



Außenstelle Klagenfurt
Senat 1

UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

GZ. RV/0039-K/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des G.B., 9500 V, Z-weg 2, vom 29. September 2003 gegen die Bescheide des Finanzamtes Spittal Villach vom 11. August 2003 betreffend Einkommensteuer für den Zeitraum 1998 bis 2002 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabengutschriften sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Abgabengutschriften 1998 bis 2001 betragen in €

1998	€ - 12.043,92
1999	€ - 12.373,57
2000	€ - 12.084,55
2001	€ - 10.409,87

Entscheidungsgründe

Der Bw., der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit sowie Einkünfte aus Vermietung bezog, eröffnete am 22. Mai 1995 einen Gemischtwarenhandel in V. Das Einzugsgebiet umfasst Z, D und St.M. mit zusammen ca. 1200 Einwohnern.

In den Jahren ab 1995 wies der Bw. aus dem Gemischtwarenhandel und weiters ab 1996 aus dem Cafe-Buffet folgende Ergebnisse in den Steuererklärungen aus:

Jahr	Einkünfte	Einnahmen	Zinsen	Afa
------	-----------	-----------	--------	-----

1995	- 500.445,00	1.456.834,00	62.697,00	130.275,00
1996	- 232.726,00	2.487.973,00	51.828,00	146.579,00
1997	- 217.324,00	2.785.492,00	113.907,00	148.381,00
1998	- 544.810,00	2.730.782,00	292.324,00	158.901,00
1999	- 427.751,00	3.029.686,00	233.824,00	183.346,00
2000	- 361.842,00	2.840.782,00	177.384,00	63.333,00
2001	- 327.412,00	3.040.360,00	230.034,00	65.678,00
2002	- 437.520,00	2.795.394,00	165.544,00	65.677,00
Summe	- 3.049.830,00	21.167.303,00	1.327.542,00	962.170,00

Zu einem Rückzahlungsansuchen teilte das Finanzamt dem Bw. im Vorhalt vom 8. August 2000 mit, dass es angesichts der hohen Verluste bzw. Werbungskostenüberschüsse beabsichtige, den Gemischtwarenhandel sowie die Vermietung als Liebhaberei zu qualifizieren.

Der Bw. gab hiezu im Schreiben vom 3. Oktober 2000 bekannt, dass die Verluste zum Großteil auf Zinsen eines Darlehens zurückzuführen seien, welches 2008 getilgt sein werde und dessen Rückzahlung fast zur Gänze aus den nichtselbständigen Einkünften erfolge. Durch eine Umschuldung würde die Zinsbelastung der nächsten Jahre wesentlich verringert und der Großteil der Anlagen im Jahr 2001 abgeschrieben sein. Im Jahr 2002 sei bei beiden Tätigkeiten mit einem Gewinn zu rechnen.

Das Finanzamt veranlagte in den vorläufigen Einkommensteuerbescheiden 1998 bis 2001 vorerst erklärungsgemäß.

Im Zuge der Veranlagung für das Jahr 2002 gelangte das Finanzamt in den endgültigen Einkommensteuerbescheiden 1998 bis 2002 zur Ansicht, dass der Gemischtwarenhandel eine steuerlich unbedeutliche Liebhaberei sei und setzte die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit S 0,00 fest.

In der gegen die Einkommensteuerbescheide 1998 bis 2002 eingebrochenen Berufung führte der Bw. aus, dass das Finanzamt beim Gemischtwarenhandel die Liebhaberei von Beginn an unterstellen würde. Er habe den Nahversorgungsbetrieb nach dem Konkurs des K, dem Pächter des Bw., auf massiven Druck der Bevölkerung sowie des Magistrats eröffnet. Die Kosten zur Renovierung seien nur durch einen Bankkredit möglich gewesen, dessen Tilgung und Zinsen teilweise über die Rückzahlung der Lohnsteuer des Bw. und zum Teil durch seine nichtselbständigen Einkünfte erfolge. Die vorgelegte Prognoserechnung habe wegen des Kanalbaues im Jahr 2002 und der damit verbundenen horrenden Anschlusskosten nicht eingehalten werden können. Bei Abweisung der Berufung wäre der Bw. nicht mehr in der Lage, den Nahversorgungsbetrieb offen zu halten, da er im Mai 2004 in Pension gehe und mit dem Pensionsbezug den Kredit bedienen müsse.

