



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Graz
Senat 9

GZ. RV/0308-G/07

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Walpurga Schneider-Kolovratnik, Steuerberater, 1080 Wien, Piaristeng. 18/6, 1) vom 6. April 2006 und 2) vom 12. April 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 6/7/15, vertreten durch Dr. Ursula Lujansky, 1) vom 2. März 2006 betreffend Einkommensteuer 1999 bis 2003 und 2) vom 7. März 2007 betreffend Einkommensteuer 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Bw ist nichtselbständig tätig und bezog daraus in den Streitjahren Einkünfte im Betrag von etwa 1,7 bis 1,8 Millionen Schilling jährlich. Daneben betreibt er eine Schmuck- und Nähboutique, die er am im Jahr 1985 in der L-Gasse in Wien eröffnete und seit Mitte 1992 mit einem Geschäftslokal in der M-Straße führt. Seine Ehefrau ist beim ihm angestellt und seitdem (einige) Verkäuferin in der Boutique.

Strittig ist, ob der Betrieb dieser Schmuck- und Nähboutique in den Streitjahren einkommensteuerlich als Liebhaberei zu beurteilen ist (so das Finanzamt).

Die vom Bw seit 1993 erklärten Umsätze und Einkünfte stellen sich wie folgt dar:

Jahr	Umsatz	Einkünfte
1993	904.563 S	-174.620
1994	1.029.551 S	-99.330
1995	829.487 S	-202.877
1996	940.167 S	-165.911
1997	891.238 S	-142.912
1998	851.630 S	-168.575
1999	792.816 S	-232.500
2000	753.699 S	-183.972
2001	818.064 S	-186.635
2002	60.944,81 €	-15.263,75 €
2003	63.185,56 €	-15.441,98 €
2004	56.685,09 €	-18.043,33 €
2005	-58.536,61 €	-21.820,86 €

Bereits vor Erlassung der hier angefochtenen Bescheide nahm der Bw zur Verlustsituation Stellung. So brachte er im Schreiben seiner steuerlichen Vertreterin vom 31. August 1994 vor, es sei ihm es trotz intensivster und langwieriger Bemühungen nicht möglich gewesen sei, für das Geschäftslokal in der L-Gasse einen Käufer oder Nachmieter zu finden. So habe das Geschäftslokal Mitte des Jahres 1999 ohne Nachfolger aufgegeben werden müssen. In der von ihm betriebenen Schmuck- und Nähboutique würden alle einschlägigen Artikel und Waren, wie sämtliches Nähzubehör, Knöpfe Garne, Wolle, Gobelins für diverseste Näh-, Stick-, Strick- und Handarbeiten angeboten, wobei ein Teil dieser Artikel zu vorgeschriebenen Preisen verkauft werde. Es könne somit von keinem nicht marktgerechten Verhalten gesprochen

werden. Infolge Stilllegung des Betriebes in der heute nicht mehr als Einkaufsgegend frequentierten L-Gasse und ausschließlicher Konzentration auf das Geschäft in der M-Straße sowie durch Abbau von Personal (so sei seit Mitte 1992 nur mehr ein Dienstnehmer beschäftigt) seien von seiner Seite sehr wohl Verbesserungsmaßnahmen gesetzt worden, die in Kürze ihren Niederschlag finden würden.

