



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., Adr., vertreten durch Mag. Krottendorfer & Partner WTH-StbGmbH, 2100 Korneuburg, Hauptplatz 32, gegen den gem. § 200 BAO vorläufigen Bescheid des Finanzamtes Wr. Neustadt, betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften aus Gewerbebetrieb gemäß § 188 BAO für das Jahr 2002 sowie gegen den Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt, betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften aus Gewerbebetrieb gemäß § 188 BAO für das Jahr 2003 entschieden:

Den Berufungen wird Folge gegeben.

Der angefochtene vorläufige Bescheid betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften aus Gewerbebetrieb gemäß § 188 BAO für das Jahr 2002 wird dahingehend abgeändert, dass die in ihm ausgesprochene Vorläufigkeit entfällt und somit die mit dem angefochtenen Bescheid vorgenommene Einkünftefeststellung und Verteilung endgültig erklärt ist.

Der angefochtene Bescheid zur Feststellung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb für das Jahr 2003 wird abgeändert.

Die getroffenen Feststellungen sind dem angeschlossenen Beiblatt zu entnehmen.

### **Entscheidungsgründe**

Die Berufungswerberin (Bw) betrieb in der Rechtsform einer offenen Erwerbsgesellschaft ein Unternehmen dessen Unternehmensgegenstand die Vermittlung von Finanzdienstleistungen

ist (s. Schreiben vom 6. Juni 2006). Der Gewinn bzw der Verlust wird gemäß § 4 Abs 1 EStG 1988 ermittelt.

Festzuhalten ist, dass die Bw mit Gesellschaftsvertrag vom 11. Mai 1999 gegründet worden ist und mit Gesellschafterbeschluss vom 2. April 2004 bzw 30. April 2004 die Gesellschaft per 31.12.2003 aufgelöst worden ist. Sämtliche Gesellschafter stimmen der Weiterführung des Betriebes der Bw als nicht protokolliertes Einzelunternehmen durch Frau A. einstimmig zu.

Ebenso ist festzuhalten, dass mit Bescheiden vom 6. Juli 2001 (für das Jahr 1999), vom 18. Dezember 2001 (für das Jahr 2000) sowie vom 18. Februar 2003 (für das Jahr 2001) betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften aus Gewerbebetrieb für die Jahre 1999 bis 2001 die erklärten Verluste vom Finanzamt anerkannt worden sind und die Bescheide in Rechtskraft erwachsen sind.

Die Gewinn bzw Verlustsituation der Bw in der Jahren 1999 – 2003 stellt sich wie folgt dar:

	1999 in ATS	1999 in €	2000 in ATS	2000 in €	2001 in ATS	2001 in €
Umsatzerlöse	0,00		34.427,72			
Provisionen	64.883,18		148.572,09			
Summe Erlöse	64.883,18	4.715,25	182.999,81	13.299,11	386.970,05	28.122,21
Veränd. d. Bestandes	0,00	0,00	1.900,00	138,08	1.900,00	138,08
Materialaufw.	15.781,05	1.146,85	10.213,94	742,28	73.871,92	5.368,48
Personalaufw. inkl. ges. und so Abgaben	13.489,83	980,34	42.052,53	3.056,08	44.501,65	3.234,06
AfA	3.426,88	249,04	11.130,00	808,85	4.532,80	329,41
so. übrige Aufwendungen	187.791,79	13.647,36	313.309,62	22.769,09	435.422,22	31.643,37
Zinsen	381,00	27,69	3.980,00	289,24	5.638,00	409,73
Verlust	155.987,37	11.336,04	205.097,28	14.905,00	178.896,54	13.00,92
kum. Verlust	155.987,37	11.336,04	361.084,65	26.241,04	539.981,19	39.241,96
	2002 in ATS	2002 in €	2003 in ATS	2003 in €		
Umsatzerlöse						
Provisionen						
Summe Erlöse	339.911,61	24.702,34	495.891,21	36.037,82		
Veränd. d. Bestandes		0,00				

