



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., AdresseBw., vertreten durch Stb, vom 27. August 2003 gegen die Bescheide des Finanzamtes Linz, vertreten durch Mag. Michaela Schöffl, vom 6. August 2003 betreffend Einkommensteuer 1999, 2000 und 2001 sowie Umsatzsteuer 1999 und 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001 bleibt unverändert.

Die Bescheide betreffend Einkommensteuer 1999 und 2000 sowie Umsatzsteuer 1999 und 2000 werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betragen:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
1999	Einkommen	0,00 S	Einkommensteuer	0,00 €
	Diesem Betrag entsprechen: 0,00 S			
2000	Einkommen	180.100,00 S	Einkommensteuer	1,724,67 €
	Diesem Betrag entsprechen: 23.732,00 S			
Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe

1999	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze, Eigenverbrauch und steuerpflichtigen innergemeinschaftlichen Erwerbe	16.250,60 S	Umsatzsteuer	236,20 €
			abziehbare Vorsteuer	<u>-919,67 €</u>
			festgesetzte Gutschrift	-683,49 €
	Diesem Betrag entsprechen: -9.405,00 S			
Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2000	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze, Eigenverbrauch und steuerpflichtigen innergemeinschaftlichen Erwerbe	1,728,00 S	Umsatzsteuer	25,12 €
			abziehbare Vorsteuer	<u>-124,27 €</u>
			festgesetzte Gutschrift	-99,13 €
	Diesem Betrag entsprechen: -1.364,00 S			

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind auch den dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber übte seit 1. Juni 1999 die Tätigkeiten Werbeagentur und Ankündigungsunternehmen und Trike-Verleih aus. Des Weiteren erzielte er in den Berufungsjahren Einkünfte aus Gewerbetrieb aus der E.KEG, sowie im Jahr 2000 als Versicherungsvertreter.

Laut Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 wurde aus den Tätigkeiten Werbeagentur und Trike-Verleih im Jahr 1999 ein Verlust von 186.086,16 S erzielt. Es wären Erlöse Trike-Verleih in Höhe von 36.400,00 S und Erlöse Blitzwerbung in Höhe von 15.400,00 S erzielt worden.

Die Umsatzsteuerberechnung für das Jahr 1999 würde eine Gutschrift in Höhe von 65.721,84 S ergeben.

Mit vorläufigen Bescheiden vom 19. Juli 2001 wurde sowohl die Umsatzsteuer, als auch die Einkommensteuer wie erklärt festgesetzt.

Mit gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültigem Bescheid vom 6. August 2003 wurde die Umsatzsteuer mit -7.507,00 S festgesetzt.

Mit gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültigem Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1999 vom 6. August 2003 wurden die Einkünfte aus Gewerbetrieb mit 30.752,00 S festgesetzt. Darin enthalten sind Einkünfte aus einer Beteiligung in Höhe von 24.152,00 S.

Laut Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 erzielte Bw. im Jahr 2000 aus den Tätigkeiten Werbeagentur und Trike-Verleih einen Verlust von 126.684,18 S. Die Erlöse aus Trike-Verleih würden sich auf 7.500,00 S, die Erlöse aus Blitzwerbung auf 0,00 S belaufen. Des Weiteren erzielte Bw. im Jahr 2000 Einkünfte aus Gewerbetrieb als Versicherungsvertreter sowie aus einer Beteiligung.

Mit gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufigen Bescheiden vom 25. April 2002 wurde sowohl die Umsatzsteuer, als auch die Einkommensteuer erklärungsgemäß festgesetzt.

Mit gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültigem Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2000 vom 6. August 2003 wurde die Umsatzsteuer in Form einer Gutschrift von 1.710,00 S festgesetzt.

Mit gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültigem Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2000 vom 6. August 2003 wurden die Einkünfte aus Gewerbetrieb mit 216.665,00 S festgesetzt. Darin enthalten sind Einkünfte aus einer Beteiligung in Höhe von 185.203,00 S, sowie Einkünfte aus der Tätigkeit als Versicherungsvertreter in Höhe von 88.278,00 S.

Die Beilagen zur Einkommensteuerklärung 2001 ergeben Folgendes:

Gewinn laut beiliegender Überschussrechnung per	+42.167,40 S
---	--------------

31. Jänner 2001	
davon laufender Verlust per 31. Jänner 2001	-13.238,00 S
davon Veräußerungsgewinn per 31. Jänner 2001	+55.405,40 S
Freibetrag gemäß § 24 Abs. 4 EStG 1988	-55.405,40 S
Übergangsverlust per 31. Jänner 2001 (anzurechnen auf laufendes Ergebnis gemäß § 4 Abs. 10 Z 1 EStG 1988)	<u>-8.000,00 S</u>
Einkünfte aus Gewerbebetrieb 2001	-21.238,00 S

Ermittlung des Übergangsgewinnes durch den Wechsel von § 4 Abs. 3 auf § 4 Abs. 1 EStG 1988 per 31. Jänner 2001

AKTIVA	
Vorräte	+0,00 S
Kundenforderungen (netto)	+0,00 S
Sonstige Forderungen	+0,00 S
PASSIVA	
Lieferverbindlichkeiten (netto)	-0,00 S
Rückstellungen (Bilanzkosten 2001)	-8.000,00 S
Sonstige Verbindlichkeiten	<u>-0,00 S</u>
Übergangsverlust per 31. Jänner 2001 (anzurechnen auf laufendes Ergebnis gemäß § 4 Abs. 10 Z 1 EStG 1988)	-8.000,00 S

Ermittlung des Veräußerungsgewinnes per 31. Jänner 2001

Anlagevermögen	
Versicherungsvergütung	+121.598,40 S
Restbuchwert Anlagevermögen	-66.193,00 S
Auflösung Investitionsfreibetrag	<u>+0,00 S</u>

Veräußerungsgewinn per 31. Jänner 2001	+55.405,40 S
Freibetrag gemäß § 24 Abs. 4 EStG	-100.000,00 S
Steuerpflichtiger Veräußerungsgewinn per 31. Jänner 2001	0,00 S

Die Einnahmen- und Ausgabenrechnung für das Jahr 2001 würde einen Gewinn von 42.167,40 S ausweisen, Erlöse aus Trike-Verleih seien nicht angefallen.