In der abweislichen Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer 1998 bis 2002 teilte das Finanzamt dem Bw. mit, dass im Vorhalt vom 22. Oktober 2003 und bei der Vorsprache des steuerlichen Vertreters eine Prognoserechnung über den zu erwartenden

Gesamtgewinn angefordert, diese jedoch nicht vorgelegt worden sei. Nach der Aktenlage seien Gesamtverluste von S 3.049.816,00 angefallen, es würden sich durch die Reduzierung der Personalkosten (eine Mitarbeiterin) und der Kreditkosten auch künftig hin keine Gewinne, sondern weitere Verluste ergeben. Auf absehbare Zeit und unter Einbeziehung eines allfälligen Veräußerungsgewinnes würde sich kein Gesamtgewinn ergeben.

Im Vorlageantrag führte der Bw. aus, dass laut beigelegter Prognoserechnung für 2004 und 2005 durch die Reduzierung der Personal- und Kreditkosten unter Berücksichtigung einer zu erwartenden Umsatz- und Rohertragssteigerung, begründet durch vermehrten Umsatz aus Partyservice und Tagesmenüs für Kindergärten und Schulen, auch in den Folgejahren mit ähnlichen Gewinnen zu rechnen sei. Die prognostizierten Ergebnisse für 2005 und 2006 würden betragen:

in €	2005	2006
Umsatzerlöse	230.000	235.000
abz. Wareneinkauf	151.000	153.000
abz. Personalaufwand	24.000	25.000
abz. sonstiger betrieblicher Aufwand	32.000	33.000
abz. Anlagenabschreibung	2.000	2.000
abz. Zinsen	6.000	5.000
Summe Ausgaben	215.000	218.000
Prognosegewinn	15.000	17.000

Bei einem momentanen Gesamtverlust von ca. €200.000,00, einem durchaus erzielbaren Aufgabegewinn von €80.000,00 (Angebote seien schon unterbreitet worden) und einer mindestens zehnjährigen Weiterführung des Betriebes (frühester Pensionsbeginn der Gattin und einzigen Mitarbeiterin) sei daher mit einem Gesamtgewinn zu rechnen.

Im weiteren Berufungsverfahren gab der Bw. anlässlich der Besprechung vom 9. Juni 2004 bekannt, dass er den Gemischtwarenhandel auf einer Verkaufsfläche von 64 m² begonnen habe, die Räumlichkeiten seien vom K desolat hinterlassen worden. Der Bw. habe alles, so zB die Kühlanlagen, neu machen müssen, dies alles unter Einsatz von Fremdkapital. Er habe keinen passenden Mieter gefunden. Die Bevölkerung wollte, dass ein Geschäft aufgemacht würde. Die Ehegattin des Bw. sei zuvor im Gastgewerbe beschäftigt gewesen, habe immer Schlussdienst machen müssen und sei daher zur Mitarbeit im Geschäft bereit gewesen.

Im Mai/Juni 1996 habe man begonnen, Mittagsmenüs auszukochen, wofür wiederum Investitionen notwendig gewesen seien. Seit damals habe der Bw. das Gewerbe "Cafe-Buffet". Seit 1996 beliefere er zudem die Tagesstätte "V.J.", B. (Volksschule St.A.), wofür ein gutes Auto erforderlich sei. Saisonale bedingt würden im Sommer auch andere Firmen beliefert, so zB die Firma Sch., vor Jahren mit noch hohem Personalstand, A., ...).

Einen Teil des ehemaligen K-Geschäftslokales habe der Bw. zu einer Wohnung hergerichtet.

Im Verhältnis zu Vergleichsbetrieben seien die Verluste darauf zurückzuführen, dass die Spannen bei ihm als "kleinem Greißler" sehr niedrig seien, im Prinzip seien sie zu klein. Die Gewinne würden nicht ausreichen. Man werde neue Wege einschlagen und eher in den gastgewerblichen Bereich gehen bzw. diesen verstärken. Die Struktur sei sehr klein, die Fixkosten würden immer da sein und man benötige zwei Angestellte.

