



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Clemens Reinöhl, Steuerberater, 1190 Wien, Oberkirchergasse 34, vom 27. Juni 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 9., 18., und 19. Bezirk und Klosterneuburg vom 6. Juni 2003 betreffend Einkommensteuer 2001 nach der am 16. März 2005 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Einkommensteuer für 2001 wird auf Basis der untenstehenden Bemessungsgrundlage mit **0** festgesetzt.

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	210.073,00 S
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	<u>- 83.120,00 S</u>
Gesamtbetrag der Einkünfte:	126.953,00 S
Verlustvortrag (75 % v. 126.953)	- 95.214,75 S
Sonderausgabenpauschale	<u>- 819,00 S</u>
Einkommen	30.919,25 S
Einkommensteuer	0,00 S (€)

Entscheidungsgründe

MB legte am 25. März 2003 die Einkommensteuererklärung für 2001 vor und erklärte darin Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von - 136.728 S.

Das Finanzamt teilte dem Steuerpflichtigen (Stpfl.) mit Schreiben vom 31. März 2003 mit, dass es in Anbetracht der bislang erlittenen Verluste nicht vom Vorliegen einer Einkunftsquelle im Sinne des Einkommensteuergesetzes (EStG) 1988 ausgehe, weshalb beabsichtigt sei die Verluste aus dieser Tätigkeit ab der Veranlagung 2001 außer Ansatz zu lassen. Soweit jedoch durch Vorlage einer Prognoserechnung glaubhaft gemacht werde, dass künftig Gewinne zu erwarten seien und innerhalb eines überschaubaren Zeitraums mit einem Gesamtgewinn gerechnet werden könne, würde eine vorläufige Veranlagung gem. § 200 Bundesabgabenordnung (BAO) unter der Berücksichtigung der Verluste ins Auge gefasst. MB nahm hiezu mit Schreiben vom 25. Mai 2003 Stellung, wobei er vorerst darauf hinwies, dass er bis 9/1998 in einem Angestelltenverhältnis beschäftigt gewesen und schließlich auf Grund von Rationalisierungsmaßnahmen gekündigt worden sei. Ab 10/98 habe er versucht, als selbstständige Handelsvertreter einen Vertrieb für Produkte der Firma D in L, Steiermark aufzubauen. Da diese Produkte im Vergleich zu Konkurrenzunternehmen zu teuer gewesen seien, sei es ihm nicht gelungen ausreichend Provisionseinnahmen zu erwirtschaften.

12/2001 habe er diese Tätigkeit eingestellt. Er habe immer wieder versucht eine Änderung der Preispolitik der Firma D in Österreich zu bewirken, eine diesbezügliche Bereitschaft des Auftraggebers habe aber nicht bestanden. Er habe weiters immer wieder versucht, den Vertrieb für andere Produkte zu bekommen oder eine neue Anstellung zu finden, was ihm als 50-Jährigen aber nicht gelungen sei. Von 5/2001 bis 2/2002 sei er wieder in einem Angestelltenverhältnis tätig gewesen. Seit 3/2002 sei er wieder arbeitslos.

Das Finanzamt erließ am 6. Juni 2003 ein Einkommensteuerbescheid für 2001, wobei die erklärten Verluste aus Gewerbebetrieb nicht Berücksichtigung fanden.

MB erhob gegen diesen Bescheid am 27. Juni 2003 das Rechtsmittel der Berufung, wobei er darauf hinwies, stets bemüht gewesen zu sein weitere Auftraggeber zu bekommen und Änderungen in der Preispolitik des bestehenden Auftraggebers zu bewirken. Zudem wurden die Einreichung des Vertrages und der Korrespondenz mit der Firma D und der Korrespondenz mit anderen Auftraggebern angekündigt.

Weiters werde die Berücksichtigung der Verlustvorträge, und zwar für 2000 S 86.860 und für 1999 S 187.068 sowie des nichtausgleichsfähigen IFB-Verlustes aus 1999 in Höhe von 1.944 S beantragt.

