



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Feldkirch  
Senat 1

GZ. RV/0325-F/07

## Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, Adresse, gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch betreffend Einkommensteuer 2006 entschieden:

Der angefochtene Bescheid und die Berufungsvorentscheidung werden gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

### Begründung

Das Finanzamt geht in der Begründung vom 1. Juni 2007 zur Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2006 davon aus, dass es sich bei der Tätigkeit des Berufungswerbers (kurz Bw genannt) als Dolmetscher um eine solche gemäß § 1 Abs. 1 LVO handle und gelangte aufgrund einer „*Kriterienprüfung*“ im Ergebnis zu der Auffassung, vom Vorliegen einer Einkunftsquelle könne nicht gesprochen werden. Als maßgebliche Argumente gegen die Einkunftsquelleneigenschaft der Betätigung wurden ins Treffen geführt, in den Jahren 2001 bis 2006 seien ausschließlich Verluste in Höhe von - 10.173,31 € (*Anmerkung der Referentin des Unabhängigen Finanzsenates (UFS): bei der Berechnung dürfte insofern ein Fehler unterlaufen sein, als nach der im Akt befindlichen Aufstellung der Ergebnisse 1997 bis 2005 im Jahr 2005 ein Verlust von 355,16 € anstelle von - 3.551,16 € berücksichtigt wurde*), in den Jahren 1997 - 2000 seien ausschließlich (geringfügige) Gewinne erwirtschaftet worden, die Verluste der Jahre 2001 bis 2003 und 2006 würden die Umsätze um das Zwei- bis Dreifache übersteigen. Die Tätigkeit sei angesichts seiner nichtselbständigen Tätigkeit als Lehrer (Vollbeschäftigung) und im Bundesdienst (Teilbeschäftigung) als untergeordnete

Tätigkeit anzusehen, seine Bemühungen, durch die Tätigkeit beim Landesschulrat vermehrt Aufträge zu erhalten, seien bisher ohne Erfolg gewesen und die Tätigkeit als Dolmetscher für die Türkische Sprache sei laut Vorhaltsbeantwortung allgemein rückläufig. In Bezug auf die künftige Verbesserung der Ertragslage und das marktgerechte Verhalten weise der Bw darauf hin, dass diese durch die Tarifordnung vorgegeben sei und daher die Ertragslage nur ausgabenseitig verbessert werden könne. Dazu sei anzuführen, dass die bisherige Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen ohnedies nur „*zwingend notwendige Fixkosten*“ wie Mietkosten, Sozialversicherungsbeiträge, Grundumlage der gewerblichen Wirtschaft, AfA, Telefongebühren, Büromaterial und Kilometergelder enthielten, die auch in Zukunft nicht wegfallen würden. Ferner hat das Finanzamt darauf verwiesen, die Umsätze würden nicht einmal die Fixkosten decken und die prognostizierten Einnahmen die Umsätze der Vorjahre nicht wesentlich übersteigen.

Hiezu ist Folgendes festzustellen:

Der Unabhängige Finanzsenat teilt die übereinstimmende Auffassung der Parteien des Verfahrens, dass es sich bei der Tätigkeit des Bw als Dolmetscher um eine Tätigkeit iSd. § 1 Abs. 1 LVO, BGBl. Nr. 33/1993 idF BGBl. Nr. 358/1997 (kurz LVO II) handelt, für die die Vermutung einer Einkunftsquelle gilt, die aber bei Auftreten von Verlusten (nach Ablauf des Anlaufzeitraums) nach Maßgabe der Regelungen des § 2 Abs. 1 LVO II (sogenannte Kriterienprüfung) widerlegt werden kann.

