

## **IM NAMEN DER REPUBLIK!**

Das Bundesfinanzgericht hat durch

den Richter

R.

in der Beschwerdesache Bf., geb. Datum1, 1xxx Wien, Adresse2, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 13. Juli 2009, betreffend Bescheidaufhebung gemäß § 299 Abs. 1 BAO sowie Einkommensteuer 2008 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Eine Revision beim Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

### **Entscheidungsgründe**

Die Beschwerdeführerin (im Folgenden mit Bf. bezeichnet) betreibt seit dem Jahre 1994 das B-Atelier Dabei handelt es sich nach den Angaben der Bf. um Schmuck-Unikate in erlesenen Materialien, hochwertige Arbeiten mit Kunstcharakter, abgestimmt auf die Kundinnen. Die angebotenen Produkte und Dienstleistungen umfassen: Art Design Unikate, Gold Silver Platin sowie Metall Textil Plastik Feather. Nach dem von der Bf. ausgefüllten und dem Finanzamt übermittelten Fragebogen handelt es sich um Schmuckdesign, für die u.a. die Kenntnisse einer Gold- und Silberschmiedin erforderlich sind.

Bei der Einreichung der Einkommensteuer-Erklärung 2008 erklärte die Bf. einen Verlust aus selbständiger Arbeit iHv -€ 1.747,72 iZm dem Betrieb ihres Schmuck-Ateliers, der wie folgt ermittelt worden sei:

<b>Einnahmen:</b>	<b>Betrag:</b>	<b>Ausgaben:</b>	<b>Betrag:</b>
Erlöse:	312,00	Miete, Atelier, etc.	2.059,72
zinsenfreies Darlehen:	1.907,68		
<b>SUMME:</b>	<b>2.219,68</b>	<b>SUMME:</b>	<b>2.059,72</b>
<b>Verlust:</b>	<b>- 1.747,72</b>		

Mit Eingabe der Bf. vom 2. Februar 2009 wird in diesem Zusammenhang weiters ausgeführt, dass das Atelier vom Gehalt der Bf. finanziert worden sei.

Im Zuge der Veranlagung der Bf. zur Einkommensteuer 2008 wurden mit Bescheid vom 15. Juni 2009 die erklärten Verluste aus selbständiger Arbeit iHv -€ 1.747,72 irrtümlich als positive Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von € 1.747,72 festgesetzt.

Gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 vom 15. Juni 2009 wurde mit Eingabe vom 2. Juli 2009 berufen und auf den Umstand verwiesen, dass der Einkommensteuerbescheid einen positiven Gewinn iHv € 1.747,72 ausweise, obgleich in der betreffenden Erklärung ein Verlust in Höhe von -€ 1.747,72 erklärt worden sei.

Mit Aufhebungsbescheid gemäß § 299 Abs. 1 BAO vom 13. Juli 2009 wurde der Einkommensteuerbescheid 2008 vom 15. Juni 2009 aufgehoben und durch einen neuen Sachbescheid ersetzt. Dabei wurde der in dem Erstbescheid irrtümlich als "Gewinn aus selbständiger Arbeit" berücksichtigte Betrag iHv € 1.747,72 iZm dem Betrieb des Ateliers aus der Einkommensteuer-Bemessungsgrundlage ausgeschieden. Dies mit der Begründung, die Abgabenbehörde erster Instanz könne auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweise.

Gegen den "Bescheid vom 13. Juli 2009" wurde mit Eingabe vom 11. August 2011 fristgerecht das Rechtsmittel der Beschwerde (vormals: Berufung) erhoben. Diese Beschwerde richtet sich die Bf. gegen die Wertung der von ihr entfalteten künstlerischen Tätigkeit als Liebhaberei gemäß § 1 Abs. 1 Liebhaberei-VO und wurde wie folgt begründet:

Die Bf. arbeite ständig an der Umsatzverbesserung, indem sie sich bei Ausschreibungen, Messen, Modeshows bewerbe und trotz ihrer kärglichen Freizeit daran teilnehme. Seit dem EU-Beitritt seien die Umsätze der Bf. ständig zurückgegangen und die Geschäftspartner, die ihre Kollektionen verkauft haben, vom Markt verschwunden! Im