Im Schreiben seiner steuerlichen Vertreterin vom 15. April 2003 brachte der Bw vor, er sei sehr wohl bemüht, Gewinne zu erwirtschaften. Neben den ursächlichen Artikeln einer Schmuck- und Nähboutique, wie diverses Strick- und Stickmaterial, Wolle, Nähzubehör, Knöpfe usw. einerseits und Modeschmuck andererseits sei seit Herbst 2001 das Sortiment durch Hinzunahme von Wäsche, überwiegend Damenwäsche, erweitert worden, um ein breiteres und vielfältigeres Angebot zu bieten. Auch die Preispolitik könne weder als überhöht noch als zu niedrig angesetzt betrachtet werden, weil für den größten Teil der angebotenen Artikel sog. "vorgeschriebene Preise" gälten. Die Ursache für die schlechte Wirtschaftssituation liege im externen Bereich. Erst sei das Haus, in dem die Boutique untergebracht sei, über mehrere Jahre renoviert worden und mit einem Gerüst versehen gewesen. Anschließend sei die Neugestaltung der "äußersten M-Straße" erfolgt und es sei ebenfalls jahrelang eine Baustelle vor der Eingangstür gewesen. Seit einigen Jahren leide dieser Straßenzug unter der gewerbsmäßigen Prostitution, wobei dieses Gewerbe auch tagsüber, während der normalen Geschäftsöffnungszeiten, ausgeübt werde. Trotz massiver Anrainerproteste sei es offensichtlich nicht möglich, diesem Tun Einhalt zu gebieten und umso schwieriger, den Umsatz zu forcieren. Auf alle diese Ereignisse habe er nicht den geringsten Einfluss. Er sei weder im Stande, die vor seinem Geschäftslokal agierenden Damen an ihrer Tätigkeit zu hindern noch sei es ihm möglich, den Umsatz durch noch durchzuführende Renovierungsarbeiten zu erhöhen. Aus diesen Gründen sei zu entnehmen, dass er keine Möglichkeiten, außer den bereits durchgeführten Versuchen, habe, den Geschäftsverlauf zu seinen Gunsten zu beeinflussen. Weiters sei festzustellen, dass er Angestellter in der Schmuckbranche sei. Bei Schmuckmessen trete er auch als Einzelunternehmer auf, um Informationen, Trends, Insiderwissen, Marktforschung usw. aus erster Hand aus Sicht des Einzelunternehmers zu erhalten bzw. zu betreiben.

Mit den hier angefochtenen Bescheiden vom 2. März 2006 setzte das Finanzamt nach zuvor durchgeföhrter Außenprüfung die Einkommensteuer 1999 bis 2003 unter Außerachtlassung der Verluste aus der Schmuck- und Nähboutique fest. Zur Begründung führt das Finanzamt im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung aus:

In § 2 Abs 1 Liebhabereiverordnung wird normiert, dass bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs 1 LVA bei Anfallen von Verlusten die objektive Eignung und das nach Außen in Erscheinung tretende Streben, einen Gesamtgewinn zu erzielen, insbesondere anhand folgender Kriterien nachvollziehbar sein muss:

1. Ausmaß und Entwicklung der Verluste

Seit der Gründung 1985 bis zum Jahr 2003 wurden ausschließlich Verluste erwirtschaftet. Die Summe der Verluste für die Zeitspanne von 19 Jahren beträgt 261.636,81,-. Das sind im Durchschnitt 24 % des erklärten Umsatzes (Auflistung siehe TZ 1).

Die Höhe der Verluste entspricht in etwa dem Gehalt der Ehegattin (einzige Angestellte im Unternehmen).

2. Verhältnis der Gewinne zu den Verlusten

Es kann auf einen Beobachtungszeitraum von 19 Jahren zurückblickt werden und es konnte in keinem der aufgelisteten Jahre ein positives Betriebsergebnis erzielt werden. Die Relationen zwischen Umsatz und Gewinn sind in den Jahren keinen großen Schwankungen unterworfen. Die Verlustsituation hat den Rahmen einer Gewinnerzielungsabsicht in einem überschaubaren Zeitraum weit überschritten.

3. Ursachen, aufgrund derer im Gegensatz zu vergleichbaren Betrieben, Tätigkeiten oder Rechtsverhältnissen kein Gewinn erzielt wird

Hier wird vom Steuerpflichtigen die jahrelange Sanierung der äußeren M-Straße sowie die in dieser Gegend vorkommende Prostitution ins Treffen geführt.

Der im Jahr 1992 durchgeführte Standortwechsel beeinflusste die Umsatz- und Verlustsituation im wesentlichen nicht. Auch eine negative Einwirkung der angeführten Umstände ist nicht erkennbar.

