



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., vom 14. März 2002 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 18. Februar 2002 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1996 bis 1999 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist als Universitätsassistent an der Universität im Rahmen eines Dienstverhältnisses beschäftigt und daneben als Schriftsteller tätig.

Wie den beim Finanzamt eingereichten Einkommensteuererklärungen für die Jahre 1996 bis 1999 zu entnehmen ist, erklärte der Bw. in den betreffenden Jahren aus seiner selbstständigen Tätigkeit negative Einkünfte in folgender Höhe:

1996	1997	1998	1999
S -98.370,00	S -31.803,00	S -43.131,00	S -18.686,00

Laut den der Steuererklärungen beiliegenden Einnahmen-Ausgabenrechnung erzielte der Bw. nachstehende Einnahmen:

1996	1997	1998	1999
S 1.000,00	S 10.000,00	S 11.306,67	S 627,50

Im Zuge der Durchführung der jeweiligen Einkommensteuerveranlagung berücksichtigte das Finanzamt die Einkünfte aus selbständiger Arbeit zunächst in erklärter Höhe, erließ jedoch vorläufige Bescheide. In weiterer Folge erkannte das Finanzamt die negativen selbständigen Einkünfte nicht an und erließ endgültige Einkommensteuerbescheide. Begründet wurde dies damit, dass eine Tätigkeit, die nicht geeignet sei, auf Dauer einen Gewinn bzw. Überschuss zu erzielen, als Einkunftsquelle im Sinne des Einkommensteuergesetzes nicht in Betracht käme und als Liebhaberei zu qualifizieren sei. Wie aus der Aktenlage zu ersehen, seien seit Jahren nur Verluste entstanden, weshalb nach Ansicht des Finanzamtes eine Einkunftsquelle nicht vorliege.

Gegen die betreffenden Einkommensteuerbescheide vom 18. Februar 2002 erhob der Bw. das Rechtsmittel der Berufung und führte darin aus, dass für die Entscheidung ausschließlich die Verluste herangezogen worden seien. Für die Kriterienprüfung nach § 2 LVO reiche das nicht aus. Entsprechend den Tatbestandsvoraussetzungen für das Vorliegen von Einkünften im Sinne des Punktes 6.2 der Liebhabereirichtlinien habe die objektive Eignung einer Tätigkeit zur Erwirtschaftung eines Gesamterfolges zu gelten und nicht der tatsächlich erwirtschaftete Gesamterfolg. Diese objektive Eignung der Tätigkeit ergebe sich aus mehreren in § 2 Abs. 1 Z 1 – 6 LVO genannten Kriterien, sodass nach Meinung des Bw. eine Einkunftsquelle vorliege. Der Bw. sei Wissenschaftler, der an einem Lehrbuch arbeite. Ein Lehrbuch zu diesem Thema sei für die Aus- und Weiterbildung im G äußerst wichtig, jedoch existiere im gesamten deutschen Sprachraum kein derartiges Buch bzw. gäbe es auch international kein Buch dieser Art. Thematisch verwandte, allerdings inhaltlich nicht vergleichbare Bücher habe es 1996 eines gegeben, drei weitere seien erst 1998, 1999 und 2000 erschienen. Diese seien außerdem in Englisch geschrieben und im deutschen Sprachraum nicht erhältlich oder nur sehr aufwendig und zu enormen Kosten aus dem Ausland zu beschaffen. Somit konnte der Bw. bereits zu Beginn seiner Tätigkeit davon ausgehen, dass das Buch ein wirtschaftlicher Erfolg werden würde.

Trotz der Gewinnerzielungsabsicht habe der Bw. jedoch davon ausgehen müssen, dass die Gewinne erst in einigen Jahren die Verluste übersteigen würden. Dies deshalb, da das Verfassen eines Lehrbuches ein zeit- und kostenaufwendiges Langzeitprojekt sei, welches sehr viele Vorarbeiten erfordere. So müsse etwa Literatur zu dem Thema gesucht, beschafft, gelesen und ausgewertet werden und es müsse ein gewisses Maß an Investitionsgütern sowie die erforderliche Infrastruktur erst geschaffen werden. Gleichzeitig sei es aber erforderlich, die inhaltliche Struktur und den logischen Aufbau des Buches zu planen und entsprechend den aus der Literatur gewonnenen Informationen anzupassen. Zudem seien neben dem Text auch noch erforderliche Elemente wie Bilder, Grafiken und Tabellen zu planen und auf ihre Beschaffbarkeit bzw. Realisierbarkeit zu überprüfen.

