel IV UmgrStG zur Anwendung komme, legte die Bw. ihr Einzelunternehmen (Vertrieb von H-Produkten) in die H. OEG ein. M.H., der Ehegatte der Bw., beteiligte sich mit einer Kapitaleinlage. Die H. OEG erklärte im Jahr 2006 Gewinne.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates kann daraus allerdings nicht geschlossen werden, dass die Bw. danach getrachtet hat, mit der Tätigkeit ihres Einzelunternehmens im Jahr 2006 Gewinne zu erzielen. Vielmehr wird darin ein Versuch erkannt, das Ergebnis aus dem Vertrieb der H-Produkte besser darzustellen. Denn die von der H. OEG im Jahr 2006 erklärten Umsätze in der Höhe von € 18.799,62 sind in der Höhe von € 12.573,42 gemäß § 6 Abs. 1 Z 8 UStG unecht steuerbefreit. Im Hinblick darauf, dass sich diese Steuerbefreiung nur auf Finanzdienstleistungen erstreckt, verbleibt für die Tätigkeit der Bw. im Jahr 2006 lediglich ein Umsatz in der Höhe von € 6.226,20. Aus dem Umstand, dass die H. OEG als Einnahmen-

Ausgaben-Rechner einen Wareneinsatz in der Höhe von € 12.692,59 erklärt, ist zu schließen, dass die Tätigkeit der H. OEG im Bereich der H-Kommission nach wie vor stark defizitär ist.

Aus den dargelegten Gründen ist der Bw. von Anfang an die subjektive Gewinnerzielungsabsicht im Hinblick auf ihre Tätigkeit als H Kommissionär abzusprechen.

Bei der Beurteilung der Einkunftsquelleneigenschaft der von der Bw. ausgeübten Tätigkeit ist somit, nach dem Gesamtbild der Verhältnisse und unter Bedachtnahme auf sowohl objektive Kriterien (Gewinnerzielungsmöglichkeit) als auch auf subjektive Kriterien (Gewinnerzielungsabsicht), davon auszugehen, dass im vorliegenden Fall eine Tätigkeit vorliegt, bei der nach den Umständen des Einzelfalles damit zu rechnen ist, dass sie vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet wird. Das Finanzamt ist daher zu Recht davon ausgegangen, dass aus diesem Grund auch kein Anlaufzeitraum im Sinne des ersten Satzes des § 2 Abs. 2 LVO angenommen werden darf.

Es ist ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass im Fall eines Antrags auf Wiederaufnahme des Verfahrens der Wiederaufnahmswerber behauptungs- und beweispflichtig für das Vorliegen des Wiederaufnahmsgrundes ist (vgl. die bei Ritz, a.a.O., § 303 Tz 32 zitierte Judikatur). Nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenats lässt sich diese Rechtsprechung auch auf den vorliegenden Fall eines seit 1. Jänner 2003 möglichen Antrags auf Aufhebung eines Bescheides gemäß § 299 Abs. 1 BAO übertragen. Es liegt daher am Antragsteller, das Vorliegen der zu einer Aufhebung berechtigenden Gewissheit der Rechtswidrigkeit darzutun.

Eine Gewissheit darüber, dass im gegenständlichen Fall eine Tätigkeit vorliegt, die nicht vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet wird und der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003 daher insoweit mit Rechtswidrigkeit belastet war, zeigt die Bw. mit ihrem Vorbringen jedoch nicht auf, weshalb die Berufung als unbegründet abzuweisen war.

Wien, am 12. Februar 2008