

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache des ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch StB, über die Beschwerden vom 25. Juli 2023 gegen die Bescheide des ***FA*** vom 30. Juni 2023 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 2016, 2017, 2018, 2019, 2020 und 2021 zu Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen. Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer war in den Streitjahren als Baumeister, Bausachverständiger, Immobilienmakler und Vortragender tätig. Daneben verfasste und vermarktete er drei Kinderbücher. Er erklärte in den Streitjahren folgende negativen Einkünfte aus seiner schriftstellerischen Tätigkeit:

	2016	2017	2018	2019	2020	2021	
Einnahmen	841,71	1.286,45	1.213,36	517,65	0,00	30,35	
Ausgaben	10.227,68	8.837,68	16.545,68	4.753,41	958,72	138,97	
Saldo	-9.385,97	-7.551,23	-15.332,32	-4.235,76	-958,72	-108,62	-37.572,62

Weiter erklärte er in den Streitjahren folgende Umsätze und machte folgende Vorsteuerbeträge aus seiner schriftstellerischen Tätigkeit geltend:

	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Umsätze 10 %	841,71	1286,45	1213,36	517,65	0,00	30,35
Vorsteuern	622,59	634,31	885,25	331,66	11,20	3,04

Mit **Bescheiden** vom 30.6.2023 setzte das Finanzamt die Umsatzsteuer und die Einkommensteuer für die Jahre 2016 bis 2021 jeweils abweichend von den eingereichten Abgabenerklärungen fest. Es berücksichtigte dabei jeweils weder die negativen Überschüsse aus der schriftstellerischen Tätigkeit noch die aus dieser Tätigkeit erzielten Umsätze und die damit in Zusammenhang stehenden Vorsteuerbeträge. In der gesonderten Bescheidbegründung zu den Umsatzsteuer- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2016 bis 2021 führte das Finanzamt begründend aus: „...*Erfahrungsgemäß ist bei Bücherneuerscheinungen im 1. Jahr mit den größten Verkaufszahlen zu rechnen. Bei einem entsprechenden Absatz kann davon ausgegangen werden, dass auch Fortsetzungsbände zu guten Verkaufszahlen führen. Seitens des Finanzamtes ist nicht erkennbar, wie bis zum Jahr 2026 ein positiver Gesamtüberschuss in der angegebenen Höhe erzielbar sein sollte, wenn die bisher veröffentlichten 3 Bände nicht entsprechend vermarktet werden konnten und die Folgebände nicht fertiggestellt bzw. nicht begonnen wurden, um keine weiteren Kosten zu verursachen. Die Absicht, nachhaltig höhere Umsätze und damit positive Einkünfte zu erzielen, ist für die Abgabenbehörde nicht erkennbar. Ihre Tätigkeit als Jugendbuch-Autor wird daher als Liebhaberei gem. § 1 (2) LVO eingestuft, wodurch die angefallenen Verluste nicht anerkannt werden können und die damit zusammenhängenden Vorsteuern nicht abzugsfähig sind. Die erzielten Umsätze sind nicht USt-pflichtig. ...*“