Materialaufw.	17.757,25	1.290,47	12.883,49	936,28
Personalaufw.	45.903,12	3.335,91	52.495,54	3.815,00
AfA	4.625,94	336,18	24.512,32	1.781,38
so. übrige Aufwendungen	466.855,61	33.927,72	430.010,89	31.250,11
Zinsen	5.026,91	365,32	1.292,09	93,90
Verlust	190.124,96	13.816,92	25.303,13	1.838,85
kum. Verlust	730.106,11	53.058,88 €	755.409,27	-54.897,73 €
Aufgabegewinn				+24,42 €
Gesamtverlust				-54.873,31 €

Betriebsaufgabe zum 31.12.2003 (Angaben in €):

Nettomethode:		Fr. A.	Frau C.	Herr D.
Gemeiner Wert der ins Privatvermögen übernommenen Aktiva	1.852,42	1.852,42	0,00	0,00
abzügl. Eigenkapital	-3.647,64	8.166,26	-11.439,32	-374,58
abzügl. der ins Privatvermögen übernommenen Verbindlichkeiten	5.475,64	5.475,64	0,00	0,00
Aufgabegewinn	24,42	-11.789,48	11.439,32	374,58
Bruttomethode:				
Gemeiner Wert der ins Privatvermögen übernommenen Aktiva		1.852,42		
abzüglich Buchwert Aktiva		-1.852,42		
zuzügl. Auflösung IFB		24,42		
Aufgabegewinn		24,42		

1. Nichtfeststellung bzw. keine einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb für das Jahr 2002:

Mit Bescheid vom 3. November 2003 betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften aus Gewerbebetrieb für das Jahr 2002 wurde der Verlust in Höhe von € 13.816,92 vorläufig anerkannt. Begründend wurde dazu ausgeführt, da nach dem Ergebnis des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich sei, erfolge die Veranlagung gemäß § 200 BAO vorläufig.

Mit Eingabe vom 18. November 2003 erhob die steuerliche Vertretung der Bw gegen den oa Bescheid Berufung. Begründend wurde ausgeführt, dass beide oben genannten Bescheide nur vorläufig erlassen worden seien. Betreffend Vorläufigkeit wolle die steuerliche Vertretung der Bw nur mitteilen, dass gemäß § 200 Abs 1 BAO die Abgabenbehörde die Abgabe nur dann vorläufig festsetzen könne, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss sei.

Daraus gehe hervor, dass die Änderung der Abgabepflicht nicht nur möglich, sondern auch wahrscheinlich sein müsse. Gerade in diesem Punkt sei aber festzuhalten, dass es sich im Fall der Bw um einen Gewerbebetrieb handeln würde, der zwar Anfangsverluste erlitten habe, aber in Folge mehr als nur geeignet sei, positive Einkünfte zu erzielen.

Betreffend der gesetzlichen Regelung im § 200 BAO und der Begründung sei noch anzumerken, dass weder das Ergebnis des Ermittlungsverfahrens noch der Umfang der Abgabepflicht ungewiss sein könne, sondern mit den von der Bw abgegebenen Erklärungen feststehen würde.

Da kein Anlass bestehe die Veranlagung vorläufig durchzuführen, beantrage die steuerliche Vertretung der Bw die Erlassung von endgültigen Bescheiden. Eine vorläufige Veranlagung würde keine Deckung im Rahmen der gesetzlichen Möglichkeiten insbesondere des § 200 BAO finden.

Mit Vorhalt vom 14. Oktober 2004 teilte das Finanzamt mit, dass in der Berufung vom 18. November 2003 gegen die Steuerbescheide für das Jahr 2002 ausgeführt worden sei, dass die Bw zwar Anfangsverluste erlitten habe, aber die Tätigkeit der Bw in Folge mehr als nur geeignet sei, positive Einkünfte zu erzielen.

Anlässlich der Abgabe der Jahreserklärung für das Jahr 2003 sei bekannt gegeben worden, dass die Bw ihre Betriebstätigkeit mit 31. Dezember 2003 eingestellt habe. Da seit Beginn der Betätigung nur Verluste erzielt worden seien, seien nach Ansicht des Finanzamtes nur die Verluste der ersten drei Kalenderjahre anzuerkennen.

