

GZ. RV/0907-W/06

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch BF Consulting WirtschaftsprüfungsGmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 1. und 23. Bezirk betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2005 (vorläufiger Bescheid gemäß § 200 Abs. 1 BAO) entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt, einem Wirtschaftsprüfer oder einem Steuerberater unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Bw. bezog im Jahr 2005 als Beamter Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Weiters übte er in diesem Jahr eine Tätigkeit als Schriftsteller, Vortragender und Therapeut auf dem Gebiet des S. aus, welche in den vorläufigen Bescheiden gemäß § 200 Abs. 1 BAO betreffend Einkommensteuer (und Umsatzsteuer) für die Jahre 1998 bis 2004 als Liebhaberei behandelt wurde. Er erklärte für das Jahr 2005 aus dieser Tätigkeit Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von € 4.555,07.

Das Finanzamt erließ den Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2003 (vorläufiger Bescheid gemäß § 200 Abs. 1 BAO) vom 7. März 2006 unter Zugrundelegung der Angaben des Bw. in der Einkommensteuererklärung.

In der dagegen erhobenen Berufung vom 10. April 2006 brachte der Bw. vor, dass seine Tätigkeit als Schriftsteller, Vortragender und Therapeut auf dem Gebiet des S. bisher vom Finanzamt als Liebhaberei beurteilt worden sei und aus dieser Perspektive keine Einkunftsquelle vorliege. Daher werde beantragt, die Veranlagung ohne Berücksichtigung der Einkünfte aus selbständiger Arbeit vorzunehmen. Es werde darauf hingewiesen, dass das Jahr 2005 das dritte Jahr mit einem Überschuss aus der selbständigen Arbeit sei. Daher werde angeregt, die Frage der Liebhaberei aufgrund der vorgelegten Planungsrechnungen neu zu überdenken.

Die Berufung wurde vom Finanzamt dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 200 Abs. 1 BAO, BGBl.Nr. 194/1961, kann die Abgabenbehörde die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiß, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiß ist.

Gemäß § 1 Abs. 1 Liebhabereiverordnung (LiebhabereiV), BGBl. Nr. 1993/33 in der anzuwendenden Fassung, liegen Einkünfte bei einer Betätigung vor, die durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen. Die Absicht muss anhand in § 2 Abs. 1 und 3 geregelter objektiver Umstände nachvollziehbar sein.

Demgegenüber ist nach § 1 Abs. 2 Z 2 LiebhabereiV Liebhaberei bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste aus Tätigkeiten entstehen, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sind. Diese Annahme kann nach Maßgabe des § 2 Abs. 3 LiebhabereiV widerlegt werden, wonach bei Betätigungen gemäß § 1 Abs. 2 LiebhabereiV Liebhaberei dann nicht vorliegt, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem "absehbaren" Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erwarten lässt.

Die Liebhabereibetrachtung ist für eine organisatorisch in sich geschlossene mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit vorzunehmen (§ 1 Abs. 1 letzter Satz und § 1 Abs. 2 letzter Satz LiebhabereiV).

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

In § 11 Abs. 12 UStG 1994, BGBl. Nr. 663/1994, ist normiert, dass der Unternehmer, wenn er in einer Rechnung für eine Lieferung oder sonstige Leistung einen Steuerbetrag, den er nach diesem Bundesgesetz für den Umsatz nicht schuldet, gesondert ausweist, diesen Betrag auf Grund der Rechnung schuldet, wenn er sie nicht gegenüber dem Abnehmer der Lieferung oder dem Empfänger der sonstigen Leistung entsprechend berichtet.

Der Bw. hat die Überschussermittlung für seine unterschiedlichen Tätigkeiten als Schriftsteller, Vortragender und Therapeut auf dem Gebiet des S. als Beurteilungseinheit vorgenommen, wobei dieses Vorgehen nach gegebener Sachlage zweifelsohne im bestehenden engen Nutzungszusammenhang zwischen der literarischen Arbeit, der darauf bezogenen Vortragstätigkeit und der bisher durchgeführten Behandlungen begründet ist.

Bei der Beurteilung, ob eine Tätigkeit im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 2 LiebhabereiV auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen ist, ist nicht auf die Neigung des Steuerpflichtigen abzustellen, sondern darauf, ob die konkrete Tätigkeit bei Anlegen eines abstrakten Maßstabes einen Zusammenhang mit einer in der Lebensführung begründeten Neigung aufweist (vgl. VwGH 30.7.2002, 96/14/0116; VwGH 26.1.1999, 98/14/0041). Dies trifft nach der zitierten höchstgerichtlichen Rechtsprechung auf eine nebenberuflich ausgeführte schriftstellerische Tätigkeit zur Herausgabe eines Sachbuches zu, wenn eine solche erst durch die hobbymäßige Beschäftigung des Steuerpflichtigen mit einer Materie, die Gegenstand dieses Buches ist, ermöglicht wurde.

Wie im Rahmen einer beim Bw. durchgeführten, die Jahre 1998 bis 2002 umfassenden, Betriebsprüfung festgestellt wurde, erwirtschaftete er in diesem Zeitraum mit seiner Tätigkeit als Schriftsteller, Vortragender und Therapeut auf dem Gebiet des S. Verluste in Höhe von insgesamt € 49.120,06. Die Betriebsprüfung gelangte aufgrund des Gesamtbildes der Verhältnisse zur Auffassung, dass diese Tätigkeit des Bw. sowohl im Bereich der Einkommensteuer als auch im Bereich der Umsatzsteuer als Liebhaberei zu beurteilen sei.