4. Marktgerechtes Verhalten in Hinblick auf die angebotene Leistung

Das Grundgeschäft manifestiert sich im Vertrieb von Wolle und Nähzubehör. Dem Inhaber des Gewerbes entging nicht die Situation vergleichbarer Betriebe, welche im letzten Jahrzehnt schließen mussten, weil die Nachfrage für das spezifische Warenangebot kontinuierlich abnahm. Somit wurde im Jahr 2001 das Sortiment zwar um Wäscheartikel erweitert (ca. 10 % des Umsatzes), jedoch eine Änderung an der Verlustsituation konnte dabei nicht erzielt werden, weil das Grundsortiment an Wolle und Nähzubehör beibehalten wurde. Laut Aussagen des Abgabepflichtigen wurden keinerlei Werbemaßnahmen ergriffen, um ein breites Publikum (außer die wegfallenden Stammkunden und Laufkunden) anzusprechen; ebenfalls konnte eine ansprechende Warenpräsentation in Hinblick auf ein Bemühen bezüglich einer angestrebten Gewinnerzielung nicht festgestellt werden.

5. Marktgerechtes Verhalten in Hinblick auf die Preisgestaltung

Die Verkaufspreise sind größtenteils durch die Lieferanten empfohlen, daher vorgegeben - somit war und bleibt die Ertrags situation im wesentlichen vorgegeben.

6. Art und Ausmaß der Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage durch strukturverbessernde Maßnahmen

Im Jahr 1992 wurde ein Standortwechsel von der L-Gasse im 3. Bezirk in die M-Straße 000 im 15. Bezirk durchgeführt. Mitte der 90er Jahre wurde die Sparte Schmuck eingestellt, und im Jahr 2001 erfolgte eine Sortimentserweiterung um Wäsche. Im Prüfungszeitraum bestand das Warenlager jedoch immer zu 90% aus Wolle und Nähzubehörartikeln.

Die in den 2 Jahrzehnten vereinzelt unternommenen Tätigkeiten sind nicht im Sinne der Liebhabereibeurteilung als Maßnahmen anzusehen, die zur Verbesserung der Ertragslage des Unternehmens beitragen konnten.

Rechtliche Würdigung:

Um eine Betätigung im Sinne des § 1 (1) LVO als Liebhaberei beurteilen zu können, bedarf es im Zuge eines ordentlichen Verfahrens der Ausarbeitung vorgegebener Kriterien. Die einzelnen Erkenntnisse daraus müssen dann in ihrer Gesamtheit dahingehend beurteilt werden, ob ein objektives nach Außen in Erscheinung tretendes Streben nach einem Gesamtgewinn ersichtlich ist und ob die vorliegende Tätigkeit als Einkunftsquelle einzustufen ist.

Festgestellt wurde, dass die vereinzelt gesetzten Maßnahmen keine Verbesserung der Ertragslage bewirken konnten. Dem Inhaber des Gewerbes sind aufgrund seiner nichtselbstständigen Tätigkeit Erfahrungswerte in Bezug auf Marketing und entsprechende Warenpräsentation zuzuschreiben, trotzdem blieben werbewirksame und kundenansprechende Vorgehensweisen außer Acht. Obwohl Hrn. G die prekäre Lage vergleichbarer Betriebe bekannt war, wurde der Großteil des Warensortiments nicht abgeändert, das offensichtlich am Bedarf der Zeit vorbeiging.

Der Steuerpflichtige hätte aufgrund der Ertragsentwicklung und aufgrund seines betriebswirtschaftlichen Erfahrungsstandes erkennen müssen, dass auf Grund von Unwägbarkeiten, gewöhnlichen Risiken oder aus anderen Gründen - von diesem Zeitpunkt an gerechnet - in einem angemessenen Zeitraum kein Gesamtgewinn zu erwarten ist, die Betätigung wirtschaftlich nicht sinnvoll ist.

Unter Abwagen sämtlicher objektiver Umstände und unter Bezugnahme des § 162 BAO der freien Beweiswürdigung, kann die Absicht, einen Gesamtgewinn zu erzielen, nicht nachvollzogen werden (siehe Kriterien). Die Betätigung war daher im Prüfungszeitraum als Liebhaberei zu beurteilen.

Liebhaberei bei typisch erwerbswirtschaftlicher Betätigung liegt dann vor, wenn persönliche Motive für das Dulden von Verlusten ausschlaggebend sind; wie Im ggstl. Fall die Motivation für die Fortführung des verlustträchtigen Betriebes die Versorgung der Ehefrau als steuerlicher Absetzposten zu sehen ist.

