



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., gegen die Bescheide des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln betreffend Einkommensteuer 2004 bis 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

In seinen Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2004, 2005 und 2006 machte der Berufungswerber (Bw.) neben seinen nichtselbständigen Einkünften sowie seinen Einkünften aus Vermietung und Verpachtung negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus seiner Tätigkeit als Warenpräsentator für die Firma A GmbH bzw. (seit April 2006) auch für die Firma Z GmbH in der Höhe von € -5.409,81 (für 2004), von € -5.345,63 (für 2005) sowie von € -4.795,56 (für 2006) geltend.

Daraufhin setzte das Finanzamt die Einkommensteuer für die Jahre 2004 bis 2006 mit Bescheiden vom 7. Oktober 2005, vom 29. Juni 2006 sowie vom 11. Mai 2007 **vorläufig** erklärungsgemäß fest.

Mit Ergänzungsersuchen vom 17. Jänner 2007 verwies das Finanzamt auf die negativen Betriebsergebnisse aus der gewerblichen Tätigkeit der letzten Jahre sowie auf das Missverhältnis der Kilometergelder zu den erzielten Betriebseinnahmen und ersuchte um

Bekanntgabe der Art der gewerblichen Tätigkeit. Des Weiteren wurde um Vorlage einer Prognoserechnung für die Jahre 2006 bis 2016 ersucht.

Mit Eingabe vom 3. April 2007 teilte der Bw. mit, dass er seit Jänner 2004 als Vertriebspartner für die Firma A GmbH Wien (Handel mit Waren aller Art) und seit April 2006 auch für die Firma Z GmbH Düsseldorf (Bekleidung) tätig sei. Die beiden Tätigkeiten würden bis laufend ausgeübt.

Die Kilometergelder seien für Tagesseminare in Tirol und Info-Abende in Wien (von 19 Uhr bis 22 Uhr) angefallen. Der Besuch dieser Verkaufsseminare sei in den beiden ersten Jahren unbedingt notwendig gewesen.

Seit April 2006 sei zusätzlich der Verkauf von Textilwaren für die Firma Z GmbH übernommen worden. Das Jahresergebnis 2006 betrage laut Einnahmen-Ausgaben-Rechnung € -4.795,56. Der Warenvorrat am 31. Dezember 2006 habe ca. € 1.500 (Ausstellungswaren) betragen.

Das Jahresergebnis für das Jahr 2007 prognostizierte der Bw. mit einem Gewinn in der Höhe von € 1.268. Für den Prognosezeitraum 2008 bis 2017 erwarte der Bw. jährlich eine Steigerung der Umsatzerlöse und der Ertragsentwicklung.

Mit Bescheiden vom 12. März 2009 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer für die Jahre 2004, 2005 und 2006 in der Höhe von € 11.955,48 (für 2004), € 6.629,83 (für 2005) sowie € 4.450,66 (für 2006) **endgültig** fest, wobei die aus der Tätigkeit des Warenpräsentators resultierenden Verluste mit der Begründung unberücksichtigt gelassen wurden, dass das Ertragsstreben des Bw. nicht auf die Erzielung eines Gesamtgewinnes gerichtet und im Laufe der Betätigung kein Gesamtüberschuss zu erwarten sei.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung wendet der Bw. ein, dass bei einer Betätigung im Sinne des § 1 Abs. 1 LVO ein Anlaufzeitraum dann nicht in Betracht komme, wenn die Betätigung vor Erreichen eines Gesamtgewinnes beendet werde bzw. geplant sei, sie zu beenden. Diese gewerbliche Tätigkeit (Handel mit Maßhemden, Krawatten und Waren der Firma A) werde bis laufend ausgeübt und es sei auch nicht geplant, die Betätigung vor Erreichung eines Gesamtgewinnes zu beenden. Die prognostizierten Umsatzerlöse haben leider nicht erreicht werden können. Zur Verbesserung der Ertragslage werde noch heuer eine Schaufenstergestaltung in der Einkaufsstraße S eingerichtet. Für die Folgejahre sei daher mit einer Steigerung der Umsatz- und Ertragsentwicklung zu rechnen. Die angefallenen Verluste der Jahre 2004 bis 2006 seien daher als Anlaufzeitraum zu berücksichtigen.