In seinen **Beschwerden** gegen die Umsatzsteuer- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2016 bis 2021 beantragte der Beschwerdeführer jeweils, die Einkünfte aus der schriftstellerischen Tätigkeit als solche aus selbständiger Tätigkeit im Sinn des § 22 EStG iVm § 1 Abs. 1 LVO anzuerkennen. Das Verfassen von Kinder- und Jugendbüchern sei bei einem Bausachverständigen keine die Lebensführung berührende Neigung. Er habe bereits drei Bücher geschrieben und veröffentlicht und habe Ideen für weitere Bücher. Er unterhalte diverse Vertriebskanäle (eigene Homepage, Vertrieb über Buchhändler, Vertrieb über Amazon) und habe an Buchpräsentationen und Buchmessen teilgenommen sowie diverse Schulen besucht. Das Ausmaß seiner Betätigung gehe über ein Hobby weit hinaus und sei daher als betrieblich bzw. erwerbswirtschaftlich einzustufen. Die Coronapandemie habe seine Pläne durchkreuzt, zumal der Direktvertrieb und die Präsentationstätigkeit auf Messen und in Schulen eingebrochen seien. Diese unvorhersehbaren Umstände seien zu berücksichtigen. Weiterhin werde die Homepage betrieben und online versucht, die digitale Reichweite zu erhöhen.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 5.9.2023 wies das Finanzamt die Beschwerden allesamt ab und führte begründend aus, dass die in der vorgelegten Prognoserechnung angeführten Ertragsaussichten angesichts der bisher erzielten Einkünfte nicht realistisch erschienen und die schriftstellerische Tätigkeit des Beschwerdeführers offensichtlich nicht auf Gewinn ausgerichtet sei. Aus der Veröffentlichung weiterer Bücher sei keine Umsatzsteigerung zu erwarten, was durch den Zusammenhang zwischen den Erscheinungsdaten der ersten drei Bücher und dem jeweiligen Jahresumsatz untermauert werde: Das erste Buch sei im November 2016 erschienen – der Jahresumsatz 2016 habe EUR 841,71 betragen. Das zweite Buch sei im März 2017 erschienen – der Jahresumsatz 2017 habe EUR 1.286,45 betragen. Das dritte Buch sei im November 2018 erschienen – der Jahresumsatz 2018 habe EUR 1.213,36 betragen. Der Umstand, dass im Jahr 2018 drei Bücher auf dem Markt waren, habe zu keiner Umsatzsteigerung geführt.

Der Beschwerdeführer beantragte am 14.9.2023 die **Vorlage** seiner Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und führte weiter aus, die Einstufung einer Betätigung als solche im Sinn des § 1 Abs. 1 LVO oder § 1 Abs. 2 LVO sei anhand der abstrakten Verkehrsauffassung und der Intensität der Ausübung zu prüfen. Der Beschwerdeführer habe nach Veröffentlichung des ersten Bandes seiner Buchreihe diverse näher bezeichnete Messen und Schulen besucht. Er sei auf den Buchmessen in Leipzig und Wien immer mit einem Stand vertreten gewesen. Auf den meisten dieser Veranstaltungen habe er auch tatsächlich Bücher verkauft. Allein aufgrund des Zeitaufwandes sei die Betätigung eine betriebliche. Aufgrund der Coronapandemie seien die direkten Werbekanäle (Präsentationen, Buchvorlesungen) zum Erliegen gekommen, worunter auch die anderen Vertriebskanäle gelitten hätten. Der Beschwerdeführer habe vor der Coronapandemie eine Prognoserechnung erstellt, die einen Gesamtüberschuss innerhalb von 10 Jahren ausgewiesen habe. Die Coronapandemie werde auch seitens der Finanzverwaltung als Unwägbarkeit anerkannt.

Das Finanzamt legte die Beschwerden am 19.10.2023 dem Bundesfinanzgericht vor und beantragte deren Abweisung unter Hinweis darauf, dass auch nach Ende der Covid-Maßnahmen ab 2022 keine Verbesserung der Einnahmensituation eingetreten sei.

Die erkennende Richterin forderte den Beschwerdeführer mit Schreiben vom 9.1.2025 zur Stellungnahme zu folgenden Punkten auf:

- „1) Legen Sie eine Darstellung aller Aufwendungen und sämtlicher Einnahmen im Zusammenhang mit Ihrer schriftstellerischen Tätigkeit für die Jahre 2016 bis 2024 vor.*
- 2) Welche Maßnahmen des „Merchandising“ (Punkt 4.1.4 der Vorhaltsbeantwortung 2019, Aktenstück 22) haben Sie in den Jahren 2016 bis 2024 umgesetzt? Welche Kosten sind dafür angefallen?*
- 3) Welche Online-Kanäle haben Sie in den Jahren 2016 bis 2024 genutzt, „um auf die Bücherreihe von X aufmerksam zu machen“ (Punkt 4.2.3 der Vorhaltsbeantwortung 2019)? Belegen Sie Ihr Vorbringen durch geeignete Beweismittel.*

