



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des X, vertreten durch Y, vom 8. November 2002 gegen die Bescheide des Finanzamtes Z vom 23. Oktober 2002 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1995 bis 2001 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1995 bis 2001 werden abgeändert.

Die getroffenen Feststellungen sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe und den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (Bw.) bezog in den Jahren 1992 bis 2001 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Pensionist und betrieb von 1. 9. 1992 bis 31. 5. 2001 als Einzelunternehmer mit Gewinnermittlung nach § 4 Abs 1 EStG ein Gasthaus mit Beherbergung an der Adresse G.

Mit Pachtvertrag vom 27. April 1992 hat der Bw. das Gasthaus samt Nebengebäuden vom Eigentümer zu einem monatlichen Pachtzins von S 32.000,- zuzüglich Mehrwertsteuer ab 1. 6. 1992 gepachtet und den Betrieb am 1. September 1992 eröffnet.

In den Jahren ab 1. 9. 1992 bis zum Betriebsende am 31. 5. 2001 erzielte der Bw. folgende Umsätze und Gewinne bzw. Verluste aus Gewerbebetrieb, welche mit Bescheiden gemäß § 200 Abs 1 BAO vorläufig anerkannt wurden:

<b>Jahr</b>	<b>Umsatz</b>	<b>Gewinn/Verlust</b>
1992	404.689,-	-306.432,-
1993	1.250.396,-	11.1164,-
1994	1.460.383,-	-105.957,-
1995	1.616.590,-	-99.846,-
1996	1.811.139,-	95.300,-
1997	1.725.757,-	-77.915,-
1998	1.634.903,-	-18.154,-
1999	1.528.445,-	20.053,-
2000	1.375.088,-	-183.667,-
2001	651.109,-	-155.377,-
<b>Summe</b>	<b>13.458.499,-</b>	<b>-820.822,-</b>

Mit gemäß § 200 Abs 2 BAO endgültig erlassenen Bescheiden vom 23. 10. 2003 wurden die vom Bw. erklärten Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit Null angesetzt und hinsichtlich seines Betriebes das Vorliegen einer Einkunftsquelle gemäß § 2 Abs 2 EStG verneint, da zwischen Betriebseröffnung 1992 und Betriebsaufgabe am 31. 5. 2001 ein Gesamtverlust von S -820.822,- erwirtschaftet worden sei. Bei der vom Bw. ausgeübten Tätigkeit habe objektiv die Möglichkeit gefehlt, Gewinne zu erzielen bzw. habe es dem Bw. an der entsprechenden Absicht gemangelt, weshalb Liebhaberei vorgelegen sei.

Der Bw. erhob Berufung gegen die gemäß § 200 Abs 2 BAO ergangenen Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1992 bis 2001 und führte aus, dass die Begründung in den Bescheiden nur eine allgemeine sei und keine Individualbegründung dafür, dass in seinem Fall objektiv die Möglichkeit gefehlt habe, Gewinne zu erzielen.

Der Bw. führte aus, dass es für ihn weder unmöglich gewesen sei Gewinne zu erzielen, noch es ihm an der Absicht dazu gemangelt habe. Es habe seinen Betrieb mit der Absicht begründet in erster Linie aus der Verpflegung und Beherbergung von Bauarbeitern und Privatpersonen einen wirtschaftlichen Vorteil zu erzielen. Es habe aus diesem Grund auch in das von ihm gepachtete Objekt Investitionen von rund S 590.000,- getätigt. Nach den Anlaufproblemen in den ersten drei Jahren habe sich ab 1995 die Umsatzsituation und die Erfolgsituation gebessert.

Im Jahr 1997 sei es aus exogenen Gründen zu einem Umsatzeinbruch gekommen, da die Umfahrung Wolkersdorf im zweiten Bauabschnitt gestoppt worden sei und die privaten

Pensionsgäste zunehmend in neu entstandene Pensionsbauten in der Umgebung abgewandert seien.