Allerdings ergibt sich entgegen der in der Begründung zur Berufungsentscheidung vertretenen Ansicht des Finanzamtes aus der Aktenlage keineswegs, dass es sich bei den vom Bw geltend gemachten Aufwendungen um „*zwingend notwendige*“ Fixkosten handelt. Im Übrigen entscheidet grundsätzlich nicht die Notwendigkeit von Aufwendungen darüber, ob Sie als Betriebsausgabe iSd. § 4 Abs. 4 EStG 1988 abzugsfähig sind oder nicht, sondern ihre **betriebliche Veranlassung** (vgl. Hofstätter - Reichel, Die Einkommensteuer – Kommentar, § 4 Abs. 4 allgemein Tz 1).

Gerade diese Prüfung, nämlich ob es sich bei den vom Bw im Zusammenhang mit seiner Tätigkeit als Dolmetscher geltend gemachten Aufwendungen dem Grunde und der Höhe nach um betrieblich veranlasste Aufwendungen handelt, hat das Finanzamt aber bis dato verabsäumt.

Wie sich aus den im vom Finanzamt vorgelegten Veranlagungsakt befindlichen Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen 2002, 2003, 2005 und 2006 ergibt, hat der Bw iZm. seinen Einkünften aus „*Dolmetschertätigkeiten bei Gerichten, Behörden und Personen*“ unter anderem **anteilige Mietkosten** (Miete, Strom + Vers.) für ein „*Büro*“ (Wohnung sei 95,05 m<sup>2</sup>, davon das Büro

18,16 m<sup>2</sup>) geltend gemacht (2002: 1.816,42 €; 2003: 1.739,50 €, 1.796,43 €; 2005: 1.796,43 €, 2006: 1.774,49 €).

Das Finanzamt hat bis dato weder erhoben, ob sich das „Büro“ **im Wohnungsverband** befindet (vgl. VwGH 22.1.2004, 2001/14/0004, wonach dies dann der Fall ist, wenn das Arbeitszimmer einen Teil der Wohnung darstellt und über einen gemeinsamen Eingang mit den Wohnräumlichkeiten verfügt), wie es ausgestattet ist (ob demnach auch eine Nutzung im Rahmen der privaten Lebensführung möglich ist) und sich sohin insgesamt nicht mit der Frage auseinandergesetzt, ob die für das „Büro“ geltend gemachten Aufwendungen tatsächlich als Betriebsausgaben abzugsfähig sind.

Grundsätzlich sind **Aufwendungen und Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung** gem. § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 idF. StruktAnpG 1996, BGBl. 2001, nur abzugsfähig, wenn das Arbeitszimmer den **Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen** bildet. Verfügt ein Steuerpflichtiger über mehrerer Einkunftsquellen (hier nichtselbständige Tätigkeit und Dolmetsch-Tätigkeit), so ist für jede einzelne Einkunftsquelle zu prüfen, ob das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der Tätigkeit darstellt. Da aber gegenständlich bis dato nur eine Nutzung im Rahmen der Tätigkeit als Dolmetscher behauptet wurde, beschränkt sich diesfalls die Prüfung auf diese Tätigkeit (VwGH 25.10.2006, 2004/15/0077).

Nach Ansicht der Referentin liegt aber der Tätigkeitsmittelpunkt, der nach dem **typischen Berufsbild** zu bestimmen ist (VwGH 24.10.2005, 2001/13/0272 mit weiteren Nachweisen), bei einem Dolmetscher nicht im Arbeitszimmer, zumal davon auszugehen ist, dass das Dolmetschen außerhalb des Arbeitszimmers ausgeübt wird.

Dass dies auch auf die vom Bw konkret ausgeübte Tätigkeit zutrifft, ergibt sich daraus, dass der Bw seine Betriebseinnahmen laut Beilagen zur Einkommensteuererklärung jeweils als aus Dolmetschertätigkeiten **bei** Gerichten, Behörden und Personen resultierend angegeben hat, woraus geschlossen werden kann, dass die Dolmetschtätigkeit nicht in seinem „Büro“ stattfindet. Dies bestätigt auch die Angabe der Verfahren (Geschäftszahlen) bei Gerichten und Behörden in der Kilometergeld-Aufstellung 2006.

