



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. vom 19. Juli 2005 gegen die endgültigen Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Land vom 17. Juni 2005 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2001, 2002, 2003 und den Erstbescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 20. Juni 2005 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) bezog in den streitgegenständlichen Jahren neben den Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit noch Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus ihrer – am 31.07.2001 begonnenen - Tätigkeit als Privatgeschäftsvermittlerin. Der Gewinn bzw. Verlust aus Gewerbebetrieb wird gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 ermittelt.

Darstellung der erklärten Betriebseinnahmen- und ausgaben in den Jahren 2001 – 2004:

	2001 in ATS	2001 in EUR	2002 in EUR	2003 in Eur	2004 in EUR
Einnahmen	193,42	14,06	984,02	1.866,53	2.324,63
Ausgaben:					
Aufbauhilfen	956,88	69,54	121,66	184,38	117,76
Beiträge/Gebühren	4.617,00	335,53	657,35	699,87	338,00

Büromaterial	1.541,10	112,00	95,74	77,26	409,04
Diäten	2.820,00	204,94	0,00	0,00	0,00
Kilometergeld	23.436,70	1.703,21	1.724,11	0,00	0,00
Fachliteratur	476,00	34,59	2,30	35,65	0,00
Berufsfortbildungskosten					
GWG	0,00	0,00	155,59	0,00	186,99
Inserate/Werbung	1.941,17	141,07	643,21	604,61	0,00
Rechts-/Steuerberatung	0,00	0,00	102,00	115,2	140,00
Reisespesen lt. Beleg	3.292,00	239,24	540,00	660,00	0,00
Telefon – 20% PA	3.106,89	225,79	631,74	1.060,60	852,46
Vorführprodukte	5.503,91	399,98	711,12	1.563,27	1.690,10
sonstige Aufwendungen	0,00	0,00	0,00	35 ,00	806,23
AfA ordentlich	0,00	0,00	239,45	0,00	0,00
Bez. Vorsteuer lt. Verzeichnis	0,00	0,00	191,56	0,00	0,00
Verlust/Gewinn	-47.498,23	-3.451,83	-4.831,81	-3.169,31	-2.215,95

Mit den endgültigen Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 2001, 2002 und 2003 vom 17. Juni 2005 und dem Erstbescheid für das Jahr 2004 vom 20. Juni 2005 versagt das Finanzamt eine Anerkennung der o. a. Verluste mit folgender Begründung: "Nach der Rechtsprechung sind zur Einkommensermittlung nur solche Einkünfte heranzuziehen, deren Quellen auf Dauer gesehen einen Einnahmenüberschuss erwarten lassen. Eine Tätigkeit, die nach den Umständen des einzelnen Falles nicht geeignet ist, innerhalb eines überschaubaren Zeitraumes einen Überschuss abzuwerfen, kommt als Einkunftsquelle nicht in Betracht. Die Verluste können demnach nicht anerkannt werden."

Dagegen richtet sich die Berufung mit folgender Begründung:

Die Bw. führt an dass sie das XX-Geschäft als Privatgeschäftsvermittlerin im Laufe des Jahres 2001 begonnen habe. Somit seien die Verluste gemäß § 1 (1) Liebhabereiverordnung vom 17.12.1992 für die ersten drei bis fünf Jahre steuerlich immer anzuerkennen. Eine Ausnahme davon besteht, wenn nach den Umständen des Einzelfalles damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes (Gesamtüberschusses) beendet wird. Somit darf ein Anlaufzeitraum im Sinne des ersten Satzes nicht angenommen werden. Dazu äußert sich die Bw. in ihrer Berufung folgendermaßen:

"Fest steht, dass ich meine Tätigkeit keinesfalls beendet habe und in Zukunft auch nicht beabsichtige diese Tätigkeit zu beenden. Damit ist klargestellt, dass die Finanzverwaltung unter Beweis zu stellen hat, dass ich die Tätigkeit beenden werde. Es reicht daher keinesfalls

aus, Behauptungen aufzustellen, dass mit meiner Tätigkeit als Privatgeschäftsvermittler auch in Zukunft mit keinem positiven Ertrag zu rechnen ist und daher auf Dauer gesehen keine Einkunftsquelle im Sinne des Einkommensteuerrechts sei." Zudem wird auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes verwiesen, der solche pauschale Begründungsversuche und Behauptungen ablehnt (VwGH vom 21.6.1994, 193/14/0127) und ergänzend dazu FLD für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 24.5.2002 zu GZ RV/73-17/12/02.