Mit Ergänzungsersuchen vom 22. April 2009 ersuchte das Finanzamt um Übermittlung einer adaptierten Prognoserechnung, aus welcher die Entwicklung der Umsätze/Erträge in den

Folgejahren ersichtlich sei. Des Weiteren wurde um nähere Ausführungen zur Schaufenstergestaltung ersucht, insbesondere darum, welche Aufwendungen in diesem Zusammenhang zu tätigen seien, wie sich diese Investition positiv auf die Ertragslage auswirken solle und welche strukturverbessernden Maßnahmen sonst noch getroffen würden, um die Ertragslage zu verbessern. Abschließend wurde der Bw. um eine Stellungnahme zu seiner Tätigkeit als A-Vertreter ersucht, wobei zu erläutern sei, wie der Produktvertrieb bzw. die Auslieferung der Waren erfolge, wo und zu welchem Preis das Vorführmaterial bezogen werde, wie die Preisgestaltung erfolge sowie durch welche Maßnahmen neue Kunden akquiriert würden.

Nach bewilligter Fristverlängerung zur Vorhaltsbeantwortung übermittelte der Bw. mit Eingabe vom 19. Juni 2009 eine Prognoserechnung für die Jahre 2009 bis 2012 mit einer positiven Ertragsentwicklung für die Folgejahre. Um die Ertragslage zu verbessern, arbeite der Bw. auch seit längerer Zeit mit der Firma K zusammen. Dies sei eine Firma aus dem Network Marketing, welche sich mit dem Vertrieb von Maßhemden beschäftige. Hier verfolge der Bw. die Absicht, bestehende Kunden mit einem zusätzlichen Produkt zu begeistern bzw. Neukunden von Maßhemden ebenso für A Produkte zu werben. Die geplante Schaufenstergestaltung sei für die Bewerbung von Maßhemden gedacht, um zusätzlich Kunden auf die Qualität und Passform-Garantie aufmerksam zu machen. Weitere Investitionen und Adaptierungen seien nicht notwendig, da sich die Schaufenster in der Liegenschaft des Bw. in H, S 3, befänden. Weiters beabsichtige der Bw. mittels Flyer im speziellen auf das Maßhemdengeschäft aufmerksam zu machen.

Betreffend seine Tätigkeit als A-Berater führte der Bw. aus, dass er einen bestehenden Kundenstamm weiterhin mit A-Produkten versorge, indem er die Waren seiner Kunden mittels Prospektbroschüren anbiete, bestelle und an die Kunden ausliefere bzw. die Waren bei ihm abgeholt würden. Die Preisgestaltung erfolge anhand einer Kundenpreisliste, da für jedes Produkt ein vorgeschriebener Festpreis festgesetzt sei. Auf den Einkaufsrechnungen sei der Einkaufspreis sowie die Vergütung für den Bw. angeführt. Das Vorführmaterial werde ebenso bei der Firma A zu den gleichen Bedingungen bezogen. Die Akquirierung von neuen Kunden erfolge hauptsächlich durch Weiterempfehlung der Kunden des Bw.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 6. August 2009 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab.

Mit Eingabe vom 13. August 2009 beantragte der Bw. die Entscheidung über seine Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und brachte in seinem Vorlageantrag vor, dass die vorübergehende Ruhendmeldung der Gewerbeberechtigung aus sozialversicherungsrechtlichen Gründen vorgenommen worden sei, da ein direkter Wechsel in

die Kleinunternehmerregelung für Gewerbetreibende gemäß § 2 Abs. 1 Z 1 GSVG nicht möglich sei. Die sonstigen Voraussetzungen für die Ausnahme aus GSVG Pflichtversicherung seien gegeben, da die Umsatz- und Gewinn Grenzen nicht überschritten würden. Die gewerbliche Tätigkeit werde unverändert weitergeführt, es sei keine Betriebsaufgabe erfolgt. Die zukünftige betriebliche Entwicklung sei mit Schreiben vom 19. Juni 2009 sowie bei der persönlichen Vorsprache dargestellt worden. Weiters sei für die Jahre 2009 bis 2012 eine Prognoserechnung vorgelegt worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Bei der vom Bw. nebenberuflich ausgeübten Tätigkeit als A-Berater handelt es sich grundsätzlich um eine Betätigung, die durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn zu erzielen. Die Tätigkeit ist mithin hinsichtlich der streitgegenständlichen Jahre 2004, 2005 und 2006 nach den Bestimmungen des § 1 Abs. 1 LVO vom 17.12.1992, BGBl. Nr. 33/1993, zu beurteilen.