Auf die Frage, ob der Bw. in all den Jahren das Preispotential optimal ausgenutzt habe oder ob er die Preise – wenn ja, wann und wie (nach oben oder unten) – habe korrigieren müssen, gab der Bw. bekannt, dass die Preise zumeist festgesetzt seien. Er versuche, zumindest 35% aufzuschlagen, normal seien zwischen 15% und 18%. Wenn er die Preise weiter erhöhe, würde die Ware niemand mehr kaufen.

An Verbesserungsmaßnahmen habe er das Auskochen von Mittagsmenüs sowie das Partyservice gesetzt, 1999 habe er aus einem Lagerraum ein zweites Stüberl gemacht. Zum Essen würden jetzt ca. 22 Personen Platz haben, vor dem Umbau hätten ca. 12 Personen Platz gefunden. Es seien weitere Investitionen notwendig gewesen, da die Gemeinde Damen- und Herren-WCs vorgeschrieben habe. Wenn fremde Personen angestellt würden, müsste noch ein weiteres WC errichtet werden.

Der Bw. beschäftige derzeit zwei Angestellte. In den beiden ersten Jahren sei die Gattin allein gewesen, dann sei seine Tochter dazu gekommen. Seine Tochter habe in schlechten Zeiten gestempelt. Wenn die Tochter schwanger werden sollte, sei die Ehegattin allein. Der Bw. werde jetzt mitarbeiten, er sei seit 30. Mai 2004 in Pension. Es handle sich somit um einen Familienbetrieb.

Zu den "eingeholten Angeboten" über €80.000,00 gab der Bw. an, dass ihn ein Fahrverkäufer von F gefragt habe, ob das Geschäft verkauft würde. Eine Frau, die dann in T und später in der Stadt ein Geschäft eröffnet hat, habe das Geschäft haben wollen, sie hätte €60.000,00 geboten. Nachweise hiefür würde es nicht geben.

Seit 2002 betreibe er vermehrt das Partyservice, vorher habe er dies nur vereinzelt gemacht. Jetzt würde er R mit dem Partyservice beliefern, größere Aufträge kämen auch von der Gemeinde, die Tendenz sei steigend. Viele Kunden würden zB extra aus W kommen. Der Ruf sei gut, weil seine Ehegattin sehr gut kuche.

An Kanalanschlusskosten seien im Jahr 2002 € 9.000,00 für die Gebühr und rd. € 1.000,00 an zusätzlichen Kosten angefallen. Vor 2002 habe es keinen Kanal gegeben. Für die eine Wohnung habe er im Keller eine Kläergrube gemacht. Hätte 1995 ein Kanal bestanden, hätte der Bw. eine weitere Wohnung gemacht und kein Geschäft eröffnet. Dies sei aber an der nicht vorhandenen Kanalisation gescheitert.

Die Bankverbindlichkeiten seien im Wesentlichen für Umbauten, die Geschäftseinrichtung sowie für das Auto verwendet worden. Die Reduktion der Zinsen in der Prognoserechnung sei

auf eine Umschuldung auf Schweizer Franken gekoppelt mit einem Fonds-Ansparen im Jahr 2001 zurückzuführen. Laufend würden nur Zinsen gezahlt, am Ende der Laufzeit werde das Kapital mit der aus seinem Gehalt finanzierten Ansparsumme getilgt, die Laufzeit betrage ca. zwölf Jahre. Das derzeitige Ansparvolumen im Fonds betrage ca. €70.000,--. Das Sparguthaben könne nicht behoben werden, da es verpfändet sei. Am Ende der Laufzeit werde das gesamte Fremdkapital getilgt sein.