Nach der derzeitigen Aktenlage ergeben sich jedenfalls keine Anhaltspunkte dafür, dass die Aufwendungen für das „Büro“, sollte es sich im Sinne der vorstehenden Ausführungen im Wohnungsverband befinden, als Betriebsausgaben bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb anzuerkennen wären.

Des Weiteren hat der Bw in den Jahren 2002 bis 2006 (nur diese wurden dem UFS vorgelegt; die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für 2004 befindet sich nicht im Akt) jeweils unter dem

Titel „*Ausländerberatung*“ **Kilometergelder**“ bei den Einkünften aus seiner Dolmetschertätigkeit geltend gemacht (2002: 731,37 €, 2003: 513,19 €; 2005: 944,43 €; 2006: 552,56 €).

Bereits im Jahr 2003 wurden die iZm. der Ausländerberatung (513,19 €) geltend gemachten Kilometergelder vom Finanzamt mit dem handschriftlichen Vermerk „*betrifft LZ Landesschulrat KZ 721*“ - abweichend von der Erklärung - bei den nichtselbständigen Einkünften berücksichtigt, in den Folgejahren aber offensichtlich wieder ohne ersichtlichen Grund bei den Einkünften aus seiner Dolmetschertätigkeit anerkannt. Für das Berufungsjahr 2006 hat der Bw im Vorlageantrag an den Unabhängigen Finanzsenat selbst beantragt, die im Zusammenhang mit der „*Ausländerberatung*“ geltend gemachten Kilometergelder (552,56 €) bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (Landesschulrat für Vorarlberg) zu berücksichtigen. Es ist daher nach der derzeitigen Aktenlage davon auszugehen, dass diese Kilometergelder nicht als Betriebsausgaben bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb (als Dolmetscher) in Abzug zu bringen sind. Das Finanzamt hätte im Übrigen bereits vor erfolgter Vorlage der Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat zu prüfen gehabt, ob dem Antrag des Bw, die Kilometergelder bei den nichtselbständigen Einkünften zu berücksichtigen, dem Grunde und der Höhe nach entsprochen werden kann. Diese Prüfung wird unter Bedachtnahme auf den Grundsatz der Wahrung des Parteigehörs nachzuholen sein.

Ob im Übrigen auch in den Jahren 1997 bis 2001 bzw. 2004 derartige Aufwendungen (anteilige Mietkosten „Büro“, Kilometergelder „*Ausländerberatung*“) geltend gemacht wurden, kann dem Akt nicht entnommen werden, ist aber zumindest für das Jahr 2004 zu vermuten, zumal diese Aufwendungen im Vor- und Folgejahr geltend gemacht wurden. Eine diesbezügliche Überprüfung wäre daher jedenfalls vorzunehmen.

Einer inhaltlichen Überprüfung bedürfte auch der Umstand, dass **im Jahr 2005** neben Kilometergeldern in Höhe von 1.481,09 € (darin enthalten 944,43 € iZm. der „*Ausländerberatung*“) tatsächliche KFZ-Kosten in Höhe von 740,03 € geltend gemacht wurden.

Bezüglich der iZm. der Dolmetschtätigkeit für das Jahr **2006** beantragten **Kilometergelder** ist im Übrigen festzustellen, dass der Bw anhand eines Fahrtenbuches (oder auf andere geeignete Weise) nachzuweisen bzw. zumindest glaubhaft zu machen hätte, dass er an Tagen, an denen er mehrmals am selben Ort (z.B. Bezirksgericht X) als Dolmetscher tätig war, die behauptete Strecke tatsächlich mehrfach zurückgelegt hat. Es kann nicht ohne entsprechende Prüfung (Fahrtenbuch, zeitlichen Lagerung der Gerichtstermine) davon ausgegangen werden, dass der Bw (etwa bei kurzen Wartezeiten zwischen zwei oder mehreren am selben Ort und Tag stattfindenden (Gerichts- etc.) Terminen dieselbe Strecke

tatsächlich mehrmals täglich zurückgelegt hat (z.B. 1.2.2006: 2 x LG X, 6.4.2006 3 x BG X, 3.5.2006 4 x BG X, 1.6.2006: 2 x BG X, 20.6.2006 3 x BG X etc.).