Mit Schreiben vom 14. Juli 2003 übermittelte der Bw. den Vertriebsvertrag zwischen ihm und der DG vom 22. Dezember 1998 sowie diversen Schriftverkehr, dem u.a. Folgendes zu entnehmen ist:

Fax der EE an MB vom 2. September 1998:

„Die Fa. DG ... beabsichtigt an die Einzelfirma BV ... einen Vertretungsvertrag mit Beginn 1.1.1999 zu vergeben. ... Die Fa. B wird als selbstständige Handels- und Vertriebsfirma arbeiten und sowohl auf Provisionsbasis als auch in Form direkten Ein- und Verkaufs am Österreichischen Markt arbeiten.

Das prognostizierte Geschäftsvolumen wird von beiden Seiten - nach Einarbeitung - mit wesentlich mehr als 10 Mio ATS angesehen. Für mindestens 19 Mio ATS stehen Produktionskapazitäten im Haus D frei verfügbar. Diese freie Kapazität ist durch die Umstrukturierung von personalkostenintensiven elektronischen Bauelementeproduktionen auf kundenspezifische mechanische Kühlkörperfertigungen mit höherem DB entstanden. ...Als Provisionshöhe ist der Satz von 10 % generell vorgesehen. ...“.

Fax der EE (P) vom 1. Februar 2000 an MB :

„... Bezüglich des zu verteilenden Provisionskuchens bin ich bestürzt, dass Du nur auf eine einzelne Firma schaust wobei auch die Provision von den von Dir angeführten 5 Mio ATS eine erste Lebensgrundlage für Dich, Deine Familie und Deine Firma darstellt. ...

Feststellen möchte ich, dass ich Dich nicht in die Selbstständigkeit gelockt habe ... sondern Dich nach Kräften ... selbstlos unterstützt habe. Die Argumentation Dir zugesagt zu haben, dass ich CeT Aufträge zu höheren Preisen über Dich laufen lassen wollte halte ich nicht für vertretbar. ...

Eine technische Kooperation im Bereich der CC Bindung kommt erst in Frage wenn Du Dich am Markt mit den D Produkten stabil eingerichtet hast. Der Verkauf von D Produkten hat erste und höchste Priorität ... Das habe ich Dir auch mehrfach persönlich, telephonisch etc. mitgeteilt. Ich selbst kann Dir nur gute Ratschläge nach bestem Wissen und Gewissen geben. Deinen Job musst Du schon selbst erfüllen. ...

ES GIBT IN ÖSTERREICH EINEN AUSREICHENDEN MARKT FÜR D PRODUKTE: ... Für 2000 plane ich 56 Mio ATS Umsatz in Europa (mit 26 Arbeitern + Verwaltung) – davon rund 43 Mio ATS in Deutschland. Dies bedeutet nach meiner Erfahrung, dass ca. 30 % identer Markt in Österreich (i.e.: rund 13 Mio ATS) für Dich REALISTISCH erreichbar ist. Ob Du dabei 5 oder 6 Mio von Ar erhältst – oder mehr – hängt von Deinem Geschick ab. ...“.

CT-Fax (Datumsangabe: 03-07-07) an Fa. D z. Hd. GE

„1. aK Da liegen wird sehr gut im Rennen. Alle (Pos1 und Pos 2) Preise sehr o.k. Jedoch gibt es derzeit keinen Handlungsbedarf, weil aK Lieferabschlüsse bereits vor einiger Zeit getätigt hat. Wir werden aber sicher zum Zug kommen, wenn es mit dem Lieferanten Probleme gibt.
2. Ge: Trotz Zusage liefern zu können, höre ich jetzt folgende Aussage: Auch die anderen Anbieter haben nach-anbieten können. Unser Preis von 2,73 wurde auf 2,45 unterboten!!
Daher keine Chance. ...“.

CT -Fax (Datumsangabe: 03-07-07) an S Villach, z. Hd. Hr ST:

„... Ich weiß aus vergangener Zeit, dass bei S große Mengen an Chemikalien entsorgt werden. Ich wollte Ihnen meine Dienste anbieten, dies kostengünstig, d.h. dass Sie mit Ihrem Abfall noch ein Geschäft machen können. Ich habe dabei mit einer dt. Firma Kontakt – ehemalige H Mitarbeiter, die ausgesprochen seriös das Geschäft abwickeln.