Mit Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001 vom 6. August 2003 wurden die Einkünfte aus Gewerbetrieb mit 391.970,00 S festgesetzt. Diese ergeben sich ausschließlich aus einer Beteiligung.

Sämtliche oben angeführten Bescheide wurden wie folgt begründet:

Gemäß § 1 Abs. 2 LVO sei bei Auftreten von Verlusten Liebhaberei anzunehmen. Eine Anerkennung der Betätigung als Einkunftsquelle setze voraus, dass trotz Auftretens zeitweiliger Verluste die Erzielung eines Gesamtgewinnes in einem absehbaren Zeitraum tatsächlich zu erwarten sei.

Mit der 1999 begonnenen und 2001 wieder beendeten Tätigkeit – Vermietung von Trikes – hätte Bw. einen Gesamtverlust in Höhe von 275.792,00 S erzielt.

Gemäß § 1 Abs. 2 Z 1 LVO II sei ebenso Liebhaberei anzunehmen, wenn sich Wirtschaftsgüter in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen (z.B. zur Sport- und Freizeitausübung). Nach Ansicht der Abgabenbehörde erster Instanz sei die Vermietung von Trikes darunter zu subsumieren.

Den tatsächlich erzielten Erlösen aus der Vermietung von circa 44.000,00 S würden Aufwendungen von circa 275.000,00 S gegenüber stehen.

Aus oben angeführten Gründen könne die Tätigkeit des Berufungswerbers daher weder umsatzsteuerlich noch ertragssteuerlich als Einkunftsquelle anerkannt werden.

Die in den Jahren 1999 bis 2001 erklärten Umsätze bzw. Vorsteuerbeträge, sowie die erzielten Verluste seien aus der Bemessungsgrundlage ausgeschieden worden.

Nach Rücksprache mit dem steuerlichen Vertreter würden die Einkünfte aus Gewerbetrieb (Einkünfte aus Blitzwerbung für die Jahre 1999 bis 2000, Beteiligungserträge, Einkünfte Versicherungsvertreter im Jahr 2000) wie folgt neu berechnet:

	1999	2000	2001
Erlöse	15.400,00	0,00	

abzgl. Betriebsausgaben:			
Sozialaufwand	4.131,54		
AfA Regale	3.219,00		
Miete Webspace	1.450,00	580,00	
BW Regale		48.266,00	
STB-Kosten		7.970,00	
Einkünfte – KZ 330			
Blitzwerbung	+6.600,00	-56.816,00	
+ Beteiligung	24.152,00	185.203,00	391.970,00
+ Einkünfte AWD		88.278,00	
EK aus GW	+30.752,00	+216.665,00	+391.970,00

Mit Schreiben vom 28. August 2003 wurde gegen oben angeführte Bescheide Berufung eingereicht und begründet wie folgt:

Es werde berufen, da die Vermietung von Trikes als Liebhaberei angenommen worden wäre. Liebhaberei sei gemäß § 1 Abs. 2 Z 1 der LVO II anzunehmen, wenn sich Wirtschaftsgüter in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung (des Betriebsinhabers) eignen und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung (des Betriebsinhabers) begründeten Neigung entsprechen würden (z.B. zur Sport- und Freizeitausübung).

Da diese Kriterien auf Bw. selbst nicht zutreffen würden, sei die Anwendung der Liebhabereiverordnung erst nach Ablauf eines Anlaufzeitraumes von drei Jahren (§ 2 Abs. 2 LVO) anzuwenden. Trotz laufender Bemühungen und der ursprünglichen gegebenen Gewinnerzielungsabsicht seitens des Berufungswerbers wären durch besondere Umstände, wie Beschädigungen bei Unfällen und die damit verbundenen Betriebsausfälle, sowie durch höhere Kosten für Versicherungen und Abschreibung entsprechend hohe Verluste entstanden. Um keine weiteren Vermögenseinbußen in Kauf nehmen zu müssen, sei der Betrieb schließlich mangels entsprechender Nachfrage wieder eingestellt worden. Da sich der Betrieb nicht im besonderen Maß für die Nutzung im Rahmen der Lebensführung des Berufungswerbers eignen würde, liege ein von vornherein als Liebhaberei zu betrachtende

Betätigung nicht vor.

Es werde daher beantragt, den Betrieb als Einkunftsquelle iSd § 1 Abs. 1 der LVO anzuerkennen.

Am 1. Dezember 2003 wurde durch die Abgabenbehörde erster Instanz folgender Ergänzungsvorhalt an Bw. abgefertigt:

Die LVO unterscheide zwischen Betätigungen mit Liebhabereivermutung (§ 1 Abs. 2) und Betätigungen mit Einkunftsquellenvermutung (§ 1 Abs. 1).

Einkünfte mit Einkunftsquellenvermutung würden bei einer Betätigung (Tätigkeit, Rechtsverhältnis) vorliegen, die durch die Absicht veranlasst sei, einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen und nicht unter Abs. 2 falle.

Liebhabereivermutung iSd § 1 Abs. 2 LVO bestehe für Verlustbetätigungen aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen würden (z.B. Wirtschaftsgüter, die der Sport- und Freizeitausübung dienen, Luxuswirtschaftsgüter) und typischerweise einer besonderen, in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen würden (Z 1). Beide Tatbestände seien abstrakt nach der Verkehrsauffassung bzw. nach der typisierenden Betrachtungsweise auszulegen. Die konkrete subjektive Sicht oder subjektive Neigung des Steuerpflichtigen sei unbeachtlich. Die Wirtschaftsgüter müssten sich vom Umfang her für eine private Nutzung eignen.