In Anbetracht der Wirtschaftsflaute sei ab dem Jahr 2000 auch die Quartiername anderer Baufirmen nahezu eingestellt worden, sodass der Bw. sich im Jahr 2001 entschlossen habe den Betrieb zu schließen, da er nicht gewillt gewesen sei mehr Geld in den laufenden Betrieb ohne für die Zukunft erkennbare Erfolgsaussichten zu investieren. Bis zu diesem Zeitpunkt habe er nahezu eine Million Schilling verloren.

Der Bw. ersuchte im Rahmen der Kriterienprüfung bei Beurteilung seiner Situation zu berücksichtigen, dass es für sich alleine noch nicht für das Vorliegen von Liebhaberei spreche, wenn die Ursachen für entstandene Verluste in Umständen liegen, die von "außen" einwirken.

Der Bw. wurde seitens des Finanzamtes aufgefordert bekanntzugeben, welche Massnahmen von ihm im Hinblick auf die Kriterienprüfung gemäß § 2 Abs 1 LVO gesetzt worden seien.

In Beantwortung des Vorhaltes legte der Bw. dar, dass er den Betrieb aufgrund der Anfang der Neunzigerjahre in der Umgebung von GR gegebenen regen Bautätigkeit eröffnet habe, da dort viele ortsfremde Firmen tätig gewesen seien, die für ihre Bauarbeiter während der Woche Quartiere entlang der Brünner Strasse gesucht hätten. Der Bw. gab an, dass seine Preisgestaltung auf den ortsüblichen Verhältnissen basiert habe, wobei er auch versucht habe über Staffelpreise Quartiersucher längerfristig an sich zu binden.

Der Bw. führte aus, dass er auch selbst jede Möglichkeit genutzt habe, Privatpersonen für seinen Betrieb zu interessieren und ganze Autobusgruppen teils selbst aufgenommen, teils in der Umgebung untergebracht habe.

Er habe in den Jahren 1992 bis 1998 einen Betrag von S 593.960,- in die Verbesserung der Angebotsstruktur investiert.

Nach Problemen in den Anlaufjahren sei der Umsatz bereits 1994 auf Erfolgskurs gewesen, sodass die Personalkosten erhöht werden mussten. Ab dem Jahr 1996 war ein Erfolg erkennbar, allerdings sei es durch den Stopp des zweiten Bauabschnittes der Umfahrung Wolkersdorf aus nicht im Betrieb gelegenen Gründen im Jahr 1997 zu einem Umsatzrückgang gekommen.

Aus der Gesamtsicht ergebe sich nach Ansicht des Bw., dass er sehr wohl möglich gewesen und von ihm beabsichtigt gewesen sei, einen Einnahmenüberschuss zu erzielen. Er habe sich allerdings nachdem sich im Jahr 2000 die Erfolgssituation katastrophal entwickelt habe, im Jahr 2001 entschlossen den Betrieb zu schließen, da er nicht mehr gewillt gewesen sei, ohne erkennbare Erfolgsaussichten mehr Geld zu investieren.

Das Finanzamt erließ am 17. April 2003 eine Berufungsvorentscheidung. In dieser wurde festgestellt, dass gemäß § 2 Abs 2 LVO für die ersten drei Kalenderjahre ab Beginn der Betätigung Einkünfte gemäß § 1 Abs 1 LVO vorlägen.

Hinsichtlich der Jahre ab 1995 wurde ausgeführt, dass nicht immer mit Bautätigkeit im Bereich des Gasthauses gerechnet werden könne und die am Betriebsergebnis der Vorgänger zu messende Mietenhöhe von S 32.000,- den Schluss zulasse, dass positive Betriebsergebnisse erzielbar gewesen wären.

Nach Ansicht des Finanzamtes sei der Betrieb nicht mehr nach wirtschaftlichen Grundsätzen, wie durch den Vorgänger geführt worden.

In der Frage des Beurteilens des Vorliegens einer Einkunftsquelle liege im gegenständlichen Fall ein abgeschlossener Beobachtungszeitraum vor, in welchem ein Gesamtverlust erzielt worden sei, weshalb nach ständiger Rechtsprechung auf der ertragsteuerlichen Ebene Liebhaberei zu unterstellen sei.