Ergänzend führt die Bw. ihre Provisionseinnahmen und den Verlust/Gewinn der Jahre 2001 bis 2004 und eine Prognose für die Jahre 2005 und 2006 an (in EUR):

	2001	2002	2003	2004	2005	2006
Provisionseinnahmen	11,71	820,00	1555,00	1866,00	3000,00	7000,00
Verlust/Gewinn	-3452,00	-4832,00	-3169,00	-2216,00	1200,00	3500,00

Mit Verweis auf diese Zahlen führt die Bw. an, dass sie ihre Tätigkeit als Privatgeschäftsvermittlerin nicht zum Spaß betreibe, da sich die Provisionseinnahmen auf EUR 7.000,00 im Jahr 2006 steigern ließen (Steigerung 59.777 Prozent von 2001 auf 2006). Ihrer Ansicht bzw. Prognose nach könne sie auch im Jahr 2005 mit einem Gewinn rechnen. Anschließend verweist die Bw. auf die Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes vom 8.11.1989, 85/13/0190. Hierbei stellt die Bw. fest dass in diesem konkreten Fall der Verwaltungsgerichtshof einerseits von den ersten fünf Jahren als Anfangsverluste ausgeht und andererseits einen Beobachtungszeitraum von insgesamt 10 Jahren zubillige. Somit seien nach der Meinung der Bw. ihre Verluste der Jahre 2001 bis 2004 zumindest vorläufig anzuerkennen.

Ergänzend weist die Bw. insbesondere darauf hin, dass laut Institut für Gewerbe- und Handwerkforschung für die Geschäftsjahre 1995 und 1996 die Umsatzrentabilität (Gewinn der Betriebsleistung bzw. des Umsatzes) 0,61 Prozent beträgt. Würde dies die Finanzverwaltung nicht nur bei den XX-Beratern sondern bei allen Gewerbetrieben anwenden, so müssten 90% aller Betriebe mit Liebhaberei eingestuft werden. Es sei jedoch bekannt, dass nur bei 10% der Fälle von der Finanzverwaltung Liebhaberei angenommen werde. In den Geschäftsjahren 2002 und 2003 habe sich laut Institut für Gewerbe und Handwerksforschung an der Umsatzrentabilität nichts wesentlich geändert.

Im Rahmen der abweislichen Berufungsvorentscheidung wurde begründend ausgeführt, dass die Berufungswerberin seit 2001 nebenberuflich als Privatgeschäftsvermittlerin tätig sei. Die seither erzielten Umsätze bzw. Verluste stellen sich wie folgt dar:

Jahr	Umsatz in EUR	Verlust in EUR
2001	14,06	-3.451,83

2002	984,02	-4.831,81
2003	1.866,53	-3.169,31
2004	2.324,63	-2.215,95
SUMME		-13.668,90

Nach dem bisherigen Geschäftsverlauf und nach den allgemeinen Erfahrungen mit nebenberuflichen Privatgeschäftsvermittlern, insbesondere der Fa. XX ist - auch bei einem möglichen Erreichen von einzelnen Gewinnjahren – über einen überschaubaren Zeitraum nicht damit zu rechnen, dass ein Gesamtgewinn zu erzielen wäre. Die im Rahmen der Berufung angeführte prognostizierte eklatante Steigerung der Umsätze und Erreichen der Gewinnzone schon ab 2005 wäre nicht begründet und erscheine somit mehr als zweifelhaft.

