



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Ing. Bw., Adr.Bw., vom 28. April 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 26. April 2011 betreffend Einkommensteuer 2010 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) bezieht neben den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit Einkünfte als freiberuflicher Mitarbeiter bei der Fa. D. GesmbH betreffend Finanzdienstleistung und wies aus dieser Tätigkeit in der Einkommensteuererklärung für 2010 einen Verlust iHv € - 3.087,46 aus.

Mit Vorhalt ersuchte das Finanzamt den Bw. den Vertrag mit dem Auftraggeber der Finanzdienstleistungen vorzulegen.

Mit Berufungsvorentscheidung qualifizierte das Finanzamt die freiberufliche Tätigkeit als Liebhaberei, weil trotz Aufforderung die angeforderten Unterlagen und Verträge nicht vorgelegt wurden. Aus diesem Grund wäre anzunehmen, dass es sich bei der Tätigkeit um "Kreditgeschäfte" handeln würde, bei denen es der Annahme durch das Mutterunternehmen bedarf und es keine eigenständige Veränderung des Leistungsentgeltes und der Preisgestaltung gibt. Daher würde es sich um eine Tätigkeit gemäß § 1 Abs. 2

Liebhabeiverordnung handeln und der Abzug des Verlustes nach § 2 Abs. 2 Liebhabeiverordnung zu versagen seien.

Mit der gegen die Berufungsvorentscheidung eingebrachten Berufung beantragte der Bw., die freiberufliche Tätigkeit als Einkunftsquelle anzuerkennen und wurden die geforderten Unterlagen – ein Poolpartnervertrag - übermittelt.

In den Steuererklärungen 2009 bis 2011 sind folgende Einkünfte bzw. Ausgaben aus der selbständigen Tätigkeit ersichtlich:

	2009	2010	2011
Einnahmen	315,22	201,69	3.239,23
Pflichtvers.	39,20	248,36	280,40
AfA	214,16	199,60	244,78
Reise u. Fahrtspesen	3.064,21	2.467,11	724,72
übrige Aufw.	337,52	374,08	221,77
Gewinn/Verlust	-4.036,65	-3.087,46	724,72

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.

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.

Bei der vom Bw. nebenberuflich ausgeübten Tätigkeit als Finanzdienstleister handelt es sich grundsätzlich um eine Betätigung, die durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn zu erzielen. Die Tätigkeit ist hinsichtlich des streitgegenständlichen Jahres 2010 (Tätigkeit seit 2009) 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.

1. Anlaufverluste 2009 bis 2011:

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 hat der Bw. die Tätigkeit als Finanzdienstleister mit Vertragsunterzeichnung im August 2009 (28.8.2009) aufgenommen. Die Tätigkeit umfasst die Erbringung von Finanzdienstleistungen, die Beratung über die Veranlagung von Kundenvermögen und die Vermittlung von Geschäftsgelegenheiten zum Erwerb oder Veräußerung von Wertpapieren und Investmentfonds: Veranlagungen als selbständiger

Vertriebspartner für die Fa. D. GesmbH. Die Provisionen werden monatlich abgerechnet. Der Vertrag räumt keinen Gebietsschutz ein.

Im Erkenntnis vom 22.2.2000, 96/14/0038 hat sich der Verwaltungsgerichtshof u.a. 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 und somit ein Anlaufzeitraum verneint werden kann. Der VwGH hat die Beweiswürdigung, die zu den Sachverhaltsfeststellungen führte aus denen die Nichtanerkennung eines Anlaufzeitraumes resultiert, auf ihre Schlüssigkeit geprüft und unbeanstandet gelassen.

Das Finanzamt geht davon aus, dass es sich bei der gegenständlichen Tätigkeit um eine solche iSd § 1 Abs. 2 LVO handelt, räumt jedoch ein, dass die Prüfung auf Vorliegen einer Tätigkeit nach § 1 Abs. 1 LVO ein und, dass damit systembedingt iSd § 2 Abs 2 letzter Absatz der LVO 1993 damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet wird.

Ob die sachverhaltsmäßigen Voraussetzungen für die vom Finanzamt vertretene Ansicht, ein Anlaufzeitraum sei nicht anzunehmen, vorgelegen sind, ist eine Frage der Beweiswürdigung.

Bei der vom Bw. im Jahr 2009 begonnenen und nebenberuflich ausgeübten Tätigkeit handelt es sich unbestrittenermaßen um die Tätigkeit eines Finanzdienstleisters. Der Bw. hat keinen Gebietsschutz.

Die Beurteilung der Absicht positive Ergebnisse erzielen zu wollen, muss daher gem. § 1 Abs. 1 zweiter Satz LVO anhand objektiver für Dritte nachvollziehbarer Kriterien - insbesondere anhand der in § 2 Abs. 1 LVO genannten - möglich sein. Besteht daher objektiv gar keine Möglichkeit der Einnahmenüberschusserzielung, reicht der subjektive Wille hiezu für die Anerkennung als Einkunftsquelle nicht aus.

Für das Vorliegen der grundsätzlichen Eignung zur Ertragsfähigkeit muss eine Betätigung nicht zwingend tatsächlich einen Gesamtgewinn erwirtschaften, aber objektiv geeignet sein, unter normalen wirtschaftlichen Verhältnissen ein positives Gesamtergebnis erzielen zu können.

Wenn man sich nun die Einnahmen und Ausgaben des Bw in den Jahren 2009 bis 2011 ansieht, so stehen 2009 Einnahmen in Höhe von € 315,- Reiseausgaben in Höhe von € 3.064,21; 2010 Einnahmen in Höhe von € 201,- Reiseausgaben in Höhe von € 2.467,- gegenüber, im Jahre 2011 jedoch Einnahmen in Höhe € 3.239,- Reiseausgaben in Höhe von € 724,- gegenüber.

Bezogen auf den Anlaufzeitraum stehen Einnahmen in Höhe von € 3.755,- (Reise)Ausgaben in Höhe von € 6.255,-, somit ein Verlust in Höhe von € -2.500,- gerundet gegenüber.

In dem vom Verwaltungsgerichtshof entschiedenen Fall vom 22.2.2000, 96/14/0038 waren Jahresumsätze von lediglich S 502 bis S 19.328 erzielt worden. Der in drei Jahren erwirtschaftete Gesamtverlust (170.972 S) überstieg die Gesamtumsätze dieser drei Jahre (S°32.696) um ein Vielfaches und die getätigten Umsätze waren geringer als die Reiseaufwendungen des Beschwerdeführers. Diese Konstellation kann daher auch auf den vorliegenden Fall übertragen werden, da es bei der Beurteilung auf die Verhältnisse des Einzelfalles ankommt.

Gemäß § 200 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist. Gemäß Abs. 2 leg. cit. ist die vorläufige Abgabenfestsetzung durch eine endgültige zu ersetzen, wenn die Ungewissheit beseitigt ist.

Der Unabhängige Finanzsenat kann im vorliegenden Fall zwar nicht erkennen, dass die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit neben der Deckung des Lebensunterhaltes auch auf eine zusätzliche Leistungsfähigkeit zur Abdeckung von Verlusten aus selbständiger Tätigkeit hindeuten.

Es kann nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates bei dieser Sachlage im Einzelfall jedoch nicht von vornherein davon ausgegangen werden, dass die Tätigkeit als niemals Erfolg bringend angesehen werden kann und dass die Betätigung zwingend vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet werden wird.

Die Verluste des Anlaufzeitraumes sind daher aus oa Gründen vorläufig nicht anzuerkennen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 18. Jänner 2013