Der Bw. stellte den Antrag auf Entscheidung über die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1995 bis 2001 durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Hinsichtlich der Begründung führte der Bw. aus, dass zweifellos grundsätzlich eine Gewinnerzielungsabsicht anzunehmen sei, wenn ein Betrieb mit der Absicht gegründet worden sei, aus der Beherbergung und Verpflegung von Pensionsgästen einen wirtschaftlichen Vorteil zu erzielen und als Ausgangspunkt eine rege Bautätigkeit in der Betriebsumgebung genommen werde.

Die Begründung in der Berufungsvorentscheidung, dass nicht immerfort mit Bautätigkeit in der Umgebung gerechnet werden könne, würde im Umkehrschluss bedeuten, dass bereits von Haus aus diese Umstände keine objektive Gewinnerzielungsabsicht zulassen würden.

Die Feststellung des Finanzamtes, dass der Betrieb automatisch nicht nach wirtschaftlichen Grundsätzen geführt worden sei, sei für den Bw. nicht nachvollziehbar. Er habe den damals erkennbaren Bauboom wirtschaftlich nutzen wollen, seine Preisgestaltung auf ortsüblicher Basis gestaltet, in erheblichem Ausmass in die Verbesserung seiner Angebotsstruktur investiert und nach der bitteren Erkenntnis des wirtschaftlichen Misserfolges 2001 die Tätigkeit eingestellt.

Vor allem der letzte Punkt würde, folge man der Ansicht des Finanzamtes, bedeuten, dass jeder, der zu einem bestimmten Zeitpunkt erkennt, einen wirtschaftlichen Misserfolg erzielt zu

haben, seine vorhergehende wirtschaftliche Tätigkeit aus Liebhaberei bzw. Jux und Tollerei betrieben habe.

Der Bw. betonte, dass er bis zuletzt versucht habe, von außen einwirkende negative Umstände durch gezielte Marketingmassnahmen, wie Angebot von Staffelpreisen, gezielte Veranstaltungen, straffer organisierte Öffnungszeiten, Kostenbereinigungen zu bekämpfen.

Nach Ansicht des Bw. könne sehr wohl objektiv nachvollzogen werden, dass seine gewerbliche Tätigkeit mit der Absicht verbunden gewesen sei, so bald als möglich einen Gewinn zu erzielen. Der Bw. beantragte die betroffenen Einkünfte aus Gewerbebetrieb für die Jahre 1995 bis 2001 erklärungsgemäß anzusetzen.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Strittig ist im vorliegenden Fall ob die vom Bw. in den Jahren 1995 bis 2001 ausgeführte Betätigung und die daraus erzielten Gewinne bzw. Verluste aus dem Betrieb eines Gasthauses mit Beherbergung als Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus einer Einkunftsquelle oder als Liebhaberei zu beurteilen sind.

Ob eine steuerlich beachtliche Tätigkeit vorliegt ist für die Streitjahre nach der Liebhabereiverordnung (LVO), BGBl. Nr. 33/1993 idF BGBl II Nr. 358/1997 und 1999/15 zu beantworten. Diese stellt in erster Linie auf die Absicht des Steuerpflichtigen ab, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen.

Die Liebhabereiverordnung unterscheidet Betätigungen mit Einkunftsquellenvermutung (§ 1 Abs 1 LVO) und Betätigungen mit Liebhabereivermutung (§ 1 Abs 2 LVO).

Einkünfte liegen gemäß § 1 Abs 1 LVO vor bei einer Betätigung, die durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen und nicht unter Abs 2 fällt.

Gemäß § 1 Abs 2 LVO ist Liebhaberei anzunehmen bei einer Betätigung, wenn Verluste entstehen aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für die Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen oder aus Tätigkeiten, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sind oder aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten.

Die im gegenständlichen Fall vorliegende Betätigung des Bw. des Betreibens eines Gasthauses mit Beherbergung ist eine Tätigkeit, die nicht auf persönliche Neigung beruht und daher unter § 1 Abs 1 LVO zu subsumieren.

Bei einer solchen Tätigkeit ist die für die Qualifizierung als Einkunftsquelle maßgebliche Absicht einen Gesamtgewinn zu erzielen zunächst zu vermuten. Voraussetzung hierfür ist allerdings, dass die Absicht anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs 1 und 3) nachvollziehbar ist und diese Absicht ist für jede organisatorisch in sich geschlossene Einheit gesondert zu beurteilen.