Unter Verweis auf das Erkenntnis des VwGH vom 22.02.2000, 96/14/0038 und auf Grund des bisherigen von anderen XX -Vertretern nicht wesentlich abweichenden Geschäftsverlaufes erscheint nach Ansicht des Finanzamtes die gegenständliche Tätigkeit nicht geeignet, in einem überschaubaren Zeitraum einen Gesamtgewinn zu erzielen.

Im Vorlageantrag verwies die Bw. auf ihre bereits ausführliche Begründung im Rahmen der Berufung und führte ergänzend aus, dass die Behauptung der Finanzverwaltung, "nach dem bisherigen Geschäftsverlauf und nach den allgemeinen Erfahrungen mit nebenberuflichen Privatgeschäftsvermittlern, insbesondere der Fa. XX ist – auch bei einem möglichen Erreichen von einzelnen Gewinnjahren – über einen überschaubaren Zeitraum nicht damit zu rechnen, dass ein Gesamtgewinn zu erzielen sei.", entkräftet werden könne, indem sie eine ihr bekannte XX-Beraterin anführte, welche angeblich in den Jahren 1996 bis 2004 deutliche Gewinne in der Höhe zwischen EUR 6.224,58 und EUR 34.995,24 erwirtschaftet hätte.

Überdies wären "amtsbekannte Tatsachen" nicht als Beweis zulässig, wenn dem Steuerpflichtigen eine Überprüfung nicht möglich sei.

.In weiterer Folge wird von der Bw. vorgebracht::

"Die Behauptung, die hier zu betrachtende Vermittlertätigkeit ist nach einem sich totlaufenden Schneeballsystem aufgebaut, ist falsch und obendrein gem. § 168a StGB strafbar. Unter Schneeballsystem ist ein Verkaufsverfahren zu verstehen, bei dem der Käufer sich verpflichtet, einen Teil des Kaufbetrages durch Vermittlung neuer Kunden abzutragen, die ihrerseits der gleichen Verpflichtung unterworfen sind. Es ist richtig, dass es keinen Gebietsschutz gibt. Ich habe jedoch im Gegenzug die Möglichkeit, in der ganzen Welt XX-Berater ins Geschäft zu bringen. Der Gebietsschutz würde meine Tätigkeit nur einschränken. Es ist richtig, dass ich die Vorführprodukte bei der Firma XX auf eigene Kosten tätigen muss. Der Aufwand hiefür wird jedoch in den Folgejahren immer geringer.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist, ob die nebenberufliche Tätigkeit der Bw. als XX-Privatgeschäftsvermittlerin, welche die Bw. im Juli 2001 begonnen hat, eine Einkunftsquelle im Sinne des Einkommensteuergesetzes darstellt.

Wie auch in der Berufung zum Ausdruck kommt und seitens des unabhängigen Finanzsenates auch nicht bestritten wird, handelt es sich bei der im Jahr 2001 begonnenen und von der Bw. nebenberuflich ausgeübten gewerblichen Tätigkeit um eine Betätigung, die durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn zu erzielen. Die Tätigkeit ist nach den Bestimmungen der Liebhabereiverordnung (LVO) BGBI Nr. 33/1993 (LVO II) zu beurteilen.

Liegt eine Tätigkeit im Sinne des § 1 Abs. 1 LVO vor, ist das Vorliegen von Einkünften zu vermuten. Diese Vermutung kann jedoch widerlegt werden, wenn die Absicht, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen, nicht anhand objektiver Umstände nachvollziehbar ist. Fallen bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 1 LVO Verluste an, so ist das Vorliegen der Absicht, einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen, insbesondere anhand der im § 2 Abs. 1 Z 1 bis 6 LVO genannten Kriterien (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.

Innerhalb der ersten drei Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab Beginn einer Betätigung im Sinne des § 1 Abs. 1 LVO, längstens jedoch innerhalb der ersten fünf Jahre ab dem erstmaligen Anfallen von Ausgaben für diese Betätigung (Anlaufzeitraum) liegen nach § 2 Abs. 2 LVO jedoch jedenfalls Einkünfte vor, außer es ist nach den Umständen des Einzelfalls damit zu rechnen, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet wird. 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.