Um Stellungnahme werde ersucht.

Mit Schreiben vom 19. November 2004 nahm die steuerliche Vertretung der Bw dazu wie folgt Stellung:

Die Bw habe per 31. Dezember 2003 den Betrieb aufgegeben. Der Betrieb werde jedoch von Frau A. als nicht protokolliertes Einzelunternehmen weitergeführt. In der Beilage werde der diesbezügliche Gesellschafterbeschluss der Bw übermittelt.

Gemäß § 2 Abs 1 LVO sei anhand der im Absatz 1 genannten Kriterien jedenfalls zu prüfen, ob die Absicht vorliege, einen Gesamtgewinn zu erzielen (LRL 1997). Jedes Kriterium sei zunächst für sich zu untersuchen. Sodann sei anhand des sich ergebenden Gesamtbildes zu beurteilen, ob von einer Einkunftsquelle auszugehen sei. Es dürfe aber dabei nicht schematisch auf ein zahlenmäßiges Überwiegen der für bzw gegen Liebhaberei sprechenden Umstände abgestellt werden. Spreche ein Kriterium (vor allem § 2 Abs 1 Z 6 LVO) in besonderem Maße für das Vorliegen einer Einkunftsquelle, so könne eine Einkunftsquelle auch dann anzunehmen sein, wenn eine Mehrzahl anderer Kriterien gegen die Annahme einer Einkunftsquelle sprechen würde.

- § 2 Abs 1 Z 1 LVO Ausmaß und Entwicklung der Verluste:

Bei der Beurteilung des Ausmaßes der Verluste sei insbesondere darauf abzustellen, ob die Verluste in Bezug auf die konkrete Betätigung als gravierende Verluste einzustufen seien. Dabei sei das Verhältnis der jährlichen Verluste zu den jährlichen Umsätzen zu beachten. Nach den beiden ersten Jahren 1999 und 2000 hätten sich die Verluste "positiv" entwickelt. Die Verluste würden die Umsätze nicht mehr übersteigen und würden bei steigenden Umsätzen geringer werden. Vor allem im Jahr 2003 sei eine deutliche Steigerung zu beobachten gewesen. Die Umsätze würden sich auf € 36.038,82 erhöhen, die Verluste seien auf € 1.838,85 gesunken. Steigende Umsätze und fallende Verluste würden gegen Liebhaberei sprechen.

- § 2 Abs 1 Z 2 LVO Verhältnis der Verluste zu den Gewinnen:

Die Bw habe ihren Betrieb per 31. Dezember 2003 aufgegeben. Der Betrieb werde jedoch von Frau A. als nicht protokolliertes Einzelunternehmen weitergeführt. Frau A. beabsichtige, Gewinne zu erzielen.

- § 2 Abs 1 Z 3 LVO Ursachen der Verluste im Verhältnis zu Vergleichsbetrieben:

Zu prüfen sei, aus welchem Grund gegenüber vergleichbaren Betrieben, die Gewinne abwerfen würden, Verluste entstehen würden. Die Bw übe die Tätigkeit eines Versicherungsvertreters aus. Der Wettbewerb in dieser Branche sei sehr groß. Allein deshalb könne noch nicht von Liebhaberei ausgegangen werden.

- § 2 Abs 1 Z 4 LVO marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf die angebotenen Leistungen:

Die Bw biete die üblichen Leistungen ihrer Branche an und reagiere dadurch auf den Markt. Die Leistungen und Produkte würden regelmäßig an den Markt angepasst werden. Auch dies würde gegen Liebhaberei sprechen.

- § 2 Abs 1 Z 5 marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf Preisgestaltung:

Die Bw nütze ihr Preispotential weitgehend aus und verlange nicht erheblich geringere Preise als am Markt erzielbar bzw üblich. Auch dies würde gegen Liebhaberei sprechen.