Gemäß § 2 Abs 1 LVO ist bei Anfallen von Verlusten bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs 1 LVO das Vorliegen der subjektiven Absicht einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten 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 (z.B Rationalisierungsmassnahmen).

Unter Gesamtgewinn ist gemäß § 3 LVO der Gesamtbetrag der Gewinne zuzüglich steuerlicher Einnahmen abzüglich des Gesamtbetrages der Verluste zu verstehen.

Bei Vorliegen von Verlusten ist für die Liebhabereibeurteilung massgeblich, ob und welche Massnahmen zur Verbesserung der Situation der Steuerpflichtige gesetzt hat. Dies erfolgt im Rahmen der Kriterienprüfung nach § 2 Abs 1 LVO (VwGH 28.2.2002,96/15/0219; VwGH 7.10.2003,99/15/0209).

Bei typisch erwerbswirtschaftlicher Betätigung wird Liebhaberei nur dann vorliegen, wenn persönliche Motive für das Dulden von Verlusten ausschlaggebend sind. Dies können die sonst nicht abzugsfähige Versorgung naher Angehöriger, die Schaffung von Beschäftigung für nahe Angehörige, die steuerliche Berücksichtigung von Aufwendungen in Zusammenhang mit der Privatsphäre, die Aufrechterhaltung der Betätigung aus Familientradition oder die Betätigung aufgrund besonderen persönlichen Interesses an der Sache sein.

Im Berufungsfall lassen sich aus den Beilagen zu den Einkommensteuererklärungen folgende Umstände der Wirtschaftsführung ersehen:

Jahr	Wareneinsatz	Erlöse	Rohaufschlag
1995	321.835,42	846.187,00	216,6%
1996	337.960,00	889.112,57	208,7%
1997	320.993,92	791.637,22	191,4%
1998	251.283,70	574.821,00	183,9%
1999	261.971,66	600.734,00	187,4%
2000	211.560,00	533.758,12	220,75%
2001 bis 31.5	101.660,00	257.146,00	208%

Für die Beurteilung der Gesamtgewinnerzielungsabsicht des Bw. ist entscheidend, dass der Bw. in jedem Streitjahr eine Gewinnerzielungsabsicht im Sinne des § 1 Abs 1 LVO gehabt hat.

Gemäß § 2 Abs 2 LVO liegen innerhalb der ersten drei Kalenderjahre ab Beginn einer Betätigung (z. B. Eröffnung eines Betriebes) im Sinne des § 1 Abs 1 LVO , längstens jedoch innerhalb der ersten fünf Kalenderjahre ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen für diese Betätigung jedenfalls Einkünfte vor (Anlaufzeitraum).

Nach Ablauf dieses Anlaufzeitraumes ist unter Berücksichtigung der Verhältnisse auch innerhalb dieses Anlaufzeitraumes nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen, ob weiterhin vom Vorliegen von Einkünften auszugehen ist oder ob die Gewinnerzielungsabsicht fehlt. (vgl. VwGH 28.2.2002, 96/15/0219; VwGH 7.10.2003, 99/15/0209). Ein Anlaufzeitraum darf nicht angenommen werden, wenn nach den Umständen des Einzelfalles damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet wird.

Das Finanzamt hat im gegenständlichen Fall für die in diesem Verfahren nicht streitgegenständlichen Jahre 1992 bis 1994 einen derartigen Anlaufverlust gemäß § 2 Abs 2 LVO anerkannt.

Bei Beurteilung der Tätigkeit stellt die Liebhabereiverordnung das subjektive Ertragstreben in den Mittelpunkt der Betrachtung. Die Judikatur (VwGH 14.4.1993, 90/13/0212) versteht darunter "feststellbare Bemühungen eines Wirtschaftstreibenden, seine Betätigung als durch die Absicht der Erzielung eines Gesamtgewinnes veranlasst objektiv nachvollziehbar zu indizieren".