Dazu jetzt meine Bitte: Könnten Sie mir Produkt/Menge/und ein dazugehöriges Analysenzertifikat zukommen lassen, damit ich Ihnen dazu ein Angebot stellen kann, bzw. auch prüfen kann welche Möglichkeiten der Entsorgung verfügbar sind...“:

CT -Fax vom 29. Oktober 1999 an E z. Hd. HPP:

„...1. E Deine Zusagen, bei mir einzukaufen, hat sich bis heute nicht erfüllt.

2. D : Es gibt lediglich einen Probeauftrag! Die anderen Aufträge sind davon abhängig. Jedoch gibt es riesige Probleme mit der Angebotsbearbeitung. Ich erhalte trotz 2x Fax Benachrichtigung, mehrmaliger telefonischer Bitten – keine Reaktion. ... Nun geht es um eine Briefanfrage von Ar und um eine Revision unseres Gesamtangebotes. Die Briefanfrage liegt mit nicht vor – der Kunde hat es direkt D geschickt – es erhebt sich die Frage, wie viele Briefe Anfragen habt Ihr vorliegen, von denen ich nichts weiß. Neben der Briefanfrage, gibt es noch eine Reihe von anderen Dingen, die zwischen Ar und D besprochen werden – von denen ich nichts weiß wie z.B. eines ALU Schildes. Ich kann nur sagen: Ich erwarte mir absolute Aufrichtigkeit. Ich sehe es bis heute nicht bestätigt, dass D das will,...“.

CT - Fax (Datumsangabe: 03-07-07) an E z. Hd. HPP :

„... Meine finanzielle Situation ist einfach schon sehr eng! Ich habe im letzten halben Jahr fast 400.000 S von meinem Privatvermögen einfließen lassen. Ich habe ca. 190 Firmen kontaktiert und bin fast 7.000 km gefahren. aber ich habe schon Erklärungsbedarf meiner Bank gegenüber, und es wäre gut, wenn bald ein Auftrag für mich einlangen würde. Du kennst ja die Geschäftssituation, wie wenig Erfolg ich durch meine Kontakte habe.

Die DG teilte der Berufungsbehörde über Anfrage mit Schreiben vom 6. Juli 2004 mit, Herr B habe in den Jahren 1999 bis 2001 Provisionen von insgesamt 24.321,56 € erhalten. Weiters habe er der E GesmbH Honorarnoten in Höhe von 1.223,08 € in Rechnung gestellt.

Während der aktiven Laufzeit des Vertrages habe es zahlreiche gemeinsame Kundenbesuche, technische Anregungen (wenn auch nur mehr oder weniger realistisch) und Besuchsreports gegeben.

MB teilte der Berufungsbehörde über Anfrage mit Schreiben vom 20. Juli 2004 u.a. Folgendes mit:

„...andere Vertriebschienen ...

... a) Vorerst habe ich versucht, in diverse Länder – Mittel der Außenhandelsagenturen (Japan, Indien, Pakistan) Kontakt aufzunehmen. Daraus hat sich die Fa. Ha (Japan) und Jy (Indien), M gefunden. Leider sind Transportkosten (Jy mit Fa. e in Sillian) und die Transportzeiten derart hoch. Das finanzielle Risiko ebenso. Wenn die Waren nicht den Q-Standards entspricht – ist die Ware unverkäuflich.

b) Ich habe versucht für die Firma Ha , Japan (Ich kenne Hr HH von früher) den Vertrieb für einen Ionizer in Österreich zu machen (Kein bis geringer Bedarf in Österreich).

c) Ich habe versucht für die Fa. MM (U.K.) bzw. Fa. CeT (BRD) einen Vertrieb für keramische Produkte in Österreich aufzuziehen. Ich hatte das seinerzeit für CeT , die eine Tochter der Fa

H war, den Vertrieb gemacht. Die Firmen sind aber nicht mehr und haben lediglich für Neukunden Interesse – jedoch ohne vertragliche Bindung – was so gut wie chancenlos für die Zukunft ist! Denn die Kunden bestellen früher oder später direkt beim Hersteller.

d) Ebenso für Herrn AA – für eine türkische Elektronikfabrik aus Istanbul den Vertrieb in Österreich zu machen. Leider sind die Produkte – wegen des hohen elektronischen Qualitätsniveaus – in Österreich unverkäuflich.

...