- § 2 Abs 1 Z 6 LVO Art und Ausmaß der Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage durch Rationalisierungsmaßnahmen:

Die Bw bemühe sich regelmäßig um die Verbesserung der Ertragslage. Die Umsätze seien im Jahr 2003 um rund € 11.300,00 im Vergleich zum Jahr 2002 gestiegen. Liege ein derartiges Bemühen vor, würde dies ebenfalls gegen Liebhaberei sprechen.

In diesem Fall sei auf das ergebende Gesamtbild abzustellen, welches nach Ansicht der steuerlichen Vertretung der Bw gegen Liebhaberei sprechen würde. Es seien daher auch die Verluste nach Ablauf des Anlaufzeitraumes (1999 – 2001) zu berücksichtigen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 6. Dezember 2004 wurde der Berufung gegen den Bescheid betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften aus Gewerbebetrieb für das Jahr 2002 stattgegeben und die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit 0,00 endgültig festgesetzt. Begründend wurde dazu ausgeführt, dass unter Bezugnahme auf den Vorhalt vom 14. Oktober 2002 nur die Anlaufverluste der ersten drei Kalenderjahre steuerlich anerkannt werden würden; da von Beginn bis zur Beendigung der Tätigkeit kein Gesamtüberschuss erzielt worden sei.

Mit Eingabe vom 16. Dezember 2004 stellte die steuerliche Vertretung der Bw den Antrag auf Vorlage der Berufung zur Entscheidung an die Abgabenbehörde II. Instanz. Begründend wurde ausgeführt, dass der Berufung vom 20. November 2003 gegen den Feststellungsbescheid über die einheitliche und gesonderte Gewinnermittlung (Antrag auf Erlassung eines endgültigen Bescheides) zwar stattgegeben worden sei, jedoch sei die Tätigkeit der Bw als Liebhaberei beurteilt worden. Dem könne die steuerliche Vertretung der Bw nicht zustimmen, da die Bw einer Tätigkeit nachgehen würde, die durch die Absicht veranlasst sei, einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss zu erzielen.

Im Übrigen wiederholte der steuerliche Vertreter der Bw die bereits im Schreiben vom 19. November 2004 vorgebrachten Argumente.

2. Nichtfeststellung bzw keine einheitliche oder gesonderte Feststellung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb für das Jahr 2003:

Im Bescheid vom 6. Dezember 2004 wurde ausgeführt, dass eine einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften aus Gewerbebetrieb gemäß § 188 BAO für das Jahr 2003 unterbleibt.

Mit Eingabe vom 16. Dezember 2004 erhob die steuerliche Vertretung der Bw gegen den oa Bescheid Berufung. Begründend wurden die bereits in der Berufung vom 18. November 2003 vorgebrachten Argumente wiederholt.

Die Berufung wurde ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Im Zuge des Verfahrens vor der Abgabenbehörde II. Instanz wurde am 6. Juni 2006 (eingelangt UFS am 9. Juni 2006) - aufgrund eines zwischen dem steuerlichen Vertreter der Bw und der Referentin am 20. Mai 2006 geführten Telefonates (s. UFS Akt, AV vom 20. Mai 2006) - von der steuerlichen Vertretung der Bw nachstehendes Schreiben eingebracht.

Die Tätigkeit der Bw hätte ursprünglich in der Erbringung von Bürodienstleistungen bestehen sollen. Durch eine Kooperation mit einem Finanzdienstleistungsunternehmen sei allerdings vom ursprünglichen Unternehmensgegenstand abgewichen und die Tätigkeit als Vermittler von Finanzdienstleistungen aufgenommen worden.

Der Umsatz habe vorwiegend auf Grund vermehrter und intensiver Akquisition gesteigert werden können. Bestehende Kunden seien intensiv gepflegt worden und dadurch sei ein Großteil der Umsatzsteigerung durch Aufträge aus dem bestehenden Kundenkreis entstanden.

Weiters hätte das Produkt der prämienbegünstigten Pensionsvorsorge zur Umsatzsteigerung beigetragen. Allgemein könne man sagen, dass durch die private Pensionsvorsorge viele Neukunden gewonnen worden seien, die dadurch und durch Nachfolgaufträge auch zur Umsatzsteigerung beigetragen hätten.

