

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerden

1) vom 28. August 2023 gegen die Bescheide des ***FA*** vom 24. Juli 2023 zu Steuernummer ***BF1StNr1***, mit denen die Einkommen- und Umsatzsteuern für die Jahre 2013 bis 2020 endgültig und für 2021 erstmalig festgesetzt wurden, und

2) vom 1. März 2024 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 25. Jänner 2024 zu Steuernummer ***BF1StNr1***, mit denen die Einkommen- und Umsatzsteuer für das Jahr 2022 festgesetzt wurde,

zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerden werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Am 12.9.2014 reichte der Beschwerdeführer die Einkommen- und Umsatzsteuererklärungen für das Jahr 2013 ein (OZ 1 und 2).

In der Einkommensteuererklärung gab der Beschwerdeführer einen Verlust aus selbständiger Arbeit in Höhe von -7.972,24 € an. Dabei wurden keine Einnahmen, sondern nur Ausgaben in Höhe von 7.972,24 € angeführt. In der Umsatzsteuererklärung wurden lediglich Vorsteuern in Höhe von 738,77 € geltend gemacht, aber keine Umsätze erklärt.

In einem Vorhalt des Finanzamtes vom 9.1.2015 (OZ 106) wurde der Beschwerdeführer um Bekanntgabe ersucht, warum er 2013 keine Einnahmen erzielt habe, ob er seine selbständige Tätigkeit eingestellt habe, wie sich die Einnahmensituation ab dem Veranlagungsjahr 2014 entwickelt habe, und wie sich der Vorsteuerbetrag in Höhe von 738,77 € zusammensetze.

Der Beschwerdeführer gab dazu in seiner Stellungnahme vom 11.2.2015 (OZ 110) an, dass er krankheitsbedingt den „am Computer fixierten“ Beruf als Grafikdesigner nicht mehr ausüben könne, und daher ab 2008 als Produktdesigner, seiner eigentlichen Spezialisierung, tätig sei. Der letzte Grafikdesign-Auftrag sei im April 2011 beendet worden. Als Produktdesigner habe er eine Referenzküche „At once“ entworfen, die dafür angefallenen Ausgaben hätte das Finanzamt in den Jahren 2009 bis 2010 leider nicht anerkannt. Die weitere Entwicklung dieses Produktdesigns sei daher nicht mehr verfolgt worden. Er habe daher keine Existenzgrundlage mehr gehabt, weshalb er sich im März 2012 beim AMS angemeldet habe. Am Weg vom AMS nach Hause sei er von einem Auto überfahren worden, wodurch sich seine seltene chronische Krankheit weiter verschlechtert habe. Ein Antrag auf Erwerbsunfähigkeit sei im Laufen. Vom AMS habe er erfahren, dass die Chancen auf einen unselbständigen Arbeitsplatz als Produktdesigner sehr gering bis Null seien. Im Falle einer Teilerwerbsfähigkeit bleibe nur die freiberufliche Tätigkeit, um den Lebensunterhalt zu verdienen. Angesichts dessen habe er Ende 2012 Prototypen der von ihm entworfenen Untersetzer (für Kaffeetassen) und Buchstützen anfertigen lassen, die in einer Fachzeitschrift (designaustria, Mitteilungen 2/2013, Seite ***) präsentiert worden wären. Diese Produktdesigns befänden sich noch in der Entwicklungsphase zur wirtschaftlichen Qualitätslösung. Im Jahr 2013 sei ein multifunktionaler Couchtisch designed worden, von dem ebenfalls die ersten Prototypen realisiert worden wären. Es würden Funktionsvarianten (Liege, Sitzlösungen für in- und outdoor) folgen. Produktdesigns würden lange Entwicklungsphasen und beträchtliche Ausgaben erfordern. Danach würden Interessenten zur Lizenzübernahme gesucht. Die Ausgaben im Jahr 2013 wären für die Realisierung der Prototypen und für ein Beschwerdeverfahren (betreffend die Vorjahre) angefallen. Weil die genannten Produkt-Designs noch nicht produktionsreif wären bzw. es noch keinen Interessenten für die Einräumung der Nutzungsrechte gäbe, wären auch 2014 keine Einnahmen erzielt worden; die Ausgaben 2014 sollten niedriger als 2013 sein.

In einem weiteren Vorhalt vom 20.2.2015 (OZ 111) urgierte das Finanzamt die Aufschlüsselung der geltend gemachten Vorsteuern, welche am 13.3.2015 nachgeholt wurde (OZ 113).

Anschließend ergingen am 16.3.2015 vorläufige Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide für das Jahr 2013 (OZ 105, 114), in denen die geltend gemachten Verluste und Vorsteuerüberschüsse anerkannt wurden. Begründet wurde die vorläufige Bescheiderlassung (im Umsatzsteuerbescheid) damit, dass die Erzielung von Einnahmen aus der Tätigkeit als „Grafikdesigner“ (richtig: Produktdesigner) laut Vorhaltsbeantwortung vom 11.2.2015 noch ungewiss sei.

In weiterer Folge ergingen auch für die Jahre 2014 bis 2018 vorläufige Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide (OZ 115 bis OZ 124). Aus der selbständigen Tätigkeit des Beschwerdeführers als Produktdesigner ergaben sich dabei keinerlei Einnahmen bzw. Umsätze, sodass in allen Jahren nur Verluste erwirtschaftet bzw. Vorsteuern geltend gemacht wurden.

In einem Vorhalt vom 3.2.2021 (OZ 107) wies das Finanzamt auf die seit dem Kalenderjahr 2013 vorläufig erfolgte Veranlagung hin. Tätigkeiten, die auf Dauer gesehen keinen Gesamtgewinn erwarten lassen, seien steuerlich unbedeutsam und als Liebhaberei einzustufen. Das Finanzamt beabsichtige daher ab 2013 die Verluste im Zuge der endgültigen Veranlagung nicht mehr anzuerkennen. Ab dem Jahr 2012 bis einschließlich 2019 seien keine Einnahmen erklärt worden. Im Jahr 2012 habe der Beschwerdeführer bekanntgegeben, dass aufgrund einer Krankheit/Unfall keine Einnahmen erzielt worden seien. Auch für das Jahr 2020 wären keine Umsätze gemeldet worden. Auffallend seien auch bei den Ausgaben die hohen Mietkosten. Der Beschwerdeführer möge angeben, wofür diese bezahlt würden. Ferner möge er mitteilen, ob er seine Tätigkeit eingestellt habe, bzw. was er nachhaltig unternehme, um wieder Erlöse zu erzielen, und wie er nach außen in Erscheinung trete. Schließlich wurde um Aufschlüsselung der Betriebsausgaben für 2019 ersucht.