...

a) Den ersten Kunden, den ich für D an Land gezogen hatte - ...war die Fa. S in Wien. Trotzdem S mit D noch nie eine Geschäftsverbindung hatte, wurde dieser Kunde sofort vertraglich exkludiert. Was für mich ein absoluter Tiefschlag war. ...

...

c) Gegen Ende meiner Tätigkeit für D habe ich die Fa. Ar gefunden, die plötzlich spontanen Bedarf an Kühlkörper hatten. Ein Umsatz von ca. 5-8 Mio ATS – das wäre eine Top Kunde gewesen – gutes Geschäft (Bedarf für Handy – Sendemasten). Doch ein Wettbewerb aus den USA (Fa. F) liefert dem Kunden frei Haus (incl. Verschiffung) zu einem Preis – bei dem D „angeblich“ die Rohware einkauft. Dieser Fakt war für mich die klare Aussage: keine Chance mit D je einen Umsatz zu realisieren

...

d) Aber mein Bestreben war, sich nicht auf eine Firma wie S auszurichten. Ich habe eine Vielzahl an Firmen versucht zu gewinnen; Sc, Ka, aK, Ph, Kr, Pa etc – doch leider waren die Kalkulationen meist zu hoch – aber doch gerade so, dass ich immer Größeres erwartet habe.....“.

In der am 16. März 2005 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde seitens des Bw. ergänzend ausgeführt, er habe seine Tätigkeit für die D mit Engagement und auch finanziellen Einsatz geführt, ein Büro installiert, weshalb er die Auffassung des Finanzamtes, diese Tätigkeit sei als Liebhaberei zu qualifizieren nicht verstehen könne.

Auf die Anfrage von Mag. Zach, ob die Provision "Ar" zugeflossen sei, bemerkte der Einschreiter, dies sei nur eine von P angesprochene Möglichkeit gewesen, tatsächlich habe sie aber nicht effektiert werden können. Die weiteren Tätigkeiten seien aber auf Grund der ungünstigen Kostenstruktur bei D nie von Erfolg gekrönt gewesen. Die geringfügigen Provisionen, die erzielt hätten werden können, seien zu gering gewesen um damit den Lebensunterhalt für sich und die Familie bestreiten zu können.

Befragt zum Umstand, dass der Kunde S, den er gebracht habe, nicht akzeptiert worden sei, gab der Einschreiter an, darüber erschüttert gewesen zu sein, es schließlich aber akzeptiert zu haben. Später sei P selbst in Vertragsbeziehungen zu S getreten.

Zur ungünstigen Kostenstruktur gab der Bw. an, eine Bereitschaft einer entsprechenden Änderung sei seitens des P nicht erkennbar gewesen; dies sei damit begründet worden, dass aus unternehmerischen Überlegungen unter ein bestimmtes Preisniveau nicht gegangen werden könne.

In Anbetracht dessen, dass B ab Mai 2001 wieder in einem Angestelltenverhältnis gewesen ist, wurde Übereinstimmung darüber erzielt, dass eine Aliquotierung der geltend gemachten Ausgaben dahingehend erfolgen müsse, dass die Ausgaben, die bis April 2001 getätigt worden seien, voll abzugsfähig sind, während die anderen den Zeitraum vom Mai bis Dezember 2001 betreffenden Ausgaben, soweit sie nicht im Zusammenhang mit der früheren selbstständigen Tätigkeit des Bw. standen, als nicht abzugsfähig beurteilt werden müssten. Der steuerliche Vertreter Herr Reinöhl stellt in Aussicht eine entsprechende Trennung der Ausgaben 2001 in abzugsfähige und nicht abzugsfähige zu erstellen und in kurzer Zeit vorzulegen.

Abschließend verkündet der Referent den Beschluss, dass die Berufungsentscheidung der schriftlichen Ausfertigung vorbehalten bleibt.

Mit Schreiben vom 17. Dezember 2004 übermittelte der Bw. der Berufungsbehörde eine berichtigte Einnahmen- Ausgabenrechnung für 2001, wobei Erlösen in Höhe von 74.612,24 S Ausgaben in Höhe von nunmehr 157.731,89 S (bisher: 211.340,55 S) gegenüberstanden.