Bei Trikes handle es sich auf jeden Fall um Wirtschaftsgüter, die der Freizeitausübung dienen würden und typischerweise (abstrakt gesehen) einer besonderen, in der Lebensführung begründeten Neigung entspringen würden. Bei der Vermietung von Trikes sei daher von einer § 1 Abs. 2 Betätigung auszugehen, also einer Betätigung, bei der bei Auftreten von Verlusten Liebhaberei anzunehmen sei.

Damit diese Betätigung trotzdem als Einkunftsquelle anerkannt werden könne, werde vorausgesetzt, dass trotz Auftretens zeitweiliger Verluste die Erzielung eines Gesamtgewinnes (§ 3 Abs. 1 LVO) oder Gesamtüberschusses (§ 3 Abs. 1 LVO) in einem absehbaren Zeitraum tatsächlich zu erwarten sei. Aus § 2 Abs. 4 erster Satz LVO ergebe sich also, dass die Betätigung objektiv ertragsfähig sein müsse. Die Beweislast für das Vorliegen einer Einkunftsquelle treffe bei § 1 Abs. 2 Tätigkeiten den Steuerpflichtigen.

Die Länge des absehbaren Zeitraumes hänge von der Art der Betätigung und den Besonderheiten der jeweiligen Verhältnisse ab.

Im vorliegenden Fall liege auf Grund der Betriebsaufgabe im Jahr 2001 bereits ein abgeschlossener Betätigungszeitraum (1999 bis 2001) vor. Bei der Beurteilung eines abgeschlossenen Betätigungszeitraumes seien grundsätzlich nur die Ergebnisse innerhalb

dieses Zeitraumes heranzuziehen. Lasse die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit von vornherein keinen Gesamtgewinn innerhalb eines absehbaren Zeitraumes erwarten, so liege ungeachtet der Gründe, die zur Beendigung der Betätigung geführt hätten, jedenfalls Liebhaberei vor. Werde eine Betätigung, für die ein Gesamtgewinn innerhalb des absehbaren Zeitraumes zu erwarten gewesen wäre, vor Erzielen dieses Gesamterfolges beendet, so sei für den abgeschlossenen Zeitraum eine Einkunftsquelle anzunehmen, wenn Unabwägbarkeiten vorliegen würden. Sei die Betätigung aus anderen insbesondere privaten Motiven beendet worden, so sei für den abgeschlossenen Zeitraum wiederum von Liebhaberei auszugehen. Primär maßgeblich für die Anerkennung der Betätigung als Einkunftsquelle sei daher die Möglichkeit, einen Gesamterfolg innerhalb eines absehbaren/überschaubaren Zeitraumes zu erzielen.

Zur genaueren Beurteilung der Sachlage würde Bw. daher gebeten werden, in Form einer Prognoserechnung bekannt zu geben, innerhalb welchen Zeitraumes mit dieser Betätigung ein Gesamtgewinn erzielt worden sein würde (den hohen Aufwendungen stünden extrem niedrige Einnahmen in den Jahren 1999 und 2000 gegenüber) oder wäre die Betätigung von vornherein nur auf einen begrenzten Zeitraum ausgerichtet gewesen? Wann und wie sei überhaupt die Idee "geboren" worden, einen Trike-Verleih zu eröffnen?

Der Trike-Verleih werde mit hohem Materialeinsatz und hohen Fixkosten als bloß nebenberufliche und naturgemäß zeitlich eingeschränkte Betätigung betrieben, sodass alleine diese Umstände bereits gegen das Vorliegen der Absicht, einen Gesamtgewinn zu erzielen, sprechen.

Des Weiteren scheine die Benutzung der Fahrzeuge auf Grund der Konstruktion sehr wetterabhängig bzw. auch jahreszeitlich eingeschränkt, sowie nur an einen eingeschränkten Personenkreis vermietbar zu sein. Inwieweit hätte dies Auswirkungen auf die Auslastungsmöglichkeiten der Fahrzeuge und somit auch auf die Möglichkeit, einen Gewinn aus dieser Betätigung zu erzielen?

Im vorliegenden Fall sei die Tätigkeit auf Grund mangelnder Nachfrage, sowie besonderer Umstände, wie Beschädigungen bei Unfällen und damit verbundenen Kosten, vor Erzielen eines Gesamterfolges wieder beendet worden.

Werde die Betätigung vor Erzielen eines Gesamterfolges beendet, so sei für den abgeschlossenen Zeitraum eine Einkunftsquelle anzunehmen, wenn Unwägbarkeiten vorliegen würden, vorausgesetzt für die Betätigung wäre innerhalb des absehbaren Zeitraumes ein Gesamtgewinn zu erwarten. Als unerwartete Umstände könnten z.B. unvorhersehbare Investitionen, Schwierigkeiten in der Abwicklung eines eingegangenen Vertragsverhältnisses, Zahlungsunfähigkeit eines Mieters, "Verlust" der persönlichen Arbeitskraft usw. angesehen werden. Dass Fahrzeuge wie Trikes bei ihrer Benützung auch beschädigt werden und dadurch

Kosten entstehen könnten (z.B. kurzfristige Betriebsausfälle usw.), könne nicht als ein unvorhergesehenes Ereignis eingestuft werden. Vielmehr entspreche dies gerade der allgemeinen Lebenserfahrung, dass Fahrzeuge auch bei ihrer Benutzung beschädigt werden könnten. Die Betätigung sei daher aus anderen Motiven vorzeitig beendet worden und könne aus den bisher in der Berufung angeführten besonderen Umständen nicht als Einkunftsquelle angesehen werden.