Der Art der Betriebsführung kann somit nicht unterstellt werden, dass das betriebliche Geschehen nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten ausgerichtet war und ist.

Die Betätigung gem. §1(1) LVO wird mit 1.1.1999 zur Liebhaberei erklärt. Ein Aufgabegewinn i.H.v. ATS 500.000.- (gemeiner Wert) ist anzusetzen.

Dagegen wendet sich der Bw mit Berufung. Im Schreiben vom 15. Mai 2006 bringt seine steuerliche Vertreterin vor:

In Tz 2 des Betriebsprüfungsberichtes wird ausgeführt, dass es trotz Standortwechsels im Jahr 1992 von der L-Gasse im 3. Bezirk in die M-Straße 000 im 15. Bezirk zu keiner wesentlichen Änderung der Ertragssituation des Unternehmens meines Mandanten gekommen wäre.

Hiezu ist auszuführen, dass mein Mandant im Jahr 1985 sein Unternehmen mit dem Standort L-Gasse im 3. Bezirk gegründet hatte. In den Jahren 1988 bis 1992 wurden zwei Geschäfte betrieben, nämlich in der L-Gasse im 3. Bezirk und in der M-Straße im 15. Bezirk. Seit dem Jahr 1993 wird das Unternehmen nur mehr auf dem Standort M-Straße betrieben. Auch waren in der Zeit von 1988 bis 1992 mehr als nur eine Angestellte im Betrieb tätig.

Aus diesen Maßnahmen ist ersichtlich, dass Herr G sehr wohl im internen Bereich Maßnahmen setzte, die Ertragssituation zu beeinflussen. Mein Mandant war bemüht, durch die Übernahme eines zweiten Geschäftslokales das Unternehmen in die Gewinnzone zu führen. Da diese Maßnahme nicht zu dem gewünschten Erfolg führte, wurde ein Standort aufgegeben um durch Senkung der Kosten das Ziel zu erreichen, die Ertragslage des Unternehmens zu verbessern. Aus Einsparungsgründen mußte in der Folge ebenfalls von größeren Einschaltungen im Branchenbuch und im Bezirksbranchenbuch Abstand genommen werden. Des weiteren wurde im Jahr 2001 auch das Sortiment durch Hinzunahme von Wäsche, überwiegend Damenwäsche, erweitert, um ein breiteres und vielfältigeres Angebot zu bieten.

Im Bericht der Betriebsprüfung wird weiters angeführt, dass eine "ansprechende" Warenpräsentation nicht festgestellt werden konnte und dass ein Großteil des Waren- sortiments, welches offensichtlich am Bedarf der Zeit vorbeiging, nicht abgeändert wurde. Ob eine Warenpräsentation "ansprechend" oder "nicht ansprechend" ist, ist m. E. ein subjektives Empfinden. Die Art und Weise der Präsentation (Innenausstattung, Schaufenstergestaltung, etc.) einerseits sowie die persönliche Beratung und Unterstützung der Kunden andererseits bei Näh- und Strickarbeiten obliegt dem Inhaber des Betriebes. Wenn ein Großteil des Sortiments "am Bedarf der Zeit vorbeiging" ist auch ein Aufgabegewinn i. H. von A TS 500.000,00 nicht möglich bzw. ist mit Null anzusetzen.

Die Preispolitik kann weder als überhöht noch als zu niedrig angesetzt bezeichnet werden, da für den größten Teil der angebotenen Artikel sog. "vorgeschriebene Preise" gelten.

Die Ursache für die schlechte wirtschaftliche Lage liegt ausschließlich im externen Bereich.

Erst wurde das Haus, in welchem das Unternehmen auf der M-Straße untergebracht ist, jahrelang saniert und mit Gerüst versehen. Anschließend erfolgte die Neugestaltung der äußeren M-Straße, was wieder eine Baustelle vor dem Eingangsbereich zur Folge hatte. Nunmehr leidet seit einigen Jahren dieser Straßenzug unter der gewerbsmäßigen Prostitution, wobei dieses Gewerbe auch tagsüber während der normalen Geschäfts-öffnungszeiten ausgeübt wird. Trotz massiver Anrainerproteste ist es scheinbar nicht möglich, diesem Tun Einhalt zu gebieten und natürlich um so schwieriger, den Umsatz zu forcieren.