Der Bw. sei im 55. Lebensjahr, bis zum 65. Lebensjahr würde im Falle eines Gewinnes bei den anderen Einkünften seine Pension gekürzt. Er zahle derzeit Beiträge bei der SVGW. Wenn das gegenständliche Berufungsverfahren positiv erledigt würde, könne die Ehegattin den Betrieb gewerberechtlich ohne Probleme und ohne Kosten übernehmen. Im Falle der Abweisung müsse er den Betrieb zusperren. Derzeit bewege sich der Betrieb in Richtung Gewinnzone. Der Bw. gab noch die (voraussichtlichen) Ergebnisse für 2003 und Jänner bis April 2004 bekannt, die Einkünfte für 2003 würden - €9.557,00 und jene für Jänner bis April 2004 €4.290,00 betragen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Ein Gemischtwarenhandel ist eine Tätigkeit, die nicht auf persönlichen Neigungen beruht (vgl. VwGH vom 5. 8. 1993, 93/14/0036), folglich ist der gegenständliche Fall unter § 1 Abs. 1 der Liebhabereiverordnung, BGBI 1993/33 idF BGBI. II 1997/358 (LVO), zu subsumieren. Danach liegen Einkünfte bei einer Betätigung (einer Tätigkeit oder einem Rechtsverhältnis) vor, die durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) zu erzielen und nicht unter Abs. 2 fällt.

Voraussetzung ist, dass die Absicht anhand objektiver Umstände (§2 Abs. 1 und 3) nachvollziehbar ist. ...

Fallen bei einer Betätigung im Sinne des § 1 Abs. 1 Verluste an, so ist das Vorliegen der Absicht, einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) zu erzielen, gemäß § 2 Abs. 1 LVO insbesondere anhand folgender Umstände zu beurteilen:

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

6. Art und Ausmaß der Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage durch strukturverbessernde Maßnahmen (zB Rationalisierungsmaßnahmen).

Innerhalb der ersten drei Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab Beginn einer Betätigung (Eröffnung eines Betriebes) im Sinne des § 1 Abs. 1, längstens jedoch innerhalb der ersten fünf Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben) für diese Betätigung liegen gemäß § 2 Abs. 2 LVO jedenfalls Einkünfte vor (Anlaufzeitraum). ... Nach Ablauf dieses Zeitraumes ist unter Berücksichtigung der Verhältnisse auch innerhalb dieses Zeitraumes nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen, ob weiterhin vom Vorliegen von Einkünften auszugehen ist. Ein Anlaufzeitraum im Sinne des ersten Satzes darf nicht angenommen werden, wenn nach den Umständen des Einzelfalles damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes (Gesamtüberschusses) beendet wird.

Gemäß § 3 Abs. 1 LVO ist unter Gesamtgewinn der Gesamtbetrag der Gewinne zuzüglich steuerfreier Einnahmen abzüglich des Gesamtbetrages der Verluste zu verstehen. Steuerfreie Einnahmen sind nur insoweit anzusetzen, als sie nicht zu einer Kürzung von Aufwendungen (Ausgaben) führen. Wertänderungen von Grund und Boden, der zum Anlagevermögen gehört, sind nur bei der Gewinnermittlung nach § 5 EStG 1988 anzusetzen.

Betrachtet man das gesamte im Laufe des Berufungsverfahrens dargelegte Zahlenmaterial und setzt für die Jahre ab 2007 den Durchschnittswert der vom Bw. bekannt gegebenen und seitens des Finanzamtes nicht widersprochenen prognostizierten Ergebnisse für 2005 und 2006 iHv jährlich € 16.000,00 an und bemisst den dem Grunde nach vom Finanzamt nicht in Abrede gestellten Veräußerungserlös mit dem vom Bw. in der Besprechung vom 9. Juni 2004 bezifferten Wert von € 60.000,00, so ergibt sich folgendes Bild:

Jahr in S	Einkünfte	Einnahmen	Zinsen	Afa
1995	- 500.445,00	1.456.834,00	62.697,00	130.275,00
1996	- 232.726,00	2.487.973,00	51.828,00	146.579,00
1997	- 217.324,00	2.785.492,00	113.907,00	148.381,00
1998	- 544.810,00	2.730.782,00	292.324,00	158.901,00
1999	- 427.751,00	3.029.686,00	233.824,00	183.346,00
2000	- 361.842,00	2.840.782,00	177.384,00	63.333,00
2001	- 327.412,00	3.040.360,00	230.034,00	65.678,00
2002	- 437.520,00	2.795.394,00	165.544,00	65.677,00
Summe in S	- 3.049.830,00	21.167.303,00	1.327.542,00	962.170,00
Ergebnisse 01-04/2004	- 131.507,00 59.032,00	2.870.220,00 788.685,00	17.847,00 4.128,00	
Summe in S	- 3.122.305,00	24.826.208,00	1.349.517,00	962.170,00
Summe in €	- 226.906,75	1.804.190,90	98.073,23	69.923,62
2005	15.000,00	230.000,00	6.000,00	2.000,00
2006	17.000,00	235.000,00	5.000,00	2.000,00
in € 10J/16.000	- 194.906,75 160.000,00	2.269.190,90	109.073,23	73.923,62

Summe in €	- 34.906,75			
Veräußerungserlös in €	60.000,00			
ergibt in €	25.093,25			
ergibt in S	345.290,65			

Nach Ablauf des Anlaufzeitraumes hat der Verlust rd. S 950.000,00 betragen. Daher ist die Kriterienprüfung unter Einbeziehung der Verhältnisse des Anlaufzeitraumes vorzunehmen. Eine solche Prüfung ist aber weder dem angefochtenen Bescheid noch der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes zu entnehmen. Ebenso wenig hat das Finanzamt seine Ansicht zahlenmäßig – auch unter Berücksichtigung eines theoretischen Veräußerungsgewinnes - dargestellt.

Die ausgewiesenen bzw. vorläufigen und prognostizierten Ergebnisse spiegeln folgende Entwicklungen und Tendenzen wider:

ad 1. Ausmaß und Entwicklung der Verluste:

Die Verluste waren ausgehend von 1995 bis 1997 sinkend, im Jahr 1998 ist der Verlust auf den Höchststand von rd. S 544.000,00 angestiegen. In den Folgejahren hatten die Verluste wieder eine sinkende Tendenz, bevor sie 2002 abermals etwas angestiegen sind.

ad 2. Verhältnis der Verluste zu den Gewinnen oder Überschüssen:

Im Zeitraum 1995 bis 2002 sind ausschließlich Verluste angefallen, die jährlich zwischen rd. 7,8% (1997) und rd. 34% (1995) der Einnahmen betragen haben.

Ausgehend vom Beginnjahr 1995 sind bis 1997 die Umsätze gestiegen und die Verluste gesunken. Bei rd. gleich hohen Umsätzen wie jenen aus 1997 hat der Verlust des Jahres 1998 rd. das Doppelte des Jahres 1997 betragen. Ab dem "höchsten" Verlustjahr 1998 waren die Einnahmen zwar schwankend, die Verluste aber in Relation zu den Einnahmen sinkend (von rd. 19% im Jahr 1998 auf rd. 10,8% im Jahr 2001). Im Jahr 2002 war das Verhältnis der Verluste zu den Einnahmen gegenüber den Vorjahren etwas ungünstiger.

Die jährlichen Zinsen zwischen rd. 2% (1996) bis rd. 10,7% (1998) der Einnahmen verminderte der Bw. ab 2003 drastisch, nämlich auf unter 1%, 1995 bis 2002 haben die Zinsen im Durchschnitt rd. 6,27% der Einnahmen betragen.

Die Afa hat jährlich zwischen rd. 2,2% (2001) und rd. 8,9% (1995) und im gesamten Zeitraum durchschnittlich rd. 4,5% der Einnahmen betragen.

Der Materialeinsatz "pendelte" zwischen rd. 68% (2002) und rd. 82% (1995) der Einnahmen, im gesamten Durchschnitt nahm er rd. 71,2% der Einnahmen ein.

ad 3. Ursachen, auf Grund deren im Gegensatz zu vergleichbaren Betrieben, Tätigkeiten oder Rechtsverhältnissen kein Gewinn oder Überschuss erzielt wird:

Die Ursachen sind nach Ansicht des Bw. in den geringen Spannen gelegen, die nicht zu

erhöhen sind, weil die Waren sonst nicht mehr gekauft würden. Der Gemischtwarenhandel ist in ländlicher Region und somit nicht zentral gelegen.