Moment habe die Bf. zwei Angebote von größeren Unternehmen. Sobald die Bf. die Collektionen fertig habe, werde es eine Präsentation geben mit der Hoffnung, neue Geschäftspartner zu finden. Des Weiteren sei darauf zu verweisen, dass das Atelier der Bf. von einer Jury für die Veranstaltung2 ausgesucht worden sei. Die Bf. würde sich ganz gern ihrer künstlerischen Laufbahn widmen, jedoch lasse die finanzielle Lage dies nicht zu! Insbesondere sei es mit einer sehr schlecht bezahlten, unsicheren (Handel-/Verkauf-)Vollbeschäftigung nicht einfach, noch alles zu finanzieren. Trotzdem habe die Bf. nicht vor, aufzugeben.

Die Bf. spende fast jedes Jahr Creationen für den "Life-Ball", da das ein sehr wichtiges globales Thema sei. Es bestehe jedoch kein Interesse, dass die Projekte durch diese Erklärung zur Liebhaberei gefährdet werden.

Die Bf. habe nach 200 (!) Bewerbungen im Zeitraum von 12. Dezember 2008 bis 15. Juni 2009 einen Verkaufsjob bei Betrieb1 innegehabt und am 30. April 2009 die Kündigung erhalten, da die Behaltefrist zum Kassieren der AMS-Förderung iHv € 6.800,-- (Einstiegshilfe) von Seiten des Unternehmens erfüllt gewesen sei. Die Bf. habe das zuständige AMS um Unterstützung ersucht, da das Unternehmen die offenen Gehälter, Mehr- und Überstunden nicht bezahlen wolle. Für solcher Art Verschwendungen von Steuergeldern habe die Bf. kein Verständnis und die zuständigen Behörden würden einem ja nicht helfen, da es ja nur Steuergelder seien.

Künstler(innen) würden ein Recht auf Ausübung ihrer Tätigkeit haben. Da man nicht voraussehen könne, wie die Erfolgskurve verlaufe, gebe es viele Möglichkeiten zur Präsentation, die jedoch nicht in Umsätzen gemessen werden können. Hier sei auf die geleistete **Aufbauarbeit** (!) zu verweisen.

Mit Vorhalt vom 23. November 2009 wurde der Bf. vorgehalten, die Beurteilung, ob eine Einkunftsquelle oder Liebhaberei vorliege, habe unter Berücksichtigung der in § 2 Abs. 1 LVO normierten Kriterien zu erfolgen. Dabei seien insbesondere die Auswirkungen strukturverbessernder Maßnahmen auf den Gesamtüberschuss zu berücksichtigen. Es wurde die Bf. daher um Auskunft über die nachstehend bezeichneten Fragen ersucht:

- Welche Maßnahmen werden von der Bf. in Zukunft beabsichtigt, um in absehbarer Zeit einen Gesamtüberschuss zu erwirtschaften?
- Worin liegen die Ursachen für ein derartiges Missverhältnis zwischen Einnahmen und Ausgaben im Vergleich zu Betrieben ähnlicher Art?
- Wie erfolgt die Preisgestaltung?
- Welche (Werbe-)Maßnahmen oder ähnliches werden von der Bf. gesetzt, um die Einnahmen zu erhöhen?