Liegt eine Tätigkeit im Sinne des § 1 Abs. 1 LVO vor, ist das Vorliegen von Einkünften zu vermuten. Die Vermutung kann jedoch widerlegt werden, wenn das subjektive Element der Absicht der Erzielung eines Gesamtgewinnes oder Gesamtüberschusses nicht an Hand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 und 3 LVO) nachvollziehbar ist.

Da das in § 1 Abs. 1 LVO vorausgesetzte subjektive Element einer Gewinn(Überschuss)erzielungsabsicht nicht unmittelbar erkennbar ist, ist anhand objektiver Kriterien darauf zu schließen, ob ein Ertragsstreben vorliegt. Das Ertragsstreben des Steuerpflichtigen muss auf die Erzielung eines Gesamtgewinnes oder Gesamtüberschusses gerichtet sein. Die im Laufe der Betätigung erwirtschafteten Gewinne oder Überschüsse dürfen nicht nur die angefallenen Verluste ausgleichen, sondern müssen darüber hinaus bei einer betrieblichen Einkunftsquelle zu einer Mehrung des Betriebsvermögens, bei einer außerbetrieblichen Einkunftsquelle zu einem Überhang der Überschüsse gegenüber den Verlusten, führen.

Fallen bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 1 LVO Verluste an, so ist das Vorliegen der Absicht, einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die

Werbungskosten zu erzielen, insbesondere anhand der im § 2 Abs. 1 Z 1 bis 6 LVO genannten Kriterien (das sind Ausmaß und Entwicklung der Verluste sowie deren Verhältnis zu den Gewinnen; Ursachen, auf Grund derer im Gegensatz zu vergleichbaren Tätigkeiten kein Gewinn erzielt wird; marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf angebotene Leistungen sowie Preisgestaltung; Art und Ausmaß der Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage durch strukturverbessernde Maßnahmen) zu beurteilen. Fehlt die Absicht, eine insgesamt ertragsbringende Tätigkeit zu entfalten, ist das Ergebnis der Betätigung - mag es auch die Tatbestandsmerkmale einer Einkunftsart im Sinne des EStG 1988 erfüllen - steuerlich nicht beachtlich, sondern als Liebhaberei dem Bereich der privaten Lebensführung (§ 20 EStG 1988) zuzurechnen (Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, Anh. I/2, Anm. 1).

Gemäß § 2 Abs. 2 LVO erster Satz liegen innerhalb der ersten drei Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab Beginn einer Betätigung im Sinn des § 1 Abs. 1 leg. cit. jedenfalls Einkünfte vor (Anlaufzeitraum). Ein solcher Anlaufzeitraum darf jedoch nicht angenommen werden, wenn nach den Umständen des Einzelfalls damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet wird (§ 2 Abs. 1 und 2 LVO). Die Beendigung einer Betätigung spricht dabei für sich allein nicht für eine von vornherein geplante zeitliche Begrenzung, sondern es ist zu Beginn der Betätigung (von vornherein) zu beurteilen, ob eine Einkunftsquelle nach dem Gesamtbild der Verhältnisse vorliegt oder nicht bzw. ob für eine zeitliche Begrenzung sprechende Umstände vorliegen.

Der Anlaufzeitraum ist als eine Art Beobachtungszeitraum anzusehen und findet seine Rechtfertigung darin, dass der Beginn typisch erwerbswirtschaftlicher Betätigungen grundsätzlich immer mit einem wirtschaftlichen Risiko behaftet ist. Während des Anlaufzeitraumes muss der sich Betätigende allerdings erkennen, ob sich die Betätigung insgesamt lohnend gestaltet bzw. gestalten wird.

Im gegenständlichen Fall wurde die Tätigkeit als A-Berater vom Bw. im Jänner 2004 aufgenommen und laut Information der Wirtschaftskammer mit 30. Juni 2009 ruhend gemeldet. Strittig ist, ob hinsichtlich der in den ersten drei Jahren aus dieser Tätigkeit erzielten Verluste 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.