In einer ausführlichen Stellungnahme vom 4.3.2021 (OZ 125) brachte der Beschwerdeführer zusammengefasst vor, dass er einen Zivilprozess gegen eine Werbeagentur geführt habe, welche die von ihm freiberuflich entworfenen Buchstützen „UC (you see), more or less“ verwertet habe, ohne ihm ein Honorar für die Nutzung seines Produktdesigns zu bezahlen. Er habe zwar den Prozess, aber finanziell nichts gewonnen, sondern nur Verluste erlitten (im Vorlageantrag vom 27.12.2023, OZ 103, wird dazu auf den Beschluss des OGH 12.8.1996, 4Ob2161/96i, verwiesen, aus dem hervorgeht, dass dieser Prozess bereits in den 1990er-Jahren geführt worden war). Er habe daher in weiterer Folge mit „unterqualifiziertem Grafikdesigns“ seinen Lebensunterhalt verdient und daneben weitere Varianten der Buchstützen entworfen. Die jahrzehntelange freiberufliche Nischantätigkeit im Grafikdesign-Bereich mit 10 bis 12 Stunden Bildschirmarbeit pro Tag habe bei ihm näher beschriebene gesundheitliche Schäden verursacht, sodass er die Bildschirmarbeit auf maximal 4-5 Stunden pro Tag reduzieren musste. Da dies im Grafikbereich nicht möglich wäre, sei er zum Produktdesign zurückgekehrt. Die Ausgaben für eine von ihm entworfene (Anmerkung: und sich in seiner Wohnung befindliche) Einbauküche wären vom Finanzamt allerdings im Veranlagungsjahr 2008 nicht anerkannt worden, weil nur eine zweite Einbauküche, die sich zum Beispiel in einem Ausstellungsraum befinde, steuerlich absetzbar wäre. Ein anschließendes Beschwerdeverfahren sei erfolglos geblieben. Seine gesundheitliche Lage und die Rahmenbedingungen für die freiberufliche Tätigkeit als Produktdesigner hätten dazu geführt, dass er sich im Februar 2012 beim AMS gemeldet habe. Auf der Rückfahrt vom AMS sei er von einem Auto überfahren worden. Der Unfall habe sein chronisches Zervikalsyndrom und die Gleichgewichtsstörungen, Schwindel, Tinnitus und Gewebetaubheit verstärkt. Detailliert dargestellte Verfahren zur Feststellung der Erwerbs- bzw. Berufsunfähigkeit seien

erfolglos geblieben. Es sei eine 50 %ige Behinderung festgestellt worden. Er könne maximal vier Stunden am Tag mit Pausen im Sitzen und Stehen arbeiten und solle möglichst wenig Bildschirmarbeit leisten. Ferner sei in den Jahren 2015 bis 2018 ein Schadenersatzprozess wegen des Unfalls geführt worden. Soweit es seine prekäre Gesundheit und die übrig gebliebene Zeit erlaube, mache er das Möglichste, um Einnahmen durch Produktdesigns zu erzielen. Die erwähnten Buchstützen samt Varianten wären in der Fachzeitschrift *designaustria*, Mitteilungen 2/2013, präsentiert worden. Anschließend habe er erfolglos versucht, diese Produktdesigns bei öffentlichen Bibliotheken zu verwerten. Im Jahr 2015 habe er an der On Show Milan 2015 mit einem von ihm entworfenen Produktdesigns eines veränderbaren Couchtisches „Two for all“ teilgenommen. International sei es üblich, dass ein Produktdesign durch Einräumung der Nutzungsrechte verwertet werde. In Österreich müsse dagegen auch die Herstellung und Vermarktung vom Produktdesigner organisiert, wenn nicht selbst und direkt realisiert werden. Angesichts dessen „sollte“ er noch einige serienreife Prototypen selbst realisieren und auf einer eigenen Website präsentieren und auf Bestellung an Endverbraucher anbieten. Das alles sei in einer globalen Welt sehr komplex und zeit- und raumintensiv. Derzeit wären vier Produktdesigns in Arbeit. Die Realisierung dreier Designs sei komplex, benötige selbst hergestellte Pressformen, selbst hergestellte Werkzeuge und Probezeit für mögliche Korrekturen. Die in der beigelegten Steuererklärung für 2019 geltend gemachten Ausgaben würden dies belegen.

In weiterer Folge ergingen auch für die Jahre 2019 und 2020 vorläufige Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide (OZ 126 bis OZ 129). Aus der selbständigen Tätigkeit des Beschwerdeführers als Produktdesigner ergaben sich dabei wie schon in den Vorjahren keinerlei Einnahmen bzw. Umsätze, sodass in allen Jahren nur Verluste erwirtschaftet bzw. Vorsteuern geltend gemacht wurden.

Das Finanzamt erließ am 12.6.2023 einen Vorhalt betreffend das Veranlagungsjahr 2021 (OZ 109). Tätigkeiten, die auf Dauer gesehen keinen Gesamtgewinn erwarten lassen, seien steuerlich unbedeutsam und als Liebhaberei einzustufen. Das Finanzamt beabsichtige daher ab 2013 die Verluste im Zuge der endgültigen Veranlagung nicht mehr anzuerkennen. Auf den damaligen Vorhalt vom 3.2.2019 werde verwiesen. Auffallend sei, dass der Beschwerdeführer seit mehr als 10 Jahren keine Einnahmen erziele, jedoch Ausgaben geltend mache. Er möge daher mitteilen, wie diese Ausgaben finanzierbar seien, was er unternehme, um Einnahmen zu lukrieren, und aus welchen Motiven die „gewerbliche“ Tätigkeit, die nur Ausgaben verursache, weiterbetrieben werde.

In der weitwendigen Stellungnahme vom 10.7.2023 (OZ 130) gab der Beschwerdeführer zusammengefasst an, dass er Produkt- bzw. Industriedesigner sei. Er habe die Kunstuniversität in ***1*** (Rumänien) absolviert, und diesen Abschluss in Österreich nostrifizieren lassen. Sodann schilderte der Beschwerdeführer eingehend seine Sicht auf die Tätigkeit des Produkt- und Industriedesigners in Österreich und weltweit. Dabei verwies er unter anderem auf die

Liege LC4 von Le Corbusier (Künstler und Architekt), die bereits 1928 entworfen worden sei, aber erst ab 1965 – somit 37 Jahre nach der öffentlichen Präsentation – größere Bedeutung erlangt habe, als Cassina die Exklusivrechte erworben und die Liege in Serie produziert habe. Dies zeige, wie lange es dauern könne, bis ein Hersteller bereit sei, für die Urheberrechte eines Produktdesigners zu zahlen. In Österreich sei der Designer aus Urheberrechtsgründen genötigt, seine Produkte auch selbst herzustellen. Hersteller zu sein sei aber nicht Aufgabe des Produktdesigners, da dies seine freiberufliche Tätigkeit einschränke. Auch die österreichischen Produktdesign-Wettbewerbe akzeptierten nur Produkt-Designs, die vom Designer selbst bzw. unter seinem Management produziert und hergestellt würden. Es gäbe in Österreich auch keine Rechtsschutzversicherung für den Schutz der Urheberrechte eines Produktdesigners. Aufgrund dieser Beschränkungen sei er jahrzehntelang täglich 10-12 Stunden am Computer als Grafikdesigner tätig gewesen, um den Lebensunterhalt für seine Familie zu verdienen. „Für die Schublade“ habe er auch Produktdesigns entworfen. Aus den (bereits in der Stellungnahme vom 4.3.2021 näher dargestellten) gesundheitlichen Gründen habe er dann wieder zum Produktdesign gewechselt. Trotz der dargestellten Schwierigkeiten übe er diesen Beruf aus, weil seine Produktdesigns die „nötige Schöpfungshöhe“ erreichen würden und Eigenschaften hätten, denen die Zukunft gehöre (recyclebar, robust, Ressourcenschonung). Auch möchte er nicht am Ende seines Lebens von einer Pension mit Ausgleichszulage leben müssen. Er habe primär nach wie vor das Ziel, seine Schubladen-Entwürfe als funktionierende Prototypen selbst zu realisieren und auf einer Website EU-weit den Herstellern anzubieten. Sekundär suche er auch in Österreich Interessenten für seine Produktdesigns. Das Jahr 2021 sei ein Corona-Jahr mit „Zickzack-Kurs“ gewesen. Im Jahr 2022 habe der Ukrainekrieg begonnen. Diese globalen Ereignisse hätten auch das Verhalten der österreichischen Firmen stark verändert. In den Jahren 2021 und 2022 habe er zwei sehr robuste und multifunktionale Werkbänke entworfen und Prototypen gebaut. Seit Monaten sei er auf der Suche nach passenden Nachhaltigkeits-Wettbewerben, auf denen er diese präsentieren könne, leider ohne Erfolg. Im Jahr 2022 habe er auch Kindermöbel aus Wellpappe entworfen. Die Wellpappe habe er von der Fa. ***2*** bezogen, die an der Produktion der Entwürfe aber kein Interesse habe. Seine Buchstützen hätte er im Jahr 2023 auch der Buchhandlung ***3*** angeboten, aber leider keine Rückmeldung erhalten. Schließlich habe er von Anfang 2018 bis Ende 2021 seine Mutter gepflegt. Der Stellungnahme wurden erfolglose E-Mails zu den oben genannten Wettbewerben beigelegt, sowie ferner zu den ebenfalls erfolglosen Versuchen, die Fa. ***2*** für eine Produktion der Kindermöbel aus Wellpappe zu gewinnen. Schließlich wurde auch das unbeantwortet gebliebene Angebot an die Buchhandlung ***3*** beigelegt.