Auch spreche die Einstellung des Betriebes auf Grund mangelnder Nachfrage eher gegen die Aussicht, dass sich die Tätigkeit jemals lohnend gestaltet haben würde, also die Betätigung innerhalb des absehbaren Zeitraumes einen Gesamtgewinn erwarten hätte lassen, und somit auch gegen die Anerkennung der Betätigung als Einkunftsquelle.

Mit Schreiben vom 16. Februar 2004 wurde zu obigem Ergänzungsvorhalt wie folgt Stellung genommen:

Die Idee des Trikes-Verleihs sei Anfang 1999 geboren worden. Der Berufungswerber hätte mit zwei Trikes begonnen.

Im Jahr 1999 sei auch eine Werbeagentur begonnen worden. Es seien Schaukästen gebaut worden, die zum Verkauf angeboten würden. In den Schaukästen hätten Firmen ihre Werbung platzieren können. Es sei für die Jahre 1999 und 2000 laut beiliegender Aufstellung eine Zerlegung in die beiden Einkunftsquellen durchgeführt worden.

Es hätte sich herausgestellt, dass sich der in der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung 1999 und 2000 ausgewiesene Verlust wie folgt aufteilen würde:

Trike-Verleih	-97.826,39	-38.376,80
Werdeagentur	<u>-67.740,77</u>	<u>-88.307,38</u>
Ergebnis laut Einnahmen-Ausgaben-Rechnung	-165.567,16	-126.684,18

Die entstandenen Verluste der Werbeagentur seien auf jeden Fall anzuerkennen, da in diesem Bereich keine Vermutung der Liebhaberei bestehe.

Im Bereich des Trike-Verleihs sei seinerzeit von Bw. folgende Prognose aufgestellt worden.

Prognoserechnung für Trike-Verleih:	
Ertragsmöglichkeit	
6 Monate Sa. und So. = 48 Wochentage x 1.500,00 und an 10 Wochentagen auf 6 Monate	72.000,00
(sehr gering bemessen) x 1.500,00	15.000,00

Anschaffungskosten Trike 132.400,00 Die Abschreibung bei 5 Jahren Nutzungsdauer	-26.480,00
Versicherung pro Monat 2.500,00 x 6 Monate	-15.000,00
Laufende Betriebskosten wie Instandhaltung, Wartung und Kfz-Abgaben (Treibstoff wurde vom Kunden bezahlt)	-4.000,00
Sonstige Kosten wie Telefon, Büroaufwand, Werbung, Versicherung usw. jährlich	-30.000,00
Finanzierungskosten Trike – Trikes wurden ohne Aufnahme von Fremdkapital angeschafft.	-0,00
Ergebnis jährlich	+11.520,00

Auf Grund dieser Berechnung sei ersichtlich, dass sich die Investition rechnen würde.

Im Jahr 1999 wäre ein regelrechter Boom auf Trikes zu erkennen gewesen. Der Beginn des Gewerbes wäre am Anfang sehr gut gelaufen, jedoch wäre es seitens von Bw. im Jahr 2000 unvermeidlich zu einer Sitzverlegung von B., wo die Trikes großteils vermietet worden wären, nach H. gekommen. In dieser Region wäre und sei die Konkurrenz sehr groß gewesen. Das Geschäft würde rückläufig gewesen sein. Zusätzlich hätten durch negative Presseberichte (Unfälle mit Trikes) Umsatzeinbußen hingenommen werden müssen. Im Jahr 2000 wären die ersten Liquiditätsprobleme aufgetreten, sodass ein Trike verkauft werden hätte müssen. Das zweite Trike hätte ebenfalls durch einen verursachten Unfall veräußert werden müssen.

Dadurch wäre diese Einkunftsquelle zur Gänze weggefallen.

Auf Grund dieser Umstände und der dargestellten Prognoserechnung sei nicht von einer Liebhabereivermutung auszugehen und es werde daher gebeten, die Verluste anzuerkennen.

Beigelegt wurden folgende Aufstellungen:

	Trike-Verleih	Werbeagentur	Gesamt laut Einnahmen-Ausgaben-Rechnung
Erlöse	36.400,00	15.400,00	51.800,00
Eigenverbrauch, Sonst. Erlöse	450,00	850,60	1.300,60
WEK Werbematerial		-2.189,97	-2.189,97
Gehälter		-24.666,00	-24.666,00

Gesetzlicher Sozialaufwand		-4.131,54	-4.131,54
Planmäßige Abschreibung	-52.955,33	-3.218,93	-56.174,26
Geringwertige Wirtschaftsgüter	-14.409,77	-6.483,34	-20.893,11
Gebühren und Stempelmarken	-5.265,00		-5.265,00
Beiträge und Umlagen	-2.500,00	-2.500,00	-5.000,00
Werbeaufwand	-7.664,75	-16.910,00	-24.574,75
Inserationskosten	-2.420,75		-2.420,75
Sachversicherungen	-3.917,00	-3.917,00	-7.834,00
Pensionsversicherungen	-4.952,98	-4.952,98	-9.905,96
Trike-Aufwand	-29.221,75		-29.221,75
Werkzeugverbrauch	-1.085,67		-1.085,67
Reinigungsaufwand		-115,83	-115,83
Reisespesen Unternehmer		-165,00	-165,00
Porto	-103,00	-388,00	-491,00
Telefon	-2.170,00	-4.341,48	-6.511,48
Miete	-2.500,00	-2.500,00	-5.000,00
Miete Webspace		-1.450,00	-1.450,00
Büromaterial	-2.926,04	-2.926,04	-5.852,08
Fachliteratur und Zeitungen		-550,91	-550,91
Kosten des Geldverkehrs	-621,00	-621,00	-1.242,00
Bankzinsen	-1.963,35	-1.963,35	-3.926,70
Zuweisung zum Investitionsfreibetrag			
Jahresverlust 1999	-97.826,39	-67.740,77	-165.567,16
	Trike-Verleih	Werbeagentur	Gesamt laut Einnahmen-Ausgaben-