Mit Eingabe vom 18. Dezember 2009 wird zu dem Vorhalt des Finanzamtes vom 23. November 2009 ausgeführt, die Bf. komme gerne der Aufforderung des Finanzamtes nach, wie man in wirtschaftlich schlechten Zeiten (mittlerweile etliche Jahre seit dem EU-Beitritt) einen Überschuss erzielen könne: Die Bf. habe an der Veranstaltung2 (Miete für 3 Tage brutto € 600,--) teilgenommen und Werbematerial ausgeteilt. Des Weiteren habe

die Bf. einen "Facebook-Auftritt", wo Kontakt mit Stylisten bestehe. Die Kreationen der Bf. seien im ORF ("Hi Society") und im Ungarischen Fernsehen gelaufen! Weiters sei ein Internet-Auftritt im WEB-Adresse1 in Arbeit! Die Preisgestaltung liege nach der Eingabe vom 18. Dezember 2009 je nach Material, Arbeitsaufwand etc.. Die großen Creationen seien ab € 250,-- zu erstehen, wobei es nach oben keine Grenze gebe. Jedoch decke die nichtselbständige Tätigkeit der letzten Jahre die privaten Lebenskosten!

Es freue die Bf. zu hören, dass das Finanzamt Klienten habe, die noch guten Umsatz machen. Wie man aus den Medien erfahre, würde auch G. sein Geschäft sperren. Daran sehe man, wie gut es um die heimische Couture stehe. Die Bf. könne im Hinblick auf den "Schwierigkeiten-Zeitaufwand" gut verstehen, warum man überall Aussteller treffe, die ohne Steuernummer ihre Geschäfte betreiben. Die Bf. überlasse es dem Belieben des Finanzamtes ihr Atelier einzustufen, da sie nicht voraussehen könne, wie sich die wirtschaftliche Lage in Österreich entwickle. Nach Gesprächen mit Kleinunternehmerinnen sei das Weihnachtsgeschäft nicht sehr positiv. Von Seiten der Bf. bestehe kein Bedürfnis ihre Zeit mit Rechtfertigungen zu verbringen. Die Bf. werde sich über die rechtliche Grundlage informieren!

Mit weiterer Eingabe vom 13. Jänner 2010 wird seitens der Bf. festgehalten, dass der Weihnachtsmarkt in K. eine Umsatzkatastrophe gewesen sei, wo sie sich auf Anraten einer Geschäftsfrau beteiligt habe. Die Kosten dafür haben sich mit Miete auf € 200,-- mit Dekomaterial und Benzin auf € 300,-- belaufen. Die Öffnungszeiten seien Freitag, Samstag und Sonntag von 16:00 bis 20:30 Uhr an drei Wochenenden gewesen. Die Einnahmen haben € 215,-- betragen, wobei man von einem Gewinn weit entfernt gewesen sei. K. habe eine sehr wohlhabende Klientel, wobei die Vorliebe für sehr teure Marken bestehe. Dies sei an der Winterbekleidung der Besucher zu erkennen gewesen. Die Bf. werde daher ihre Creationen "ausmisten" und dem "Life-Ball" spenden. Die guten Creationen werde die Bf. hingegen behalten und damit weiterarbeiten. Die Bf. liebe ihre Tätigkeit so sehr, dass trotz der vielen schmerzhaften Niederlagen über die Jahre, noch immer eine Motivation zum Weiterarbeiten bestehe. An den Titel der "Liebhaberei" müsse sich die Bf. noch gewöhnen. Die Rückseite der Eingabe vom 13. Jänner 2010 enthält einige Abbildungen betreffend "Akika-Schmuck-Art".

Nach der Eingabe vom 22. März 2010 seien die Tombola-Sachspenden Kreationen aus Ausstellungen und älteren Designs, da durch den schlechten Umsatz der letzten Jahre viel Ware liegen geblieben sei. Es handle sich um Textilmaterialien, die durch lange Lagerung kaputt werden und - da es Modebusiness sei - auch nicht mehr im Trend liegen würden. Durch die Sachspende würden sie einen guten Zweck erfüllen, anstatt im Müll zu landen.

Die Beschwerde (vormals Berufung) wurde ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Nach der Eingabe vom 26. August 2010 möchte die Bf. mit den dieser Eingabe beiliegenden Unterlagen ihr *Businesskonzept* präsentieren. Die Abgabenbehörde zweiter

Instanz könne sich auch über die künstlerischen Aktivitäten der Bf. unter WEB-Adresse2 unter B. informieren. Sollte die Abgabenbehörde zweiter Instanz die künstlerischen Aktivitäten der Bf. aufgrund der vorliegenden gesetzlichen Grundlage zur Liebhaberei erklären, werde die Bf. trotz allem dieses Konzept weiterverfolgen, da sie überzeugt sei, dass sich Erfolg und Umsatz einstellen werden.