Mit **Bescheiden vom 24.7.2023** ergingen endgültige Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide für die Jahre **2013 bis 2020** und Erstbescheide für das Jahr **2021** (OZ 21 bis 38). In den gleichlautenden Begründungen führte das Finanzamt aus, die Anerkennung einer Betätigung als Einkunftsquelle setze voraus, dass trotz Auftretens von Verlusten die Erzielung eines Gesamtgewinnes in einem absehbaren Zeitraum zu erwarten sei. Da in den Jahren 2013-2021

keine Umsätze lukriert worden wären und daher das subjektive Ertragsstreben für das Finanzamt nicht erkennbar sei, wäre die Tätigkeit des Beschwerdeführers als Produktdesigner gemäß § 1 Abs. 1 der Liebhabereiverordnung als Liebhaberei einzustufen.

Dagegen richtet sich die **Beschwerde vom 28.8.2023** (OZ 61). Darin brachte der Beschwerdeführer auf das Wesentliche zusammengefasst vor, dass die Nachfrage nach einem Produktdesign von verschiedenen Faktoren abhängt und es mitunter Jahrzehnte von der Realisierung eines Prototyps bis zur Vermarktung dauern könne. Auf die bereits erwähnte Liege LC4 von Le Corbusier wurde neuerlich verwiesen. Auch wären Produktdesigns bis zu 70 Jahre nach dem Tod des Autors urheberrechtlich geschützt (Punkt I). Ferner habe der Produktdesigner in Österreich keinen eigenen spezifischen wirtschaftlichen Status, de facto keine Rechtsschutzversicherung, könne nur extrem schwer seine Urheberrechte durchsetzen und werde gedrängt, seine Produktdesigns selbst zu produzieren oder zu managen. Dadurch würden Resultate abnormal verzögert (Punkt II). Weiters schilderte der Beschwerdeführer neuerlich seinen beruflichen Werdegang. Da er in der Vergangenheit erfahren habe, dass er kurzfristig mit Produktdesign-Leistungen seine Familie nicht ernähren könne, sei er auf Grafikdesign umgestiegen, habe eine Zeit bei Werbeagenturen gearbeitet und danach den Lebensunterhalt als freiberuflicher Grafikdesigner verdient. Aufgrund der Überlastung mit der Bildschirmarbeit sei er 2006 und 2007 stationär im Krankenhaus gewesen. Nach dem bereits geschilderten Unfall im Jahr 2012 habe er einen Antrag auf Erwerbs- bzw. Berufsunfähigkeit gestellt. Bei den dazu durchgeführten Untersuchungen sei es bei der Gutachtenserstellung zu einer Patientenverwechslung gekommen, was aber trotz Einschaltung der Volksanwaltschaft nicht zu einer Zuerkennung der Erwerbs- bzw. Berufsunfähigkeit geführt habe. Im Jahr 2015 sei er neuerlich im Krankenhaus gewesen, habe sich aber auch mit seinem Produktdesign „Two for all“ (Couchtisch) zu einer Mailänder Ausstellung beworben. Aufgrund seiner gesundheitlichen Probleme (Behinderungsgrad 50 %) habe er in den Jahren 2012 bis 2020 wenig Zeit für seine Produktdesigns gehabt; allein das Verfahren zur Erwerbs- und Berufsunfähigkeit habe ihn sechs Jahre lang beschäftigt (Punkt III). In den Jahren 2018 bis 2021 habe er auch die Pflege seiner Mutter übernommen, die als Gegenleistung zur Finanzierung der Prototypen für seine multifunktionalen Werkbänke 3-MW-1 und 3-MW-2 beigetragen habe. Schon vor seiner Tätigkeit als Grafikdesigner (1995 bis 2012) habe er zwei Produktdesigns entworfen und dafür eine Auszeichnung bei einem internationalen Wettbewerb bzw. eine Nominierung für den österreichischen Staatspreis erhalten. Für das zweite Produktdesign (Buchstützen) habe er im bereits erwähnten Gerichtsverfahren eine Anerkennung des Urheberschutzes erreicht. Beim ersten Produktdesign, das für den Staatspreis nominiert worden sei, sei es um Pralinen und Fruchtgelee gegangen. Die Vermarktung dieses Produktes sei aber aus näher dargelegten Gründen gescheitert. Da die österreichische Industrie immer weniger Endprodukte herstelle, sinke auch der Bedarf an Produktdesigns und Produktdesignern. Trotz seiner gesundheitlichen Probleme und ungeachtet der Tatsache, dass er damals (2012) nur diese zwei Produktdesigns gehabt hätte, habe er auch in den folgenden Jahren Produktdesigns entworfen und versucht,

diese durch Fachpublikationen oder Wettbewerbsteilnahme bekannt zu machen, potentielle Kunden oder Hersteller zur Verwertung und Vermarktung der Produkte zu suchen, und eine eigene Webseite samt Webshop zu gestalten. In den Jahren 2013 bis 2021 habe er die bereits erwähnten Tassenunterlagen (präsentiert in der 2. Ausgabe 2013 der Design Austria), den kombinierbaren Couchtisch, einen Hocker, die Kindermöbel aus Wellpappe, einen „3-Zackstern“ aus Wellpappe (Grundlösung für mehrere Produktdesigns), sowie die multifunktionalen Werkbänke entworfen. In diesen Jahren habe er auch – allerdings ohne Erfolg – Kontakt mit der Stadtbibliothek ****4*** und dem Verlag ***3*** zur Vermarktung seiner Buchstützen, und mit dem Möbelhändler ***5*** bezüglich seines Couchtisches gehabt. Mit seinen Werkbänken möchte er an einem Wettbewerb zur Nachhaltigkeit teilnehmen. Er warte immer noch auf eine Rückantwort des Kartonproduzenten hinsichtlich einer allfälligen Zusammenarbeit. Alle seine Produkte seien nachhaltig und langlebig. Er hoffe, dass zumindest einige seiner Produktdesigns verwertet und vermarktet werden. Allerdings sei wegen Corona, des Ukraine-Konflikts und der Inflation die Industrie neuen Produktdesigns gegenüber abweisend (Punkt IV).

Der Beschwerde wurden Beschreibungen der Produktdesigns sowie ein ärztliches Gutachten vom 14.1.2020 beigelegt, welches die vom Beschwerdeführer erwähnten gesundheitlichen Einschränkungen näher beschreibt und zu einem Leistungskalkül von wöchentlich fünf Arbeitstagen zu je vier Stunden kommt.