			Rechnung
Erlöse	7.500,00	0,00	7.500,00
Eigenverbrauch, Sst. Erlöse	860,42	1.728,00	2.588,42
WEK Werbematerial		-8.333,33	-8.333,33
Verkauf Trike	116.666,67		116.666,67
Restbuchwert Trike	-92.670,00		-92.670,00
Restbuchwert Schaufensterkästen		-41.830,00	-41.830,00
Versicherungsvergütung	80.943,34	0,00	80.943,34
Gesetzlicher Sozialaufwand		0,00	0,00
Planmäßige Abschreibung	-39.717,00	-6.436,00	-46.153,00
Geringwertige Wirtschaftsgüter	-1.200,00	-2.406,67	-3.606,67
Gebühren und Stempelmarken	-170,00		-170,00
Beiträge und Umlagen	0,00	0,00	0,00
Werbeaufwand	0,00	0,00	0,00
Inserationskosten	-484,00		-484,00
Sachversicherungen	0,00	0,00	0,00
Pensionsversicherungen	-20.706,76	-20.706,76	-41.413,52
Trike-Aufwand	-87.351,01		-87.351,01
Werkzeugverbrauch	0,00		0,00
Reinigungsaufwand		0,00	0,00
Reisespesen Unternehmer		0,00	0,00
Porto	0,00	0,00	0,00
Telefon	-4.300,00	-8.642,07	-12.942,07
Miete	-1.250,00	-1.250,00	-2.500,00

Miete Webspace		-580,00	-580,00
Büromaterial	-228,21	-228,21	-456,42
Buchführungskosten	-3.985,00	-3.985,00	-7.970,00
Kosten des Geldverkehrs	-228,25	-228,25	-456,50
Verzugszinsen	0,00	-42,09	-42,09
Auflösung Investitionsfreibetrag	7.943,00	4.633,00	12.576,00
Jahresverlust 2000	-38.376,80	-88.307,38	-126.684,18

Am 18. März 2004 wurde neuerlich ein Ergänzungsvorhalt durch die Abgabenbehörde erster Instanz an Bw. abgefertigt:

Es sei vom Berufungswerber eine neue Aufteilung der Einnahmen-Ausgaben für 1999 und 2000 vorgenommen worden.

Diese widerspreche der vor Erlassung der Bescheide (telefonisch) bekannt gegebenen Aufteilung durch den steuerlichen Vertreter. Es dürfe auf die diesbezügliche Begründung zu den Bescheiden für die Jahre 1999 bis 2001 verwiesen werden.

Diese Aufteilung sei von der Referatsleiterin nach telefonischer Rücksprache mit dem steuerlichen Vertreter des Bw. am 20. Mai 2003 durchgeführt worden, nach dem einer Aufforderung zur Aufstellung getrennter Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen für den Trike-Verleih und die Werbeagentur am 7. Mai 2003 nicht entsprochen worden sei.

Auch seien in der Berufung keine Einwendungen gegen diese Aufteilung vom 20. Mai 2003 vorgebracht worden.

Damit die richtige Zuordnung der Ausgaben durchgeführt werden könne, würde der Berufungswerber ersucht werden, die größeren Beträge der Ausgaben anhand von Rechnungen und eventuell anderer Unterlagen nachzuweisen – dies betreffe unter Anderem Gehälter (Pensionsversicherung), Gebühren und Stempelmarken, Werbeaufwand/Werbematerial, Sachversicherungen.

Warum eine Aufteilung der Bankzinsen erfolge, wenn die Trikes aus eigenen Mitteln angeschafft worden wären?

Es dürfe darauf hingewiesen werden, dass, wenn ein Betätigungszeitraum aus einem geschlossenen Verlustzeitraum bestehe, die Prognose beinahe bedeutungslos sei. Sie könne in derartigen Fällen nur dann hintan halten, dass das Fehlen der Ertragsmöglichkeit angenommen werde, wenn sich ergebe, dass mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit in den nachfolgenden Jahren der Eintritt in die Gewinnzone erfolgen werde.

Der Berufungswerber hätte selbst anhand konkreter Fakten (z.B. fehlender Nachfrage,

Konkurrenz anderer Betriebe) die Aussichtslosigkeit, mit seiner Tätigkeit Gewinne zu erzielen, aufgezeigt.

Dass dieser diese Erkenntnis erst gewonnen hätte, nach dem er den Aufbau von Geschäftsbeziehungen versucht hätte, ändere nichts an der entscheidungswesentlichen objektiven Tatsache, dass auf die Dauer gesehen Gewinne nicht zu erzielen gewesen wären.

Die rasche Einstellung der Tätigkeit auf Grund von Liquiditätsproblemen und Vermögenseinbußen unterstreiche nur die fehlende Gewinnerzielungsmöglichkeit.

Als der Berufungswerber erkannt hätte, dass ständig nur Verluste zu erwirtschaften seien, hätte er die Tätigkeit eingestellt. Dies sei ein gewichtiger Hinweis auf das Fehlen der objektiven Ertragsfähigkeit der Tätigkeit.

Er hätte darüber hinaus nicht dargelegt, innerhalb welchen Zeitraumes ein Gesamtüberschuss der Einnahmen zu erwirtschaften sein würde.

Eine Prognoserechnung sei auch dann nur zur Beurteilung der Ertragsfähigkeit tauglich, wenn sie in den ersten Jahren (weitgehend) mit der Realität übereinstimmen würde. Aus abstrakten Prognosen könne sich unter Umständen eine Bewirtschaftungsart ergeben, die nicht mit der Bewirtschaftungsart des individuellen Steuerpflichtigen übereinstimme. Die Prognose müsse daher bei den tatsächlichen Verhältnissen des ersten Jahres ansetzen.

