



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch Steuerberater, gegen die Bescheide des Finanzamtes betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1998 bis 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

1. Die Berufungswerberin (Bw) führte neben einer nichtselbständigen Tätigkeit einen im Juli 1997 begonnenen Verlag von Kinderbüchern der Fa. G sowie von Feber 1999 bis Ende 2002 eine Tankstelle.

Sie erzielte aus diesen Betätigungen im Zeitraum 1997 bis 2002 folgende Einkünfte:

	1997	1998	1999	2000	2001	2002
Eink. n.s. Arbeit	398.745,00	407.315,00	290.045,00	133.732,00	223.220,00	414.986,71
Kinderbuchverlag	-229.411,85	-221.764,09	-82.737,73	-37.348,76	-32.057,87	-2.180,00
Tankstelle			-78.982,00	21.032,00	677.992,00	205.824,92

Eine bei der Bw im Jahr 2004 durchgeführte abgabenbehördliche Prüfung traf u.a. die Feststellung (Tz 14 des Berichts), dass die Betätigung als Kinderbuchverlegerin im Hinblick darauf, dass die Bw hieraus ausschließlich Verluste erwirtschaftet habe, keine Einkunftsquelle darstelle.

Das Finanzamt erließ dieser Feststellung Rechnung tragende Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1998 bis 2002.

2.1. In der gegen diese Bescheide erhobenen Berufung bringt die Bw vor, aktiv am Wirtschaftsleben teilgenommen zu haben, um aus dem Kinderbuchverlag positive Einkünfte zu erzielen. Nach den beiden ersten Jahren 1997 und 1998 seien die Verluste geringer geworden. Allerdings wären auch die Umsätze zurückgegangen. Die aktiven Werbemaßnahmen hätten nicht den gewünschten Erfolg gebracht. Trotz der sinkenden Umsätze könne aber nicht von Liebhaberei ausgegangen werden, da die Bw aktiv unternehmerisch tätig gewesen sei.

Da der gewünschte Erfolg ausgeblieben sei, habe die Bw den Betrieb eingestellt, um weitere Verluste zu vermeiden.

Hinsichtlich der Verlustursachen sei darauf zu verweisen, dass der Wettbewerb in dieser Branche sehr groß sei. Allein deshalb dürfe aber nicht von Liebhaberei ausgegangen werden.

Gegen Liebhaberei spreche weiters, dass die Bw ihre Leistungen und Produkte dem Markt angepasst und Werbemaßnahmen getätigt habe. Sie habe auch ihr Preispotential weitgehend ausgenutzt und nicht erheblich geringere Preise als am Markt erzielbar verlangt.

Die Bw habe sich regelmäßig um die Verbesserung der Ertragslage bemüht. Die gewünschte Umsatzsteigerung habe leider nicht erzielt werden können.

2.2. In Beantwortung eines Ergänzungsersuchens führte die Bw aus, durch Einschaltungen in diversen Zeitschriften, auf Toiletten, Infotafeln, ferner mittels Kuponheften, Fax-Angeboten, Aussendungen, Autowerbung, Prospekten, Buchausstellungen und Internet geworben zu haben. Umfangreiche Unterlagen, die bei Bedarf vorgelegt werden könnten, würden in der Kanzlei ihrer steuerlichen Vertretung aufliegen.

Zu Beginn der Betätigung habe die Bw erhebliche Mittel in Werbemaßnahmen investiert. Vor jeder Werbemaßnahme habe die Bw, wie aus den Beilagen ersichtlich sei, Hochrechnungen des möglichen Werbeerfolges durchgeführt. Da der geplante wirtschaftliche Erfolg ausgeblieben sei, sei auf der Kostenseite erheblich gespart worden, um die Ertragslage zu verbessern und ein positives Betriebsergebnis zu erzielen.

Die Bw habe die übliche Leistungen ihrer Branche angeboten und diese regelmäßig dem Markt angepasst. Der Kinderbuchmarkt sei eine heiß umkämpfte Branche mit hohem Wettbewerb. Nachdem die Bw zur Einsicht gelangt sei, dass im damaligen Umfeld eine weitere Tätigkeit weitere Verluste bringen würde, habe sie den Betrieb eingestellt.