Das nunmehr eingereichte Businesskonzept sei ein Marketing- und Werbekonzept, das vorsehe, eine Reihe konkret aufgezählter neuer Geschäftspartner wie folgt zu kontaktieren:

Geschäftspartner, national:

- W-Shop
- F.C., L.
- Fa.S.
- Fa.M.
- Fa.A.

Geschäftspartner, international:

- NL.
- SP.

Darüber hinaus habe die Bf. vor, wie im beiliegenden Blatt Werbung zu betreiben, wenn die notwendigen finanziellen Mittel dafür zur Verfügung stehen. In diesem Zusammenhang seien Einträge auf "Xing", "Facebook", WEB-Adresse4 und WEB-Adresse3 geschaltet worden. Das seien die Zukunftsausaufgaben, die die künstlerische Laufbahn der Bf. verändern sollen.

Die Bf. strebe persönlich eine Anstellung als Lehrkraft in einer HTL oder im Werkunterricht an. Damit wäre auch vom Zeitmanagement genug übrig, um sich intensiver um ihr Atelier zu widmen. Die Bf. habe eine Photoshop-Ausbildung absolviert. Damit sei auch die Ausgangsposition gegeben, um ihre Arbeiten besser zu präsentieren. Der Eingabe vom 26. August 2010 werde daher ein Präsentationskatalog sowie ein Katalog N-Week beigelegt. B-Design bezeichne "Afrika-Schmuck-Art", der Katalog N-Week enthält darüber hinaus Abbildungen nachstehender Modelle:

- Seasons: Viskose, Organza, Perlen
- Seasons: Taft, Viskose, Seide
- Seasons: Satin, Viscose, Organza
- Seasons: Seide, geschliffene Glasssteine, Pfauenfedern

Die Bf. legte der Eingabe vom 26. August 2010 die Möglichkeit einer Inserateneinschaltung beim "Wedding Guide" bei, um die Möglichkeit der Setzung von Werbemaßnahmen zu dokumentieren.

**Über die Beschwerde wurde erwogen:**

## **1. Bescheidaufhebung gemäß § 299 Abs. 1 BAO:**

Gemäß § 299 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

Nach § 299 Abs. 2 BAO ist mit dem aufhebenden Bescheid der aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden. Dies gilt nur, wenn dieselbe Abgabenbehörde zur Erlassung beider Bescheide zuständig ist.

Die Bestimmung des § 299 BAO gestattet Aufhebungen, wenn sich der Spruch eines Bescheides nicht als richtig erweist und setzt weder ein Verschulden der Abgabenbehörde noch ein Verschulden (bzw. Nichtverschulden) des Bescheidadressaten voraus (vgl. Ritz, BAO-Kommentar, § 299, Rz. 11).

Die Aufhebung setzt aber die Gewissheit der Rechtswidrigkeit voraus, die bloße Möglichkeit reicht nicht (vgl. VwGH 5.8.1993, Zl. 91/14/0127, 0128). Die Aufhebung wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit setzt daher grundsätzlich die (vorherige) Klärung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes voraus (vgl. VwGH 22.2.2000, Zl. 96/14/0018; 22.2.2001, Zl. 98/15/0123).

Im vorliegenden Fall erfolgte die auf § 299 Abs. 1 BAO gestützte Bescheidaufhebung schon aus dem Grund, dass ein erklärter Verlust iHv -€ 1.747,72 in dem Erstbescheid betreffend Einkommensteuer 2008 vom 15. Juni 2009 irrtümlich als positiver Gewinn iHv € 1.747,72 berücksichtigt wurde. Die auf § 299 Abs. 1 BAO gestützte Bescheidaufhebung erfolgte allein bereits aus diesem Grund zu Recht.