Im Erkenntnis vom 22.2.2000, 96/14/0038 hat sich der Verwaltungsgerichtshof erstmals mit der Frage, ob bei bestimmten Privatgeschäftsvermittlungen ein Anlaufzeitraum i.S.d. § 2

Abs. 2 LVO anzuerkennen ist oder ob von einer zeitlich begrenzten Tätigkeit ausgegangen werden kann und somit ein Anlaufzeitraum zu verneinen ist, auseinanderzusetzen.

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

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

Der berufungsgegenständliche Sachverhalt ist aus folgenden Gründen mit dem des oben zitierten Erkenntnisses vergleichbar:

Bei der vom Bw. im Jahr 2004 begonnenen und nebenberuflich ausgeübten Tätigkeit handelt es sich unbestrittenermaßen um die Tätigkeit eines Privatgeschäftsvermittlers. Er war im streitgegenständlichen Zeitraum als Warenpräsentator für die Firma A GmbH bzw. (seit April 2006) auch für die Firma Z GmbH tätig. Seine Tätigkeit war darauf gerichtet, den Kauf von Maßhemden, Krawatten und anderen Waren der Firma A bzw. Z zwischen Privaten einerseits und den Vertriebsfirmen andererseits zu vermitteln.

Die Tätigkeit des Bw. als Warenpräsentator für die Firmen A und Z besteht darin, seine Kunden mit den Produkten der Vertriebsfirmen zu versorgen, indem er die Waren seiner Kunden mittels Prospektbroschüren anbietet, bei der Vertriebsfirma bestellt und an die Kunden ausliefert. Dabei darf der Bw. lediglich die Produktpalette der Vertriebsfirmen vertreiben, wobei er das Vorführmaterial von diesen kaufen muss. Auch die Preise werden von den Vertriebsfirmen festgelegt, indem für jedes Produkt ein vorgeschriebener Festpreis festgesetzt wird, welcher vom Bw. nicht verändert werden kann. Auf den Einkaufsrechnungen ist der Einkaufspreis sowie die Vergütung für den Bw. angeführt. Es bestehen weder Mindestumsatzverpflichtung noch Gebietsbeschränkung. Der Bw. kann seine Arbeitszeit selbst bestimmen und die Tätigkeit entweder nebenberuflich oder hauptberuflich ausüben.

Der Bw. erklärt aus dieser Tätigkeit für das Jahr 2004 Einnahmen in der Höhe von € 4.369,82, für das Jahr 2005 in der Höhe von € 6.196,58 und für das Jahr 2006 in der Höhe von

€ 8.080,33. Da die jährlichen Aufwendungen, welche zu einem hohen Anteil aus Reise- und Fahrtspesen bestehen, die Einnahmen in jedem einzelnen Jahr um ein Vielfaches überschreiten und selbst mit tendenziell steigenden Einnahmen die Aufwendungen jeweils im gleichen Ausmaß ansteigen, ist es dem Bw. in keinem der Streitjahre gelungen, einen Gesamtüberschuss zu erzielen. Vielmehr wurden annähernd gleich bleibende Verluste erwirtschaftet (2004: € -5.409,81, 2005: € -5.345,63, 2006: € -4.795,56).

Da der Bw. nach Ansicht der Berufungsbehörde keine Möglichkeit hat, die Vertriebsorganisation und das System der Gewinnung von „Interessenten“ bzw. „Beratern“ zu beeinflussen, ist seine Tätigkeit als A-Berater bei dieser Art der Wirtschaftsführung **objektiv nicht geeignet**, Gewinne zu erzielen. Vielmehr ist nach den Umständen des Einzelfalles damit zu rechnen, dass sie verlustträchtig bleiben wird und letztlich zwangsläufig vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet wird bzw. beendet werden muss.

Der Umstand, dass der Bw. den (nicht streitgegenständlichen) Einkommensteuerbescheid 2007, in welchem die gewerbliche Tätigkeit als A-Berater als Liebhaberei beurteilt wird, nicht bekämpft hat, lässt darauf schließen, dass sich der Bw. dieser Ansicht anschließen kann.