Erst nach diesem umfangreichen Vorarbeiten, die der Bw. etwa Ende 1995 bis Anfang 1996 weitgehend durchgeführt habe, habe überhaupt damit begonnen werden können, den Buchtext zu schreiben, welcher ebenfalls erhebliche Zeit beanspruchte. Um auch die aktuellsten Informationen berücksichtigen zu können, seien wissenschaftliche Tagungen besucht sowie Kontakte zu anderen Wissenschaftlern geknüpft worden. Dies sei wichtig gewesen, weil viele Informationen und Unterlagen überhaupt nur durch persönliche Beziehungen zu bekommen seien. Wenn in weiterer Folge das Manuskript fertig gestellt werde, folgen dessen Bearbeitung und Gestaltung im Zusammenhang mit dem Verlag sowie die Korrekturarbeiten.

In dieser ganzen Zeit seien nur Kosten angefallen und es habe auch keine Chancen auf erwirtschaftete Einnahmen bestanden, weil nur das fertige Buch zu verkaufen sei. Der Bw. habe lange Zeit alle Kosten tragen müssen, wobei jedoch versucht worden sei, die Verluste nach Möglichkeit durch Vorträge und Lektoratsarbeiten zu minimieren. Die Verluste seien deshalb steuerlich geltend gemacht worden, da seitens des Bw. langfristig Gewinnerzielungsabsicht gegeben war.

Aus dem Bisherigen ergebe sich hinsichtlich der Kriterien laut § 2 Abs. 1 LVO:

Ausmaß und Entwicklung der Verluste:

Nach LRL 1997 Z 11.2 sei bei der Beurteilung der Verluste das Verhältnis der jährlichen Verluste zu den jährlichen Umsätzen zu beachten. Die Verluste des Bw. haben allerdings nicht sinnvoll zu den Umsätzen in Beziehung gesetzt werden können, weil ein Buch erst nach Fertigstellung zu Umsätzen führen kann. Der Hauptgegenstand der Tätigkeit des Bw. sei die Verfassung eines Lehrbuches, so dass die Verluste zwangsläufig den Umsatz übersteigen müssen.

Verhältnis der Verluste zu den Gewinnen oder Überschüssen:

Für die erst nach Fertigstellung des Buches erzielbaren Gewinne gelte das eben Gesagte sinngemäß.

Ursachen der Verluste im Verhältnis zu vergleichbaren Tätigkeiten:

Ein Lehrbuch zu verfassen dauere mehrere Jahre und sei in seinem zeitlichen Verlauf kaum zu planen, denn die Verfügbarkeit geeigneter Informationsquellen und anderer Materialien sei schwer vorhersehbar. Dieser lange Produktionszyklus, der nur zu einem einzigen verkaufbaren Werkstück, dem Manuskript führe, unterscheide das Verfassen eines Lehrbuches von fast allen anderen Tätigkeiten. Lange Vorbereitungszeiten seien aber auch durchaus üblich, wie die beiliegenden Kopien aus zwei Lehrbüchern zeigen.

Marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf angebotene Leistung:

Ein Lehrbuch, dass im deutschen Sprachraum einmalig sei und zudem nichts auch nur annähernd Vergleichbares existiere, sei grundsätzlich geeignet, die Bedürfnisse des Marktes zu

erfüllen. Dies gelte umso mehr, wenn das Buch ein außerordentlich wichtiges und aktuelles Thema behandle, dass die Aus- und Weiterbildung einer ganzen Produktionssparte, wie den G betrifft. Dass diese Einschätzung der Marktlage richtig war, zeige sich nämlich auch daran, dass der ö Averlag sofort bereit gewesen sei, ein solches Werk nach Fertigstellung zu verlegen. Als weiteres Indiz für die Aktualität und Wichtigkeit des Buches sei die Tatsache anzusehen, dass inzwischen international, wie eingangs erwähnt, drei Bücher zu diesem Thema erschienen sind.

Marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf die Preisgestaltung:

Der Verkaufspreis pro verkauftem Buch betrage grundsätzlich 30% des Verkaufspreises, wobei dieser Preis in der Regel nicht verhandelbar sei, speziell dann nicht, wenn es sich um das erste Buch des Autors handelt (bei Bestsellerautoren wie Herrn Simmel möge dies anders sein). Auf die Preisgestaltung habe der Autor eines Buches keinerlei Einfluss und zudem werde der Buchpreis von den Verlagen festgelegt.

Art und Ausmaß der Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage:

Die in der Z 11.7 LRL 1997 betonten Maßnahmen zur Bereinigung der schlechten Organisation, seien im vorliegenden Fall nicht zur Verbesserung der Ertragslage geeignet. Denn diese habe nichts mit Organisation zu tun, sondern nur mit der schon erwähnten Eigenschaft von Lehrbüchern nur als fertiges Buch nach einer langen Herstellungszeit verkäuflich zu sein.

Aus den dargestellten Sachverhalten folge, dass die Tätigkeit des Bw. objektiv zur Erwirtschaftung eines Gesamterfolges geeignet sei und somit eine Einkunftsquelle darstelle.

Treten durch unerwartete Umstände unvorhergesehene Verluste auf, die ein Ausbleiben des Gesamterfolges bewirken, so sind dies Verluste für sich alleine der Qualifizierung einer Betätigung als Einkunftsquelle nicht abträglich (VwGH 3.7.1996, 93/13/0171, 3.7.1996, 92/13/0139 ziteiert in Z 6.2 LRL 1997).

Am Beginn seiner selbständigen Tätigkeit habe der Bw. nicht vorhersehen können, dass er

1. Anfang 1998 eine deutsche Staatsbürgerin heiraten, und infolgedessen im Juli 1999 seinen Wohnsitz und ständigen Aufenthalt nach Deutschland verlegen werde und
2. Ende 1998 das Angebot in einem Team anerkannter Wissenschaftler für den renommierten, großen und auch international tätigen B-Verlag an einem Lehrbuch über Su als Mitherausgeber und Co-Autor mitzuarbeiten, erhalten und schließlich im Juni 1999 aus wirtschaftlichen Überlegungen annehmen würde. Zu den wirtschaftlichen Überlegungen werde Folgendes bemerkt: Der Vergleich mit dem Averlag zeige 1. die Kombination aus den bekannten Namen der Mitherausgeber und dem renommierten Verlag, sowie die Größe und die internationale Tätigkeit dieses Verlages haben höhere Verkaufszahlen erwarten lassen, 2.

die Bücher dieses Verlages bewegen sich preislich auf einem höheren Niveau, 3. dieser Verlag biete die Möglichkeit das Buch auch in andere Sprachen zu übersetzen und so auch in anderen Ländern außerhalb des deutschen Sprachraumes zu verkaufen. Insgesamt seien daher aus diesem Vorhaben höhere Einkünfte zu erwarten, als mit dem Averlag möglich gewesen wäre.

Jedes Ereignis für sich alleine hätte nicht dazu geführt, dass der Bw. seine Tätigkeit vor Erzielung eines Gesamterfolges beendet hätte. Hätte er nur geheiratet, so hätte er sein Buch trotzdem bei Averlag herausgebracht und wäre mit den daraus resultierenden Einnahmen in Österreich beschränkt steuerpflichtig gewesen. Hätte der Bw. nicht geheiratet, so hätte er seinen Wohnsitz in Österreich behalten. Falls er unter diesen Umständen das genannte Angebot überhaupt erhalten und angenommen hätte, so wäre er unter diesen Umständen mit den daraus erzielten Einnahmen in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig gewesen. Nur das unerwartete Eintreten beider Ereignisse, die für den Bw. nicht vorhersehbar waren, haben dazu führen können, dass der Bw. seine Tätigkeit vor Erzielung eines Gesamterfolges beendet habe.