3. Das Finanzamt erließ eine abweisende Berufungsvorentscheidung. Zur Begründung führt das Finanzamt u.a. an, dass im Verhältnis zu Vergleichsbetrieben die für aktive Werbemaßnahmen aufgewendete Zeit relativ gering erscheine. Die Bw habe vorwiegend mit „unpersönlichen“ Werbeträgern geworben. Erfolgreiche Vergleichsbetriebe würden jedoch den

persönlichen Kontakt zu potentiellen Kunden etwa mittels Verkaufsständen in Einkaufszentren suchen. Das Buchsortiment und die Preise würden von der Fa. G vorgegeben, sodass die Bw keine Möglichkeit gehabt hätte, auf den Markt zu reagieren.

Strukturverbessernde Maßnahmen habe die Bw nicht gesetzt. Sie habe zunächst die Werbemaßnahmen gekürzt und schließlich die Tätigkeit zur Gänze eingestellt, was nicht als Verbesserungsmaßnahme angesehen werden könne.

Die nebenberuflich ausgeübte Tätigkeit der Bw als Co-Verlegerin der Fa. G habe vor allem auf Grund der Anschaffung von Software und Material sowie der Werbemaßnahmen hohe Aufwendungen zur Folge gehabt. Diesen Aufwendungen der ersten drei Jahre seien lediglich geringe Umsätze gegenüber gestanden. Es hätten rund 2.600 Bücher verkauft werden müssen, nur um diese bereits entstandenen Verluste ausgleichen zu können.

In Anbetracht der Tatsache, dass die Tätigkeit nebenberuflich ausgeübt worden sei (neben einer nichtselbständigen Vollzeitbeschäftigung und ab 1999 sogar noch neben dem Betrieb einer Tankstelle), die Bw daher über entsprechend wenig Zeit für aktive Werbung verfügt habe, sei damit zu rechnen gewesen, dass die Tätigkeit bereits vor Erzielung eines Gesamtgewinnes eingestellt würde. Es seien daher auch die Verluste des Anlaufzeitraums nicht anzuerkennen.

4. In einer nach Einbringen eines Vorlageantrags erstatteten Stellungnahme verwies der Prüfer u.a. darauf, dass die Bw bereits in den Jahren 1993 und 1994 eine Nebentätigkeit als Warenrepräsentantin ausgeübt habe, die ebenfalls ausschließlich Verluste abgeworfen habe und eingestellt worden sei. Die während der Prüfung aufgeworfene Frage, wie die Bw den Kinderbuchverlag neben ihre Vollzeitbeschäftigung und dem Betrieb einer Tankstelle sowie der Kindererziehung jemals zu einem Gesamtüberschuss bzw. einem erkennbaren Ertragsstreben hätte führen wollen, sei unbeantwortet geblieben.

5.1. Die Bw übermittelte dazu mit Schreiben vom 12. April 2006 Unterlagen mit dem Titel „Machen Sie Ihren Computer zu Gold“, die beweisen sollten, dass es sich sehr wohl um eine Tätigkeit mit dem Charakter einer Einkunftsquelle gehandelt habe. Im G Unternehmenskonzept starte man in der Regel nebenberuflich. Bei entsprechendem Erfolg sei ein Übergang auf eine hauptberufliche Tätigkeit geplant. Die Bw habe den Ausbau zu einer Vollzeitbeschäftigung geplant. Die Tankstelle sei hauptsächlich mit Personal geführt worden, die Anwesenheit der Bw nur fallweise erforderlich gewesen. Bei entsprechendem Erfolg als Kinderbuchverlegerin hätte sie ihr Dienstverhältnis beendet.