Es dürfe auch darauf hingewiesen werden, dass der Einsatz von Trikes nur wetterabhängig erfolgen werde, und daher die in der Prognose dargestellte Auslastung: "Ertragsmöglichkeit sechs Monate Samstag und Sonntag = 48 Wochentage" nicht der Realität entsprechen könne, da eine Vermietung bei Schlechtwetter nicht erfolgen werde können.

Wie der VwGH im Erkenntnis vom 24.3.1998, 93/14/0028 zu Recht erkannt hätte, sei ein Zurückbleiben der tatsächlichen Einnahmen hinter den prognostizierten Einnahmen, wie auch das Auftreten höhere als der prognostizierten Ausgaben im Rahmen der Entscheidung über die Frage des Vorliegens von Liebhaberei zu beachten, zumal es ansonsten keines Beobachtungszeitraumes bedürfe, innerhalb dessen die Richtigkeit der Prognose zu prüfen sei. Aus diesen rechtlichen Erwägungen folge für den gegenständlichen Fall, dass eine Prognoserechnung, aus der auf die Ertragsfähigkeit geschlossen werden solle, nicht von den zu Beginn tatsächlich bestehenden Verhältnissen losgelöst sein dürfe. Eine Prognose, die bereits für das erste Jahre (genauso wie für die unmittelbar nachfolgenden Jahre des Beobachtungszeitraumes) in eklatantem Ausmaß von anderen Werten ausgehe, als sie bei der tatsächlich vom Steuerpflichtigen gewählten Bewirtschaftungsart eingetreten seien, sei nicht geeignet, einen Beweis für die Ertragsfähigkeit in der konkret vom Steuerpflichtigen gewählten Bewirtschaftungsart zu erbringen.

Wenn objektiv betrachtet keine Möglichkeit zur Erzielung von Einnahmenüberschüssen bestehe, reiche der behauptete subjektive Wille, Überschüsse zu erzielen, für das Vorliegen

einer steuerlich zu beachtenden Einkunftsquelle nicht aus. Im gegenständlichen Fall gebe es erhebliche Differenzen zwischen den tatsächlich erklärteten Ergebnissen und den Angaben in der Prognoserechnung.

Da Bw. die Trike-Vermietung unter Anderem auf Grund von Vermögenseinbußen und auftretenden Liquiditätsprobleme aufgegeben hätte, sei von einem abgeschlossenen Zeitraum auszugehen (Aufgabe aus anderen, insbesondere privaten Motiven).

Da innerhalb dieses abgeschlossenen Zeitraumes nur Verluste erwirtschaftet worden wären und bei der Vermietung von Trikes eine Tätigkeit iSd § 1 Abs. 2 LVO vorliege, könne das Finanzamt nur den privaten Charakter des gesamten Bereiches der Trike-Vermietung erkennen. Bei dieser Betrachtungsweise trete die theoretische Möglichkeit einer Gesamtüberschusserzielung innerhalb des von der Rechtssprechung geforderten absehbaren Zeitraumes in den Hintergrund.

Der private Charakter der Trike-Vermietung zeige sich aus der nur zum Wochenende ausgeübten Tätigkeit.

Gesamtverluste innerhalb eines abgeschlossenen Bestätigungszeitraumes ohne konkret vorgebrachte Unabwägbarkeiten würden die Annahme einer Einkunftsquelle ausschließen. Auch Rezessionsentwicklungen, die eine Branche beträfen, seien keine Unabwägbarkeitsgründe.

Bis zum Zeitpunkt des Schreibens sei auch nicht nachgewiesen worden, dass die ursprüngliche Planung auf Aufrechterhaltung der Tätigkeit zumindest bis zur Erreichung eines Gesamtüberschusses ausgerichtet gewesen wäre und sich die vorzeitige Einstellung als nachträglich ergeben hätte.

Im Gegensatz zur Trike-Vermietung hätten Tätigkeiten "im Kleide einer Einkunftsquelle", insbesondere Gewerbebetriebe, die Vermutung einer steuerlich relevanten Tätigkeit für sich. Es sei daher zu überprüfen, ob die Werbeagentur nach (betriebs-)wirtschaftlichen Grundsätzen geführt worden sei und dabei auf Dauer gesehen nach objektivem Maßstab die Möglichkeit bestanden hätte, einen Gewinn zu erzielen.

Es sei zu klären, warum bei der Tätigkeit der Werbeagentur Einnahmen ausgeblieben seien. Hätte der unzweifelhafte Plan für eine konkrete erwerbswirtschaftliche Betätigung, die ernste Absicht der Gewinnerzielung bestanden?

Warum hätten sich bereits im zweiten Jahr keine Einnahmen ergeben und aus welchen Gründen sei die Tätigkeit eingestellt worden?

In welchem Umfang und für wen sei die Werbeagentur tätig gewesen?

Eine diesbezügliche Prognoserechnung (nach welchem Zeitraum mit einem Überschuss der Einnahmen zu rechnen gewesen wäre) sei vorzulegen.

Mit Schreiben vom 11. Mai 2004 wurde wie folgt geantwortet:

Der Trike-Verleih sei im Mai 1999 gegründet worden. Die Aufrechterhaltung dieser Tätigkeit wäre auf mindestens fünf Jahre geplant gewesen, ein Gesamtüberschuss hätte spätestens nach dem zweiten Jahr erzielt werden sollen. Im Falle einer sehr positiven Entwicklung (Kundenaufbau) wäre die Anschaffung eines dritten Gerätes im April 2001 geplant gewesen. Der Standort seines Trike-Verleih wäre B. (der Wohnsitz der Verlobten des Berufungswerbers) gewesen.

Aus unerwartetem und unvermeidlichem Grund hätte er im Mai 2000 eine Sitzverlegung von B. nach H. vornehmen müssen. Auf Grund der neuen Entwicklungen hätte er ein Trike verkauft und hätte als neuen Standort einen Autoplatz in H. gewählt.