Laut § 2 Abs. 2 LVO liegen innerhalb der ersten drei Kalenderjahre ab Beginn einer Tätigkeit, längstens innerhalb der ersten fünf Kalenderjahre ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen für diese Betätigung jedenfalls Einkünfte vor. Dieser Anlaufzeitraum sei dem Bw. ohne Angaben einer Begründung nicht gewährt worden. Nach den Bestimmungen der LVO dürfe ein Anlaufzeitraum dann nicht angenommen werden, wenn damit zu rechnen sei, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtüberschusses beendet werde, wobei jedoch von vornherein ein Umstand für eine zeitliche Begrenzung erkennbar sein müsse. Wie aus der bisherigen Darstellung hervorgehe, sei eine zeitliche Begrenzung der Tätigkeit des Bw. nie geplant gewesen, schon gar nicht von vornherein. Dass der Bw. seine Tätigkeit beendet habe, sei auf die genannten unerwarteten und nicht vorhersehbaren Ereignisse, welche erst lange Zeit nach Beginn seiner Tätigkeit eingetreten seien, zurückzuführen. Nach Meinung des Bw. hätte daher zumindest ein Anlaufzeitraum für die Jahre 1994 bis 1996, unter Berücksichtigung der bereits dargestellten umfangreichen und zeitraubenden Vorbereitungsarbeiten von 1994 bis 1998 zugebilligt und die in dieser Zeit anfallenden Verluste steuerlich anzuerkennen werden müssen.

Da somit für die gegenständliche Tätigkeit nach der Kriterienprüfung ein Gesamterfolg zu erwarten gewesen, diese jedoch vor Erzielung eines solchen beendet worden sei, sei für den abgeschlossenen Zeitraum eine Einkunftsquelle anzunehmen, wenn Unwägbarkeiten im Sinne der Ziffer 6.2 LRL 1997 vorliegen. Nach Meinung des Bw. seien beide Voraussetzungen erfüllt, sowohl jene hinsichtlich der Kriterienprüfung als auch jene hinsichtlich der Unwägbarkeiten. Nach Ansicht des Bw. sei daher für den abgeschlossenen Zeitraum 1996 bis 1999 eine

Einkunftsquelle vorzunehmen, weshalb beantragt werde, die aus der betreffenden Tätigkeit resultierenden Verluste steuerlich zu berücksichtigen.

Der Berufung legte der Bw. diverse Kopien (Ö A verlag, Kopie aus Buch "Bö" sowie "M", Kopie Herausgebervertrag B-Verlag) bei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß der Liebhabereiverordnung II wird zwischen Betätigungen mit Einkunftsquellenvermutung (§ 1 Abs. 1 LVO) und solchen mit Liebhabereivermutung (§ 1 Abs. 2 LVO) unterschieden. Einkünfte mit Einkunftsquellenvermutung liegen bei Betätigungen vor, die durch die Absicht veranlasst sind, einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen und nicht unter § 1 Abs. 2 LVO fallen. Demgegenüber besteht bei Tätigkeiten iSd § 1 Abs. 2 LVO Liebhabereivermutung. Dabei handelt es sich etwa um Tätigkeiten, die typischerweise auf eine besondere, in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sind. Die Subsumption einer Betätigung als solche gemäß § 1 Abs. 2 LVO hat zur Folge, dass im Gegensatz zu § 1 Abs. 1-Betätigungen Anlaufverluste für die ersten drei bzw. fünf Jahre nicht anzuerkennen sind.

Bei der Feststellung von Liebhaberei nach § 1 Abs. 2 Z 2 LVO II ist nicht auf die konkrete Neigung des Abgabepflichtigen und die konkrete Art der Tätigkeit abzustellen sondern darauf, ob die konkrete Betätigung bei Prüfung anhand eines abstrakten Maßstabs ("typischerweise", "nach der Verkehrsauffassung") einen Zusammenhang mit einer in der Lebensführung begründeten Neigung aufweist (vgl. dazu VwGH vom 30. 7. 2002, 96/14/0116 und vom 26. 1. 1999, 98/14/0041).