5.2. Die beigelegten Kopien aus der Broschüre „Machen Sie Ihren Computer zu Gold“ beschreibt das G-Unternehmenskonzept als bequeme und wirtschaftliche Methode, um den

Antrieb oder den Wunsch nach Unabhängigkeit und Selbständigkeit zu verbinden, mit einem Minimum an Risiko und Kapital, und einem Maximum an Chancen des Erfolges. G sei mit Lizenzpartnern in über 20 Ländern weltweiter Marktführer im Bereich PC-Unternehmenskonzepte. Als G-Partner starte man in der Regel hauptberuflich, behalte also die Sicherheit aus dem Hauptberuf. Bei entsprechendem Erfolg sei ein Übergang auf hauptberufliche Selbständigkeit möglich. Die Broschüre solle Lizenzpartnern neue praktische Ideen und Tipps, Interessenten einen ersten Eindruck über die Möglichkeiten im Rahmen des G-Unternehmenskonzepts bieten. Die weiteren beigelegten Kopien enthalten eine Reihe von Verdienstbeispielen von Personen, die „von zu Hause aus“ die Bücher erfolgreich vertrieben haben, wobei den Einnahmen aus dem Verkauf von Büchern die damit verbundenen Ausgaben, wie Kosten für Inserate und Material, gegenübergestellt werden, um den dabei erzielten Gewinn zu zeigen.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Aus der Website der Fa. G (www.g.com) kann zu der in Rede stehenden, von der Bw im Jahr 1997 begonnen Tätigkeit Folgendes festgestellt werden:

Die Fa. G AG befasst sich u.a. mit der Herstellung und dem Verkauf sog. „personalisierter“ Kinder- und Horoskopbücher. Dabei wird ein vom Käufer eines Buches gewünschter Name (etwa des Kindes, für welches das Buch bestimmt ist) in die Geschichte eingearbeitet. Der Vertrieb der Bücher beruht auf einem Franchisekonzept. Die Fa. G stellt den Franchisenehmern (Co-Verlegern) ein vollständiges Unternehmenskonzept zur Verfügung. Die Co-Verleger arbeiten auf ihrem Computer von zu Hause aus. Sie erwerben von der Fa. G die entsprechende Software mit den verschiedenen Buchtiteln bzw. -inhalten. Die Herstellung der Bücher geht in der Weise vor sich, dass der Co-Verleger den Namen über eine Eingabemaske am Computer einfügt und anschließend den Buchtext ausdruckt. Danach werden die Seiten geheftet, mit einer Selbstklebefolie versehen und in einen Umschlag geklebt. Die „Rohlinge“, d.h. die farbig vorgedruckten Seiten und den Umschlag der Bücher, erwirbt der Co-Verleger ebenfalls von der Fa. G. Der Co-Verleger kann von der Fa. G weiters erfolgreiche Marketingstrategien (Marketinghandbuch), erprobtes Werbematerial und Schulungen erwerben. Ein Gebietsschutz besteht nicht. Die Verkaufspreise sind von der Fa. G vorgegeben.

Die Bw wurde ebenfalls Co-Verlegerin der Fa. G. Sie hat im Juli/August 1997 von der Fa. G Software für Kinderbücher und Software für Horoskope erworben.

2. Bei der Tätigkeit der Bw als Co-Verlegerin der Fa. G handelt es sich unstrittig um eine Betätigung im Sinne des § 1 Abs. 1 Liebhabereiverordnung (LVO).

Die LVO stellt in erster Linie auf die Absicht des Steuerpflichtigen ab, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über Werbungskosten zu erzielen. Im Falle von Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 1 LVO ist das Vorliegen von Einkünften anzunehmen. Voraussetzung ist, dass die Absicht an Hand objektiver Umstände nachvollziehbar ist, und zwar - wenn die Betätigung nicht in der entgeltlichen Überlassung von Gebäuden besteht - an Hand objektiver Umstände im Sinne des § 2 Abs. 1 LVO.

Gemäß § 2 Abs. 1 LVO ist das Vorliegen der Absicht, einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen, insbesondere an Hand der in den Z 1 bis 6 des § 2 Abs. 1 LVO genannten Kriterien zu beurteilen. Dabei kommt dem Kriterium der Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage große Bedeutung zu. (VwGH vom 28.2.2002, 96/15/0219, 7.10.2003, 99/15/0209, 20.4.2006, 2004/15/0038, und 12.12.2007, 2006/15/0075).