Auf alle diese aufgezeigten Ereignisse hat der Steuerpflichtige absolut keinen Einfluß. Er ist nicht im Stande, die vor seinem Lokal agierenden Damen an ihrem Tun zu hindern. Auch hat er keinen Einfluß, durchzuführende Renovierungsarbeiten weder an der Liegenschaft noch auf der Straße abzuwenden.

Weiters ist anzuführen, dass mein Mandant Angestellter in der Schmuckbranche ist. Bei den Schmuck- und Accessoires-Messen tritt Herr G auch als Einzelunternehmer auf, um Informationen, Trends, Insiderwissen, Marktforschung, etc. aus erster Hand aus Sicht des Einzelunternehmers zu erhalten bzw. zu betreiben.

Da seitens der Behörde weiters angeführt wird, dass Liebhaberei bei typisch erwerbswirtschaftlicher Betätigung dann vorläge, wenn persönliche Motive für das Dulden von Verlusten ausschlaggebend wären, wie im gegenständlichen Fall die Motivation für die Fortführung des Betriebes die Versorgung der Ehefrau als steuerlicher Absetzposten zu sehen sei, stellt mein Mandant Überlegungen an, seinen Betrieb zu beenden und das Dienstverhältnis zu kündigen. Da davon auszugehen ist, dass bei der jetzigen Arbeitsplatzsituation und auf Grund des Alters der Dienstnehmerin einige Zeit verstreichen wird einen neuen Arbeitsplatz zu finden, muß auf die Hilfe bzw. Unterstützung durch das Arbeitsmarktservice zurückgegriffen werden.

Da die Ursachen für die schlechte Wirtschaftssituation im externen Bereich liegen, die mein Mandant nicht beeinflussen kann, bitte ich die angefochtenen Bescheide zurückzunehmen, die Einkünfte aus der Tätigkeit des Gewerbetriebes "Schmuck- und Nähboutique" als Einküntsquelle zu betrachten und nach Erklärung zu veranlagen.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 29. Jänner 2007 wies das Finanzamt die Berufung betreffend Einkommensteuer 1999 bis 2003 als unbegründet ab, wobei es jedoch den Einkommensteuerbescheid 1999 hinsichtlich des Aufgabegewinnes abänderte. In der gesonderten Begründung vom selben Tag führt das Finanzamt zur Begründung aus:

Der Betrieb wurde im Jahr 1985 eröffnet (vorerst nur in der L-Gasse). Ab 1988 wurde ein zweites Geschäftslokal in der M-Straße betrieben, ab 1993 erfolgte aus Kosteneinsparungsgründen die Beschränkung auf eine Verkaufsstelle in der M-Straße. Der Vergleich der Umsätze der einzelnen Jahre ergibt, dass diese (nach einer Anlaufphase) ab 1989 bis 2003 zwischen ca. 80.000,-- und ca. 55.000,-- schwanken. Ab der Einschränkung auf nur ein Geschäftslokal Schwankungen zwischen ca. 75.000,-- und ca. 55.000,--. Die Verluste (wieder außerhalb der Anlaufphase) bewegen sich zwischen 18.500,-- und 10.000,-- (mit Ausnahme der Jahre 1992 und 1994, wo ein wesentlich höherer Verlust bzw. auch ein niedrigerer Verlust erzielt wurde).

Insgesamt gesehen wurde in keinem Jahr ein Gewinn erzielt. Betrachtet man die Entwicklung der jeweiligen Jahre, so kann gesagt werden, dass die Schließung des Geschäftes in der L-Gasse und auch Einschränkung der Bediensteten auf eine Person (Gattin des Berufungswerbers), eine eher geringfügige Auswirkung auf den Umsatz und keinerlei Auswirkung auf die Verlustsituation mit sich brachte.

Im Hinblick auf die rückläufige Nachfrage im Bereich Woll- und Nähartikel wurde im Jahr 2001 das Sortiment um Wäsche (ca. 10 % des Umsatzes) erweitert. Auch durch diese Maßnahme hatte keinen entscheidenden Einfluss auf Umsatz und Verlust. Ebenso hatte der Wegfall des Schmuckverkaufes keine sichtbare Veränderung der wirtschaftlichen Lage hervorgerufen.