Klarstellend wurde im besagten Schreiben Folgendes angemerkt:

"Ich habe folgende Aufwendungen für die Zeit 5-12/01 gekürzt:

Miete und Energie um 100 %, Instandhaltung, Telefon, Post, Telekommunikation und Internet, KFZ-Aufwand und sonstige Aufwendungen um 50 %. Die Aufwendungen für Sozialversicherung d. gewerbl. Wirtschaft, Fahrtkosten, Bewirtung und Repräsentation, Büromaterial, EDV-Material und Bankspesen (sind im Wesentlichen Bankzinsen für betriebliche Kredite) betreffen zu 100 % die weiterhin, bis 12/01, ausgeübte selbstständige Tätigkeit. Weiters war die KFZ-Abschreibung um 50 % zu kürzen.....".

Über die Berufung wurde erwogen:

Gem. § 2 Abs. 3 EStG 1988 unterliegen der Einkommensteuer nur:

1. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (§ 21),
2. Einkünfte aus selbständiger Arbeit (§ 22),
3. Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 23),
4. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 25),
5. Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 27),

6. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (§ 28),

7. sonstige Einkünfte im Sinne des § 29.

Gem. § 1 Abs. 1 Liebhabereiverordnung (LVO) 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 (BGBl 1993/33).

§ 2 Abs. 2 LVO bestimmt, dass innerhalb der ersten drei Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab Beginn einer Betätigung (z.B. Eröffnung eines Betriebes) im Sinn des § 1 Abs. 1, längstens jedoch innerhalb der ersten fünf Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben) für diese Betätigung, jedenfalls Einkünfte vorliegen (Anlaufzeitraum).

Gem. § 2 Abs. 2 letzter Satz LVO darf ein Anlaufzeitraum im Sinne des ersten Satzes nicht angenommen werden, wenn nach den Umständen des Einzelfalles damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes (Gesamtüberschusses) beendet wird. Im vorliegenden Fall hat der Bw. seine Vertriebstätigkeit für Produkte der Fa. D 1999 begonnen, wobei entsprechende Aufwendungen bereits 1998 getätigt und die besagte Vertriebstätigkeit bereits 2001 eingestellt wurde. Der Anlaufzeitraum beginnt somit mit dem Jahr 1998, in dem erstmals Aufwendungen (Ausgaben) entstanden sind und endet mit dem Jahr 2001, in dem die Einstellung der in Rede stehenden Tätigkeit erfolgt ist.

Die in diesen Jahren erlittenen Verluste wären aber nur dann steuerlich unbeachtlich, wenn anhand der Umstände des Einzelfalles von vornherein und ohne mehrjährige Beobachtung zu erwarten ist, dass ein Gesamtgewinn (Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten) nicht erzielt wird (vgl. auch: Rauscher – Grübler, Steuerliche Liebhaberei in Rechtsprechung und Verwaltungspraxis, Seite 85).

Im vorliegenden Fall ist, wollte man die Regelung des letzten Satzes des § 2 Abs. 2 LVO auf zeitliche begrenzte Tätigkeiten einschränken (vgl. Liebhabereirichtlinien 1997), vorerst darauf hinzuweisen, dass das Vertragsverhältnis des Bw. zur DG (vgl. Vertriebsvertrag vom 22. Dezember 1998) keineswegs ein zeitlich beschränktes war und somit eine Anerkennung eines Anlaufzeitraums wegen Beendigung einer zeitlich begrenzten Betätigung vor Anfallen eines Gesamtgewinnes oder Gesamtüberschusses nicht in Frage kommt.

Diese auf zeitlich begrenzte Betätigungen abstellende Betrachtungsweise erscheint aber zu eng und aus der Verordnung nicht ableitbar zu sein, da § 2 Abs. 2 LVO für *alle* Betätigungen einen Anlaufzeitraum ausschließt, wenn nach den Umständen des Einzelfalles damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet wird (vgl. auch VwGH vom 22. Februar 2000, 96/14/0038).

Das Vorliegen dieser Voraussetzungen haben Lehre und Judikatur (vgl. etwa auch: VwGH vom 12. August 1994, 94/14/0025 und 26. April 2000, 96/14/0117) sowie Verwaltungsübung für den Fall der Privatgeschäftsvermittlung (Amway Vertreter) stets dann als gegeben

erachtet, wenn bei keinen Gebietsschutz genießenden, im Schneeballsystem Subvertreter werbenden Privatgeschäftsvermittlern, die Schulungen und Vorführmaterial auf eigene Kosten erwerben und überdies hohe Reisekostenaufwendungen tätigen müssen, systembedingt damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet wird (vgl. Rauscher – Grübler, aaO, S 357).