Die Absicht, einen Gesamtgewinn zu erzielen, ist jedoch ein innerer Vorgang (Willensentschluss), der erst dann zu einer steuerlich erheblichen Tatsache wird, wenn er durch seine Manifestation in die Außenwelt tritt. Die Absicht, positive Ergebnisse erzielen zu wollen, muss anhand objektiver - d.h. für einen Dritten nachvollziehbarer - Kriterien beurteilt werden können. Es genügt daher nicht, dass der Beschwerdeführer die Absicht hatte, Gewinne zu erzielen. Auf Wunschvorstellungen desjenigen, der die Betätigung entfaltet, kommt es nicht an (vgl. VwGH 12.8.1994, 94/14/0025).

Auch bei behauptetem subjektivem Ertragsstreben ist aus Gründen der Rechtssicherheit und Gleichmäßigkeit der Besteuerung davon auszugehen, dass eine erwerbswirtschaftliche Betätigung im Sinne des § 2 EStG ohne Möglichkeit der Erwirtschaftung eines Ertrages nicht denkbar ist. Die Ertragsfähigkeit einer Betätigung ist somit bereits im Einkunfts begriff mitgedacht (Doralt/Renner, EStG⁸ § 2 Tz 320). Unter Ertragsfähigkeit einer Betätigung ist die objektive Eignung der Tätigkeit zu verstehen, unter normalen wirtschaftlichen Verhältnissen nach Art ihrer Ausübung einen der positiven Steuererhebung zugänglichen wirtschaftlichen Gesamterfolg abzuwerfen (Doralt/Renner, EStG⁸ § 2 Tz 364; VwGH 26.3.2007, 2006/14/0017).

Besteht objektiv gesehen keine Möglichkeit, Einnahmenüberschüsse zu erzielen, reicht der subjektive Wille hiezu für die Anerkennung einer Einkunftsquelle nicht aus; fehlt einer Betätigung bei der gewählten Bewirtschaftungsart die Eignung zur Erzielung eines Gesamtgewinnes oder Gesamtüberschusses, erfolgt sie nicht in der nach § 1 Abs. 1 LVO geforderten Absicht (Doralt/Renner, EStG⁸, § 2 Tz 356, 364).

Die Bw hat folgende Einnahmen- Ausgabenrechnungen (Beträge in ATS) hinsichtlich ihrer Betätigung als Co-Verlegerin erstellt:

	1997	1998	1999	2000	2001	2002
Einnahmen	26.438,38	26.967,35	18.520,73	2.005,28	0,02	
Ausgaben:						
Material	-90.924,50	-516,00	-7.937,00	-312,65		
GWG	-29.456,38	-5.919,20	-3.635,00			
Prospektmaterial	-12.136,31	-16.252,50	-1.975,00			
Inserate, Werbung	-77.680,67	-122.849,20	-29.909,00			
AfA	-13.217,80	-26.435,60	-28.615,60	-28.615,60	-28.615,60	-2.180,00
Porto, Telefon	-14.996,77	-19.051,97	-4.343,67	-308,41		
Sonstiges	-17.437,80	-57.706,97	-24.843,19	-10.117,38	-3.442,29	
Verlust	-229.411,85	-221.764,09	-82.737,73	-37.348,76	-32.057,87	-2.180,00

Aus den Anlagenverzeichnissen ist zu ersehen, dass die Bw im Jahr 1997 für die Anschaffung der Software der Fa. G rd. 79.000,00 S verausgabt hat.

Das Vertriebskonzept der Fa. G beruht darauf, Personen mit - wie die in der Broschüre „Machen Sie Ihren Computer zu Gold!“ enthaltenen Beispiele zeigen - traumhaften Umsatz- und Gewinnzahlen als Co-Verleger anzulocken und damit zum Kauf des für die Aufnahme dieser Betätigung notwendigen Know-How, d.h. insbesondere der Software und der zu bedruckenden Rohlinge, zu bewegen. Auch die Kaufentscheidung der Bw war sichtlich von den Angaben in der Broschüre beeinflusst, hat sie diese mit ihrem Schreiben vom 12. April 2006 vorgelegte Broschüre doch als Beweis dafür bezeichnet, dass ihre Verlagstätigkeit eine Betätigung mit dem Charakter einer Einkunftsquelle sei.