Im gegenständlichen Berufungsfall war der Bw. im Berufszeitraum als Universitätsassistent am Institut für O der Universität für X tätig und schrieb zeitgleich während des Dienstverhältnisses an der Hochschule - wie eine Abfrage in der Datenbank der österreichischen Nationalbibliothek ergab – seine Dissertation zu dem Thema "XY", welche im Jahr 1997 fertig gestellt wurde. Gleichzeitig war der Bw. seit dem Jahr 1994 mit der Verfassung eines Lehrbuches mit dem Titel "S" beschäftigt. Einnahmen wurden aus der schriftstellerischen Tätigkeit im Berufszeitraum keine erzielt und wurde die Tätigkeit laut eigenen Angaben des Bw. im Jahr 1999 beendet. Als Gründe dafür nannte der Bw. seine Heirat im Jahr 1998 und die Verlegung des Wohnsitzes nach Deutschland sowie ein Angebot des B-Verlages, an einem Lehrbuch über Su als Mitherausgeber und Co-Autor mitzuarbeiten. Wenn der Bw. in Berufung nun vorbringt, bei gegenständlicher Tätigkeit handle es sich um eine solche mit Einkunftsquellenvermutung bzw. habe der Bw. seit Beginn seiner schrift-

stellerischen Tätigkeit diese in der Absicht, Gewinne zu erzielen betrieben, so kann dem nicht gefolgt werden. Der Bw. irrt, sollte er davon ausgehen, seine schriftstellerische Tätigkeit stelle auf jeden Fall ein Einkunftsquelle im Sinne der gesetzlichen Vorschriften dar. Grundsätzlich kann nämlich in einer nebenberuflichen betriebenen schriftstellerischen Tätigkeit zur Herausgabe eines einzigen Buches nicht das Bemühen des Bw. gesehen werden, sich eine Einkunftsquelle erschaffen zu wollen. Eine solche Tätigkeit wird typischerweise nicht erwerbswirtschaftlich betrieben. Entsprechend der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist nämlich die Einkunftsquelleneigenschaft einer Betätigung in erster Linie danach zu beurteilen, ob die geprüfte Tätigkeit in der betriebenen Weise objektiv ertragsfähig ist, worunter die Eignung der Tätigkeit verstanden werden muss, einen der positiven Steuererhebung aus der betroffenen Einkunftsart zugänglichen wirtschaftlichen Gesamterfolg innerhalb eines absehbaren Zeitraumes abzuwerfen. Dem gegenüber kommt dem subjektiven Ertragsstreben desjenigen, der sich betätigt, für die Beurteilung der wirtschaftlichen Ergebnisse der Tätigkeit als Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 EStG 1988 nur dann Bedeutung zu, wenn die Prüfung der objektiven Komponente der Ertragsfähigkeit der Betätigung kein eindeutiges Bild ergibt, dies allerdings nur insoweit, als ein solches Ertragsstreben durch ein Handeln nach Wirtschaftlichkeitsprinzipien nach außen erkennbar in Erscheinung tritt (VwGH v. 3.7.1996, ZI.93/13/0171, ÖStZB 1996, 397).

Wie bereits ausgeführt, erzielte der Bw. aus seiner schriftstellerischen Tätigkeit keinerlei Einnahmen. Vielmehr sind dem Bw. im Berufszeitraum die strittigen Aufwendungen entstanden. Die in den Jahren 1996 bis 1999 erklärten Einnahmen aus selbständiger Arbeit stammten – wie der Bw. selbst ausführt – "lediglich" aus einer Vortrags- und Lektorentätigkeit.

Der Bw. irrt, wenn er davon ausgeht, im vorliegenden Berufungsfall würde sich das Verfassen eines Lehrbuches über Su als eine objektiv ertragsfähige Betätigung darstellen.

Ein der Berufung beigelegtes Schreiben des A -Verlages, adressiert an den Bw., hat - auszugsweise wiedergegeben - folgenden Inhalt:

"... Nun möchte ich noch einmal schriftlich festhalten, dass der ö A -Verlag Ihrem Vorhaben, ein Buch über S zu verfassen, sehr aufgeschlossen gegenübersteht. Gerne bieten wir uns als Verleger eines solchen Werkes an, können aber genauere Details erst nach Fertigstellung des Manuskriptes festlegen. Zielgruppe für dieses Werk sollen Lehrlinge, Schüler mittlerer und höherer Schulen sowie auch Studenten aus dem Fach sein. Dem praktizierenden Gärtner aber auch dem Professor wird dieses Buch ebenfalls als Nachschlagewerk dienen."