Diese Prüfung wäre für sämtliche Jahre, deren Ergebnisse der Liebhabereibeurteilung zu Grunde gelegt wurden (1997 bis 2006), vorzunehmen, zumal sich auch dadurch die vom Finanzamt für die Liebhabereibeurteilung herangezogenen Betriebsausgaben und damit die Jahresergebnisse maßgeblich ändern könnten.

Anhand der Beilagen kann auch nicht nachvollzogen werden, wie seitens des Bw der für das Jahr 2006 unter dem Titel „*Kilometergeld laut Aufstellung als Dolmetscher und Ausländerberatung*“ geltend gemachte Betrag von 1.500,18 € ermittelt wurde. In der im Akt erliegenden Aufstellung der Kilometergelder iZm. der Dolmetschertätigkeit wurde ein Gesamtbetrag von 240,92 €, in jener bezüglich der „*Ausländerberatung*“ ein Betrag von 522,56 € ausgewiesen, sodass sich lediglich eine Gesamtsumme von 763,48 € ergibt. Der Differenzbetrag bedarf daher einer weitergehenden Klärung.

Unklar ist zudem, wie der Bw den betrieblichen Anteil an den Telefongebühren sowie den Umfang der betrieblichen Nutzung des PC bzw. Laptop ermittelt hat. Auch der „*Bürobedarf*“ (betriebliche Veranlassung) wäre entsprechend nachzuweisen, zumal es ohne entsprechenden Nachweis nicht plausibel erscheint, dass ein Dolmetscher, dessen Tätigkeit darin besteht, vor Ort (bei Gericht, Behörden etc.) für eine sprachliche Verständigung zu sorgen, einen „*Bürobedarf*“ im Betrag von 728,68 € hat. Es kann nicht ausgeschlossen werden, dass ein Teil der Aufwendungen (auch für PC / Laptop samt Zusatzausstattung) mit den nichtselbständigen Tätigkeiten zusammenhängt und diesfalls anteilig bei diesen Einkünften zu berücksichtigen wäre. Auch diese Prüfung wäre für Zwecke der Liebhabereibeurteilung für den gesamten Beurteilungszeitraum (1997 bis 2006) vorzunehmen.

Das Finanzamt hat zwar zu Recht u.a. die Ergebnisse der Jahre 1997 bis 2006, das Verhältnis zwischen Verlusten und Umsätzen bzw. Umsätzen und Aufwendungen als wesentliche Kriterien im Rahmen der Liebhabereiprüfung angesehen, wobei allerdings nicht nur auf den im Beobachtungszeitraum erzielten Gesamtverlust abzustellen, sondern in die Beurteilung auch die Entwicklung von Gewinnen und Verlusten in den einzelnen Jahren einzubeziehen wäre. Da aber – wie vorstehend aufgezeigt wurde – gegenwärtig die betriebliche Veranlassung der Mehrzahl der vom Bw iZm. der Tätigkeit als Dolmetscher geltend gemachten Aufwendungen und damit deren Abzugsfähigkeit als Betriebsausgaben ungewiss ist, können sich bei entsprechender Prüfung die Jahresergebnisse (Gewinn / Verlust) und auch das Verhältnis von Umsätzen zu Verlusten grundlegend ändern. Diesfalls würde sich auch das ins Treffen geführte Argument der hohen Fixkosten relativieren. Dieser Umstand führt dazu, dass der

Unabhängiger Finanzsenat unter den gegebenen Umständen keine abschließende Beurteilung der Einkunftsquelleneigenschaft der Dolmetsch-Tätigkeit des Bw vornehmen kann.