Die Durchführung von gezielten Werbemaßnahmen, zur Ansprechung eines größeren Kundenkreises, wurde nicht festgestellt und auch nicht behauptet. In der Eingabe zur Mängelbehebung wurde sogar ausgeführt, dass (aus Kostengründen) Einschaltungen im Branchenbuch und im Bezirksbranchenbuch eingeschränkt wurden.

Die Preisgestaltung der angebotenen Verkaufsartikel ist großteils vorgegeben und daher eingeschränkt.

Die besonderen Umstände in der äußeren M-Straße (Prostitution) sind in Betracht zu ziehen und durch den Berufungswerber nicht beeinflussbar. Wobei jedoch einzuräumen ist, dass sich dieses Gewerbe im Bereich W/M-Straße nicht plötzlich etabliert hat, sondern seit langen Jahren besteht und bei der Wahl des Standortes zu berücksichtigen war. Der Wegfall der Bauarbeiten in der äußeren M-Straße konnte keine Veränderung der Geschäftsentwicklung bewirken.

Die Gründe für das negative Gesamtergebnis liegen teilweise im Bereich der Betriebsführung und sind teilweise durch äußere Umstände hervorgerufen.

Aufgrund der gesetzten Maßnahmen und auch Veränderung der äußeren Gegebenheit der Bauarbeiten, war abzuwarten, inwieweit sich dieses auf den Geschäftsfolgang auswirken und sich der Berufungswerber somit Hoffnung auf einen Gesamtgewinn in einem angemessenen Zeitraum machen durfte. Wie vorhin dargestellt, ergab sich durch die Veränderungen keine Besserung der wirtschaftlichen Lage. Die sich weiterhin ergebenden Verluste wurden ohne weitere strukturverbessernde Maßnahmen hingenommen.

Bei einer Tätigkeit im Sinne des § 1 Abs. 1 LVO kann es durchaus sein, dass sich erst nach mehrjähriger Betätigung objektiv herausstellt, dass sie niemals erfolgbringend sein kann. Bis zu dem Zeitpunkt ist von einer Einkunftsquelle auszugehen. Wird jedoch dann die Betätigung nicht eingestellt, ist ab dann Liebhaberei anzunehmen (VwGH 28.2.2002, 96/15/0219).

Dies bedeutet, dass sobald erkennbar ist, dass aufgrund von Unwägbarkeiten oder anderen Gründen (von dem Punkt aus gerechnet) in einem angemessenen Zeitraum kein Gesamtgewinn mehr zu erwarten ist, die Betätigung als wirtschaftlich nicht mehr sinnvoll anzusehen ist und die Weiterführung der Tätigkeit andere als wirtschaftliche Gründe hat.

Das Erzielen von Verlusten über einen Zeitraum von fast zwei Jahrzehnten, das Bemerken, dass gesetzte Maßnahmen keinen Erfolg brachten und dass auch der Wegfall der Baumaßnahmen keine Veränderung bewirkten, lässt nur den Schluss, dass der Betrieb aus anderen Gründen als der Absicht der Gesamtgewinnerzielung fortgeführt wird. Die Betätigung stellt ab dem Jahr 1999 Liebhaberei dar.

Die Berufung war daher in diesem Punkt abzuweisen. Hinsichtlich des Berufungsbegehrens, keinen Aufgabegewinn im Jahr 1999 anzusetzen, wird stattgegeben.

Mit Schreiben seiner steuerlichen Vertreterin vom 28. Februar 2007 beantragte der Bw die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Mit dem hier ebenfalls angefochtenen Bescheid vom 7. März 2007 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer 2004 ebenfalls unter Außerachtlassung der Verluste aus der Schmuck- und Nähboutique fest. Zur Begründung verwies es auf die Begründung der Vorjahresbescheide und die gesonderte Begründung zu den Berufungsvorentscheidungen.

Dagegen erhob der Bw mit Schreiben seiner steuerlichen Vertreterin vom 12. April 2007 Berufung und verweist auf das bisherige Vorbringen.