Eine Massnahme wird demnach nur dann als strukturverbessernde Massnahme angesehen, wenn der sich Betätigende (betriebs-)wirtschaftlich sinnvoll auf Verluste verursachende Ereignisse, seien es gewöhnliche Risiken oder Unwägbarkeiten, reagiert.

Diese nach § 2 Abs 1 Z 6 LVO zu prüfenden Verbesserungsmassnahmen müssen nicht tatsächlich zum Erfolg führen (VwGH 7.10.2003, 99/15/0209); sie müssen nur ihrer Art nach geeignet sein, die Ertragslage zu verbessern.

Bei einem weiteren Anfall von Verlusten kann nach der Rechtsprechung die wirtschaftlich sinnvolle Reaktion auch darin bestehen, die Tätigkeit einzustellen.

Wenn der Steuerpflichtige die Tätigkeit tatsächlich einstellt, ist es an ihm gelegen, den Nachweis zu erbringen, dass die Tätigkeit nicht von vornherein auf einen begrenzten Zeitraum geplant gewesen ist, sondern sich die Beendigung erst nachträglich, insbesondere durch den Eintritt konkreter Unwägbarkeiten, ergeben hat. (VwGH 27.4.2000, 99/15/0012). Der Steuerpflichtige muss also den Nachweis führen, dass seine ursprüngliche Planung auf die Aufrechterhaltung der Tätigkeit bis zur Erreichung eines Gesamtgewinnes abgestellt war und sich der Entschluss zur vorzeitigen Einstellung erst nachträglich ergeben hat.

Bei Beurteilung eines abgeschlossenen Betätigungszeitraumes sind die Ergebnisse innerhalb dieses Zeitraumes heranzuziehen. Ergibt sich bei einer Betätigung, bei der aufgrund der Kriterienprüfung des § 2 Abs 1 LVO ein Gesamtgewinn zu erwarten war, eine vorzeitige Beendigung vor Erzielen eines Gesamterfolges, so ist für den abgeschlossenen Zeitraum eine Einkunftsquelle anzunehmen, wenn Unwägbarkeiten vorliegen. (Liebhabereirichtlinien 1997, Punkt 6.3) bzw. ist Liebhaberei anzunehmen, wenn die Betätigung aus anderen, insbesondere privaten Motiven beendet wurde.

Der Unabhängige Finanzsenat geht im vorliegenden Fall von folgendem Sachverhalt aus:

Der Bw. hat im Jahr 1992 ein Gasthaus mit Beherbergungsmöglichkeiten in GR gepachtet und in dessen Ausstattung in den Folgejahren S 590.000,- investiert.

In den Jahren ab 1992 wurden in der Umgebung des Unternehmens des Bw. diverse Großbaustellen betrieben, sodass der Bw. Einnahmen nicht nur aus der Unterbringung von Privatpersonen, sondern auch aus der Unterbringung und Verpflegung der dort beschäftigten Bauarbeiter, welche ortsfremden Firmen angehörten, erzielen konnte. Ab dem Jahr 1994 hat der Bw. sogar die Personalkosten aufgrund guter Umsätze erhöht und 1996 ist ein nicht geringer Gewinn von über S 90.000,- erzielt worden.

Im Jahr 1997 wurde das Bauprojekt des zweiten Abschnittes der Umfahrung Wolkersdorf jedoch unerwarteterweise gestoppt, sodass es zu Umsatzeinbrüchen im Unternehmen des Bw. gekommen ist.

Der Bw. hat dann ab 1997 versucht durch gezielte Massnahmen, wie Angebot von Staffelpreisen zur längerfristigen Bindung von Quartiersuchenden, Versuche ganze



Autobusgruppen selbst aufzunehmen, Preisgestaltung auf ortsüblicher Basis und Verbesserung seines Angebotes auf die von außen einwirkenden Unwägbarkeiten, wie Stopp des Umfahrungsbaues und Abeben des Baubooms in der Umgebung zu reagieren.

Nachdem im Jahr 2000 der Verlust so hochgewesen ist, dass trotz seiner Massnahmen ein Gesamterfolg nicht mehr zu erwarten gewesen ist, hat der Bw. im Mai 2001 seine unternehmerische Tätigkeit beendet.