Dass es sich bei den in der Broschüre ausgewiesenen Zahlen in der Tat um Traumzahlen handelt, beweisen die aus den Einnahmen- Ausgabenrechnungen der Bw ablesbaren Ergebnisse. In einem abgeschlossenen Zeitraum von 6 Jahren hat die Bw nur Verluste erzielt. Den in diesem Zeitraum erwirtschafteten Gesamteinnahmen von rd. 74.000,00 S steht ein Gesamtverlust von rd. **-605.000,00 S** gegenüber. Der Umstand, dass die Verluste rückläufig waren, vermag dabei den bereits aus dieser Relation zu gewinnenden Eindruck von einer Bewirtschaftungsart, die die Betätigung niemals erfolgbringend gestalten konnte, nicht zu beseitigen, beruht der Rückgang der Verluste doch nicht darauf, dass die anfangs gesetzten Maßnahmen gegriffen hätten, sondern darauf, dass die Bw ihre Vermarktungsaktivitäten reduziert bzw. seit dem Jahr 2000 überhaupt keine Vermarktungsaktivitäten mehr gesetzt und damit die Betätigung als Co-Verlegerin schon rund zweieinhalb Jahre nach deren Aufnahme praktisch wieder eingestellt hat.

Die aus den Einnahmen- Ausgabenrechnungen der Jahre 1997 und 1998, den Jahren, in denen die Bw die größte Geschäftigkeit entwickelt hat, ersichtlichen Verhältnisse zeigen, dass allein die Ausgaben für Inserate und Werbung ein Vielfaches der Einnahmen betragen haben. Auch im Jahr 1999, als die Bw ihre Aktivitäten bereits reduziert hat, lagen die Werbeausgaben noch immer deutlich über den Einnahmen. Das Vertriebssystem der Bw war daher auf der

Ausgabenseite mit beträchtlichen Werbeausgaben verbunden. Auf die Preisgestaltung hatte sie wegen der Vorgaben der Fa. G keinen Einfluss.

Dass schließlich die Gesamteinnahmen von rd. 74.000,00 S auch bei Weitem nicht ausgereicht haben, die Ausgaben für das im Jahr 1997 angeschaffte Material von 90.924,50 S und die Software von rd. 79.000,00 S zu decken, damit zumindest die mit dem Vertrieb der Bücher verbundenen Anfangsinvestitionen zu verdienen, ist ein weiterer Beleg für die mangelnde Ertragseignung der von der Bw entfalteten Verlagstätigkeit.

Das Finanzamt hat ferner zu Recht auch auf den Umstand verwiesen, dass sich die Bw wegen ihrer nichtselbständigen Tätigkeit und seit dem Jahr 1999 wegen der zusätzlich übernommenen Tankstelle zeitlich nur eingeschränkt der Verlagstätigkeit widmen konnte. Der Einwand der Bw, sie hätte bei entsprechendem Erfolg ihr Dienstverhältnis beendet, ist nicht zielführend, weil diese Absicht daran, dass sie im Berufungszeitraum die Verlagstätigkeit nur nebenberuflich ausgeübt hat, nichts ändert. Wenn auch die Tankstelle, wie die Bw weiters vorbringt, hauptsächlich mit Personal geführt wurde, so wird doch auch dieser Betrieb für sie mit Zeitaufwand verbunden gewesen sein. Die Ergebnisse der Jahre 2000 bis 2002, mit so gut wie keinen Einnahmen und keinen Vermarktungsaktivitäten aus der Verlagstätigkeit und Gewinnen aus der Tankstelle, lassen jedenfalls vermuten, dass die Bw mehr Zeit dem Betrieb der Tankstelle gewidmet hat.