Das Finanzamt wies diese Beschwerde mit **Beschwerdevorentscheidungen vom 21.11.2023** (OZ 63 bis 80) als unbegründet ab. Die Anerkennung einer Betätigung als Einkunftsquelle setze voraus, dass trotz Auftreten von Verlusten die Erzielung eines Gesamtgewinnes in einem absehbaren Zeitraum zu erwarten ist. Da in den Jahren 2013-2021 keine Umsätze lukriert worden seien und daher das subjektive Ertragsstreben für das Finanzamt nicht erkennbar sei, wäre die Tätigkeit des Beschwerdeführers als Produktdesigner gemäß § 1 Abs. 2 der Liebhabereiverordnung als Liebhaberei einzustufen gewesen. Die im Beschwerdeanbringen angeführten persönlichen und krankheitsbedingten sowie die wirtschaftlich begründeten Umstände änderten nichts an der Tatsache, dass im Veranlagungszeitraum 2013 bis 2021 ausschließlich Verluste erzielt wurden.

Dagegen richtet sich der **Vorlageantrag vom 27.12.2023** (OZ 103). Darin brachte der Beschwerdeführer vor, dass das Kreieren von Produktdesigns eine künstlerische Tätigkeit sei, die unter dem Urheberrechtsgesetz stehe, welches einen Schutz bis zu 70 Jahre nach dem Tod des Urhebers vorsehe. Die künstlerische Schöpfungshöhe seiner Produktdesigns ergäbe sich aus einer näher beschriebenen Auszeichnung im Jahr 1992, der Nominierung für den Staatspreis Österreich 1993 sowie dem mehrfach erwähnten Gerichtsverfahren betreffend seine Buchstützen. Er sei Magister artium, Meisterklasse Produkt-Design. § 1 Abs. 2 LVO zähle nur Dienstleistungstätigkeit, aber keine Kreativtätigkeiten wie seine künstlerische Produktdesign-Tätigkeit auf. Damit könne auch § 6 LVO nicht zur Anwendung gelangen. Die

von ihm entworfenen Produktdesigns würden sich an die Allgemeinheit wenden, stellten keine private Angelegenheit dar, und wären daher nicht der Liebhaberei zuzuordnen. Auf die Schwierigkeiten zur Verwertung seiner Produktdesigns habe er bereits hingewiesen, ebenso auf die Umwägbarkeit der Covid-19 Pandemie und seine gesundheitlichen Beeinträchtigungen. Für die Erstellung der Prototypen seiner Produktdesigns seien Ausgaben entstanden. Diese würden früher oder später für die Allgemeinheit in der Urheberrechtsschutz-Zeit verwertet werden. Die kreative Tätigkeit des Produktdesigns falle nicht unter § 1 Abs. 2 LVO, weshalb die LVO seine bereits ausführlich dargestellten Produktdesigns nicht treffen könne. Die geltend gemachten Vorsteuern in Höhe von 3.109,35 € für die Jahre 2013 bis 2020 und 1.126,01 € für 2021 mögen daher anerkannt werden.

Mit **Bescheiden vom 25.1.2024** ergingen auch die Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide für das Jahr **2022** (OZ 39 und 40), in deren Begründungen auf die Begründungen der Vorjahre verwiesen wurde.

Gegen diese Bescheide richtet sich die **Beschwerde vom 1.3.2024** (OZ 62), zu deren Begründung auf die Ausführungen im Vorlageantrag vom 27.12.2023 verwiesen wurde.

Diese Beschwerde wies das Finanzamt mit **Beschwerdevorentscheidungen vom 18.3.2024** ab (OZ 99, 100) und führte darin aus wie in den Beschwerdevorentscheidungen vom 21.11.2023.

Dagegen richtet sich der **Vorlageantrag vom 24.4.2024** (OZ 104), in dem der Beschwerdeführer im Wesentlichen sein bisheriges Vorbringen wiederholte. Ergänzend wies er darauf hin, das Finanzamt mache es ihm unmöglich Einnahmen aus der EU zu erzielen, da seine UID-Nummer *****6***** trotz entsprechenden Antrages nicht freigeschaltet werde.

In einem Vorhalt vom 27.2.2025 (OZ 108), vom Beschwerdeführer laut RSb-Rückschein nachweislich persönlich übernommen am 4.3.2025, ersuchte das Finanzamt um Vorlage einer entsprechenden Prognoserechnung, aus welcher hervorgehe, wann mit einem Gesamtgewinn zu rechnen sei. Ferner wurde um Vorlage der Gewinnermittlungen für 2023 und 2024 ersucht. Allfällige Maßnahmen zur Verbesserung der Ertragslage mögen bekannt gegeben werden.

Da der Beschwerdeführer dazu keine Stellungnahme abgab, legte das Finanzamt die verfahrensgegenständlichen Beschwerden dem Bundesfinanzgericht mit Vorlagebericht vom 13.5.2025 unter Hinweis auf den unbeantwortet gebliebenen Vorhalt vom 27.2.2025 vor.

In einer zu diesem Vorlagebericht abgegebenen Stellungnahme vom 3.6.2025 wiederholte der Beschwerdeführer im Wesentlichen sein bisheriges Vorbringen und wies darauf hin, dass von ihm entworfene serienreife Prototypen vorlägen, die „ab sofort zumindest in den folgenden 70 Jahren ihre Wirtschaftlichkeit und Deckung der Investitionen beweisen“ könnten. Zur Abdeckung der bisherigen Verluste von 70.081,04 € müssten jährlich lediglich 1.000 € als Einnahme erzielt werden müssten, um in 70 Jahren die Investitionskosten zu decken. Das sei

kein Problem. Alles, was über diese 1.000 € pro Jahr hinausgehe, sei Gewinn. Dafür sei geplant, die Produktdesigns auf seiner „kommenden Shop-Web-Site“ anzubieten. Davor wäre beabsichtigt gewesen, seine Arbeiten auf Shops Dritter anzubieten. Dafür habe er auch beantragt, seine UID wieder freizuschalten. Das werde vom Finanzamt aber verweigert, wodurch er seine Produktdesigns nicht EU-weit anbieten könne. Den Vorhalt vom 27.2.2025 habe er nicht erhalten. Falls die von ihm eingehend dargestellten Produktdesigns als Liebhaberei eingestuft werden, würden sie sein Privateigentum und eine Verwertung und Vermarktung für einen Zeitraum von bis zu 70 Jahren nach seinem Tod steuerfrei.

Auf diese Stellungnahme des Beschwerdeführers replizierte das Finanzamt mit einer Stellungnahme vom 8.7.2025.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer hat eine universitäre Ausbildung als Produktdesigner und Grafiker. Er verfügt über ein diesbezüglich in Rumänien (**1**) abgeschlossenes, in Österreich anerkanntes Universitätsstudium und führt den Titel Magister Artium.

Im verfahrensgegenständlichen Zeitraum hat er die Tätigkeit eines Produktdesigners ausgeübt. Ein Produktdesigner ist für Planung, Konzeption und den Entwurf von Produkten zuständig. Zu den typischen Aufgaben gehört die Entwicklung des Produktdesigns mittels Entwürfen, Skizzen und Modellen, Anfertigung von technischen Zeichnungen und Plänen, Präsentation von Produktentwürfen.