Wie sich somit aus dem betreffenden Schreiben ergibt, trat der Bw. aus eigener Initiative an den Verlag heran, künftig sein noch zu verfassendes Buch zu verlegen. Bindende vertragliche Vereinbarungen, welche unter anderem den Verlag verpflichtet hätten, gegenständliches Buch

zu verlegen bzw. welche konkrete Angaben hinsichtlich der Auflagenhöhe sowie der Höhe des Verkaufspreises enthalten hätten, wurden jedoch keine geschlossen. Nach Meinung des unabhängigen Senates erscheint es fraglich, ob überhaupt nach Fertigstellung des Lehrbuches zwischen dem Bw. und dem A-Verlag ein entsprechender Vertrag zustande gekommen wäre und in weiterer Folge Einnahmen aus dem Verkauf des Buches geflossen wären.

Zudem war gegenständliches Buch nie für einen konkreten Abnehmerkreis bestimmt. Wie sich aus dem Schreiben des A-Verlages ergibt, sollte gegenständliches Sachbuch sowohl Schülern mittlerer als auch höherer Schulen sowie Lehrlingen aber auch Studenten und Professoren als Nachschlagewerk dienen. Dies erscheint unglaublich, da sowohl seitens der Studenten und Professoren einerseits als auch seitens der Schüler und Lehrlingen andererseits gänzlich unterschiedliche Wissensanforderungen an ein Lehrbuch bzw. Nachschlagewerk gestellt werden und dieses differierenden Ansprüchen gerecht werden muss. Insgesamt gesehen durften somit hinsichtlich der zukünftigen Umsatzentwicklung keine allzu großen Erwartungen gestellt werden.

Ebenso kann dem Berufungsvorbringen, gegenständliches Lehrbuch sei für die Aus- und Weiterbildung äußerst wichtig, da zwar thematisch verwandte allerdings inhaltlich keine vergleichbaren Bücher existierten – so habe es 1996 erst ein Buch gegeben und seien in weiterer Folge erst 1998, 1999 sowie 2000 weitere Bücher erschienen - , weshalb der Bw. bereits zu Beginn seiner Tätigkeit von einem wirtschaftlichen Erfolg seines Buches ausgehen konnte, nicht gefolgt werden. Wie der Bw. in seinem Berufungsschreiben unter Punkt "Marktgerechtes Verhalten in Hinblick auf die angebotene Leistung " ausführt, sei als "weiteres Indiz für die Aktualität und Wichtigkeit seines Buches die Tatsache anzusehen, dass inzwischen international, wie eingangs erwähnt, drei Bücher zu diesem Thema erschienen sind". Dieses Argument spricht nämlich nicht für sondern gegen das Berufungsbegehren, die schriftstellerische Tätigkeit des Bw. als eine Betätigung mit Einkunftsquellenvermutung zu qualifizieren. Dies vor allem deshalb, da der Bw. durch das Wissen, dass zu "diesem Thema" weitere Büchern auf dem Markt erschienen sind, mit geringeren Absatzchancen sowie einem reduzierten Nachfragevolumen für sein eigenes - im Übrigen noch nicht fertig gestelltes Werk - rechnen musste. In diesem Zusammenhang kann auch die Argumentation des Bw., die im Zeitraum 1996 bis 1999 zu diesem Thema erschienenen Bücher seien überdies nur in Englisch geschrieben und im deutschen Sprachraum nicht oder nur sehr aufwendig und zu enormen Kosten erhältlich, zu keiner anderen rechtlichen Beurteilung des gegenständlichen Berufungsfalles führen, da der Bw. damit rechnen musste, dass die betreffenden Bücher in naher Zukunft in deutscher Übersetzung angeboten werden würden. Führt doch der Bw. selbst die Möglichkeit, sein Buch in "andere Sprachen zu übersetzen und so auch in Ländern

außerhalb des deutschen Sprachraumes zu verkaufen" als einen der wirtschaftlichen Gründe für die Annahme des Angebotes des B-Verlages an.