Die von der Bw vorgebrachten Hochrechnungen des möglichen Werbeerfolges vermögen an der aus der vorliegenden Einnahmen-Ausgaben-Relation zu erschließenden mangelnden Ertragseignung nichts zu ändern. In den Hochrechnungen wird, etwa bei Zeitungsinseraten anhand der Auflagenstärke oder bei Toilettenwerbung anhand der geschätzten Anzahl von Toilettenbesuchern, errechnet, wie viel Prozent der Leser oder Toilettenbesucher ein Buch bestellen müssten, damit die Werbeaktion für die Bw zu einem Gewinn führt. Dabei handelt es sich jedoch um rein spekulative Überlegungen, jedenfalls nicht um eine betriebswirtschaftlich sinnvolle Maßnahme, die geeignet gewesen wäre, den Erfolg der Betätigung zu beeinflussen.

Betriebswirtschaftlich sinnvoll wäre es demgegenüber gewesen, vor Durchführung einer Investition in der gegenständlichen Größenordnung zunächst den Markt auszuloten, inwiefern ein Bedarf nach den von der Bw angebotenen Büchern und welche Konkurrenzsituation besteht, um abschätzen zu können, ob es überhaupt möglich ist, Einnahmen zu erreichen, die zu einem Rückfluss des investierten Kapitals führen. Tatsächlich gab es für die von der Bw vertriebenen Bücher keinen Gebietsschutz. Die Fa. G verkauft ihr Know-How vielmehr an jeden Interessenten. Damit musste die Bw aber von vornherein mit einer Reihe von Mitbewerbern rechnen, die mit den gleichen spekulativen Überlegungen um Käufer werben und damit für sie die Wahrscheinlichkeit, aus den Werbeaktionen mit Gewinn auszusteigen,

reduzieren. Nicht zuletzt war die Fa. G auch selbst Konkurrent, da Bücher auch bei dieser direkt erworben werden können. Die Bw hat mit dem Erwerb des Know-How der Fa. G letztlich auf die ungewisse Hoffnung gesetzt, durch bloße Werbeinschaltungen ebenfalls traumhafte Umsatzzahlen zu erreichen. Ob solche Umsatzzahlen zu erreichen gewesen wären, wenn die Bw diese Tätigkeit nicht nebenher, sondern mit mehr persönlichem und zeitlichem Engagement und weniger ausgabenintensiven Werbemaßnahmen ausgeübt hätte, kann dahingestellt bleiben, weil die Ertragseignung der Betätigung nach der konkret gewählten Bewirtschaftungsart zu beurteilen ist.

Die konkret gewählte Bewirtschaftungsart, die, zusammengefasst, in einer nebenberuflichen Ausübung der Verlagstätigkeit mit beträchtlichem, die erzielten Einnahmen um ein Vielfaches übersteigenden Werbeaufwand - einer Relation, bei der auch keine Aussicht bestand, in absehbarer Zeit das für die hohen Anfangsinvestitionen investierte Kapital zu verdienen - und einer von der Fa. G vorgegebenen, starren Preisgestaltung bestanden hat, konnte objektiv gesehen nicht geeignet sein, Gewinne zu erzielen. Eine Betätigung, der im Hinblick auf die gewählte Bewirtschaftungsart von vornherein die Eignung zur Erzielung eines Gesamtgewinns fehlt, erfolgt nicht in der von § 1 Abs. 1 LVO geforderten Absicht und ist daher keine Betätigung in diesem Sinn. Sie führt daher auch nicht zu Einkünften (vgl. VwGH 15.11.1994, 94/14/0083).