Der Oberste Gerichtshof stellte in seinem Beschluss vom 12.8.1996, 4Ob2161/96i, fest, dass der Beschwerdeführer im Jahr 1993 als freier Mitarbeiter einer Werbeagentur im Bereich Grafik beschäftigt wurde. Im Zusammenhang mit einem Gesamtwerbekonzept für eine Firma sollte er eine verstellbare Buchstütze entwerfen, weil er auch ausgebildeter Produktdesigner war und schon an Design-Wettbewerben teilgenommen hatte. Er fertigte dazu das Papp-Modell einer solchen Buchstütze samt technischen Zeichnungen an. Ende 1993 wurden von der Gesellschaft rund 5.000 Buchstützen erzeugt. Das Angestelltenverhältnis zwischen dem Beschwerdeführer und der Gesellschaft wurde am 31.12.1993 beendet. Es folgte der vom Beschwerdeführer in seinen Eingaben mehrfach zitierte Gerichtsprozess, in dem ein angemessenes Entgelt für die Nutzung des vom Beschwerdeführer entwickelten Produktdesigns gefordert wurde.

In weiterer Folge hat der Beschwerdeführer nach seinen Angaben in der Stellungnahme vom 4.3.2021 (OZ 125) als Grafikdesigner seinen Lebensunterhalt verdient und daneben weitere Varianten der Buchstützen entwickelt. Die Tätigkeit als Grafikdesigner (Bildschirmarbeit) führte

zu den oben näher dargestellten gesundheitlichen Beeinträchtigungen, weshalb er ab dem Jahr 2008 wieder als Produktdesigner, „seiner eigentlichen Spezialisierung“, tätig war (Stellungnahme vom 11.2.2015, OZ 110), obwohl er bereits in der Vergangenheit festgestellt hatte, dass er mit Produktdesign-Leistungen seine Familie nicht ernähren kann (Beschwerde vom 28.8.2023, OZ 61).

Als solcher hat er 2008 eine – in seiner eigenen Wohnung eingebaute – „Referenzküche“ entworfen. Die dafür als Betriebsausgaben geltend gemachten Kosten wurden weder vom Finanzamt noch vom Unabhängigen Finanzsenat steuerlich anerkannt (UFS 24.8.2012, RV/0673-L/11).

In den Mitteilungen der Zeitschrift *designaustria* 2/2013 werden die bereits 1993 entworfenen Buchstützen, eine im Jahr 2012 entwickelte weitere Buchstütze, und die Untersetzer (für Kaffeetassen), mit denen sich visuelle Effekte erzeugen lassen, präsentiert.

Der Beschwerdeführer gab in der Beschwerde vom 28.8.2023 (OZ 61) selbst an, dass er in den Jahren 2012 bis 2020 aufgrund seiner gesundheitlichen Beeinträchtigungen und dem damit in Zusammenhang stehenden Verfahren zur Erwerbs- und Berufsunfähigkeit nur wenig Zeit für Produktdesigns gehabt habe. Entworfen wurden in dieser Zeit nur der veränderbare Couchtisch, Kindermöbel aus Wellpappe (Hocker und Kiste für Spielzeug) sowie der „3-Zacken-Stern“ aus Wellpappe „als Basisform für weitere Produktdesigns“.

In den Jahren 2021 und 2022 wurden nach den Angaben in der Stellungnahme vom 10.7.2023 (OZ 130) zwei multifunktionale Werkbänke entworfen, die nach der vom Beschwerdeführer verfassten und der Beschwerde vom 28.8.2023 (OZ 61) beigelegten Produktbeschreibung auch als Wickeltisch oder Grilltisch verwendet werden können.

Die Verwertung der angeführten Produktdesigns verlief im beschwerderelevanten Zeitraum erfolglos. Es wurden keinerlei Einnahmen bzw. Umsätze erzielt. Die Erklärungsdaten zeigen folgendes Bild:

Umsatzsteuer											
Jahr		2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
steuerbarer Umsatz	[000]	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
20% Normalsteuersatz	[022]										
Vorsteuern (ohne EUST)	[060]	738,77	259,81	210,22	368,01	314,35	320,57	396,39	501,23	1.126,01	387,39
Zahllast/Gutschrift lt. Erkl.	[095]	-738,77	-259,81	-210,22	-368,01	-314,35	-320,57	-396,39	-501,23	-1.126,01	-387,39
Kumuliert		-738,77	-998,58	-1.208,80	-1.576,81	-1.891,16	-2.211,73	-2.608,12	-3.109,35	-4.235,36	-4.622,75

(Anmerkung: die in der vom Finanzamt erstellten „Übersicht Rechtsmittel“ OZ 132 enthaltenen Schreib- und daraus resultierenden Rechenfehler sind in dieser Darstellung korrigiert)

Einkommensteuer											
Jahr		2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Einnahmen	[9040]	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Waren, Roh-, Hilfsstoffe	[9100]	172,17	33,37	70,22	229,00	249,83		1.762,54		4.108,72	337,77
(Fremd)Personal, -Leist.	[9110]	1.085,53	166,85				364,57		1.520,00		
Afa Anlagevermögen	[9130]										
Instand-/Erhaltung Gebäude	[9150]			16,66		2,33	72,00	103,2			
Reise- und Fahrtspesen	[9160]	552,36	271,55	184,55	264,45	109,09	115,07	200,91	147,27	88,64	
Miet-/Pachtaufw., Leasing	[9180]	4.363,13	4.632,35	4.609,11	4.673,02	4.294,64	4.553,66	4.625,32	4.666,12	4.723,23	5.050,35
Werbe-/Repräs aufwendungen	[9200]	38,41	31,32			48,92	15,09				
übrige Aufw./Betriebsausg.	[9230]	1.760,64	1.070,10	976,07	1.199,66	870,01		1.284,36	1.207,64	1.481,73	1.677,51
Verlust		-7.972,24	-6.205,54	-5.856,61	-6.366,13	-5.574,82	-5.120,39	-7.976,33	-7.541,03	-10.402,32	-7.065,63
Verlust kumuliert		-7.972,24	-14.177,78	-20.034,39	-26.400,52	-31.975,34	-37.095,73	-45.072,06	-52.613,09	-63.015,41	-70.081,04

Der in den Einkommensteuererklärungen geltend gemachte betraglich größte Ausgabenposten sind die Mietaufwendungen, da der Beschwerdeführer einen Teil der von ihm zu tragenden Kosten für seine Mietwohnung als durch seine Tätigkeit als Produktdesigner veranlasst sieht. Die Warenkosten für die vom Beschwerdeführer selbst erzeugten Prototypen sind gering und erreichen betraglich nur im Jahr 2021 annähernd die geltend gemachten Mietkosten.

Ob der laut Rückschein persönlich übernommene Vorhalt vom 27.2.2025 zugestellt wurde (was vom Beschwerdeführer bestritten wird), kann dahingestellt bleiben, da der Vorhalt im Vorlagebericht des Finanzamtes zitiert wurde, und der Beschwerdeführer zu diesem mit Eingabe vom 3.6.2025 Stellung genommen hat. Zur angeforderten Prognoserechnung wurde darin ausgeführt, dass zur Abdeckung der bisherigen Verluste von 70.081,04 € jährlich lediglich 1.000 € als Einnahme erzielt werden müssten, um in 70 Jahren die Investitionskosten zu decken. Das sei kein Problem; alles, was über diese 1.000 € pro Jahr hinausgehe, sei Gewinn.

Die vom Beschwerdeführer mehrfach angekündigte Website samt Shop wurde bisher nicht realisiert. Im Hinblick darauf, dass der Beschwerdeführer am tt.12.2024 das gesetzliche Pensionsalter von 65 Jahren erreicht hat, erscheint eine solche Realisierung wenig wahrscheinlich, zumal der Beschwerdeführer in der Stellungnahme vom 4.3.2021 (OZ 125) auf den damit verbundenen Aufwand hingewiesen hat.