- 4) Unter dem Titel „verstärkte Online-Präsenz“ weisen Sie auf die Homepage [www](http://www.buchwien.at) hin. Mit Abfragedatum 8.1.2025 ist als letzte Aktualisierung ein Beitrag über die „Buch Wien 18 7.-11. November“ in der Rubrik „Termine“ ersichtlich. Unter der Rubrik „Presse“ ist ein Zeitungsartikel vom 28.8.2017 hinterlegt. Das Finanzamt hat vorgebracht, dass die Homepage offensichtlich schon vor Beginn der Coronapandemie nicht mehr gewartet wurde. Insofern Sie dazu Stellung nehmen, belegen Sie Ihr Vorbringen („... wird weiterhin die Homepage betrieben...“ – vgl. Beschwerde) bitte durch entsprechende Beweismittel.
- 5) Welche Umsätze haben Sie durch Verkäufe über die Homepage – gegliedert nach den drei im Online-Shop angebotenen Büchern – erzielt ?
- 6) Welche Umsätze haben Sie durch Direktverkäufe der Bücher in den Jahren 2016 bis 2024 – gegliedert nach den bisher veröffentlichten Büchern – erzielt?
- 7) Welche Umsätze haben Sie durch Verkäufe über Buchhandlungen in den Jahren 2016 bis 2024 – gegliedert nach den bisher veröffentlichten Büchern – erzielt?
- 8) Welche Umsätze haben Sie durch „Kindle Download“ (vgl. Punkt 4.2.6 der Vorhaltsbeantwortung 2019) in den Jahren 2016 bis 2024 – gegliedert nach den bisher veröffentlichten Büchern – erzielt?
- 9) Welche Maßnahmen haben Sie in den Jahren 2016 bis 2024 getätigt, um „die digitale Reichweite – zB über die Eintragung im VLB – zu erhöhen“ (Beschwerdevorbringen)? Belegen Sie Ihr Vorbringen durch geeignete Beweismittel.
- 10) Welche Einnahmen für „Übersetzungsrechte in 2 Sprachen“ haben Sie in den Jahren 2016 bis 2024 – gegliedert nach den bisher veröffentlichten Büchern – erzielt? In welche Sprachen wurden welche Bücher bisher übersetzt? Belegen Sie Ihr Vorbringen durch geeignete Beweismittel.
- 11) Welche Aktivitäten im Zusammenhang mit Ihrer schriftstellerischen Tätigkeit haben Sie „nach erklärter Beendigung der Pandemie“ gesetzt? Belegen Sie Ihr Vorbringen durch geeignete Beweismittel.
- 12) Sie bringen vor, Sie hätten Ihre „Schreibarbeit ... auf Eis gelegt, sobald erkannt wurde, dass Corona bedingt keine relevanten Umsätze zu erwarten sind. Band 4 wurde noch nicht fertiggestellt, um in Zeiten der Pandemie keine weiteren Kosten zu verursachen.“ Haben Sie inzwischen weitere schriftstellerische Aktivitäten entfaltet? Belegen Sie Ihr Vorbringen durch geeignete Beweismittel.“

Mit Schreiben vom 4.2.2025 brachte der Beschwerdeführer vor, dass es ihm sehr schwer falle über dieses Thema zu reden, zumal er „enttäuscht ist, dass nicht gesehen wird, wieviel Zeit, Geld und Mühen er in diese selbständige Tätigkeit investiert hat“. Er habe seit Corona kaum Aktivitäten gesetzt und die Arbeiten am 4. Band lägen auf Eis. Es seien Kosten für „Buntwerk“ angefallen, so seien T-Shirts, Kappen, Tassen, Flyer und Lesezeichen bestellt und auf Lesungen und Messen verteilt worden. Eine Facebookseite sei eingerichtet, aber während der Coronapandemie wieder geschlossen worden. Die Bücher seien in Buchhandlungen bzw. deren Onlineshops angeboten worden, wobei mehrere Buchhandlungen die Bücher zwischenzeitlich

aus dem Sortiment genommen hätten. Die Homepage werde weiter bezahlt, aber sei seit einiger Zeit nicht mehr gewartet worden. Die Übersetzungsrechte seien bloß angefragt worden, aber aufgrund der zu erwartenden Kosten nicht vergeben worden. Vorgelegt wurde ein Konvolut an Kontoblättern.

Mit Telefax vom 13.2.2025 zog der Beschwerdeführer den Antrag auf Entscheidung durch den Senat zurück.

