

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Monika Ahorn in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 26. April 2018 gegen die Bescheide des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 26. März 2018 betreffend Einkommensteuer 2013 bis 2016 (Steuernummer ***BF1StNr1***) zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird 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

Der Beschwerdeführer (in Folge: Bf.) erklärte in den Jahren 2013 bis 2016 negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb und aus selbständiger Arbeit. Im Zuge einer Außenprüfung dieser Jahre hat die Prüferin die Feststellungen getroffen, dass sowohl die Tätigkeit der Erfindung und Verwertung eines „***Erfindung***“ (Einkünfte aus Gewerbebetrieb) als auch die schriftstellerische Tätigkeit (Einkünfte aus selbständiger Arbeit) als Liebhaberei iSd § 1 Abs. 1 iVm § 2 Abs. 1 bzw § 1 Abs. 2 Liebhabereiverordnung (LVO) zu beurteilen seien. Das Finanzamt hat in Folge diesen Feststellungen entsprechende Bescheide erlassen und die Verluste aus den Tätigkeiten nicht anerkannt. Dagegen richtet sich die Beschwerde.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer (in Folge: Bf.) bezieht seit dem Jahr 2000 Pensionseinkünfte.

Aus der Verwertung der Erfindung eines halbautomatischen ***Erfindung*** (**Erfindung**) erzielte der Bf. seit 2005 laufend Verluste. Diese betrugen im Zeitraum 2005 bis einschließlich 2016 in Summe 48.968,06 Euro (bei Einnahmen iHv 18.649,48 Euro).

Der Bf. hat seine Memoiren in einem Buch mit dem Titel „***Buchtitel***“ niedergeschrieben und erklärte 2012 erstmals (negative) Einkünfte aus der schriftstellerischen Tätigkeit. In den Jahren 2012 bis 2016 betrugen die Verluste in Summe 21.446,35 Euro (bei Einnahmen iHv 1.934,34 Euro).

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus der Aktenlage.

1. Einkünfte aus Gewerbebetrieb – Verwertung und Vertrieb halbautomatischer

Erfindung:

Der Beschwerdevorentscheidung ist zu entnehmen, dass der Bf. Ende der 1990iger Jahre einen halbautomatischen ***Erfindung*** erfunden und diesen weltweit patentieren ließ. Bei den Einnahmen aus der Verwertung handelt es sich einerseits um Lizenzgebühren betreffend das Patent und um anteilige Erlöse aus dem Verkauf von 1.000 Stück des Produktes. Die Produktion einer weiteren Stückzahl hat mangels Produzenten nicht stattgefunden. Die im Prüfungszeitraum vorliegenden Betriebsausgaben ergaben sich aus Patentierungen in verschiedenen Ländern sowie aus Reisespesen (Bemühungen, neue Produzenten zu finden).

2. Einkünfte aus selbständiger Arbeit – schriftstellerische Tätigkeit

Der Bf., der seit dem Jahr 2000 Pensionseinkünfte von der Sozialversicherung der gewerblichen Wirtschaft bezieht, hat im Jahr 2012 erstmals (negative) Einkünfte aus einer schriftstellerischen Tätigkeit erklärt. In den Jahren 2012 bis 2016 erzielte der Bf. aus dieser Tätigkeit Einnahmen in Höhe von 1.934,34 Euro bei Aufwendungen iHv 23.380,69 Euro.

Im Zuge dieser Tätigkeit hat der Bf. ein einziges Buch verfasst, das den Titel „***Buchtitel***“ trägt. Dabei handelt es sich um eigene Erinnerungen des Bf. an Erlebtes und Durchlebtes in mehr als 70 Jahren – somit um die Memoiren des Bf.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gemäß § 2 Abs. 3 Einkommensteuergesetz 1988 unterliegen der Einkommensteuer bestimmte Einkünfte (zB Einkünfte aus Gewerbebetrieb). Einkünfte liegen gemäß § 1 Abs. 1 Liebhabereiverordnung (LVO) dann vor (Einkunftsquellenvermutung), wenn die Betätigung durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen, sofern sie nicht unter Abs. 2 dieser Bestimmung fällt. Fallen bei Betätigungen im Sinn des § 1 Abs. 1 LVO Verluste an, so ist das Vorliegen der Absicht einen Gesamtgewinn [...] zu erzielen, insbesondere anhand bestimmter Umstände zu beurteilen (Kriterienprüfung).