ad 4. Marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf angebotene Leistungen:

Der Bw. hat 1995 den Gemischtwarenhandel eröffnet. 1996 hat er sein Angebot erweitert und begonnen, Mittagsmenüs auszukochen sowie diverse Firmen und weitere Abnehmer zu beliefern. 1999 investierte er wiederum und baute einen Lagerraum in ein zweites Stüberl um, so dass nach dem Umbau ca. 22 Personen Platz zum Essen hatten. Ab 2002 bot der Bw. nun noch verstärkt ein Partyservice an, davor hat er dies nur im Einzelfall gemacht.

ad 5. Marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf die Preisgestaltung:

Der Bw. versucht, mindestens 35% auf den Einkaufspreis aufzuschlagen, ein höheres Preisniveau ist nicht möglich, da diesfalls die Ware niemand kaufen würde.

ad 6. Art und Ausmaß der Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage durch strukturverbessernde Maßnahmen (zB Rationalisierungsmaßnahmen):

Hiefür nennt der Bw. das Auskochen von Mittagsmenüs, Beliefern von Firmen sowie das im Wesentlichen im Jahr 2002 begonnene Partyservice. Er möchte den gastgewerblichen Bereich forcieren. Das Partyservice weist laut Bw. eine steigende Tendenz auf, Abnehmer sei zB die große Firma R, weitere größere Aufträge würden von der Gemeinde kommen. Es würden oft Leute extra aus W das Partyservice in Anspruch nehmen.

Betrachtet man nun die Tätigkeiten des Bw., so betreibt er seit 1995 den Gemischtwarenhandel und seit 1996 ein Cafe-Buffet. Da beide Tätigkeiten relativ zeitnah beieinander begonnen wurden und das Cafe-Buffet auf von den selben Personen und im selben Lokal betrieben wird, ist in den gastgewerblichen Aktivitäten des Bw. keine Änderung der Bewirtschaftung zu erblicken.

Mögen auch im gesamten Zeitraum ausschließlich Verluste angefallen sein, die jedoch – von zwischenzeitigen Anstiegen abgesehen – eine sinkende Tendenz aufgewiesen haben, so begründet dieser Umstand allein noch nicht das Vorliegen von Liebhaberei (vgl. VwGH vom 5. 8. 1993, 93/14/0036). Im gegenständlichen Fall darf nicht außer Acht gelassen werden, dass für die Eröffnung bzw. die Erweiterung des Betriebes nicht unbeträchtliche Investitionen erforderlich waren, da der K das Geschäftslokal in einem sehr schlechten Zustand hinterlassen hat, zudem benötigte der Bw. für das Beliefern von Firmen ein entsprechendes Auto. Der Gemischtwarenhandel ist ein wirtschaftlich äußerst schwieriges, weil sehr arbeitsintensives Gewerbe, für das auf Grund der vielen, weitaus billiger anbietenden Großmärkte keine sehr großen Einnahmenspannen für den Bw. übrig bleiben. Auch der gastgewerbliche Bereich erfordert einen sehr hohen Arbeitseinsatz. Die Verluste haben – von kurzzeitigen Anstiegen abgesehen – eine sinkende Tendenz aufgewiesen. Die Afa war im Laufe der Jahre sinkend und wirkt sich dies zweifellos positiv auf die Ergebnisse aus.

Belastend war die nicht eingeplante, aber 2002 durchzuführende Kanalisation, weshalb die vorerst abgegebene Prognose nicht eingehalten werden konnte.