Die nach der Liebhabereiverordnung maßgebliche Absicht des Steuerpflichtigen, einen Gesamtgewinn zu erzielen, ist ein innerer Vorgang (Willensentschluss), der erst dann zu einer steuerlich erheblichen Tatsache wird, wenn er durch seine Manifestation in die Außenwelt tritt. Es genügt daher nicht, dass der Steuerpflichtige die subjektive Absicht hat, Gewinne zu erzielen, sondern es muss die Absicht anhand der im § 2 Abs. 1 LVO beispielsweise aufgezählten objektiven Kriterien beurteilt werden. Auf Wunschvorstellungen desjenigen, der die Betätigung entfaltet, kommt es hiebei nicht an (vgl. VwGH 12.8.1994, 94/14/0025).

Mit der Frage, ob die Tätigkeit eines XX-Vertreters eine steuerlich beachtliche Einkunftsquelle darstellt, hat sich der Verwaltungsgerichtshof bereits in den Erkenntnissen vom 21. 6. 1994, 93/14/0217, und vom 12. 8. 1994, 94/14/0025, auseinandergesetzt und ist dabei zu der Auffassung gelangt, dass es sich bei dem im Einzelnen beschriebenen Vertriebs- und Provisionssystem von XX-Produkten um eine Vermittlertätigkeit handelt, die grundsätzlich nach einem sich totlaufenden Schneeballsystem aufgebaut ist. Über einem Vertreter befinden sich so genannte Sponsoren, die an seinem Umsatz beteiligt sind; unter ihm sind jene XX-Sponsoren (Subvertreter), die von ihm selbst "gesponsert" (geworben) wurden. Es dürfen lediglich Produkte der XX GmbH vertrieben werden, wobei es keinen Gebietsschutz gibt und auch die Preise von der XX GmbH festgelegt werden. Der Produktvertrieb erfolgt vielfach in Form von Party- und Haustürgeschäften. Auf der Ausgabeseite solcher Vertreter, die idR nebenberuflich tätig sind und ihre Kunden bzw. Subvertreter vor allem im Freundes-, Bekannten- und Verwandtenkreis anwerben, wobei es in der Natur der Sache liegt, dass dieser Kundenkreis auf Grund der gegenseitigen Konkurrenz binnen kurzem ausgeschöpft ist und solcher Art eine Marktverengung eintritt, fallen regelmäßig beträchtliche Schulungs- bzw. Seminarkosten, Kfz-Kosten und Reisespesen sowie Aufwendungen für Vorführwaren und Telefon an.

Unter derartigen Voraussetzungen ist die Tätigkeit eines XX-Vertreters nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes aber objektiv gesehen nicht zur Erzielung eines Gesamtgewinnes geeignet.

Im Erkenntnis vom 22.2.2000, ZI 96/14/0038 hat sich der Verwaltungsgerichtshof erstmals mit der Frage, ob bei bestimmten Privatgeschäftsvermittlungen ein Anlaufzeitraum iSd § 2 Abs. 2 LVO anzuerkennen ist oder nicht, auseinandergesetzt. Das o. a. Erkenntnis betraf nebenberufliche Vertreter, die vorwiegend im Bereich ihrer Bekannten Haushaltsartikel vertreiben. Aus dieser Betätigung sind von Anfang an Verluste angefallen:

Der VwGH sprach im zitierten Erkenntnis aus:

"Ob die sachverhaltsmäßigen Voraussetzungen für die von der belangten Behörde vertretene Ansicht, ein Anlaufzeitraum sei nicht anzunehmen, vorgelegen sind, ist eine Frage der Beweiswürdigung. Der VwGH kann im Rahmen der ihm zustehenden Schlüssigkeitsprüfung nicht finden, die Beweiswürdigung der belangten Behörde wäre unschlüssig. Die belangte Behörde durfte, ohne gegen die Denkgesetze zu verstößen, die amtsbekannte Tatsache, dass nebenberuflich tätige "XX -Vertreter" idR keine Gewinne erzielen, in ihre Überlegungen einbeziehen. Der Bf hat weder behauptet seine Tätigkeit unterscheide sich von der anderer "XX -Vertreter", noch ist dies aus der Aktenlage erkennbar. Vielmehr wird die gesamte Tätigkeit der "XX-Vertreter" einschließlich der Preisgestaltung für die verkauften Produkte von der XX-GmbH straff geregelt (vgl. die diesbezüglichen Ausführungen im Erkenntnis 21.6.1994,