Soweit darüber hinaus im vorliegenden Fall für das Jahr 2008 von Liebhaberei gemäß § 1 Abs. 1 der Liebhaberei-Verordnung (s. nachstehende Begründung) auszugehen ist, erfolgte die auf § 299 Abs. 1 BAO gestützte Bescheidaufhebung des Einkommensteuerbescheides 2008 auch aus diesem Grund zu Recht.

## **2. Annahme von Liebhaberei für "Schmuck-Design-Atelier" gemäß § 1 Abs. 1 LVO:**

Gemäß § 1 Abs. 1 Liebhabereiverordnung idF BGBI II 358/1997 liegen Einkünfte bei einer Betätigung 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. Das Vorliegen einer derartigen Absicht ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen.

Fallen nach § 2 Abs. 1 der Liebhaberei-VO, BGBI II 358/1997, bei Betätigungen im Sinn des § 1 Abs. 1 Verluste an, so ist das Vorliegen der Absicht, einen Gesamtgewinn

oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über den Werbungskosten (§ 3) zu erzielen, 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 (zB 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 liegen nach Abs. 2 dieser Verordnung jedenfalls Einkünfte vor (Anlaufzeitraum). Dieser Zeitraum wird durch die Übertragung der Grundlagen der Betätigung auf Dritte nicht unterbrochen. 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 Sinn des ersten Satzes darf nicht angenommen werden, wenn nach den Umständen des Einzelfalls damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes (Gesamtüberschusses) beendet wird.

Unter Gesamtgewinn ist nach § 3 Abs. 1 der LVO der Gesamtbetrag der Gewinne zuzüglich steuerfreier Einnahmen abzüglich des Gesamtbetrags 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.

Unter Gesamtüberschuss ist nach § 3 Abs. 2 LVO der Gesamtbetrag der Überschüsse der Einnahmen über die Werbungskosten abzüglich des Gesamtbetrags der Verluste zu verstehen.

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 Liebhaberei-VO entscheidende Bedeutung zu (vgl. VwGH 28.2.2002, Zl. 96/15/0219; 7.10.2003, Zl. 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 u.a. sein (vgl. UFS 28.4.2005, GZ. RV/0226-G/05):

- die sonst steuerlich nicht abzugsfähige Versorgung naher Angehöriger,

- die Schaffung und 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").

Im vorliegenden Fall gehen die beteiligten Parteien hinsichtlich des vom Bf. betriebenen Schmuckateliers jeweils von einer Betätigung im Sinne des § 1 Abs. 1 Liebhaberei-VO aus. Nach dieser Bestimmung ist bei einer Betätigung, die durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen, das Vorliegen von Einkünften anzunehmen.

Für die Beurteilung der Gesamtgewinnerzielungsabsicht für die einzelnen Streitjahre ist es entscheidend, ob der Bf. in jedem dieser Jahre eine Gesamtgewinnerzielungsabsicht im Sinne des § 1 Abs. 1 der Liebhaberei-VO gehabt hat.

Die Liebhaberei-VO stellt zwar das subjektive Ertragsstreben in den Mittelpunkt ihrer Betrachtung, die Absicht, einen Gesamtgewinn zu erzielen, ist jedoch ein innerer Vorgang (Willensentschluss), der erst dann zur steuerlich erheblichen Tatsache wird, wenn er durch seine Manifestation in die Außenwelt tritt. Es genügt daher nicht, dass der Bf. die Absicht hatte, Gewinne zu erzielen. Vielmehr muss diese anhand der im § 2 Abs. 1 LVO beispielsweise aufgezeigten Kriterien beurteilt werden. Auf Wunschvorstellungen der Bf. kommt es dabei nicht an, sondern auf ein Streben, auf das anhand objektiver Umstände geschlossen werden kann (vgl. VwGH 16.12.1998, ZI. 92/13/0282; 30.7.2002, ZI. 96/14/0020; 19.3.2008, ZI. 2005/15/0151).