Das Finanzamt legte die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat im April 2007 zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Soweit die Streitparteien übereinstimmend vom Vorliegen einer Betätigung mit Annahme einer Einkunftsquelle im Sinne des § 1 Abs. 1 Liebhabereiverordnung ausgehen, sieht sich der unabhängige Finanzsenat im Hinblick auf die näheren Umstände der Betätigung (insbesondere die Höhe des Umsatzes) nicht dazu veranlasst, diesbezüglich eine andere Beurteilung vorzunehmen.

Bei einer Betätigung mit Annahme einer Einkunftsquelle (Betätigung, die nicht typisch der Lebensführung zuzurechnen ist) liegen Einkünfte vor, wenn sie durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn zu erzielen. Voraussetzung ist, dass die Absicht anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1) nachvollziehbar ist (§ 1 Abs. 1 Liebhabereiverordnung). Dabei ist zu beurteilen, ob der sich Betätigende die Betätigung im jeweiligen Veranlagungszeitraum aus damaliger Sicht mit voller Gewinnerzielungsabsicht geführt hat und sich – jeweils zu Beginn

eines Veranlagungszeitraumes von da an gerechnet - auch Hoffnungen auf einen Gesamtgewinn in einem angemessenen Zeitraum machen durfte.

Das Vorliegen der Absicht, einen Gesamtgewinn zu erzielen, ist gemäß § 2 Abs. 1 Liebhabereiverordnung insbesondere anhand folgender Umstände zu beurteilen:

1. Ausmaß und Entwicklung der Verluste,
2. Verhältnis der Verluste zu den Gewinnen,
3. Ursachen, auf Grund deren im Gegensatz zu vergleichbaren Betrieben, Tätigkeiten oder Rechtsverhältnissen kein Gewinn 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).

Werden langjährig Verluste erzielt, so ist für die Liebhabereibeurteilung vor allem zu ermitteln, ob und welche Maßnahmen zur Verbesserung der Situation der Steuerpflichtige gesetzt hat.

Diesem Kriterium kommt im Rahmen der Kriterienprüfung nach § 2 Abs. 1 Liebhabereiverordnung entscheidende Bedeutung zu (vgl. VwGH 28.2.2002, 96/15/0219; VwGH 7.10.2003, 99/15/0209).

Liebhaberei bei typisch erwerbswirtschaftlicher Betätigung wird vor allem dann vorliegen, wenn persönliche Motive für das Dulden von Verlusten ausschlaggebend sind. Dies können sein (vgl. UFS 28.4.2005, RV/0226-G/05; UFS 19.6.2006, RV/0182-G/06):

- die sonst steuerlich nicht abzugsfähige Versorgung naher Angehöriger,
- die Schaffung oder Erhaltung einer Beschäftigung bzw. zukünftigen Existenzgrundlage für nahe Angehörige,
- die steuerliche Berücksichtigung von Ausgaben (Aufwendungen), die im Zusammenhang mit der Privatsphäre stehen und dort jedenfalls angefallen wären,
- die Aufrechterhaltung einer Betätigung aus "Familientradition",
- die Betätigung auf Grund eines besonderen Interesses an der Sache ("Forschergeist").

Wie der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 16.5.2007, 2002/14/0083, entschieden hat, hat die Abgabenbehörde für die Beurteilung einer Betätigung gemäß § 1 Abs. 1 Liebhabereiverordnung jene Gründe darzutun, die dafür sprechen, dass der Bw bereits zu Beginn Streitzeitraumes (hier: des Jahres 1999) hätte erkennen müssen, dass seine Betätigung niemals erfolgbringend sein würde, sodass mangels Einstellung der Tätigkeit ab

diesem Zeitpunkt Liebhaberei anzunehmen ist (vgl. auch den ähnlich gelagerten Fall eines Einzelhandels mit Korb-, Holz- und Spielwaren: UFS 19.6.2006, RV/0182-G/06).