Der Unabhängige Finanzsenat beurteilt den vorliegenden Sachverhalt in Beachtung der oben angeführten von der Rechtsprechung aufgestellten Grundsätze insofern, als das Finanzamt vorerst zu recht davon ausgegangen ist, dass in den Jahren 1992 bis 1994 Anlaufverluste vorliegen und die Tätigkeit in diesen Jahren nach § 1 Abs 1 LVO zu beurteilen war.

Hinsichtlich der Streitjahre 1995 bis 2001 war entsprechend der in § 2 Abs 1 LVO aufgestellten Kriterien - unter besonderer Beachtung des Kriterium der Ziffer 6 Art und Ausmasss der Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage- die vom Bw. ausgeübte Tätigkeit wie folgt zu beurteilen:

#### Ad 1.) Ausmass und Entwicklung der Verluste:

Der Verlust im Jahr 1995 betrug S -99.846,-, im Jahr 1996 ergab sich ein Gewinn von S 95.300,-, in den Jahren 1997 und 1998 Verluste in Höhe von S -77.915,- und S -18.154,-. Im Jahr 1999 ergab sich ein Gewinn von S 20.053,- und 2000 ein Verlust von S -183.667,-. Im Jahr der Einstellung des Betriebes per 31. 5. 2001 ergab sich ein Verlust von S -155.377,-.

#### Ad 2.) Verhältnis der Verluste zu den Gewinnen:

In den Jahren 1993 und 1996 ergaben sich nach jeweils zwei Verlustjahren Gewinne und sogar 1999 ergab sich ein Gewinn, nachdem der Bw. nach Einstellung der Bauarbeiten an der Umfahrung Wolkersdorf im Jahr 1997 Verbesserungsmaßnahmen gesetzt hatte und auf die von außen einwirkende Unwägbarkeit wirtschaftlich sinnvoll reagiert hat.

#### Ad 3.) Ursachen, aufgrund deren im Gegensatz zu vergleichbaren Betrieben, Tätigkeiten oder Rechtsverhältnissen kein Gewinn oder Überschuss erzielt wird:

Nach Ansicht des Bw. liegen die Ursachen darin, dass es ihm trotz Verbesserungsmaßnahmen aufgrund der allgemeinen Verschlechterung der Wirtschaftslage in der Baubranche, welche sich auf seinen Betrieb übermässig ausgewirkt hatte, trotz seiner Bemühungen nicht gelungen war, genügend andere Gäste für seinen Betrieb zu interessieren.

#### Ad 4.) Marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf angebotene Leistungen:

Der Bw. hat selbst ganze Autobusgruppen in seinem Betrieb verköstigt und untergebracht, um seine aufgrund des Ausfalls der Bauarbeiter verminderten Einnahmen zu erhöhen.

Ad 5.) Marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf angebotene Leistungen:

Der Bw. hat in seinem Betrieb Staffelpreise angeboten, um interessierte Firmen auf seinen Betrieb aufmerksam zu machen.

Ad 6.) Art und Ausmass der Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage durch strukturverbessernde Massnahmen (z.B. Rationalisierungsmassnahmen):

Zu diesem Punkt hat der Bw. angegeben, dass er versucht habe einerseits Quartiersuchende durch Staffelpreise längerfristig an sich zu binden, andererseits selbst ganze Autobusgruppen aufgenommen habe und einen Betrag von S 590.000,- im Streitzeitraum für Investitionen zur Verbesserung seiner Angebotsstruktur investiert habe. Auch nach der von außen auf seinen Betrieb wirkenden Unwägbarkeit der Einstellung des Bauabschnittes der Umfahrung Wolkersdorf im Jahr 1997 hat der Bw. durch diverse Verbesserungsmassnahmen im Jahr 1999 einen Gewinn erwirtschaftet. In der Folge ist die allgemeine Wirtschaftslage, vor allem auch die der Baubranche, welche für seinen Betrieb wichtig gewesen ist, und seine persönliche Ertragslage im Jahr 2001 allerdings so schlecht gewesen, dass er sich zur Einstellung des Betriebes entschlossen hat.