Mit E-Mails vom 14. und 15.4.2025 übermittelte der Beschwerdeführer ein Konvolut von 40 E-Mail-Nachrichten. 13 dieser Nachrichten (allesamt aus dem Jahr 2016) betreffen Anfragen bei oder Absagen von Verlagen zur Veröffentlichung der vom Beschwerdeführer verfassten Bücher. 12 Nachrichten (aus den Jahren 2016, 2017, 2018 und 2019) haben Anfragen zu geplanten Autorenlesungen zum Inhalt. 6 Nachrichten (aus den Jahren 2018 und 2019) haben Bestellungen von Büchern zum Inhalt. Die restlichen neun Nachrichten (aus den Jahren 2016, 2017, 2018 und 2019) haben die Überlassung von Büchern auf Kommission an Buchhandlungen und Werbemaßnahmen für die Bücher zum Inhalt.

Mit Telefax vom 22.4.2025 zog der Beschwerdeführer den Antrag auf mündliche Verhandlung zurück.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer ist als Baumeister, Immobilienmakler, Bauträger und Gerichtssachverständiger für Hochbau und Architektur, Immobilienwesen und Nutzwertgutachten tätig (vgl. die Angaben in seiner E-Mail-Signatur, die auf den 40 mit Schreiben vom 14. und 15.4.2025 vorgelegten E-Mails aufscheint).

Er hat im November 2016 das Kinderbuch „X – Band_1“ veröffentlicht. Er hat im März 2017 das Kinderbuch „X – Band_2“ Er hat im November 2018 das Kinderbuch „X – Band_3“ veröffentlicht.

Der Beschwerdeführer betrieb in den Streitjahren und betreibt nach wie vor den Internetauftritt [www](#) . Unter der Rubrik „*Autor*“ finden sich folgende Angaben (vgl. [www](#); Abfragedatum 24.3.2025):

[...]

Unter der Rubrik „*Termine*“ finden sich die Einträge „*BUCH WIEN 18 am 7.-11. November*“ samt zahlreicher Fotos eines Ausstellungsstandes ebendort, „*Buchmesse in Leipzig am*

15.3.2018 – 18.3.2018“ samt Fotos, „Buchvorstellung am 2.12.2017 um 14.00 Bregenz“, „Buchvorstellung am 15.11.2017 um 19.00“, „Buchvorstellung – ö_Ort_1 am 26.9.2017 um 19.00“, „Buchvorstellung am 31.3.2017 – ö_Ort_2“ samt Fotos und „Buchvorstellung-ö_Ort_3 am 24.11.2016 um 19.00“. In den Jahren ab 2018 wurde die Homepage nicht mehr gewartet (vgl. Stellungnahme vom 4.2.2025).

Die schriftstellerische Betätigung des Beschwerdeführers lässt in einem absehbaren Zeitraum keinen Gesamtgewinn aus dieser Tätigkeit erwarten. Die schriftstellerische Betätigung des Beschwerdeführers ist objektiv nicht ertragsfähig.

2. Beweiswürdigung

Nicht festgestellt werden konnte mangels Mitwirkung des Beschwerdeführers, in welcher Auflage die drei von ihm verfassten Bücher veröffentlicht wurden. Auch konnte nicht festgestellt werden, ob der Beschwerdeführer die Bücher im Eigenverlag oder aufgrund einer Verlagsbindung veröffentlicht hat. Das äußere Erscheinungsbild auf der Homepage www deutet darauf hin, dass die Bücher im Eigenverlag veröffentlicht wurden. Auch das am 14. und 15.4.2025 übermittelte Konvolut von 12 E-Mails, die mit Publikumsverlagen gewechselt wurden, enthält keinen Hinweis dahin, dass eine Kooperation mit einem der Publikumsverlage zustande gekommen wäre.

Nicht festgestellt werden konnte mangels Mitwirkung des Beschwerdeführers, welches der drei von ihm verfassten Bücher wie oft in welchem Kalenderjahr verkauft wurde. Das am 14. und 15.4.2025 vorgelegte Konvolut von E-Mails betreffend Bestellungen von Büchern enthält keinen einzigen Hinweis darauf, wie viele Bücher tatsächlich verkauft wurden. In mehreren E-Mails finden sich Hinweise dahin, dass Bücher an Buchhandlungen auf Kommission überlassen wurden. Nachweise über tatsächliche Verkäufe wurden nicht erbracht.