Im Berufungsfall war für den Bw bereits zu Beginn des Streitzeitraumes aus langjähriger Erfahrung zu erkennen:

- dass seine Umsätze (und damit auch die Ausgaben für den Wareneinkauf) innerhalb einer gewissen Bandbreite weitgehend gleich bleibend sind;
- dass eine Verbesserung der Ertragslage über den Preis nicht zu erreichen ist, weil – unbesehen der Tatsache, dass höhere Preise die Kundenzahl verringert - für den größten Teil der angebotenen Artikel sog. „vorgeschriebene Preise“ gelten (siehe Schreiben vom 15. April 2003 und vom 15. Mai 2006);
- dass die Ursachen für die schlechte wirtschaftliche Lage „ausschließlich“ im externen Bereich liegen, diese somit von ihm nicht beeinflussbar sind (siehe Schreiben vom 15. Mai 2006; ebenso Schreiben vom 15. April 2003);
- dass der Umsatz auch durch zukünftige Gestaltungsmaßnahmen des Geschäftslokales („Renovierungsarbeiten“) nicht erhöht werden kann (siehe Schreiben vom 15. April 2003).
- dass vergleichbare Betrieb sich (ebenfalls) in prekärer Lage befinden (vgl. den Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung, der diesbezüglich unwidersprochen geblieben ist);

Wenn vorgebracht wird, dass das Unternehmen seit dem Jahr 1993 nur mehr auf einem Standort betrieben worden und vorher mehr als nur eine Angestellte im Betrieb tätig gewesen sei, woraus ersichtlich sei, dass der Bw sehr wohl im internen Bereich Maßnahmen gesetzt habe, um die Ertragssituation zu beeinflussen, so vermag damit allenfalls die Gewinnerzielungsabsicht des Bw in den Jahren 1992 und 1993 aufgezeigt werden (vgl. auch das Schreiben vom 31. August 1994, wo der Bw mit demselben Vorbringen seine Gewinnerzielungsabsicht bereits für 1992 begründet); für die Streitjahre belegen die Maßnahmen der Vergangenheit die Gewinnerzielungsabsicht des Bw hingegen nicht.

Was die Sortimentserweiterung ab Herbst 2001 (Damenwäsche) betrifft (ca. 10% des Umsatzes lt. Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung), so ist der Bw dem Finanzamt nicht entgegengetreten, dass diese Sortimentserweiterung in keinem solchen Ausmaß erfolgt ist, das sie geeignet gewesen wäre, als grundlegende strukturelle Maßnahme seinen Betrieb in den einzelnen Streitjahren aus der Verlustzone zu führen.

Ganz besonders hinzuweisen ist in diesem Zusammenhang, dass der Bw selbst im Schreiben vom 15. April 2003 vorgebracht hat, dass er außer den bereits durchgeführten Maßnahmen (also die bereits im Jahr 1993 durchgeführten Maßnahmen der Standortverlegung sowie der Beschränkung auf einen Standort und eine Angestellte) keine Möglichkeiten hat, den Geschäftsverlauf zu seinen Gunsten zu beeinflussen.

Dass der Bw, ein Angestellter der Schmuckbranche, bei den Schmuck- und Accessoires-Messen auch als Einzelunternehmer auftritt, um Informationen, Trends, Insiderwissen, Marktforschung usw. aus erster Hand aus Sicht des Einzelunternehmers zu erhalten (siehe Schreiben vom 15. Mai 2006, siehe ebenso Schreiben vom 15. April 2003), ist – unbesehen der Tatsache, dass eine branchennahe unternehmerische Tätigkeit keine Voraussetzung für seine Angestelltentätigkeit ist und jene Tätigkeit die Gesamtrentabilität massiv vermindert, somit als bloße Zweckbehauptung anzusehen ist – für die Liebhabereibeurteilung unerheblich.

Wenn das Finanzamt daher im Hinblick auf die Verluste von fast zwei Jahrzehnten, dem Bemerken, dass gesetzte Maßnahmen keine Erfolg bringen und dass auch der Wegfall der Baumaßnahmen keine Veränderungen bewirkten, zu dem Schluss kommt, dass der Betrieb aus anderen Gründen als der Absicht der Gewinnerzielung fortgeführt wird, so kann ihm nicht widersprochen werden. Der unabhängige Finanzsenat geht - wie auch das Finanzamt - davon aus, dass der Bw den Handelsbetrieb vor allem zur Erhaltung einer Beschäftigung für seine Ehefrau aufrecht gehalten und er sich deshalb den Betrieb geleistet hat.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Graz, am 12. September 2007