Die Referentin vermag sich überdies der rechtlichen Beurteilung des Finanzamtes, wonach der Umstand, dass die Tätigkeit als Dolmetscher für die Türkische Sprache laut Bw „*allgemein rückläufig*“ sei, gegen das Vorliegen einer Einkunftsquelle spreche, nicht anzuschließen, zumal – sollte dies tatsächlich zutreffen – diese Entwicklung für alle Marktteilnehmer gelten würde und sohin als externe Ursache für das Entstehen von Verlusten zu betrachten wäre.

Soweit das Finanzamt festgestellt hat, die Dolmetschtätigkeit sei als „*untergeordnete Tätigkeit*“ anzusehen, hat das Finanzamt nicht dargestellt, inwiefern dieser Umstand fallbezogen für das Entstehen von Verlusten in den einzelnen Jahren verantwortlich gemacht werden könnte. Offensichtlich war es in der Vergangenheit trotz zeitlicher Einschränkung möglich, Gewinne zu erzielen.

Soweit das Finanzamt in der Begründung zur Berufungsvorentscheidung darauf verwiesen hat, der Bw führe zwar an, dass durch die Tätigkeit beim Landesschulrat versucht werde, vermehrt Aufträge zu erhalten, aber dieses Bemühen bisher offensichtlich ohne Erfolg geblieben sei, ist darauf zu verweisen, dass es nicht darauf ankommt, ob strukturverbessernde Maßnahmen tatsächlich zum Erfolg führen. Die Maßnahmen müssen nur ihrer Art nach geeignet sein, die Ertragslage zu verbessern (vgl. VwGH 23.2.2005, 2002/14/0024). Sollte das Finanzamt von einer mangelnden Eignung dieser Maßnahme ausgehen, wäre dies jedenfalls sachverhaltsbezogen zu begründen. Bis dato wurde allerdings nicht erhoben (etwa im Wege eines Auskunftersuchens an den Landesschulrat), ob und in welchem Umfang der Landesschulrat einen Bedarf an Türkisch-Dolmetschern hat, auf welche Weise und wann der Bw sein Interesse an derartigen Aufträgen bekundet hat, mit welchen jährlichen Einnahmen er gerechnet hat bzw. warum diese Erwartungen mit den tatsächlichen Ergebnissen nicht übereinstimmen.

Im Übrigen hätte das Finanzamt, sollte es nach Durchführung der erforderlichen Ermittlungen weiterhin von „*Liebhaberei*“ ausgehen, sachverhaltsbezogen zu begründen, weshalb der Bw **gerade im Jahr 2006** erkennen hätte müssen, dass seine Betätigung niemals erfolgreich sein würde (vgl. VwGH 16.5.2007, 2002/14/0083).

Insgesamt ist daher festzustellen, dass der Sachverhalt, der der gegenständlichen Beurteilung zu Grunde gelegt wurde, in wesentlichen Punkten unerhoben geblieben ist. Da bei Durchführung der aufgezeigten Ermittlungen aber ein anders lautender Bescheid ergehen hätte können, wird die Berufung gemäß § 289 Abs. 1 BAO durch Aufhebung des angefochtenen

Bescheides und der Berufungsvorentscheidung unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigt.

Zur Ermessensübung bezüglich der Aufhebung wird darauf hingewiesen, dass die Anordnungen des Gesetzgebers über ein zweitinstanzliches Verfahren unterlaufen würden, wenn es wegen des Unterbleibens eines Ermittlungsverfahrens in erster Instanz zu einer Verlagerung nahezu des gesamten Verfahrens vor die Berufungsbehörde käme und die Einrichtung von zwei Entscheidungsinstanzen damit zur bloßen Formsache würde. Es ist nicht im Sinn des Gesetzes, wenn die Berufungsbehörde, statt ihre umfassende Kontrollbefugnis wahrnehmen zu können, jene Behörde ist, die erstmals den entscheidungswesentlichen Sachverhalt ermittelt und einer Beurteilung unterzieht.

Feldkirch, am 28. April 2008