93/14/0217). Wie der VwGH im eben erwähnten Erkenntnis sowie im Erkenntnis 12.8.1994, 94/14/0025, ausgeführt hat, kann der belannten Behörde nicht entgegengetreten werden, wenn sie zu dem Schluss gelangt ist, die Tätigkeit eines "XX -Vertreters " sei objektiv gesehen nicht geeignet, Gewinne zu erzielen. Der belannten Behörde kann aber auch bei der von ihr vorgenommenen Würdigung des Einzelfalles- insbesondere aufgrund der Tatsache, dass die bisher vom Bf erzielten Umsätze geringer seien als seine Reiseaufwendungen, wobei sie sein Argument, diese Aufwendungen könnten in Hinkunft verringert werden, zu Recht verworfen hat, eventuelle Preisnachlässe zu Lasten des Bf gingen, die vom Bf für die Jahre 1995 bis 1998 prognostizierten Gewinne jeglicher Grundlage entbehrten und die Tätigkeit des Bf als "XX-Vertreter" aufgrund seiner wirtschaftlichen Lage nicht aufrecht zu erhalten sei - nicht entgegengetreten werden, wenn sie zu dem Schluss gelangt ist, der Bf werde seine Tätigkeit als "XX -Vertreter" vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beenden, weswegen kein Anlaufzeitraum anzunehmen sei."

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

Ergänzend ist anzuführen, dass von der Bw. in den streitgegenständlichen Jahren 2003 und 2004 in ihren Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen kein Kilometergeld geltend gemacht wurde. Dies erscheint nicht glaubwürdig. Erstens wurden in den zwei vorhergegangenen Jahren pro Jahr ca. EUR 1.700,00 geltend gemacht und zweitens liegt es in der Natur der gegenständlichen Vertriebsorganisation, Kundenkontakte zu pflegen und neue zu knüpfen und zwar vornehmlich außerhalb der eigenen Wohnstätte. Vielmehr wird vom unabhängigen Finanzsenat darin ein Versuch erkannt, das Ergebnis aus der gewerblichen Tätigkeit besser darzustellen.

Unter Gesamtgewinn versteht man das Gesamtergebnis von Beginn der Betätigung bis zu deren Beendigung (Veräußerung, Aufgabe oder Liquidation). Maßgeblich ist daher nicht der (Perioden-)Gewinn, der innerhalb eines Kalenderjahres bzw. Wirtschaftsjahres erzielt wird, vielmehr sind alle Periodenergebnisse, während denen die Betätigung vorliegt, unter Einbeziehung eines Übergangsverlustes und Veräußerungsgewinnes (Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG, Anh I/2 Anm. 54) zu addieren.

Im vorliegenden Fall stehen in den Jahren 2001 bis 2004 Einnahmen in Höhe von EUR 5.189,24 Ausgaben in Höhe von EUR 18.858,14 gegenüber. In den Jahren 2001 bis 2004 hat die Bw. somit einen Gesamtverlust in Höhe von EUR 13.668,90 erwirtschaftet.

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

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

Der Einwand der Bw., dass die Behauptung, die Vermittlertätigkeit bei der Firma XX sei nach einem sich totlaufenden Schneeballsystem aufgebaut und nach § 168a StGB strafbar, kann hier keinerlei Bedeutung zugemessen werden und muss als irrelevant betrachtet werden. § 168a StGB stellt einzig und allein auf Ketten- und Pyramidenspiele ab.