Seine Herausforderung hätte darin bestanden, wieder einen neuen Kundenkreis aufzubauen. Mitte der Saison sei sein Trike durch einen Unfall beschädigt worden und er hätte sich entschlossen, seinen Verleih zu beenden, da in diesen Regionen der Wettbewerb sehr groß gewesen wäre. Firma Ha. in Linz (neun Stück Trikes), A. in H. (fünf Stück Trikes) usw.. Eine Liebhaberei wäre auf keinen Fall angestrebt gewesen und er würde ersuchen, die angesetzten Verluste anzuerkennen.

Am 23. Juni 2004 wurde obige Berufung dem UFS zur Entscheidung vorgelegt.

Am 15. November 2006 wurde durch den Senat folgender Ergänzungsvorhalt an den Berufungswerber abgefertigt:

"1.

Um welche Art von Fahrzeug handelt es sich bei den Trikes? Wie und wo können diese benutzt werden? Ist auch bei Kälte oder Regen bzw. Schneefall eine Benutzung möglich?
Der Senat geht davon aus, dass Trikes im Allgemeinen der Freizeitgestaltung dienen. Nehmen Sie dazu Stellung.

2.

Es wird benötigt eine detaillierte Aufstellung der Tage (mit Datum), an denen die Trikes vermietet waren (1999 bis 2001), sowie der Tage, an denen Sie selbst mit diesen gefahren sind (samt den jeweils erzielten Erlösen).

3.

Wodurch kam es zum Ausfall des ersten Trikes ab 9. April 2000? Wodurch wurde der Erlös von 116.666,67 S erzielt? Sämtliche Verträge, Vereinbarungen und sämtlicher Schriftverkehr diesbezüglich sind einzureichen. Wurde das Trike verkauft oder handelt es sich um eine Versicherungsvergütung?

Der Abgang des zweiten Trikes wurde mit 10. Jänner 2001 angegeben. Aus welchem Grund

ist auch dieses ausgefallen? Sämtlicher Schriftverkehr (Schadensmeldung etc.) in Bezug auf dieses Trike wäre einzureichen.

4.

Wann genau wurde der Sitz nach H. verlegt und weshalb?

5.

War die Tätigkeit von vornherein auf einen begrenzten Zeitraum geplant? Aus welchen Gründen wurde die gegenständliche Tätigkeit beendet?

6.

Welche Funktion hatten Sie in den Berufsjahren in der E.KEG? In welchem Geschäftsbereich ist diese tätig und welche Teile davon werden von Ihnen abgedeckt?

7.

Im vorliegenden Fall ist zu prüfen, ob die Art der Bewirtschaftung oder die Tätigkeit von vornherein einen Gesamtgewinn bzw. Gesamtüberschuss innerhalb eines absehbaren Zeitraumes erwarten hat lassen, oder nicht (§ 2 Abs. 4 LVO 1993).

Beweispflichtig ist hierfür der Abgabepflichtige.

Die eingereichte Prognoserechnung wäre in folgenden Punkten zu korrigieren bzw. zu überdenken:

- *Die Auslastung mit sämtlichen Sams- und Sonntagen innerhalb der Saison von 6 Monaten anzunehmen, erscheint unrealistisch. Zum einen ist ein wetterbedingter Abschlag vorzunehmen, zum anderen ist auch bei gutem Wetter keinen Vollauslastung im Sinne eines Idealbildes zu unterstellen, sondern auf die erzielbaren Auslastungsgrade (etwa anhand der Jahre 1999 und 2000) Rücksicht zu nehmen.*
- *Die laufenden Betriebskosten wurden mit 4.000,00 S pro Jahr nach Ansicht des Senates zu gering bemessen.*

Der "Trike-Aufwand" wurde laut den eingereichten Aufstellungen im Jahr 1999 mit 29.221,75 S, im Jahr 2000 mit 87.351,01 S angegeben.

Auch dieser Betrag wäre anzupassen an tatsächlich erzielbare Ergebnisse.

- *Der Versicherungsaufwand pro Monat würde sich laut dem von Ihnen eingereichtem Schreiben der Versicherung vom 10. Juni 2000 auf 3.235,00 S pro Monat belaufen. Die angesetzten 2.500,00 S pro Monat würden daher zu niedrig bemessen sein.*

Das äußerst knapp positiv berechnete Jahresergebnis ist jedenfalls schon aufgrund von wetterbedingten Ausfällen von Umsatztagen (bereits 8 Schlechtwettertage pro Saison genügen) ins Minus zu kehren.

Nach Ansicht des Senates war bei der gegenständlichen Tätigkeit von vornherein kein

Gesamtüberschuss innerhalb eines absehbaren Zeitraumes zu erwarten.

Nehmen Sie dazu ausführlich Stellung!

8. Aufteilung der Ausgaben auf Trike-Verleih und Blitzwerbung:

Laut Begründung zu den angefochtenen Bescheiden der Amtspartei wurden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Absprache mit Ihrem steuerlichen Vertreter mit den festgestellten Werten angesetzt.

Laut Ergänzung zur Berufung wurden diese in weiten Teilen abgeändert.

Wie ist es dazu gekommen? Nehmen Sie ausführlich Stellung!

Laut den bereits eingereichten Unterlagen für das Jahr 2000 ergeben sich Nettoerlöse in Höhe von 6.500,00 S. Weshalb wurden von Ihnen solche in Höhe von 7.500,00 S erklärt?

In Bezug auf die von ihnen eingereichte Aufteilung:

1999:

Worauf bezieht sich die Position Gehälter -24.666,00 S? Die betriebliche Veranlassung wäre darzulegen. Die Empfänger sind mit Namen, Adresse und Betrag aufzulisten.

Die Positionen WEK Werbematerial sowie Werbeaufwand (2.189,97 S und 24.574,75 S) sind zu erläutern bzw. die betriebliche Veranlassung darzulegen und die Belege einzureichen.