Da die Liebhaberei-VO das *subjektive Ertragsstreben* in den Mittelpunkt stellt, ist im Rahmen der durch § 2 Abs. 1 LVO normierten Kriterienprüfung das Schwergewicht auf die bis zum jeweiligen Veranlagungsjahr eingetretene Entwicklung, nicht hingegen auf die nachfolgenden Jahre zu legen (vgl. VwGH 28.2.2002, ZI. 96/15/0219; 22.1.2004, ZI. 98/14/0003).

Ob die sachverhaltsmäßigen Voraussetzungen für die Klärung der Frage, ob ein subjektives Ertragsstreben der Bf. vorliegt, ist eine Frage der Beweiswürdigung (vgl. VwGH 11.11.2008, ZI. 2006/13/0124). Dabei ist maßgebend, ob der Sachverhalt genügend erhoben ist und ob die bei der Beweiswürdigung vorgenommenen Erwägungen schlüssig sind und den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut im Sinne der Erfahrungen des täglichen Lebens entsprechen (vgl. Ritz, BAO-Kommentar, § 167, Rz. 10 und die dort zitierte Judikatur). Die Frage der Ertragsfähigkeit einer Betätigung ist eine auf der Ebene der Sachverhaltsermittlung und Beweiswürdigung zu lösende Tatfrage (vgl. VwGH 3.7.1996, ZI. 93/13/0171).

Nach § 2 Abs. 1 Liebhaberei-VO ist das Vorliegen der Absicht, einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen, insbesondere anhand der in Z 1 bis 6 des § 2 Abs. 1 LVO genannten Kriterien zu beurteilen. Dabei

kommt dem Kriterium der Bemühungen zur *Verbesserung der Ertragslage* durch strukturverbessernde Maßnahmen (zB Rationalisierungsmaßnahmen) nach der Z 6 dieser Bestimmung große Bedeutung zu (vgl. VwGH 9.12.2004, Zl. 2000/14/0115). Darunter fallen jegliche Schritte, die erkennbar darauf gerichtet sind, die Betätigung nicht nur kurzfristig Gewinn bringend zu gestalten (vgl. VwGH 20.4.2006, Zl. 2004/15/0038).

Stellt sich bei einer Tätigkeit nach § 1 Abs. 1 Liebhaberei-VO objektiv erst nach mehreren Jahren heraus, dass sie niemals Erfolg bringend sein kann, kann sie dennoch bis zu diesem Zeitpunkt als Einkunftsquelle anzusehen sein. Erst wenn die Tätigkeit dann nicht eingestellt wird, ist sie für Zeiträume ab diesem Zeitpunkt als Liebhaberei zu qualifizieren (vgl. VwGH 20.4.2006, Zl. 2004/15/0038).

Im vorliegenden Fall lassen sich für den Zeitraum 1995 bis einschließlich 2012 folgende Umstände der Wirtschaftsführung ersehen:

<b>Bezeichnung:</b>	<b>Umsatz (S):</b>	<b>Einkünfte (S):</b>	<b>Umsatz (€):</b>	<b>Einkünfte (€):</b>
Jahr 1995:	178.517,82 S	45.909,00 S	12.973,40 €	3.336,34 €
Jahr 1996:	112.825,77 S	46.678,00 S	8.199,37 €	3.392,22 €
Jahr 1997:	72.028,16 S	8.781,00 S	5.234,49 €	638,14 €
Jahr 1998:	86.531,36 S	17.234,00 S	6.288,48 €	1.252,44 €
Jahr 1999:	0,00 S	7.547,00 S	0,00 €	548,46 €
Jahr 2000:	42.912,55 S	15.001,00 S	3.118,58 €	1.090,17 €
Jahr 2001:	204.185,71 S	21.332,00 S	14.838,75 €	1.550,26 €
Jahr 2002:			10.365,83 €	817,27 €
Jahr 2003:			3.509,17 €	- 6.506,45 €
Jahr 2004:			0,00 €	508,00 €
Jahr 2005:			3.966,20 €	- 24.320,47 €
Jahr 2006:			505,21 €	- 9.184,50 €
Jahr 2007:			k. Bescheid!	- 13.557,81 €
Jahr 2008:			2.219,68 €	- 1.747,72 €
Jahr 2009:			2.037,77 €	- 8.817,75 €
Jahr 2010:			0,00 €	- 11.115,17 €
Jahr 2011:			5.662,43 €	- 7.965,14 €
Jahr 2012:			k. Bescheid!	- 1.934,59 €
<b>SUMME:</b>				<b>- 72.016,30 €</b>