Das Vorbringen, wonach die Ruhendmeldung der Gewerbeberechtigung nur aus sozialversicherungsrechtlichen Gründen vorgenommen worden und keine Betriebsaufgabe erfolgt sei, sondern die gewerbliche Tätigkeit unverändert weitergeführt werde, hat keinen Einfluss auf die Beurteilung der Tätigkeit als Liebhaberei, da der endgültige Beendigungszeitpunkt nicht von Bedeutung ist, sondern es lediglich darauf ankommt, dass die Betätigung in jedem Fall vor Erzielung eines Gesamtüberschusses beendet wird.

Es liegen daher sämtliche Merkmale einer Tätigkeit vor, die nach ständiger Rechtsprechung des VwGH objektiv nicht geeignet ist, zu einem Gesamtgewinn zu führen. Ebenso liegt eine Tätigkeit vor, für die der Anlaufzeitraum des § 2 Abs. 2 LVO nicht gilt, da von Beginn an damit zu rechnen war, dass die Betätigung vor Erzielung eines Gesamtüberschusses beendet würde.

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

Dazu ist grundsätzlich zu bemerken, dass der Bw. in den streitgegenständlichen Jahren seine Tätigkeit als A-Berater neben seiner nichtselbständigen Tätigkeit bei der Stadtgemeinde H

ausübte. Daneben erzielte er zudem Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, die jedenfalls auch eines zumindest geringfügigen Zeitaufwandes bedurften. Angesichts des Umstandes, dass die Berater Tätigkeit somit lediglich **nebenberuflich** ausgeübt wurde, kann davon ausgegangen werden, dass sie mangels Zeitkapazitäten nicht mit dem entsprechenden Einsatz und damit auch nicht mit dem erforderlichen Ertragsstreben ausgeführt werden konnte, zumal die Tätigkeit bei der Stadtgemeinde H in Vollbeschäftigung ausgeübt wurde. Im Übrigen ist davon auszugehen, dass die Schere zwischen hohen Fixkosten und geringen Einnahmen bedingt durch den geringeren Zeiteinsatz in den Folgejahren noch weiter auseinanderklaffen wird.

Nach der vom Bw. angestellten Prognose wäre bereits im Jahr 2007 mit einem Gewinn in der Höhe von € 1.268 sowie in den Folgejahren mit einer jährlichen Steigerung der Umsatzerlöse zu rechnen gewesen. Vergleicht man diese optimistische Prognose jedoch mit den tatsächlich erzielten Ergebnissen des Bw., so ergibt sich ein anderes Bild. Im Vergleich zum letzten streitgegenständlichen Jahr 2006 haben sich die Provisionseinnahmen im Jahr 2007 nicht nur verringert, sondern ist – in logischer Konsequenz – auch der Verlust wiederum größer ausgefallen. Somit wurde das in der Prognoserechnung angestrebte Ziel der steigenden Umsätze und der Gewinnerzielung bei weitem nicht erreicht; vielmehr zeigt das Ergebnis des Jahres 2007 eine klare Verschlechterung der Situation im Vergleich zum Vorjahr.

Der Bw. bringt vor, dass er, um die Ertragslage zu verbessern, auch seit längerer Zeit mit der Firma K zusammen arbeite, welche sich mit dem Vertrieb von Maßhemden beschäftige. Hier verfolge der Bw. die Absicht, bestehende Kunden mit einem zusätzlichen Produkt zu begeistern bzw. Neukunden von Maßhemden ebenso für A Produkte zu werben. Die geplante Schaufenstergestaltung sei für die Bewerbung von Maßhemden gedacht, um zusätzlich Kunden auf die Qualität und Passform-Garantie aufmerksam zu machen. Weitere Investitionen und Adaptierungen seien nicht notwendig, da sich die Schaufenster in der Liegenschaft des Bw. in H, S 3, befänden. Weiters beabsichtige der Bw. mittels Flyer im speziellen auf das Maßhemdengeschäft aufmerksam zu machen.