Die in der Folge vom Finanzamt erlassenen Einkommensteuerbescheide und Umsatzsteuerbescheide (vorläufige Bescheide gemäß § 200 Abs. 1 BAO) der Jahre 1998 bis 2002 basieren auf dieser Beurteilung der Sachlage. Im Bereich der Einkommensteuer wurden Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von jeweils € 0,00 zugrunde gelegt. Im Bereich der Umsatzsteuer wurde der Abzug von Vorsteuern nicht zugelassen.

Diese genannten Bescheide der Vorjahre waren Gegenstand eines Berufungsverfahrens vor dem unabhängigen Finanzsenat.

Mit der in Rechtskraft erwachsenen Berufungsentscheidung vom 22. März 2005, RV/0927-W/04, wurde die Berufung des Bw. gegen diese Bescheide als unbegründet abgewiesen.

Der unabhängige Finanzsenat führte in der Berufungsentscheidung aus, dass selbst unter der Annahme, die vorausgesagte Einnahmensteigerung (laut Prognoserechnung des Bw.) würde realisiert, erst im zehnten Jahr des Tätigwerdens (Jahr 2007) ein Gesamtüberschuss zu erwarten sei. Es wurde dargelegt, dass ein Zeitraum von zehn Jahren für eine Tätigkeit gemäß § 1 Abs. 2 Z 2 LiebhabereiV als noch absehbar im Sinne des § 2 Abs. 4 LiebhabereiV angesehen werden könne. Da das Gesamtbild der Verhältnisse bei gegebener Sachlage jedoch noch nicht endgültig beurteilt werden könne, dieses jedoch eher für Liebhaberei als für eine Einkunftsquelle spreche, sei sowohl in einkommensteuerrechtlicher als auch in umsatzsteuerrechtlicher Hinsicht vorläufig vom Vorliegen von Liebhaberei auszugehen.

Wie der Bw. nunmehr vorbringt, wurden in den folgenden drei Jahren (2003 bis 2005) Überschüsse erwirtschaftet. Diese Tatsache allein kann aufgrund der oben dargestellten Rechtslage nicht zu einer Änderung der bisherigen rechtlichen Beurteilung führen. Vielmehr bedarf es einer die Angaben in den vorliegendenden Prognoserechnungen einbeziehenden Würdigung.

In der zweiten vom Bw. vorgelegten Prognoserechnung wurde für das Jahr 2003 ein Überschuss aus der Tätigkeit des Bw. als Schriftsteller, Vortragender und Therapeut auf dem Gebiet des S. von € 3.400,00 angesetzt. Dieses prognostizierte Ergebnis wurde erreicht bzw.

sogar geringfügig überschritten, da der Bw. in diesem Jahr einen Überschuss in Höhe von € 3.492,00 erwirtschaftete.

Bei Betrachtung der weiteren Entwicklung zeigt sich aber, dass die in der zweiten Prognoserechnung angesetzten Beträge in der Realität nicht erreicht werden konnten.

Im Jahr 2004 erzielte der Bw. zwar ein positives Ergebnis, das jedoch mit € 4.919,26 weit unter der darin ausgewiesenen Höhe des Überschusses von € 8.400,00 lag. Im berufungsgegenständlichen Jahr 2005 erzielte der Bw. ebenfalls ein positives Ergebnis, das aber mit € 4.555,07 auch unter der prognostizierten Höhe des Überschusses von € 13.800,00 lag.

In einer modifizierten, am 5. Jänner 2006 vorgelegten, (dritten) Prognoserechnung sind für die Jahre 1998 bis 2004 die Ist-Ergebnisse und für die Jahre 2005 bis 2009 die vom Bw. erwarteten Ergebnisse ausgewiesen. Demnach sollte der Bw. im Jahr 2005 € 4.500,00, im Jahr 2006 € 14.300,00 und in den Jahren 2007 bis 2009 jeweils € 18.300,00 Überschuss erzielen, womit im Jahr 2008 ein Gesamtüberschuss erreicht würde.

Für das Jahr 2006 wurden vom Bw. noch keine Abgabenerklärungen eingereicht.

Im Hinblick auf die bisherige Entwicklung kann allerdings nicht angenommen werden, dass der Bw. in diesem Jahr das in der dritten Prognoserechnung vorhergesagte Ergebnis, einen Überschuss in Höhe von € 14.300,00, tatsächlich erwirtschaften konnte.

Aufgrund der bisherigen Entwicklung kommt eine Änderung der vorläufigen Beurteilung der Tätigkeit des Bw. als Schriftsteller, Vortragender und Therapeut auf dem Gebiet des S. als Liebhaberei gemäß § 1 Abs. 2 Z 2 LiebhabereiV nicht in Betracht.

Eine endgültige Beurteilung dieser Tätigkeit kann erst nach Ablauf des noch als absehbar im Sinne des § 2 Abs. 4 LiebhabereiV anzusehenden Zeitraumes von zehn Jahren (Jahr 2007) vorgenommen werden.

Da somit das Gesamtbild der Verhältnisse bei gegebener Sachlage derzeit noch nicht endgültig beurteilt werden kann, dieses jedoch weiterhin eher für Liebhaberei als für eine Einkunftsquelle spricht, ist die Tätigkeit des Bw. als Schriftsteller, Vortragender und Therapeut auf dem Gebiet des S. auch im Jahr 2005 vorläufig als Liebhaberei gemäß § 1 Abs. 2 Z 2 LiebhabereiV einzustufen.

Die rechtlichen Würdigung des vorliegenden Sachverhaltes führt zum Ergebnis, dass der angefochtene Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2005 vom 7. März 2006, in welchem Einkünfte aus selbständiger Arbeit mit € 4.555,07 zugrunde gelegt wurden, nicht rechtskonform ist. Es ist im Jahr 2005 von Einkünften aus selbständiger Arbeit in Höhe von € 0,00 auszugehen.

Daher war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, 11. Juli 2007