Laut den im Abgabensinformationssystem gespeicherten Daten wurde die UID-Nummer des Beschwerdeführers (***6***) am 1.4.1994 vergeben. Die Gültigkeit endete am 19.4.2012 und wurde nur im Zeitraum 7.12.2023 bis 5.1.2024 (ein Monat) wieder aktiviert. Im beschwerdegegenständlichen Zeitraum 2013 bis 2022 verfügte der Beschwerdeführer daher über keine aktive UID-Nummer.

Der Beschwerdeführer ging im verfahrensgegenständlichen Zeitraum keiner sonstigen Erwerbstätigkeit nach, sondern bezog laut den im Abgabensinformationssystem gespeicherten Daten neben Ersatzleistungen durch die Gebietskrankenkasse folgende Sozialleistungen:

Zeitraum	Leistung	Betrag
2013	Pensionsvorschüsse	10.296,65
2014	Pensionsvorschüsse	10.296,65
2015	Pensionsvorschüsse	10.149,56
2016	Pensionsvorschüsse	3.500,53
	Notstandshilfe	6.538,18
2017	Notstandshilfe	10.523,15
2018	Notstandshilfe	7.199,40
2019	Notstandshilfe	9.515,10
2020	Notstandshilfe	11.349,57
2021	Notstandshilfe	8.669,78
2022	Notstandshilfe	10.772,19

Aus den im Rahmen der Beweiswürdigung (Punkt 2) angeführten Umständen ist für das Bundesfinanzgericht ausreichend erwiesen, dass die Betätigung des Beschwerdeführers im verfahrensgegenständlichen Zeitraum nicht erwerbswirtschaftlich ausgeübt wurde und daher der Lebensführung zuzurechnen ist. Ferner hat der Beschwerdeführer die begründete Wahrscheinlichkeit der Erzielung eines positiven Gesamtergebnisses innerhalb eines absehbaren Zeitraumes nicht nachvollziehbar dargetan.

2. Beweiswürdigung

Die Beurteilung der Ertragsfähigkeit einer Betätigung ist eine auf Ebene der Sachverhaltsermittlung und freien Beweiswürdigung zu lösende Tatfrage (VwGH 27.11.2017, Ro 2016/15/0007). Die diesbezügliche Beweislast trifft den Abgabepflichtigen (vgl. VwGH 6.7.2006, 2002/15/0170, VwGH 27.4.2011, 2008/13/0162 sowie VwGH 28.2.2012, 2009/15/0192).

Diese Beurteilung umfasst zum einen die Prüfung, ob die Tätigkeit erwerbswirtschaftlich ausgeübt wird, und zum anderen im Falle der Verneinung dieser Frage, ob die damit verbundene Liebhabereivermutungen durch eine Prognoserechnung widerlegt werden kann.

Eine Betätigung, die zwar ihrer Art nach erwerbswirtschaftlich ist, aber in einem untypisch geringen Umfang ausgeübt wird, ist der Lebensführung zuzurechnen. Unter § 1 Abs. 2 Z 2 LVO fallen daher nicht nur typische Hobbytätigkeiten, sondern auch Tätigkeiten, die ihrer Art nach an sich typisch erwerbswirtschaftlich sind, jedoch im Hinblick auf ihren Umfang nicht erwerbstypisch ausgeübt werden (Rauscher/Grübler, Steuerliche Liebhaberei², Tz 157 mwN).

Der Beschwerdeführer hatte nach seinen eigenen Angaben aufgrund seiner angegriffenen Gesundheit und dem damit in Zusammenhang stehenden Verfahren zur Erwerbs- und Berufsunfähigkeit in den verfahrensgegenständlichen Jahren nur wenig Zeit für seine Produktdesigns. In den Jahren 2012 bis 2020 wurden nur der veränderbare Couchtisch, Kindermöbel aus Wellpappe (Hocker und Kiste für Spielzeug) sowie der „3-Zacken-Stern“ aus Wellpappe, und in den Jahren 2021 und 2022 zwei multifunktionale Werkbänke entworfen.

Damit wurde die Tätigkeit als Produktdesigner über einen Zeitraum von zehn Jahren in einem für eine Erwerbstätigkeit untypisch geringen Umfang ausgeübt, der über eine typische Hobbytätigkeit nicht hinausgeht. Dafür sprechen auch die nur vereinzelt (und erfolglos) gebliebenen Versuche, etwa die in ihrer ursprünglichen Konzeption bereits aus dem Jahr 1993 stammenden Buchstützen zu vermarkten und daraus Einkünfte zu erzielen. Ferner spricht für eine fehlende substantiierte Erwerbsabsicht auch der Umstand, dass wiederholt vorgebracht wurde, es wäre die Vermarktung der entworfenen Produktdesigns über eine eigene Website geplant, es jedoch nie zur Umsetzung derselben kam.

Das Bundesfinanzgericht maß sich kein Urteil über die in der Stellungnahme vom 10.7.2023 angesprochene „nötige Schöpfungshöhe“ der vom Beschwerdeführer entworfenen Produktdesigns an, gelangt aber in freier Beweiswürdigung aufgrund folgender Erwägungen zum Schluss, dass die oben angeführten Produktdesigns unter objektiver Betrachtung auch auf lange Sicht keine hinreichende Aussicht auf Erfolg haben und damit die Erzielung eines Totalgewinnes in einem überschaubaren Zeitraum unrealistisch ist. Eine einfache Internetrecherche zeigt, dass Buchstützen in unterschiedlichsten Formen, Größen, Farben und Materialien bereits seit langem auf dem Markt angeboten werden und beispielsweise bei Tahlia, Ikea, Libro oder Müller erworben werden können. Auch Hocker aus gefaltetem Karton und Aufbewahrungsboxen aus demselben Material sind auf dem Markt (www.karton.eu). Gleiches gilt für variable Couchtische. Allein bei Amazon (www.amazon.de) werden unter diesem Suchbegriff 170 Artikel angezeigt. Schließlich sind auch multifunktionale Werkbänke keine Neuschöpfung. Es werden beispielsweise nicht nur fertige Werkbänke etwa für die Holzbearbeitung, sondern auch Bauanleitungen für an die individuellen Bedürfnisse angepasste Werkbänke etwa unter www.holzwerken.net/news/sonstiges/httpswww-holzwerken-net-news-sonstiges-multi-werkbank-light/ angeboten. Inwiefern der „3-Zacken-Stern“ aus Wellpappe „als Basisform für weitere Produktdesings“ ein konkretes Marktbedürfnis bedienen könnte, legte der Beschwerdeführer nicht näher dar.

Insgesamt gesehen hat der Beschwerdeführer die Tätigkeit als Produktdesigner in den verfahrensgegenständlichen Jahren (neben dem zeitintensiven Verfahren betreffend die angestrebte Erwerbs- bzw. Berufsunfähigkeit und aufgrund der krankheitsbedingten Einschränkungen) gleichsam nur als Freizeitbeschäftigung betrieben; ausreichende Anhaltspunkte für ein nachvollziehbar erwerbswirtschaftliches Streben wurden vom insofern beweispflichtigen Beschwerdeführer nicht vorgebracht.

Bei Einordnung einer Tätigkeit unter § 1 Abs. 2 LVO (siehe dazu unten) muss der Abgabepflichtige im Rahmen einer Prognoserechnung die begründete Wahrscheinlichkeit der Erzielung eines positiven Gesamtergebnisses innerhalb eines absehbaren Zeitraumes nachvollziehbar aufgrund konkreter und mit der wirtschaftlichen Realität einschließlich der bisherigen Erfahrungen übereinstimmender Bewirtschaftungsdaten darstellen (vgl. z.B. VwGH 28.6.2006, 2002/13/0036, VwGH 19.4.2007, 2006/15/0055 sowie VwGH 28.2.2012,

2009/15/0192). Auch die Frage, ob eine solche Wahrscheinlichkeit dargetan wurde, gehört zur Beweiswürdigung.