Dazu ist zu sagen, dass in der Zusammenarbeit mit einer neuen Vertriebsgesellschaft keine strukturverbessernde Maßnahme erblickt werden kann, da diese zwangsläufig wiederum zu zusätzlichen, das Betriebsergebnis negativ beeinflussenden Aufwendungen führen wird, ohne dass damit gezwungenermaßen die beabsichtigte bzw. die damit in Zusammenhang stehenden Mehrkosten abdeckende Ertragssteigerung verbunden sein muss. Bereits die Vergangenheit hat gezeigt, dass der – zum Verkauf von A Produkten - zusätzliche Verkauf von Textilwaren für die Firma Z GmbH keine Verbesserung der Ertragslage brachte. Es ist nicht ersichtlich, inwiefern dies bei den Produkten (Maßhemden) der Firma K anders sein sollte.

Auch der geplante Druck von Flyern würde lediglich Mehraufwendungen verursachen, ohne dadurch höhere Umsatzerlöse sicherzustellen. Dass die geplante Schaufenstergestaltung sowohl die bisherigen Verluste als auch die zusätzlichen Aufwendungen für die geplanten Maßnahmen auszugleichen vermag, erscheint der Berufungsbehörde unwahrscheinlich.

Darüber hinaus kann die vom Bw. vorgelegte (adaptierte) Prognoserechnung für die Jahre 2009 bis 2012 weder ein Ertragsstreben noch eine objektive Eignung der Tätigkeit zur Erzielung eines Gesamtgewinnes belegen. Zum einen weist die Prognoserechnung als Betriebsausgaben weder Reise- und Fahrtspesen noch Werbe- und Repräsentationsaufwendungen und auch keine Kosten für Pflichtversicherungen mehr auf, obwohl diese Aufwendungen die Hauptausgaben der vorangegangenen Jahre darstellten und der Anfall derartiger Kosten auf Grund der Geschäftsgebarung wohl auch in den Folgejahren unzweifelhaft gegeben sein wird. Zudem fallen auch die übrigen betrieblichen Ausgaben im Vergleich zu den Vorjahren sehr gering aus, sodass davon auszugehen ist, dass die voraussichtlichen zusätzlichen Aufwendungen im Zusammenhang mit den geplanten strukturverbessernden Maßnahmen keinen Eingang in die Prognose gefunden haben.

Die prognostizierten Gewinne begründen sich zudem ausschließlich in - aus der Zusammenarbeit mit der Firma K resultierenden - unverhältnismäßig hohen Umsatzzuwächsen, welche jedoch nach der Aktenlage nicht nachvollziehbar sind. Da der Bw. vorbringt, schon seit längerer Zeit mit dieser Gesellschaft zusammen zu arbeiten, müsste sich das Ergebnis dieser positiven Zusammenarbeit doch bereits in einer merklichen Umsatzsteigerung niedergeschlagen haben.

Nachdem der Bw. bereits im Jahr 2007 nicht den in seiner Prognose vom 3. April 2007 angekündigten Gewinn, sondern vielmehr einen Verlust erwirtschaftet hat, vertritt die Berufungsbehörde die Auffassung, dass das vorgelegte Zahlenmaterial für die Jahre 2009 bis 2012 auf Grund der dargestellten Ungereimtheiten nicht als Entscheidungshilfe herangezogen werden kann.

Vielmehr ist davon auszugehen, dass die prognostizierten Gewinne nicht erzielbar sind, da die strittige Tätigkeit einerseits objektiv auf Grund ihrer Vertriebsstruktur und Preisgestaltungsmöglichkeiten nicht zur Erzielung eines Gesamtgewinnes geeignet ist, sodass dem Bw. das Ertragsstreben abgesprochen werden muss und andererseits der Bw. keine ausreichenden strukturverbessernden Bemühungen zur Hebung der Ertragslage ergriffen hat.

Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse und unter Bedachtnahme auf sowohl objektive Kriterien (Gewinnerzielungsmöglichkeit) als auch auf subjektive Kriterien (Gewinnerzielungsabsicht), ist somit festzustellen, dass bei der Beurteilung der

Einkunftsquelleneigenschaft der vom Bw. ausgeübten Tätigkeit, nach den Umständen des Einzelfalles damit zu rechnen ist, dass sie vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet wird. Aus diesem Grund ist der streitgegenständlichen Tätigkeit daher von vornherein die Einkunftsquellenvermutung auch für den Anlaufzeitraum zu versagen.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 17. November 2009