Nicht festgestellt werden konnte mangels Mitwirkung des Beschwerdeführers, welche Maßnahmen des Merchandising oder der Werbung für seine Bücher er tatsächlich gesetzt hat. Die Angaben auf seiner Homepage deuten darauf hin, dass tatsächlich Autorenlesungen bzw. Buchvorstellungen stattgefunden haben. Auch die Inhalte des am 14. und 15.4.2025 vorgelegten Konvoluts von 12 E-Mails, die Autorenlesungen bzw. Buchvorstellungen zum Inhalt haben, enthält keinen Hinweis darauf, dass bzw. wann solche Veranstaltungen stattgefunden hätten – der Großteil dieser E-Mails hat Absagen auf Anfragen zu solchen Veranstaltungen zum Inhalt.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist der Abgabepflichtige dafür beweispflichtig, dass die Art der Tätigkeit in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn erwarten lässt. Es obliegt ihm, die begründete Wahrscheinlichkeit der Erzielung

eines positiven Gesamtergebnisses nachvollziehbar auf Grund konkreter und mit der wirtschaftlichen Realität einschließlich der bisherigen Erfahrungen übereinstimmender Bewirtschaftungsdaten darzustellen. Die bloße Behauptung erwartbarer Überschüsse reicht für die steuerliche Anerkennung der Verluste nicht aus (VwGH 25.4.2013, 2010/15/0107 mwN; explizit zur nebenberuflichen schriftstellerischen Betätigung VwGH 20.12.2012, 2009/15/0033).

Die vom Beschwerdeführer im Jahr 2021 vorgelegte Prognoserechnung (Aktenstück 22) erfüllt diese Anforderungen nicht, da nicht einmal die *„bisherige[n] Ausgaben für die Veröffentlichung des Manuskripts“* bezogen auf die Jahre 2016 bis 2019 (vgl. Punkt 2) in Summe mit den für die Jahre 2016 bis 2019 in den Steuererklärungen angegebenen Werten übereinstimmen. Die Summe der Einnahmen bzw. Umsätze der Jahre 2016 bis 2019 laut Abgabenerklärungen von EUR 3.859,17 steht einem vom Beschwerdeführer angegebenen Wert von EUR 4.388,27 gegenüber. Die Summe der Ausgaben der Jahre 2016 bis 2019 laut Abgabenerklärungen von EUR 40.364,45 steht einem vom Beschwerdeführer angegebenen Wert von EUR 19.600,00 gegenüber. Anzumerken ist auch, dass der Beschwerdeführer die Abgabenerklärungen für die Jahre 2016 bis 2019 allesamt vor Erstellung der Prognoserechnung beim Finanzamt eingereicht hatte (die Abgabenerklärungen für das Jahr 2019 wurde am 30.8.2021 elektronisch beim Finanzamt eingereicht). Erst in Beantwortung eines Ergänzungsersuchens des Finanzamtes zur Einkommensteuererklärung 2019 vom 2.9.2021 wurde die Prognoserechnung erstellt und dem Finanzamt vorgelegt – trotz Vorliegens der tatsächlichen Werte enthält die Prognoserechnung auch für die Vergangenheit bloß Phantasiezahlen. Insgesamt hat der Beschwerdeführer – auch über ausdrückliche Nachfrage der RichterIn – keine konkreten Wirtschaftsdaten vorgelegt.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Die entscheidungswesentlichen Bestimmungen der Liebhabereiverordnung lauten:

„§ 1. (1) Einkünfte liegen vor bei einer Betätigung (einer Tätigkeit oder einem Rechtsverhältnis), 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.

(2) Liebhaberei ist bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste entstehen

- 1. aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen (zB Wirtschaftsgüter, die der Sport- und Freizeitausübung dienen, Luxuswirtschaftsgüter) und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen oder*
- 2. aus Tätigkeiten, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sind oder*
- 3. aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten.*

Die Annahme von Liebhaberei kann in diesen Fällen nach Maßgabe des § 2 Abs. 4 ausgeschlossen sein. Das Vorliegen der Voraussetzungen der Z 1 und 2 ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen.