Ein derartige Vertretungsleistungen vergleichbarer Sachverhalt ist jedoch im ggstl. Fall nicht gegeben, kann doch in der vorliegenden Tätigkeit des Vertriebs von Produkten der DG (Kühler, Metall – Stanzteile, Metall – Stanzteile in Kunststoff, Kunststoffteile, Trimmerkondensatoren und Potentiometer), für die seitens des Bw. und seines Vertragspartners ein Geschäftsvolumen von wesentlich mehr als 10 Mio S prognostiziert worden war (Fax der E an den Bw. vom 2. September 1998) nicht erblickt werden. Dies insbesondere auch im Hinblick auf die Tatsache, dass B der Alleinvertrieb der vorstehend genannten Produkte für Österreich mit Ausnahme Vorarlberg zukam und aus dem Schriftverkehr zwischen B und der D wiederholt von beträchtlichen wirtschaftlichen Möglichkeiten die Rede war, wie etwa im Fax der E vom 1. Februar 2000, worin das für B in Österreich erreichbare Geschäftsvolumen noch mit 13 Mio S beziffert wurde.

Zudem hatte der Bw. auch die Möglichkeit Eigengeschäfte zu tätigen, sodass trotz seiner schlussendlich nicht erfolgreichen Versuche entsprechende Provisionen zu erreichen, nicht gesagt werden kann, diese Tätigkeit sei von vornherein zur Erzielung von Gewinnen oder Einnahmenüberschüssen ungeeignet gewesen, weshalb systembedingt damit gerechnet hätte werden müssen, dass diese Betätigung vor Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet wird. Mangels Vorliegens der Voraussetzungen des letzten Satzes des § 2 Abs. 2 LVO waren daher jene Verluste, die im Anlaufzeitraum 1988 bis 2000 erlitten wurden gem. § 2 Abs. 2 LVO entsprechend zu berücksichtigen.

Die Einkommensteuer für 2001 war daher wie folgt zu ermitteln:

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	210.073,00 S
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	<u>- 83.120,00 S</u>
Gesamtbetrag der Einkünfte	126.953,00 S
Verlustvortrag i. H. v. 75 % d. Einkünfte	- 95.214,75 S
Sonderausgabenpauschale	<u>- 819,00 S</u>
Einkommen	30.919,25 S
Einkommensteuer	0,00 S

Hinsichtlich der Verlustvorträge war gem. § 2 Abs. 2 b Z 2 EStG 1988 vorzugehen, wonach vortragsfähige Verluste im Sinne des § 18 Abs. 6 und 7 nur im Ausmaß von 75 % des Gesamtbetrages der Einkünfte abgezogen werden dürfen (Vortragsgrenze). Insoweit die

Verluste im laufenden Jahr nicht abgezogen werden können, sind sie in den folgenden Jahren unter Beachtung der Vortragsgrenze abzuziehen.

Die restlichen somit 2001 nicht verwertbaren Verluste der Jahre 1999 und 2000 können erst in den Folgejahren, nach Maßgabe der Regelungen des § 2 Abs. 2 b EStG 1988, Berücksichtigung finden.

Soweit im Rahmen der Berufungsschrift aber die Berücksichtigung des nichtausgleichsfähigen Verlustes hinsichtlich der Geltendmachung des Investitionsfreibetrages für 1999 als Verlustvortrag begehrt wird, genügt es auf § 10 Abs. 8 EStG 1988 hinzuweisen, wonach dann, wenn durch gewinnmindernd geltend gemachte Investitionsfreibeträge ein Verlust entsteht oder sich erhöht, der Verlust insoweit weder ausgleichs- noch gem. § 18 Abs. 6 und 7 vortragsfähig ist. Ein solcher Verlust ist mit späteren Gewinnes (Gewinnanteilen) aus diesem Betrieb frühestmöglich zu verrechnen.

Da für das Jahr 2001 ein derartiger Betriebsgewinn nicht vorliegt, kommt eine Berücksichtigung des Betrages von 1.944 S als Verlustvortrag für diesen Veranlagungszeitraum nicht in Frage.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 31. März 2005