

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch BF Consulting WirtschaftsprüfungsGmbH, gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 1. und 23. Bezirk betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer für das Jahr 2003 (vorläufige Bescheide gemäß § 200 Abs. 1 BAO) entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilagen angeschlossenen Berechnungsblättern 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 2003 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 2002 als Liebhaberei behandelt wurde.

Da der Bw. für das Jahr 2003 keine Einkommensteuererklärung und keine Umsatzsteuererklärung einreichte, nahm das Finanzamt eine Schätzung der Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO vor. Bei der Erlassung des Einkommensteuerbescheides (vorläufiger Bescheid gemäß § 200 Abs. 1 BAO) für das Jahr 2003 vom 24. November 2005 wurden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von € 0,00 zugrunde gelegt. Bei der Erlassung des Umsatzsteuerbescheides für das Jahr 2003 (vorläufiger Bescheid gemäß § 200 Abs. 1 BAO) vom 24. November 2005 wurden ein Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch in Höhe von € 0,00 und ein Gesamtbetrag an abziehbarer Vorsteuer in Höhe von € 0,00 zugrunde gelegt.

Der Bw. er hob mit Anbringen vom 27. Dezember 2005 Berufung gegen diese Bescheide und beantragte die Ermittlung der Einkommensteuer und der Umsatzsteuer für das Jahr 2003 auf Basis der als Beilage vorgelegten Abgabenerklärungen. Der Bw. erklärte in der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2003 Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von € 3.492,00. In der Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2003 erklärte er einen Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch in Höhe von € 8.880,98 (davon € 5.606,68 mit 20 % Steuersatz und € 3.274,30 mit 10 % Steuersatz) und einen Gesamtbetrag an abziehbarer Vorsteuer in Höhe von € 889,94.

Das Finanzamt folgte den Berufungsbegehren und erließ am 17. Jänner 2006 im Wege einer Berufungsvorentscheidung entsprechende vorläufige Bescheide gemäß § 200 Abs. 1 BAO.

Mit Anbringen vom 19. Februar 2006 stellte der Bw. einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz.

### ***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 Betätigung 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 im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 2 LiebhabereiV 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.

In der zweiten vom Bw. vorgelegten Prognoserechnung wurde für das berufungsgegenständliche 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. laut seinen Angaben in der Einkommensteuererklärung in diesem Jahr einen Überschuss in Höhe von € 3.492,00 erwirtschaftete.

Bei Betrachtung der weiteren Entwicklung zeigt sich aber, dass die in dieser 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 Jahr 2005 erzielte der Bw. ebenfalls ein positives Ergebnis, das aber mit € 4.555,07 ebenfalls 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 daher 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 2003 vorläufig als Liebhaberei gemäß § 1 Abs. 2 Z 2 LiebhabereiV einzustufen.

Die rechtliche Würdigung des vorliegenden Sachverhaltes führt zum Ergebnis, dass im angefochtenen Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2003 vom 24. November 2005 zu Recht Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von € 0,00 zugrunde gelegt wurden. Im Übrigen ist eine Abänderung dieses Bescheides im Sinne der Angaben des Bw. in der Einkommensteuererklärung (laut Berufungsvorentscheidung) vorzunehmen.

Der angefochtene Bescheid betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2003 vom 24. November 2005, in welchem sowohl ein Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch als auch ein Gesamtbetrag an abziehbarer Vorsteuer in Höhe von € 0,00 zugrunde gelegt wurden, ist gemäß der oben dargestellten Rechtslage insoweit rechtskonform. Da der Bw. jedoch gemäß § 11 Abs. 12 UStG 1994 aus den erklärten Umsätzen die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer in Höhe von € 1.448,77 schuldet, bedarf dieser Bescheid der Abänderung.

Daher war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilagen: 2 Berechnungsblätter

Wien, 11. Juli 2007