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

Strittig ist, ob die Betätigung der Bw – Vermittlung von Finanzdienstleistungen – eine Einkunftsquelle im Sinne des Einkommensteuergesetzes darstellt.

Für die Beurteilung dieser Frage sind hinsichtlich der Jahre 2002 und 2003 die Bestimmungen der LVO vom 17.12.1992, BGBl 1993/33 (LVO II) maßgebend.

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.

Im vorliegenden Fall ist zunächst davon auszugehen, dass es sich bei der von der Bw betriebenen Vermittlung von Finanzdienstleistungen ihrem äußeren Erscheinungsbild nach um einen Gewerbebetrieb handelt. Diese Betätigung ist grundsätzlich iSd § 1 Abs. 1 der LVO durch die Absicht veranlasst, einen Gesamtgewinn zu erzielen und fällt nicht unter § 1 Abs. 2 der LVO, in welcher Bestimmung Betätigungen genannt sind, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründeten Neigung zurückzuführen sind, oder mit denen Wirtschaftsgüter bewirtschaftet werden, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen.

Fallen nun bei Betätigungen iSd § 1 Abs. 1 LVO – wie im gegenständlichen Fall – Verluste an, so ist das Vorliegen der Absicht, einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) zu erzielen, insbesondere anhand folgender Umstände zu beurteilen (Kriterienprüfung § 2 Abs. 1 Z 1 – 6 LVO):

1. Ausmaß und Entwicklung der Verluste,
2. Verhältnis der Verluste zu den Gewinnen,
3. Ursachen, auf Grund deren im Gegensatz zu vergleichbaren Betrieben, Tätigkeiten oder Rechtsverhältnissen kein Gewinn erzielt wird,
4. marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf die angebotenen 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).

Jedes in § 2 Abs. 1 LVO angeführte Kriterium ist für sich zu untersuchen. Sodann ist anhand des sich ergebenden Gesamtbildes zu beurteilen, ob von einer Einkunftsquelle auszugehen ist. Es darf dabei nicht schematisch auf ein zahlenmäßiges Überwiegen der für bzw gegen Liebhaberei sprechenden Umstände abgestellt werden. Spricht ein Kriterium (vor allem § 2 Abs. 1 Z 6) in besonderem Maße für das Vorliegen einer Einkunftsquelle, so kann eine Einkunftsquelle auch dann anzunehmen sein, wenn eine Mehrzahl anderer Kriterien – in geringerem Maße – gegen die Annahme einer Einkunftsquelle spricht. Es ist daher anhand von Wirtschaftlichkeitskriterien zu untersuchen, ob eine Betätigung ein erwerbswirtschaftliches oder berufstypisches Erscheinungsbild aufweist und somit die Betätigung nach betriebswirtschaftlichen Grundsätzen geführt wird.

Da die Liebhabereiverordnung das subjektive Ertragstreben in den Mittelpunkt der Betrachtung stellt, ist im Rahmen der durch § 2 Abs. 1 Liebhabereiverordnung normierten Kriterienprüfung das Schwergewicht auf die bis zum jeweiligen Veranlagungsjahr eingetretene Entwicklung, nicht hingegen auf nachfolgende Jahre zu legen (VwGH 28.2.2002, 96/15/0219). Bei der Beurteilung der anhand objektiver Umstände nachvollziehbaren Gesamtgewinnerzielungsabsicht handelt es sich daher um eine rückblickende Beurteilung. Es ist im



Nachhinein zu beurteilen, ob die bisherige Betätigung wirtschaftlich sinnvoll war und der Steuerpflichtige – allenfalls nach strukturverbessernden Maßnahmen – Hoffnungen auf einen Gesamtgewinn in einem angemessenen Zeitraum machen durfte. Ein theoretischer Veräußerungsgewinn ist bei dieser Beurteilung nur einzubeziehen, wenn der Steuerpflichtige eine konkrete Veräußerungsabsicht nachweisen kann oder es in der besonderen Eigenart der Betätigung liegt, die stillen Reserven erst sehr spät bzw. bei ihrer Beendigung aufzudecken.