(3) Liebhaberei liegt nicht vor, wenn eine Betätigung bei einer einzelnen Einheit im Sinn des Abs. 1 letzter Satz, die im wirtschaftlichen Zusammenhang mit weiteren Einheiten steht, aus Gründen der Gesamrentabilität, der Marktpräsenz oder der wirtschaftlichen Verflechtung aufrechterhalten wird.

§ 2. (1) Fallen bei Betätigungen im Sinn des § 1 Abs. 1 Verluste an, so ist das Vorliegen der Absicht, einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuß der Einnahmen über die 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).*

(2) 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 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.

(3) Abs. 2 gilt nicht für Betätigungen im Zusammenhang mit der entgeltlichen Überlassung von Gebäuden. Das Vorliegen einer Absicht im Sinn des § 1 Abs. 1 ist in diesem Fall nach dem Verhältnis des Zeitraumes, innerhalb dessen ein Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuß geplant ist, zu einem absehbaren Zeitraum zu beurteilen. Als absehbarer Zeitraum gilt ein Zeitraum von 30 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 33 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben).

(4) Bei Betätigungen gemäß § 1 Abs. 2 liegt Liebhaberei dann nicht vor, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuß der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) erwarten läßt. Andernfalls ist das Vorliegen von Liebhaberei ab Beginn dieser Betätigung so lange anzunehmen, als die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit nicht im Sinn des vorstehenden Satzes geändert wird. Bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 3 gilt als absehbarer Zeitraum ein Zeitraum von 25 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 28 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben).

...

§ 6. Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn kann nur bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2, nicht hingegen bei anderen Betätigungen vorliegen.“

Von einer nebenberuflich schriftstellerischen Tätigkeit, die unter § 1 Abs. 2 Z 2 LVO zu subsumieren ist, ist etwa auszugehen, wenn ohne vertragliche Bindung über Jahre hinweg ein Buch geschrieben wird in der Hoffnung, irgendwann einen Verleger zu finden (UFS 11.11.2004, RV/3950-W/02), oder wenn ein Buch über ein vom Verfasser hobbymäßig ausgeübtes Thema im Selbstverlag herausgegeben wird (VwGH 30.7.2002, 96/14/0116). Wer Bücher aufgrund einer Verlagsbindung schreibt, hat grundsätzlich Rahmenbedingungen zur Verfügung, die die Herausgabe und den Vertrieb des Buches gewährleisten, und damit die Voraussetzungen für die Erzielung von Einnahmen geschaffen (UFS 7.12.2012, RV/0357-F/11).

Die schriftstellerische Betätigung des Beschwerdeführers stellt sich als eine solche dar, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen ist (vgl. VwGH 20.12.2012, 2009/15/0033 zur schriftstellerischen Tätigkeit eines Rechtsanwaltes). Die schriftstellerische Betätigung weist auch bei abstrakter Beurteilung einen Zusammenhang mit einer in der Lebensführung begründeten Neigung auf, zumal der Beschwerdeführer sie neben seinem Hauptberuf als Baumeister, Immobilienmakler, Bauträger und Gerichtssachverständiger für Hochbau und Architektur, Immobilienwesen sowie Nutzwertgutachten betreibt und selbst auf seine ausschließlich in seiner privaten Sphäre liegende Begabung, seinen Kindern lange Geschichten zu erzählen, hinweist (vgl. zur nebenberuflich betriebenen schriftstellerischen Autorentätigkeit eines Sammlers alter Waffen VwGH 30.7.2002, 96/14/0116). Auch der Umstand, dass er der Sachverhaltsermittlung dienende Fragen der Richterinnen zu seiner schriftstellerischen Tätigkeit nicht beantwortet, „da er

enttäuscht ist, dass nicht gesehen wird, wieviel Zeit, Geld und Mühen er in diese selbständige Tätigkeit investiert hat“, deutet auf eine rein private Motivation für seine schriftstellerische Tätigkeit hin.

Eine Betätigung ist nur dann als Einkunftsquelle anzusehen, wenn nach der ausgeübten Art der Betätigung objektive Ertragsfähigkeit vorliegt, wenn also nach der konkreten Art der Wirtschaftsführung ein positives steuerliches Gesamtergebnis innerhalb eines absehbaren Zeitraumes erzielbar ist. Insbesondere das subjektive Ertragsstreben zeigt sich im Handeln nach Wirtschaftlichkeitsprinzipien (VwGH 3.7.1996, 92/13/0139).