Wenn die Bw. nun vorbringt, dass sie ihre Tätigkeit nicht nur zum Spaß betreibe, sich laut ihrer Prognoserechnung die Provisionseinnahmen stark steigern ließen und sie somit im Jahr 2005 bereits die Gewinnzone erreichen könne, so ergibt sich aus der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung der Bw. für das Jahr 2005 ein davon ganz konträres Bild:

	2005 in EUR
Einnahmen	1.537,04
Ausgaben:	
Aufbauhilfen	229,30
Beiträge/Gebühren	383,00
Büromaterial	450,09
Diäten	0,00
Kilometergeld	0,00
Fachliteratur	14,94
Berufsfortbildungskosten	
GWG	0,00
Inserate/Werbung	0,00
Rechts-/Steuerberatung	150,00
Reisespesen lt. Beleg	540,00
Telefon – 20% PA	950,57
Vorführprodukte	905,80
sonstige Aufwendungen	736,65

AfA ordentlich	0,00
Bez. Vorsteuer lt. Verzeichnis	0,00
Verlust/Gewinn	-2.823,31

Grundsätzlich muss festgestellt werden, dass sich die Provisionseinnahmen im Jahr 2005 im Vergleich zum Vorjahr nicht nur verringert haben, sondern – in logischer Konsequenz – auch der Verlust wiederum größer ausgefallen ist. Somit wurde das in der Prognoserechnung angestrebte Ziel bei weitem nicht erreicht. Infolge der dargestellten Ungereimtheiten (auch in Bezug auf das Kilometergeld) vertritt die gefertigte Behörde die Auffassung, dass das von der Bw. vorgelegte Zahlenmaterial - insbesondere die Prognoserechnung - nicht als Entscheidungshilfe herangezogen werden kann. Überdies ist auf Grund der lediglich nebenberuflichen Tätigkeit der Bw als Privatgeschäftsvermittlerin anzunehmen, dass die Schere zwischen hohen Fixkosten und geringeren Einnahmen bedingt durch den geringeren Zeiteinsatz noch weiter auseinanderklaffen wird.

Dem Einwand der Bw., dass laut Institut für Gewerbe- und Handelsforschung für die Geschäftsjahre 1995 und 1996 (und sowohl auch für 2002 und 2003) die Umsatzrentabilität 0,61 betragen würde und somit 90% aller Gewerbetriebe zur Liebhaberei erklärt werden müssten, muss entgegengehalten werden, dass für die Beurteilung der Frage, ob die Tätigkeit der Bw. als XX-Beraterin eine Einkunftsquelle im Sinne des Einkommensteuergesetzes darstellt, der Umsatzrentabilität anderer Gewerbetriebe keine Bedeutung zukommt.

Auch der Verweis der Bw., wie bei einer Entscheidung der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 24. Mai 2002 vorgegangen worden sei und welche Betriebsergebnisse dieser Berater erzielt habe, ist für die gegenständliche Entscheidung irrelevant. Denn es ist immer im konkreten Fall zu entscheiden (siehe UFS-Entscheidung GZ. RV/0457-W/05). In gleicher Weise verhält sich der Verweis der Bw. auf eine andere XX-Privatgeschäftsvermittlerin und deren Gewinnerzielung. Auch hier gilt, dass immer der konkrete Einzelfall zu beurteilen ist.

Nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates ist daher im Lichte der oben dargestellten höchstgerichtlichen Rechtsprechung von vornherein die Einkunftsquellenvermutung für den Anlaufzeitraum zu versagen. Dies auch ohne zu prüfen, ob konkrete Hinweise für eine von der Bw. geplante zeitliche Begrenzung ihrer Tätigkeit vorliegen.

Im vorliegenden Fall ist – aufgrund der o. a. Ausführungen – ersichtlich, dass die nebenberuflich ausgeübte Tätigkeit in einer Art betrieben wird, die von vornherein auf Dauer gesehen keinen Gesamtgewinn erwarten lässt, weshalb die Anlaufverluste der Jahre 2001 bis 2004 endgültig nicht anzuerkennen sind.

Salzburg, am 24. August 2006