Das Vorliegen der Absicht, einen Gesamtgewinn zu erzielen, ist gemäß § 2 Abs 1 Liebhabereiverordnung insbesondere anhand folgender Umstände zu beurteilen:

Ad 1. Ausmaß und Entwicklung der Verluste (§ 2 Abs 1 Z 1) und

Ad 2. Verhältnis der Verluste zu den Gewinnen (§ 2 Abs 1 Z 2):

Seit Beginn der Tätigkeit im Jahr 1999 bis zur Aufgabe der Betätigung im Jahr 2003 fielen nur Verluste an. Die Umsätze in den Jahren 1999 bis 2003 zeigen eine steigende Tendenz auf. Sie liegen zB im Jahr 1999 bei € 4.715,25, im Jahr 2001 bei € 28.122,21 und im Jahr 2003 bei € 36.037,82. Demgegenüber zeigen die Verluste in den Jahren 1999 bis 2002 eine relativ gleichbleibende Höhe an z.B im Jahr 1999 € 11.336,04, im Jahr 2001 € 13.000,92 bzw im Jahr 2002 € 13.816,92. Im Jahr 2003 liegt der Verlust bei € 1.838,85.

Nach Meinung des UFS ist festzuhalten bzw der steuerlichen Vertretung der Bw beizupflichten, wenn diese vorbringt, dass die Verluste in den streitgegenständlichen Jahren nicht mehr die Umsätze übersteigen und die Verluste sogar bei steigenden Umsätzen geringer geworden sind.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass von der Bw ein Gesamtverlust in den Jahren 1999 bis 2003 in Höhe von € 54.873,31 (inkl. des Aufgabegewinnes in Höhe von € 24,42) erwirtschaftet worden ist.

Ad 3. Ursachen der Verluste im Verhältnis zu Vergleichsbetrieben und

Ad 4. Marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf die angebotenen Leistungen

Ad 5. Marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf die Preisgestaltung:

Stellt ein Unternehmen seinem äußeren Erscheinungsbild nach einen Gewerbebetrieb dar, so sind solche Tätigkeiten, die nicht der Liebhaberei in der ursprünglichen Bedeutung dieses Begriffes zugezählt werden können, also nicht einer persönlichen Neigung des Stpfl entspringen, nur in besonderen Ausnahmefällen als Liebhaberei anzusehen (vgl VwGH vom 5. August 1993, ZI 93/14/0036). Das Auftreten von Verlusten reicht für sich allein nicht aus, das Fehlen des Gewinnstrebens und damit das Fehlen einer Einkunftsquelle anzunehmen.

Die Bw übt die Tätigkeit eines Vermittlers von Finanzdienstleistungen aus und bietet dabei nach Angaben der steuerlichen Vertretung die üblichen Leistungen dieser Branche an und

reagiert dadurch auf den Markt. Die Bw nützt ihr Preispotential weitgehend aus und verlangt nicht erheblich geringere Preise als am Markt erzielbar oder üblich.

Im vorliegenden Fall kann nicht gesagt werden, dass die Erzielung von positiven Einkünften von vornherein aussichtslos wäre oder dass ein zuverlässiger Schluss auf die mangelnde Ertragsfähigkeit in den folgenden Jahren möglich wäre.

6. Art und Ausmaß der Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage durch Rationalisierungsmaßnahmen:

Werden langjährige Verluste erzielt, so ist für die Liebhabereibeurteilung vor allem zu ermitteln, ob und welche Maßnahmen zur Verbesserung der Situation der Steuerpflichtige gesetzt hat. Diesem Kriterium kommt im Rahmen der Kriterienprüfung nach § 2 Abs. 1 Liebhabereiverordnung entscheidende Bedeutung zu (vgl. VwGH 28.2.2002, 96/15/0219; VwGH 7.10.2003, 99/15/0209).