Gemäß § 1 Abs. 2 LVO ist Liebhaberei anzunehmen (Liebhabereivermutung), wenn bei bestimmten Betätigungen Verluste entstehen.

3.1.1. Einkünfte aus Gewerbebetrieb – Verwertung und Vertrieb halbautomatischer *Erfindung***:**

In der Beschwerdeentscheidung ist die Behörde auf die Entwicklung der Tätigkeit eingegangen und hat die rechtliche Beurteilung detailliert dargestellt. Bei der Tätigkeit der Verwertung aus der Erfindung des halbautomatischen ***Erfindung*** (***)Erfindung***) handelt es sich um Einkünfte aus Gewerbebetrieb – somit um eine typisch erwerbswirtschaftliche Betätigung, weshalb diese unter § 1 Abs. 1 LVO zu subsummieren sind.

Ob im vorliegenden Fall trotz der über viele Jahre erwirtschafteten Verluste dennoch eine Gesamtgewinnerzielungsabsicht (iSd § 1 Abs. 1 LVO) und somit eine Einkunftsquelle gegeben ist, ist gemäß § 2 Abs. 1 Z 1 bis 6 LVO insbesondere anhand folgender Kriterien zu prüfen:

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).

Das Finanzamt ist in der Beschwerdeentscheidung ausführlich auf die einzelnen Punkte dieser Kriterienprüfung eingegangen und ist dieser von Seiten des Gerichtes nichts entgegenzusetzen. Auf die detaillierte Begründung in der Beschwerdeentscheidung wird daher ausdrücklich verwiesen.

Der Bf. konnte das Gericht mit seinen Ausführungen im Vorlageantrag nicht davon überzeugen, dass die Beurteilung (Kriterienprüfung) anders auszufallen hätte, da seine Ausführungen die von der Behörde durchgeführte Kriterienprüfung nicht widerlegen. Wenn der Bf. beispielsweise auf eine Marktanalyse aus dem Jahr 1990 eingeht, zeigt das zwar, dass dieses Produkt in den 90er Jahren neu und innovativ war und es damals durchaus Potential hatte, allerdings ändert dies nichts daran, dass im Lauf der Jahre keine entsprechenden Abnehmer gefunden wurden. Dazu ist auch zu erwähnen, dass die Betätigung bis inklusive 2012 vom Finanzamt ohnedies als Einkunftsquelle anerkannt und somit auch die Verluste anerkannt wurden.

Auch wenn der Bf. im Vorlageantrag erläutert, dass Abnehmer im gesamten Baubereich an der Entwicklung interessiert gewesen seien und daher die in Punkt 4 und 5 der Beschwerdevorentscheidung angeführte Prüfung der Kriterien marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf angebotene Leistungen und auf die Preisgestaltung widerlegt seien, kann das Gericht dem Bf. nicht folgen. Wie die Behörde ausgeführt hat, war das Produkt in der umgesetzten Form nicht marktgängig, sonst hätte sich die Nachfrage danach nicht über viele Jahre hinweg in Grenzen gehalten.

Es ist dem Bf. nicht abzusprechen, dass er bemüht war, Wege zu finden – wie zB andere Materialien einzusetzen, um das Produkt doch noch marktgängig zu gestalten. Dies ist auch der Stellungnahme des Bf. vom 19.05.2021 zu entnehmen. Allerdings ist es im gewinnorientierten Wirtschaftsleben nicht üblich, vehement an einer Idee festzuhalten, wenn eine entsprechende Nachfrage an einem Produkt nicht gegeben ist und die Ausgaben die Einnahmen über längere Zeit weit übersteigen. Auch dass der Bf. aufgrund der Zusammenarbeit mit anderen Firmen für die Produktion des Gerätes von diesen Firmen abhängig war und Verzögerungen in der Herstellung möglicherweise nicht im Einflussbereich des Bf. lagen, ändert nichts daran, kaufmännisch handeln zu müssen. In einem solchen Fall, wenn eine erwerbswirtschaftliche Betätigung wirtschaftlich nicht mehr sinnvoll ist, würde ein marktkonformes Verhalten als rasche und wirtschaftlich vernünftige Reaktion darin bestehen, die Betätigung rechtzeitig aufzugeben.