Eine solche Prognoserechnung hat die seit Beginn der Tätigkeit tatsächlich angefallenen und die in einem überschaubaren Zeitraum zu erwartenden Einnahmen und Aufwendungen sämtlicher Jahre mit gleicher Bewirtschaftung zu umfassen. Die bloße Behauptung erwartbarer Überschüsse reicht für die steuerliche Anerkennung der Verluste nicht aus (vgl. VwGH 20.12.2012, 2009/15/0033, mit Hinweis auf VwGH 19.4.2007, 2006/15/0055).

In der Eingabe vom 3.6.2025 brachte der Beschwerdeführer zur angeforderten Prognoserechnung vor, dass zur Abdeckung der bisherigen Verluste von 70.081,04 € jährlich lediglich 1.000 € als Einnahmen erzielt werden müssten, um in 70 Jahren die Investitionskosten zu decken. Das sei kein Problem; alles, was über diese 1.000 € pro Jahr hinausgehe, sei Gewinn.

Um eine verlustbringende Betätigung iSd § 1 Abs 2 LVO entgegen der bestehenden Liebhabereiannahme als Einkunftsquelle qualifizieren zu können, muss der Zeitraum, in dem ein der positiven Steuererhebung aus der betroffenen Einkunftsart zugänglicher wirtschaftlicher Gesamtgewinn (Gesamtüberschuss) erwirtschaftet werden kann, „absehbar“ sein. „Absehbarkeit“ schließt zwar längerfristige Rentabilitätsberechnungen nicht aus, der Zeitraum darf aber keine nahezu unbegrenzte zeitliche Dimension aufweisen und wird nach den wirtschaftlichen Gepflogenheiten des betroffenen Verkehrskreises als übliche Rentabilitätsdauer des geleisteten Mitteleinsatzes kalkuliert. Ein wirtschaftlich denkender Mensch erwartet sich für eingesetztes Kapital eine Rendite. Daher wird er negative Ergebnisse nur eine gewisse Zeit in Kauf nehmen und danach trachten, eingesetzte Mittel innerhalb einer überschaubaren und kalkulierbaren Zeitdimension durch positive Erträge abgelden zu können (Doralt, EStG, § 2 (LVO), Rz 472 mit Judikaturnachweisen). Die konkrete Länge des absehbaren Zeitraumes hängt von der Art der Betätigung und den Besonderheiten der jeweiligen Verhältnisse ab. Die einzelfallbezogene Judikatur hat Liebhaberei z.B. bei folgenden Zeiträumen angenommen: bei einer stillen Beteiligung sind 17 bzw. 22 Jahre keine übliche Rentabilitätsdauer; bei Vermietung sind 20 Jahre zu lang, gleiches bei Kunst- oder Antiquitätenhandel, 23 Jahre bei einem Gesangsensemble; bei einem nebenberuflichen Musiker wurde ein Zeitraum von neun Jahren als „gerade noch absehbar“ qualifiziert (Judikaturnachweise bei Doralt, a.a.O., Rz 473).

Die vom Beschwerdeführer ins Treffen geführte Frist von 70 Jahren entspricht auch nicht im Entferntesten einem „angemessenen Zeitraum“ im oben dargestellten Sinn. Daran ändert auch der wiederholte Hinweis auf die Liege LC4 von Le Corbusier, die erst 37 Jahren nach ihrer öffentlichen Präsentation Bedeutung erlangt habe, nichts. Im Übrigen lässt der Beschwerdeführer jede nachvollziehbare Begründung dafür vermissen, aufgrund welcher konkreten Umstände er davon ausgeht, dass die Erzielung von jährlichen Einnahmen in Höhe von 1.000 € zur Abdeckung der bisherigen Verluste „kein Problem“ wäre; eine solche schlüssige

Begründung wäre schon angesichts des bisher über einen Zeitraum von 10 Jahren gänzlichen Fehlens von Einnahmen geboten gewesen. Die vom Beschwerdeführer angestellte Prognoserechnung erschöpft sich daher in der fiktiven Annahme von Einnahmen und ist damit nicht geeignet, die von ihm ausgeübte Tätigkeit als solche zu werten, die zu Einkünften im steuerlichen Sinn führt. Wie bereits ausgeführt, reicht nach der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die bloße Behauptung erwartbarer Einnahmen und Überschüsse für die steuerliche Anerkennung der Verluste nicht aus.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

In der zu den §§ 2 Abs. 3 EStG 1988, § 7 Abs 2 KStG 1988, § 2 UStG 1972 und § 200 Abs. 1 BAO ergangenen Verordnung des Bundesministers für Finanzen über das Vorliegen von Einkünften, über die Annahme einer gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit und über die Erlassung vorläufiger Bescheide (Liebhabereiverordnung - LVO), BGBl 33/1993, zuletzt geändert durch BGBl II 89/2024, wird auszugsweise normiert:

§ 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).

§ 3 (1) Unter Gesamtgewinn ist 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.

(2) Unter Gesamtüberschuß ist der Gesamtbetrag der Überschüsse der Einnahmen über die Werbungskosten abzüglich des Gesamtbetrags der Verluste zu verstehen.

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

Liebhaberei ist zwar prinzipiell bei allen Einkunftsarten möglich, war allerdings bereits vor Erlassung der LVO bei Gewerbebetrieben die Ausnahme. Dasselbe galt auch für Einkünfte aus selbständiger Arbeit (z.B. einer freiberuflichen Tätigkeit); eine andere Beurteilung griff aber bei Bezug zur Privatsphäre (z.B. Hobbymaler etc.; vgl. VwGH 15.1.1965, 583/64). Hingegen waren insbesondere Betätigungen mit einem „Naheverhältnis“ zur Privatsphäre selbst bei Vorliegen einer betrieblichen Tätigkeit bzw. mit hohem Fremdmiteinsatz in der Regel ertragsteuerlich unbeachtlich, sofern keine Totalgewinnchance bestand. Die aktuelle LVO unterscheidet folgende Kategorien von Betätigungen: Annahme einer Einkunftsquelle (§ 1 Abs. 1), Annahme von Liebhaberei (§ 1 Abs. 2) sowie die hier nicht verfahrensrelevante unwiderlegbare Einkunftsquelle (§ 1 Abs. 3). Dabei kommt es vorrangig darauf an, ob die Betätigung typisch erwerbswirtschaftlich ist (dann idR § 1 Abs. 1), typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entspricht (dann idR § 1 Abs. 2) oder als Sonderfall einer erwerbswirtschaftlichen Tätigkeit als nicht zu bezweifelnde Einkunftsquelle fingiert wird (dann idR § 1 Abs. 3) ist. Die LVO sieht für typisch erwerbswirtschaftliche Betätigungen (§ 1 Abs. 1) und Betätigungen, die typischerweise einer in der Lebensführung begründeten Neigung entspringen (§ 1 Abs. 2), unterschiedliche Beurteilungsmaßstäbe vor. Bei typisch erwerbswirtschaftlichen Betätigungen stellt die LVO darauf ab, ob die Betätigung durch eine anhand objektiver Kriterien nachvollziehbare Gewinnerzielungsabsicht veranlasst ist (Kriterienprüfung gemäß § 2 Abs. 1 Z 1 bis 6 LVO). Im Gegensatz dazu ist bei Betätigungen, die typischerweise einer in der Lebensführung begründeten Neigung entspringen, die objektive Ertragsfähigkeit gemäß § 2 Abs. 4 LVO maßgeblich (Doralt, EStG, (LVO) § 2 Rz 331 ff).