Die Annahme, dass es sich bei der schriftstellerischen Tätigkeit des Bw. um Liebhaberei handelt, erscheint nahe liegend. So hat sich auch der Verwaltungsgerichtshof in den Erkenntnissen vom 21.6.1994, ZI.93/14/0217 und vom 12.8.1994, ZI.94/14/0025 für Liebhaberei ausgesprochen, wenn etwa die sich aus der betriebenen Tätigkeit ergebenden Verluste die erzielten Umsätze übersteigen oder die Fixkosten höher sind als die Einnahmen. Wenn der Bw. in der Berufung vorbringt, er wolle mit seiner schriftstellerischen Tätigkeit Einnahmen erzielen, so ist dem entgegenzuhalten, dass die bloße Behauptung Einkünfte erzielen zu wollen keinesfalls ausreicht, die Betätigung des Bw. als Einkunftsquelle zu qualifizieren. Der Umstand, dass der Bw. als Schriftsteller seine Tätigkeit ohne Achtung auf kommerzielle Erfolge ausübt - die strittigen Aufwendungen schmälern die aus der nicht-selbständigen Tätigkeit als Universitätsassistent erzielten Einkünfte und folglich die Existenzgrundlage der Bw. - , spricht ebenfalls gegen die Einkunftsquellenvermutung.

Da es somit gegenständlicher Tätigkeit an der objektiven Ertragsfähigkeit mangelt, war die Berufung schon aus diesem Grund als unbegründet abzuweisen.

Die Berufung scheitert aber auch noch aus folgenden Überlegungen:

Wird eine Tätigkeit im Sinne des § 1 Abs. 2 LVO II vorzeitig beendet, so sind die sich aus der betreffenden Betätigung ergebenden Verluste nur dann steuerlich anzuerkennen, wenn die Tätigkeit, neben dem Vorliegen der Voraussetzung der objektiven Ertragsfähigkeit, auf Grund von unvorhersehbaren bzw. unbeeinflussbaren Auswirkungen und Umständen bzw. Ereignissen eingestellt wurde.

Im gegenständlichen Fall bringt der Bw. vor, er habe zu Beginn seiner Tätigkeit nicht vorhersehen können, dass er Anfang 1998 heiraten und in weiterer Folge im Juli 1999 seinen Wohnsitz nach Deutschland verlegen sowie Ende 1998 ein Angebot des B-Verlages, als Mitherausgeber und Co-Autor an einem Lehrbuch über Su mitzuarbeiten, erhalten und dieses im Juni 1999 aus wirtschaftlichen Überlegungen annehmen würde. Nur das unerwartete Eintreten beider Ereignisse habe dazu geführt, dass der Bw. seine Betätigung vor Erzielung eines Gesamterfolges beendet habe.

Der Bw. irrt, wenn er davon ausgeht, bei den angegebenen Gründen, welche zur Aufgabe seiner Tätigkeit geführt haben, lägen Unwägbarkeiten im Sinne der gesetzlichen Vorschriften vor.

Zum einem steht nämlich die Heirat des Bw. in keinerlei Zusammenhang mit der Beendigung seiner Tätigkeit im Inland. Im gegenständlichen Fall heiratete der Bw. - wie ausgeführt - Anfang 1998 eine deutsche Staatsbürgerin und verlegte im Juli des Folgejahres seinen Wohnsitz nach Deutschland. Wie sich aus dem vorliegenden Sachverhalt weiters ergibt,

entschied sich der Bw. ein Monat vor seiner Verlegung des Wohnsitzes nach Deutschland, nämlich im Juni 1999 aus wirtschaftlichen Überlegungen ein Ende 1998 gestelltes Angebot des B-Verlages als Co-Autor und Mitherausgeber ein Buch über Su zu verfassen, anzunehmen. Die Annahme, dass die Verlegung des Wohnsitzes von Österreich nach Deutschland ausschließlich im Zusammenhang mit dem Angebot des B-Verlages steht und nicht wie vom Bw. behauptet eine Folge der Eheschließung sei, erscheint nahe liegend. Erfolgte doch die Verlegung des Wohnsitzes erst ca. eineinhalb Jahre nach der Eheschließung und zudem zeitgleich mit der Annahme des Angebotes des B-Verlages. Nach Meinung des unabhängigen Finanzsenates steht somit die Heirat in keinerlei Zusammenhang mit der später erfolgten Verlegung des Wohnsitzes nach Deutschland bzw. der Beendigung der Tätigkeit in Österreich, wodurch auch die Argumentation des Bw. nur das unerwartete Eintreten beider Ereignisse (gemeint ist die Heirat und Wohnsitzverlegung einerseits sowie die Annahme des Angebotes des B-Verlages andererseits) zusammen führte dazu, dass der Bw. seine Tätigkeit vor Erzielung eines Gesamterfolges beendet habe, ins Leere. In diesem Zusammenhang ist auch den Bedenken des Bw, es sei fraglich gewesen, ob er auch ohne Heirat und Wechsel seines Wohnsitzes nach Deutschland ein derartiges Angebot erhalten hätte, entgegenzuhalten, dass der Bw. sehr wohl davon ausgehen durfte. Spricht doch für diese Annahme vor allem das Vorbringen des Bw. er habe im Zuge der Arbeiten für sein Buch auch viele wissenschaftliche Tagungen besucht, bei denen Kontakte zu anderen Wissenschaftlern geknüpft worden seien sowie seien viele Informationen und Unterlagen für das Buch erst überhaupt nur durch persönliche Beziehungen zu bekommen gewesen.