Wenn der Bf. weiters anführt, dass die Argumentation der Behörde, das Bemühen des Bf. sei jedenfalls ab 2012 offenbar aussichtslos gewesen, falsch sei, da die US-Patenterteilung erst 2011 erfolgte (Anmeldung 2008, Erteilung 2011) und die Produktion der ***1*** 2011 freigegeben worden sei, ist ihm zu entgegnen, dass die Einnahmen in den Jahren 2012 bis 2014 im Vergleich zu den Verlusten äußerst gering waren. Weiters führt der Bf. an, dass er erst ab der Produkteinstellung 2014 einen energischen Versuch unternommen habe, Interessenten zur Weiterführung des Projektes zu finden, wobei diese Bemühungen scheiterten.

Dass der Bf. – wie er angibt – seine gesamte finanzielle Reichweite und auch die seiner Frau für die Verwirklichung seiner Erfindung eingesetzt hat, zeigt die persönlichen Motive am

Festhalten der Idee, kann jedoch nichts daran ändern, dass ein gewissenhafter Kaufmann in diesem Fall bereits zu einem früheren Zeitpunkt eingesehen hätte, dass ein Gesamtgewinn nicht mehr zu erwirtschaften ist.

Die Behörde hat daher die Sachlage richtig beurteilt und war die Tätigkeit jedenfalls ab dem Jahr 2012 nicht mehr als Einkunftsquelle gemäß § 1 Abs. 1 LVO zu qualifizieren.

3.1.2. Einkünfte aus selbständiger Arbeit – schriftstellerische Tätigkeit

Gemäß § 1 Abs. 2 Z 2 LVO ist bei einer Betätigung Liebhaberei anzunehmen, wenn Verluste aus Tätigkeiten entstehen, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sind. Diese Bestimmung gilt einerseits für typische HobbYTätigkeiten, andererseits auch für Tätigkeiten, die ihrer Art nach typisch erwerbswirtschaftlich sind, jedoch im Hinblick auf den Umfang nicht erwerbstypisch ausgeübt werden (ein pensionierter Arzt betreut einige seiner Patienten weiter).

Bei der Beurteilung dieser Frage ist nicht auf die Neigung des Abgabepflichtigen abzustellen, sondern darauf, ob die Tätigkeit bei Anlegen einer Durchschnittsbetrachtung einen Zusammenhang mit einer in der Lebensführung begründeten Neigung aufweist (VwGH 28.11.07, 2004/15/0128). Dies hat der Verwaltungsgerichtshof in dieser Entscheidung bei einer nebenberuflich betriebenen schriftstellerischen Tätigkeit zur Herausgabe eines Sachbuches bejaht, die erst auf Grund der hobbymäßigen Beschäftigung mit jener Materie, die im Sachbuch behandelt wird, ausgeübt wurde. Der Gerichtshof kam zum Ergebnis, dass eine solche Tätigkeit typischerweise nicht erwerbswirtschaftlich betrieben wird.

Ebenso spricht nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine nach Pensionsantritt begonnene selbständige Tätigkeit im Zusammenhang mit dem Vorhandensein anderer Einkunftsquellen, wie Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit (zB Pensionseinkünfte), für das Vorliegen von Liebhaberei.

Der Bf. hat die schriftstellerische Tätigkeit, die lediglich ein Werk – seine eigenen Memoiren – umfasste, nach seinem Pensionsantritt begonnen. Im Vorlageantrag beschreibt er selbst, dass das Buch in einer kleinen Auflage für seine Verwandten und Freunde gedacht war.

Der Behörde ist daher zuzustimmen, dass sie die Tätigkeit gemäß § 1 Abs. 2 LVO als Liebhaberei eingestuft hat. Auf die ausführliche Begründung in der Beschwerdeentscheidung wird verwiesen.

Eine Anerkennung einer Betätigung nach § 1 Abs. 2 Z 2 LVO als Einkunftsquelle setzt voraus, dass trotz Auftretens von Verlusten die Erzielung eines Gesamtgewinnes in einem absehbaren Zeitraum tatsächlich zu erwarten ist (§ 2 Abs. 4 LVO). Dies war nicht der Fall. Daher ist das Vorliegen von Liebhaberei ab Beginn der Betätigung anzunehmen, was zur Folge hat, dass von Beginn an keine Einkunftsquelle gegeben war.

Aus den angeführten Gründen, war spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

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.

Weil eine solche Rechtsfrage im vorliegenden Fall nicht gegeben ist, war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 24. März 2026