Da die Betätigung der Bw schon deshalb, weil sie nicht erfolgbringend sein kann, nicht in der nach § 1 Abs. 1 LVO geforderten Absicht erfolgte, kommt der Frage, ob die Bw ein subjektives Ertragsstreben, auf das nur subsidiär Bedacht zu nehmen ist (Doralt/Renner⁸, § 2 Tz 364; Hofstätter/Reichel, § 2 Tz 14.1, S. 20/10), hatte, keine entscheidende Bedeutung zu. Davon abgesehen liegen aber auch die sachverhaltsmäßigen Voraussetzungen für die Annahme eines subjektiven Ertragsstrebens nicht vor. Die Bw hat lediglich behauptet, regelmäßig um die Verbesserung der Ertragslage bemüht gewesen zu sein, konkrete Bemühungen hat sie aber nicht dargetan. Die Bw hat zu Beginn der Betätigung viel Geld in Werbung investiert und als sie erkannt hat, dass der erhoffte Erfolg ausbleibt, keine Aktivitäten zum Vertrieb der Bücher mehr gesetzt. Ein Bemühen, das auf eine ernsthafte und nachhaltige Verfolgung der in § 1 Abs. 1 LVO beschriebenen Absicht schließen ließe, kann darin aber nicht erblickt werden.

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 jedenfalls Einkünfte vor, außer es ist nach den Umständen des Einzelfalls damit zu rechnen, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet wird.

Für die Umstände des vorliegenden Falles ist kennzeichnend, dass die Bw, offensichtlich verlockt durch die in der Broschüre „Machen Sie Ihren Computer zu Gold!“ präsentierten Erfolgsgeschichten, hohe Anfangsinvestitionen tätigte, ohne die Erreichbarkeit der in der Broschüre in Aussicht gestellten Umsatz- und Gewinnzahlen zu hinterfragen, dass die von ihr gewählte Bewirtschaftungsart erhebliche Werbeausgaben mit sich brachte, die Bw dabei, wie die Hochrechnungen des möglichen Werbeerfolges zeigen, auf bloß spekulative Überlegungen setzte, bei denen der Eintritt eines Gewinnes letztlich dem Zufall überlassen blieb, und die wirtschaftlichen Möglichkeiten der Bw – den Verlusten der Jahre 1997 und 1998 von rd. -229 TS und rd. -222 TS standen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von jeweils rd. 400 TS gegenüber – von vornherein einer Fortführung einer solchen Bewirtschaftungsart entgegenstanden, dass auf Grund des fehlenden Gebietsschutzes und der starren Preisvorgaben die Wahrscheinlichkeit, dass sich die Spekulationen der Bw erfüllen, zusätzlich reduziert war, und dass sich die Bw ihrer Tätigkeit als Co-Verlegerin bloß nebenberuflich widmen konnte, was es zeitlich nicht zuließ, die kostenintensive Werbung durch persönliches Auftreten zu ersetzen. Nach diesen Umständen war aber zu schließen, dass die Bw ihre Verlagstätigkeit nicht aufrecht erhalten und vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beenden wird, weshalb ein Anlaufzeitraum nicht anzunehmen war.

Zudem ist bei Betätigungen der von der Bw ausgeübten Art, die keinen Gebietsschutz genießen, für deren Ausübung Schulungen, Material und Softwarelizenzen auf eigene Kosten erworben und überdies hohe Werbeaufwendungen getätigt werden müssen, schon systembedingt im Sinne des § 2 Abs. 2 letzter Satz LVO damit zu rechnen, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet wird (vgl. VwGH 22.2.2000, 96/14/0038, zu einem Privatgeschäftsvermittler mit hohen Reiseaufwendungen).

Dass die Bw, wie der Prüfer in seiner Stellungnahme unwidersprochen festgestellt hat, eine in den Jahren 1993 und 1994 ausgeübte, ausschließlich Verluste abwerfende Nebentätigkeit als Warenrepräsentantin gleichfalls eingestellt hat, ist weiters im Rahmen der Umstände, nach denen mit einer Beendigung einer Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes zu rechnen ist, zumindest als Indiz dafür zu werten, dass auch bei Aufnahme der gegenständlichen verlustträchtigen Nebentätigkeit eine Fortführung bis zur Erzielung eines der positiven Steuererhebung zugänglichen Gesamterfolges von der Bw nicht zu erwarten war.

Die Berufung war daher spruchgemäß abzuweisen.

Wien, am 5. Jänner 2010