Zum anderen ist aber in der Aufnahme der geschäftlichen Beziehungen zum B-Verlag selbst sowie in der damit einhergehenden Wohnsitzverlegung keine Unwägbarkeit im Sinne der steuerlichen Vorschriften zu erkennen.

Wie der Bw. ausführte, waren in erster Linie wirtschaftliche Überlegungen wie die Kombination aus bekannten Namen der Mitherausgeber und dem renommierten Verlag, Größe und internationale Tätigkeit des Verlages, welche höhere Verkaufszahlen erwarten ließen sowie die Möglichkeit das Buch auch in andere Sprachen übersetzen zu lassen und in anderen Ländern außerhalb des deutschen Sprachraumes zu verkaufen, dafür verantwortlich, dass der Bw. letztendlich gegenständliches Angebot annahm. Ob es sich bei Ereignissen um gewöhnliche Risiken oder um Unwägbarkeiten handelt, hängt von der objektiven Risikowahrscheinlichkeit ab. Ist der Eintritt eines Ereignisses wahrscheinlich oder für die Betätigung in ihrer konkreten Form typisch, so liegt ein gewöhnliches Risiko vor. Ist jedoch der Eintritt eines Ereignisses unwahrscheinlich, so liegt eine Unwägbarkeit vor.

Wie sich aus dem gegenständlichen Sachverhalt ergibt bzw. wie bereits oben ausgeführt, trat der Bw. seinerzeit aus eigener Initiative an den A-Verlag heran, sein Buch zu verlegen. Wenn

der Bw. nun vorbringt, das Angebot des B-Verlages sei für ihn nicht vorhersehbar gewesen und führten wirtschaftliche Überlegungen zu der Annahme des Angebotes, so ist dazu zu bemerken, dass dem Bw. bereits im Zeitpunkt der eigeninitiativ durchgeführten Kontaktaufnahme mit dem A-Verlag bewusst gewesen sein musste, dass diesem Verlag - im Vergleich zu dem international tätigen B-Verlag - "eingeschränkere" Absatzmöglichkeiten sowie Vertriebswege zur Verfügung standen und dieser Umstand in Zukunft zu entsprechend geringeren Umsatzzahlen geführt haben würde. Die genannten Gründe für den Wechsel des Bw. von dem A-Verlag zu dem B-Verlag stellen sich sohin folglich lediglich als Faktoren bzw. Ausfluss eines gewöhnlichen Risikos dar.

Da es somit aus den oben genannten Gründen gegenständlicher Tätigkeit an der Voraussetzung der objektiven Ertragsfähigkeit mangelt und zudem es sich hinsichtlich der Gründe, die zur Beendigung der Tätigkeit führten um keine Unwägbarkeiten im Sinne der gesetzlichen Vorschriften handelt, war daher die Betätigung als steuerlich unbeachtliche Liebhaberei einzustufen und waren in weiterer Folge die strittigen Verluste steuerlich nicht zu berücksichtigen. Ergänzend ist noch darauf hinzuweisen, dass - wie bereits ausgeführt - bei der Einstufung einer Tätigkeit als Betätigung im Sinne des § 1 Abs. 2 LVO II Anlaufverluste generell nicht anzuerkennen sind.

Die Berufungen waren daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 11. November 2004