Liebhabelei liegt bei solchen Tätigkeiten gemäß § 2 Abs. 4 LVO dann nicht vor, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erwarten lässt. Eine Anerkennung der Betätigung als Einkunftsquelle setzt somit voraus, dass trotz Auftretens zeitweiliger Verluste die Erzielung eines Gesamtgewinnes in einem absehbaren Zeitraum tatsächlich zu erwarten ist. Dies bedeutet, dass die Betätigung objektiv ertragsfähig sein muss. Es obliegt dem Abgabepflichtigen, eine realistische Prognoserechnung vorzulegen und ein positives Gesamtergebnis anhand konkreter Bewirtschaftungsdaten darzustellen. Die Prognoserechnung muss die seit Beginn der Tätigkeit tatsächlich angefallenen und im absehbaren Zeitraum erwartbaren Einnahmen und Aufwendungen umfassen. Ist die Prognose losgelöst von den tatsächlichen Verhältnissen, stellt sie keinen Beweis für die Ertragsfähigkeit der Betätigung dar (*Ehgartner/Jakom*, EStG, 17.A., Rz 259 zu § 2 mit Judikaturzitaten).

Die schriftstellerische Betätigung des Beschwerdeführers war in den Streitjahren objektiv nicht ertragsfähig im Sinn der Eignung zur Erzielung eines positiven steuerlichen Gesamtergebnisses. Die vom Beschwerdeführer vorgelegte Prognoserechnung bildet weder die tatsächlichen Verhältnisse (der vergangenen Veranlagungsjahre) ab noch wurden die Annahmen für die Zukunft plausibilisiert. Der Beschwerdeführer hat den Nachweis der objektiven Ertragsfähigkeit nicht erbracht.

Abgesehen von der fehlenden objektiven Ertragsfähigkeit ist auch der Einwand, die Covid-19-Pandemie habe in Bezug auf seine schriftstellerische Tätigkeit eine beachtliche Unwägbarkeit dargestellt, nicht geeignet, den Standpunkt des Beschwerdeführers zu stützen: Nur solche Unwägbarkeiten, auf die eine wirtschaftlich sinnvolle rasche Reaktion erfolgt, ändern nichts an einer vor deren Eintritt vorgelegenen Einkunftsquelleneigenschaft. Der Beschwerdeführer hat dazu angegeben, *„dass er seit Corona selbst kaum Aktivitäten gesetzt hat und die Arbeiten am 4. Band weiterhin auf Eis liegen“* (Stellungnahme vom 4.2.2025 – Aktenstück 29), er hat also auch nach dem Ende der Covid-19-Pandemie keinerlei wirtschaftlich sinnvolle Maßnahmen (mehr) gesetzt.

§ 2 Abs. 5 UStG 1994 normiert, dass eine Tätigkeit, die auf Dauer gesehen Gewinne oder Einnahmenüberschüsse nicht erwarten lässt (Liebhabelei), nicht als gewerbliche oder

berufliche Tätigkeit gilt. Eine solche Betätigung unterliegt daher nicht der Umsatzsteuerpflicht, es steht auch kein Vorsteuerabzug zu. Daher waren die im Rahmen der schriftstellerischen Tätigkeit erzielten Einnahmen aus den Bemessungsgrundlagen der Umsatzsteuer auszuscheiden. Ebenso waren die aus dieser Tätigkeit geltend gemachten Vorsteuerbeträge zu kürzen.

Die schriftstellerische Tätigkeit des Beschwerdeführers begründete in den Streitjahren keine Einkunftsquelle und keine unternehmerische Tätigkeit im Sinn des Umsatzsteuergesetzes. Die Beschwerden waren daher insgesamt abzuweisen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revisionszulässigkeit)

Die Beweiswürdigung zur fehlenden Einkunftsquelleneigenschaft der schriftstellerischen Betätigung des Beschwerdeführers und die rechtliche Würdigung des festgestellten Sachverhaltes folgen der zitierten ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung war nicht zu lösen. Die Revision ist nicht zulässig.

Innsbruck, am 28. April 2025