Für die Beurteilung der Gesamtgewinnerzielungsabsicht des Jahres 2008 ist es entscheidend, ob die Bf. eine Gewinnerzielungsabsicht im Sinne der Liebhaberei-Verordnung gehabt hat.

Das Bundesfinanzgericht sieht es als erwiesen an, dass der Bf. – in Kenntnis der inneren und äußeren wirtschaftlichen Aspekte - für das Jahr 2008 eine Gesamtgewinnerzielungsabsicht gemangelt hat. Dabei war insbesondere zu berücksichtigen, dass im Zeitraum von 2003 bis 2012 fast durchgehend Verluste im Gesamtbetrag von -€ 84.641,60 erzielt und die Umsätze ab dem Jahre 2003 signifikant zurückgegangen waren.

Vielmehr ist davon auszugehen, dass aus Gründen der künstlerischen Entfaltung der Bf. der Betrieb dieses Ateliers weiterhin aufrecht erhalten wird.

Die von der Bf. gesetzten Werbemaßnahmen wie Teilnahme an der Veranstaltung<sup>2</sup> und das damit verbundene Austeiln von Werbematerial, der ins Treffen geführte Facebook-Auftritt, die Internetpräsenz im WEB-Adresse<sup>1</sup> sowie das Zeigen der Kreationen der Bf. im ORF ("Hi Society") sowie im Ungarischen Fernsehen haben nicht merkbar zu einer Verbesserung der Umsatz- und Ertragssituation der Bf. beigetragen. Insbesondere konnte auch mit dem mit Eingabe vom 26. August 2010 vorgelegten "Business-Konzept", einem Marketing- und Werbekonzept, seitens der Bf. keine spürbare Verbesserung der Ertragslage dokumentiert werden.

Die im Zeitraum ab 2003 bis einschließlich 2011 erzielten Umsätze und Einkünfte sind nicht geeignet, für das Jahr 2008 das Vorliegen von Liebhaberei gemäß § 1 Abs. 1 LVO zu widerlegen. Demgemäß wird von der Bf. mit Eingabe vom 18. Dezember 2009 ausgeführt, dass mit der daneben ausgeübten nichtselbständigen Tätigkeit der letzten Jahre die privaten Lebenshaltungskosten abgedeckt werden.

### **Zulässigkeit einer Revision:**

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG i. V. m. § 25a Abs. 1 VwGG ist gegen diese Entscheidung eine Revision unzulässig. Es handelt sich um keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, da das Bundesfinanzgericht in rechtlicher Hinsicht der in der Entscheidung dargestellten Judikatur – insbesondere dem Erkenntnis VwGH 25. 7. 2013, Zl. 2011/15/0055 – des Verwaltungsgerichtshofes folgt. Die Liebhaberei-VO stellt zwar das subjektive Ertragsstreben in den Mittelpunkt der Betrachtung. Es genügt aber nicht, dass die Bf. die Absicht hatte, Gewinne zu erzielen. Vielmehr muss die Gewinnerzielungsabsicht an Hand der in § 2 Abs. 1 LiebhabereiV 1990 beispielsweise aufgezeigten objektiven Kriterien beurteilt werden. Auf Wunschvorstellungen des Stpf. kommt es hierbei nicht an (vgl. VwGH 21.6.1994, Zl. 93/14/0217; 16.12.1998, Zl. 92/13/0282; 30.7.2002, Zl. 96/14/0020; 19.3.2008, Zl. 2005/15/0151).

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.