Die vom Beschwerdeführer im verfahrensgegenständlichen Zeitraum freiberuflich ausgeübte Tätigkeit eines Produktdesigners zählt ihrer Art nach zu den Einkünften aus selbständiger Arbeit im Sinne des § 22 Z 1 lit. a EStG 1988 und stellt damit eine grundsätzlich

erwerbswirtschaftliche Tätigkeit iSd § 1 Abs. 1 LVO dar. Dadurch, dass der Gesetzgeber die Einkünfte aus künstlerischer Tätigkeit ausdrücklich zu den Einkünften aus selbständiger Arbeit zählt, hat er zum Ausdruck gebracht, dass er künstlerisches Schaffen regelmäßig nicht als Liebhaberei ansieht. Eine andere rechtliche Beurteilung ist aber dann angebracht, wenn die künstlerische Tätigkeit für einen objektiven Betrachter auch auf lange Sicht keine Aussicht auf materiellen Erfolg hat (so schon VwGH 15.1.1965, 583/64). Eine Betätigung, die zwar ihrer Art nach erwerbswirtschaftlich ist, aber in einem untypisch geringen Umfang ausgeübt wird, ist der Lebensführung zuzurechnen. Unter § 1 Abs. 2 Z 2 LVO fallen daher nicht nur typische Hobbytätigkeiten, sondern auch Tätigkeiten, die ihrer Art nach an sich typisch erwerbswirtschaftlich sind, jedoch im Hinblick auf ihren Umfang nicht erwerbstypisch ausgeübt werden (Rauscher/Grübler, Steuerliche Liebhaberei², Tz 157 mwN).

Aus den im Rahmen der Beweiswürdigung angeführten Gründen war die Betätigung des Beschwerdeführers unter § 1 Abs. 2 Z 2 LVO zu subsumieren.

Bei Tätigkeiten nach § 1 Abs. 2 LVO wird beim Entstehen von Verlusten davon ausgegangen, dass Liebhaberei vorliegt. Diese Vermutung kann nach § 2 Abs. 4 LVO jedoch widerlegt werden, wenn die Art der Tätigkeit in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn erwarten lässt. Andernfalls ist das Vorliegen von Liebhaberei ab Beginn dieser Betätigung anzunehmen. Eine solche Widerlegung der Liebhabereivermutung ist dem Beschwerdeführer aber aus den im Rahmen der Beweiswürdigung angeführten Gründen nicht gelungen.

Das Finanzamt ging daher in den verfahrensgegenständlichen Einkommensteuerbescheiden zutreffend von ertragsteuerlicher Liebhaberei aus. Die damit verbundene Nichtanerkennung der geltend gemachten Verluste hat allerdings keinerlei steuerliche Auswirkungen, da der Beschwerdeführer keine anderen steuerpflichtigen Einkünfte bezogen hat, mit denen diese Verluste zu verrechnen gewesen wären. Die endgültigen Einkommensteuerbescheide (2013 bis 2020) führten daher auch zu keinem anderen Festsetzungsergebnis als die vorläufigen Einkommensteuerbescheide. Für die Jahre 2021 und 2022 ergaben sich ebenfalls keine Einkommensteuerforderungen.

Steuerliche Auswirkungen hat im gegenständlichen Fall die Frage der Liebhabereibeurteilung allerdings bei der Umsatzsteuer, da hier die in den verfahrensgegenständlichen Jahren geltend gemachten Vorsteuern in Höhe von insgesamt 4.622,75 € vom Finanzamt nicht (mehr) anerkannt wurden.

Gemäß § 6 LVO kann bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2 LVO auch umsatzsteuerliche Liebhaberei vorliegen.

Gemäß § 2 Abs. 1 UStG 1994 ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Gewerblich oder beruflich ist dabei jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen.

Nicht als gewerbliche oder berufliche Tätigkeit gilt eine Tätigkeit, die auf Dauer gesehen Gewinne oder Einnahmenüberschüsse nicht erwarten lässt (§ 2 Abs. 5 Z 2 UStG 1994).

Nach der österreichischen Rechts- und Verwaltungspraxis decken sich bei Betätigungen im Sinne von § 1 Abs. 2 LVO die ertragsteuerliche und die umsatzsteuerliche Beurteilung (vgl. Rößler in Ecker u.a., Kommentar zur Mehrwertsteuer, § 2 Abs. 5 Z 2, Rz 469/2 mwN). Stellen diese Tätigkeiten daher nach ertragsteuerlichen Grundsätzen keine Einkunftsquelle dar, sind sie umsatzsteuerlich der nichtunternehmerischen Sphäre zuzuordnen.

Auch unionsrechtlich stellen Liebhabereitätigkeiten dann keine wirtschaftlichen Tätigkeiten dar, wenn sie nicht der nachhaltigen Erzielung von Einnahmen dienen. Somit begründen Tätigkeiten, die ein Hobby darstellen oder in erster Linie der Freizeitgestaltung des Ausübenden dienen (oder nur in einem solchen Umfang ausgeübt werden), keine wirtschaftlichen Betätigungen im Sinne des Unionsrechts dar (vgl. Rößler, a.a.O., Rz 462/3, 469/1). Die Eignung der Tätigkeit zur Überschusserzielung auf Dauer und die absolute Höhe der Einnahmen können im Einzelfall eines von mehreren Kriterien für eine wirtschaftliche bzw. gewerbliche oder berufliche Tätigkeit sein (Rößler, a.a.O., Rz 462/4). Das bewusste Inkaufnehmen von Verlusten (über einen unangemessen langen Zeitraum) ist nicht typisch für einen am Markt agierenden Unternehmer. So kann bei Betätigungen iSd § 1 Abs. 2 LVO der Umstand, dass aufgrund der Gesamtheit der Gegebenheiten – für den absehbar verbleibenden Zeitraum der Betätigung – von vornherein überhaupt kein positives Ergebnis zu erwarten ist, ein (zusätzliches) Indiz für fehlende Einnahmenerzielungsabsicht und daher das Nichtvorliegen einer unternehmerischen Tätigkeit sein. In diesem Rahmen ist auch aus umsatzsteuerlicher Sicht eine ergebnisorientierte Beurteilung zu rechtfertigen (Rößler, a.a.O., Rz 465/3). Damit ist das gänzliche Fehlen von Umsätzen über einen Zeitraum von mehr als zehn Jahren in Verbindung mit der tatsächlich bloß hypothetischen Annahme künftiger Umsätze ein Anhaltspunkt für das Vorherrschen persönlicher Interessen und Neigungen unter dem bloßen Schein einer unternehmerischen Tätigkeit. In diesem Zusammenhang ist auch der Umstand zu berücksichtigen, dass der Beschwerdeführer im verfahrensgegenständlichen Zeitraum über keine aktive UID-Nummer verfügte.

Unter Berücksichtigung aller Umstände war daher die Betätigung des Beschwerdeführers iSd § 1 Abs. 2 LVO iVm § 6 LVO auch umsatzsteuerlich als Liebhaberei zu beurteilen, weshalb die im beschwerderelevanten Zeitraum geltend gemachten Vorsteuern nicht zustehen.

Es war damit spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II.

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche

Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Nach der aufgezeigten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Beurteilung der Ertragsfähigkeit einer Betätigung eine auf Ebene der Sachverhaltsermittlung und freien Beweiswürdigung zu lösende Tatfrage (VwGH 27.11.2017, Ro 2016/15/0007) und damit keine Rechtsfrage iSd Art. 133 Abs. 4 B-VG. Eine ordentliche Revision ist daher nicht zulässig.

Linz, am 13. Oktober 2025