Der Bw. hat mit seinem Vorbringen nachgewiesen, dass sein Bestreben einen Gesamtgewinn zu erzielen jedes Jahr im Streitzeitraum gegeben war und dies spricht eindeutig für seine Absicht einen Gesamtgewinn zu erzielen. Die Tatsache, dass dieser Gesamtgewinn letztendlich nicht erreicht wurde, kann über sein subjektiv vorhandenes Bestreben nicht hinwegtäuschen.

Aufgrund der Beurteilung nach den oben angeführten Kriterien hat Bw. in den Streitjahren die Tätigkeit mit der Absicht ausgeführt einen Gesamtgewinn zu erzielen, weshalb die Vermutung des Vorliegen einer Einkunftsquelle gegeben ist.

Hinsichtlich der vorzeitigen Beendigung der Tätigkeit durch den Bw. muss darauf verwiesen werden, dass bei Erwartung eines Gesamtgewinnes und vorzeitiger Beendigung aufgrund von Unwägbarkeiten - diese liegen im vorliegenden Fall deshalb vor, weil der Bw. nicht damit rechnen musste, dass die rege Bautätigkeit, auf welche er sein Unternehmenskonzept gestützt hatte, beendet werde - für den abgeschlossenen Zeitraum eine Einkunftsquelle anzunehmen ist.

Das Finanzamt konnte nicht darlegen, dass der Bw. von vornherein die Ausübung der Tätigkeit nur für einen begrenzten Zeitraum geplant hatte. Es konnten auch keine

Anhaltspunkte für eine von vornherein bestehende Aussichtslosigkeit der Gewinnerzielung bzw. Erfolglosigkeit der vom Bw. getätigten Verbesserungsmaßnahmen dargelegt werden.

Dem Bw. kann aufgrund des vorliegenden Sachverhaltes nicht vorgeworfen werden, dass er bei seinen Entscheidungen nicht wirtschaftlich denkend agiert hat. Auch die Tatsache, dass der Bw. in den Streitjahren Einlagen in sein Unternehmen getätigt hat, kann als Indiz gegen das Vorliegen von Liebhaberei gewertet werden. Alle Aktivitäten und das stetige Bemühen des Bw. um eine Verbesserung der Ertragslage sprechen ebenfalls für das Vorliegen der Absicht einen Gesamtgewinn zu erzielen.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes müssen die vom Bw. gesetzten Massnahmen nicht unbedingt zu dem von ihm erwarteten Gesamtgewinn führen (VwGH 7.10.2003,99/15/0209), um die Tätigkeit als Einkunftsquelle einzustufen. Es genügte im vorliegenden Fall seine subjektiver Gewinnerzielungsabsicht in den Streitjahren, welche er nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates ausreichend dargetan hat.

Der Bw. hat außerdem insofern wirtschaftlich sinnvoll reagiert, als er nach Erkennen der Aussichtslosigkeit der Ertragslage die Tätigkeit nicht weitergeführt, sondern im Jahr 2001 seinen Betrieb beendet hat.

Bei der vom Bw. ausgeübten Tätigkeit, welche nach § 1 Abs 1 LVO die Einkunftsquellenvermutung enthält, stellte sich objektiv und für den Bw. erkennbar erst zu Beginn des Jahres 2001 heraus, dass der angestrebte Gesamtgewinn unter den zu diesem Zeitpunkt herrschenden Voraussetzungen nicht erreichbar sein wird. Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates ist die Tätigkeit des Bw. bis zur (rechtzeitigen) Einstellung als Einkunftsquelle anzusehen. Erst wenn der Bw. sie nicht nach Erkennen der Aussichtslosigkeit der Gewinnerzielung eingestellt hätte, wäre sie für Zeiträume ab diesem Zeitpunkt als Liebhaberei zu qualifizieren gewesen. (VwGH 23.2.2005, 2002/14/0024).

Aus den oben angeführten Gründen war der Berufung des Bw. betreffend die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1995 bis 2001 Folge zu geben.

Beilage: 7 Berechnungsblätter

Ergeht auch an das Finanzamt

Wien, am 2. August 2007