Der Bw. hat viele Bemühungen gesetzt, die Ergebnissituation zu verbessern. Das Erweitern des Leistungsangebotes durch Auskochen von Mittagsmenüs und Beliefern von Firmen ab ca. Mai 1996, die Erweiterung des Geschäftslokales durch Errichten eines weiteren Stüberls im Jahr 1999, das Anbieten eines Partyservices ab 2002 sowie die Umstellung des Kredites im Jahr 2001 auf Schweizer Franken mit der damit einhergehenden massiven Verminderung der Zinsenbelastung sprechen zweifellos für die Absicht des Bw., einen Gesamtgewinn zu erzielen (vgl. VwGH vom 26. 6. 2002, 96/15/0219 und vom 5. 8. 1993, 93/14/0036). Da sich der Erfolg bzw. die Erfolglosigkeit dieser Bemühungen, insbesondere zB beim Partyservice wegen der Mundpropaganda erst nach einer längeren Phase abschließend beurteilen lässt, aus der Sicht des einzelnen Jahres des Streitzeitraumes 1998 bis 2000 aber weder das Finanzamt Anhaltspunkte für eine von vornherein bestehende Aussichtslosigkeit aufgezeigt hat, noch solche offensichtlich erkennbar sind, kann eine solche Erfolglosigkeit der Bemühungen für den Berufungszeitraum im gegenständlichen Fall nicht angenommen werden. Man kann auch keineswegs behaupten, dass der Bw. bei seinen Entscheidungen nicht wirtschaftlich denkend agiert hätte. Dass der Bw. bereit war und ist, aus seinen nichtselbständigen Einkünften Einlagen für die Besteitung der Zinsen zu leisten, ist als Indiz gegen das Vorliegen von Liebhaberei zu werten (vgl. VwGH vom 22. 4. 1998, 96/13/0189).

Für die sehr arbeitsintensiven Tätigkeiten beschäftigte der Bw. nur das unbedingt erforderliche Personal, von einem Überbestand und somit von einer schlechten Organisation innerhalb des Betriebes kann nicht gesprochen werden. Wenn der Bw. nunmehr nach seiner Pensionierung seine Arbeitskraft in den Betrieb einbringen will, kann eine Einsparung von Personal wiederum nur positiv ins Betriebsergebnis einfließen. Ein früheres Einbringen seiner Arbeitskraft konnte von ihm angesichts der schon so zeitnahen Pensionierung in seiner nichtselbständigen Tätigkeit nicht abverlangt werden.

Zwar konnte der Bw. den von ihm ins Treffen geführten möglichen Veräußerungserlös nur durch die Behauptung dokumentieren, dass eine interessierte Käuferin, die später in T bzw. in der Stadt ein Geschäft eröffnete, € 60.000,00 geboten hätte, doch stellte das Finanzamt den Veräußerungserlös weder dem Grunde noch der Höhe nach in Abrede, weshalb dem Ansatz dieses Betrages in obiger Berechnung nichts entgegensteht.

Bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung muss - wenngleich bei ihrer allfälligen Liebhabereibetrachtung ein (theoretischer) Veräußerungserlös nicht einzubeziehen ist – ein Gesamtüberschuss innerhalb eines Zeitraumes von rd. 20 bzw. 25 Jahren erzielbar sein. Wenn auch ein solcher Zeitraum für die gewerblichen Einkünfte nicht gesetzlich vorgesehen ist, so kann der im gegenständlichen Fall vorliegende Zeitraum von rd. 22 Jahren bei dem vom Bw. getätigten Mitteleinsatz noch nicht als unverhältnismäßig lange angesehen werden.

Da durch die Aktivitäten des Bw. die Nahversorgung gesichert wird und von ihm ein relativ hoher Einsatz an Arbeitskraft von Angestellten und Kapital abverlangt wird, kann auch nicht angenommen werden, dass sich der Bw. den Betrieb des Gemischtwarenhandels sowie des Cafe-Buffets aus besonderen persönlichen Neigungen ausgesucht hat. All seine Aktivitäten und sein stetiges Bemühen um eine Verbesserung der Ertragslage sprechen vielmehr für seine Absicht, einen Gesamtgewinn zu erzielen.

Die Beurteilung für den Streitzeitraum schließt keineswegs eine Qualifikation der Tätigkeit als Liebhaberei in den Folgejahren aus, wenn nämlich der Bw. zB – allenfalls zur Vermeidung einer Pensionskürzung vor Erreichen des 65. Lebensjahres – die (Gestaltung der) Tätigkeit entsprechend "adaptiert".

Nach all dem Gesagten konnte daher dem Begehren des Bw. Rechnung getragen und der Berufung vollinhaltlich Folge gegeben werden.

Beilage: 5 Berechnungsblätter

Klagenfurt, am 27. Dezember 2004