Da im Jahr 2003 gegenüber dem Jahr 2002 die Umsätze von € 24.702,34 auf € 36.037,82 gestiegen sind und gleichzeitig der Verlust von € 13.816,92 auf € 1.838,85 gesunken ist, wird deutlich, dass speziell in diesem Jahr ein Bemühen der Bw gelegen ist die Ertragslage deutlich zu verbessern. Wie dem Schreiben vom 6. Juni 2006 zu entnehmen ist, konnte der Umsatz auf Grund vermehrter und intensiver Akquisition gesteigert werden. Auch das Produkt der prämienbegünstigten Pensionsvorsorge hat zur Umsatzsteigerung beigetragen, da einerseits viele Neukunden gewonnen und andererseits auch Nachfolgeaufträge lukriert werden konnten.

Es wird damit deutlich, dass es der Bw nicht an einer Gewinnerzielungsabsicht gemangelt hat, sondern dass die Bw ernsthaft bemüht war die Betätigung in die Gewinnzone zu führen. Dass es trotz der versuchten Verbesserungsmaßnahmen (steigende Umsätze im Jahr 2003 sowie vermehrte und intensivere Akquisition und gesunkene Verluste) nicht gelungen ist Gewinne zu erzielen, ist für die Liebhabereibeurteilung nicht von Bedeutung.

Durch die Einstellung der Tätigkeit der Bw - in der Organisationsform und der Art und Weise wie sie betrieben worden ist - hat die Bw einerseits marktgerechtes Verhalten gezeigt, da sie erkannt hat, dass sich die Tätigkeit trotz intensiver Akquisition von Neukunden und der Umsatzsteigerungen durch das Produkt der prämienbegünstigten Pensionsvorsorge nicht so entwickelt wie angenommen und andererseits deutlich gemacht, dass ihrerseits keine persönlichen Motive für das Dulden von Verlusten vorgelegen sind.

Es ist in diesem Zusammenhang auf das Erkenntnis des VwGH vom 20. März 2006 ZI 2006/15/0018 zu verweisen, in dem wie folgt ausgeführt wird:

*"Stellt sich bei einer Tätigkeit nach § 1 Abs. 1 LVO (mit Ausnahme der Vermietung) objektiv erst nach mehreren Jahren heraus, dass sie niemals erfolbringend sein kann, kann sie dennoch bis zu diesem Zeitpunkt als Einkunftsquelle anzusehen sein. Erst wenn die Tätigkeit dann nicht eingestellt wird, ist sie für Zeiträume ab diesem Zeitpunkt als Liebhaberei zu qualifizieren (vgl. für viele das ha. Erkenntnis vom 7. Oktober 2003, 99/15/0209)."*

Da bei der Beurteilung einer Betätigung gemäß § 1 Abs 1 LVO nicht schematisch auf ein zahlenmäßiges Überwiegen der für bzw gegen Liebhaberei sprechenden Umstände abgestellt werden darf und im vorliegenden Fall im Hinblick auf die oa Ausführungen das betriebliche Geschehen nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten ausgerichtet ist, muss nach Ansicht des UFS unter diesem Gesichtspunkt davon ausgegangen werden, dass es sich bei der Tätigkeit der Bw um eine Einkunftsquelle im Sinne des Einkommensteuergesetzes handelt.

2. Vorläufigkeit betreffend Feststellung von Einkünften aus Gewerbebetrieb für das Jahr 2002:

Abschließend ist noch festzuhalten, dass in Anlehnung an die Berufungsvorentscheidung vom 6. Dezember 2004 die Voraussetzung für die Erlassung eines vorläufigen Bescheides gemäß § 200 BAO nicht mehr gegeben ist, weshalb bei Beseitigung der Ungewissheit die vorläufige Abgabefestsetzung durch eine endgültige Festsetzung im streitgegenständlichen Jahr zu ersetzen ist.

Es war daher aus oa Gründen spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Beiblatt zur Berechnung der einheitlichen und gesonderten Feststellung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb für das Jahr 2003

Ergeht auch an Finanzamt

Wien, am 24. Oktober 2006