2000:

Die Position WEK Werbematerial 8.333,33 S ist zu erläutern bzw. die betriebliche Veranlassung darzulegen und die Belege einzureichen.

Wurden die Schaufensterkästen im Zuge der Aufgabe der Werbetätigkeit ins Privatvermögen übernommen oder verkauft? Eine Verbuchung des Verkaufserlöses bzw. der Entnahme ist laut Aktenlage nicht vorgenommen worden und wäre nachzuholen."

Dieser wurde durch den steuerlichen Vertreter mit den Schreiben vom 25. bzw.

26. Jänner 2007 beantwortet wie folgt:

"1.

Ein Trike ist ein so genanntes Motordreirad ohne Überdachung bzw. ohne geschlossenem Innenraum. Das Fahrzeug kann nur auf öffentlichen Straßen benutzt werden. Eine Befahrung des freien Geländes ist nicht möglich. Da dieses Fahrzeug einem Motorrad gleich zu setzen ist, kann man auch bei Regen eine Benützung annehmen. Weniger bei Schneefall bzw. Kälte. Natürlich ist ein Trike kein Nutzfahrzeug sondern dient fast ausschließlich der Freizeitgestaltung, ist jedoch in der Anschaffung sehr teuer. Dies war auch der Grund bzw. die Idee von Bw., solche Fahrzeuge anzukaufen und zu verleihen, um dem Normalbürger gegen eine Leihgebühr diesen Freizeitspaß zu ermöglichen.

2.

Eine detaillierte Aufstellung der Tage (mit Datum), an denen die Trikes vermietet waren (1999 und 2000) kann nur nach Vorlage der Belege von Bw. vorgenommen werden. Diese liegen

uns leider zurzeit noch nicht vor. Bw. wurde jedoch gebeten, diese Belege umgehend vorzulegen. Nach Erhalt der Unterlagen werden wir zu diesem Punkt Stellung nehmen. Eine private Nutzung wurde von unserem Mandanten nicht vorgenommen. Das Trike wurde lediglich zu Vorführzwecken von Bw. benutzt. Es wurde 1999 218,00 S an Treibstoff für die Erstbefüllung der Fahrzeuge benötigt. Im Jahr 2000 wurden keine Treibstoffkosten aufgewendet. Diese Kosten wurden vom jeweiligen Kunden/Ausleiher selbst getragen.

3.

Durch den schlechten Geschäftsgang war Bw. gezwungen, am 9. April 2000 ein Trike an eine Privatperson um 140.000,00 S zu verkaufen (siehe beiliegende Kaufvereinbarung). Von unserer Seite wurde natürlich die Mehrwertsteuer von diesem Kaufpreis berechnet und an das Finanzamt gemeldet. Dadurch kommt es zu einem Nettoverkaufspreis in Höhe von 116.666,67 S. Hier möchten wir anmerken, sollte es auch im Bereich der Umsatzsteuer zum Tatbestand der Liebhaberei kommen, müsste man die Umsatzsteuer aus dem Verkauf des Trikes 23.333,33 S wieder rückrechnen, da keine Mehrwertsteuer in der Kaufvereinbarung in Rechnung gestellt wurde, und es daher zu keiner Umsatzsteuerschuld im Sinne der Rechnungsstellung kommt.

Am 10. Juni 2000 wurde das zweite Trike durch einen Unfall stark beschädigt (siehe Unfallbericht). Der Schaden wurde seitens der Versicherung mit 80.943,34 S (Nettobetrag der beiliegenden Reparaturrechnung) abgegolten. Dadurch ist auch natürlich der Ausfall von Einnahmen im Bereich des Trikeverleih begründet. Dieses Trike ist dann durch einen weiteren Totalschaden komplett ausgefallen. Die Versicherungsvergütung beläuft sich auf 121.598,40 S (siehe beiliegende Kopie).

4.

Der Sitz wurde nach H. verlegt, da sich unser Mandant von seiner Lebensgefährtin in B. getrennt hatte. Meldezettel von H. wird nachgereicht.

5.

Die Tätigkeit war nie von vornherein auf einen begrenzten Zeitraum geplant!

Die bereits unter Punkt 3. beschriebenen Umstände hat unseren Mandanten gezwungen, diese Tätigkeit zu beenden.

6.

Bw. war in den Berufungsjahren Kommanditist in der E.KEG.

Die E.KEG ist im Bereich der Hallensanierung tätig. Bw. ist in dieser KEG nicht tätig, sondern seit Gründungstag der E.KEG als Kommanditist ohne Einbringung einer Arbeitsleistung beteiligt.

7.

Von einer Benützung des Trikes über 6 Monate innerhalb eines Jahres, also die Benützung

von März bis Ende September, scheint durchaus realistisch. Eingangs wurde ja bereits erwähnt, dass ein Trike einem Motorrad gleich gesetzt werden kann. Eine Motorradsaison beginnt spätestens im März und dauert meistens, wenn es die Witterungsverhältnisse zulassen, bis in den Oktober hinein.

Eine Auslastung für sämtliche Sams- und Sonntage in einer Saison ist natürlich nicht gegeben, aber dafür wurden keine Feier- und Wochentage (speziell Urlaubszeiten wie Juli August) berücksichtigt.

Die laufenden Betriebskosten wurden ja mit 4.000,00 S angegeben.

Die tatsächlichen Kosten im Jahr 1999 betragen 29.221,75 S und im Jahr 2000 87.351,01 S.

In diesen Aufwendungen ist eine Reparaturleistung (siehe beiliegende Kopie) in Höhe von 80.943,34 S sowie eine zweite Rechnung von 4.166,67 S enthalten. Diese Reparaturrechnung betrifft ja den Unfall vom 10. Juni 2000 wie unter Punkt 3. beschrieben. Unter normalen Umständen wäre eine positive Führung des Gewerbes möglich gewesen.

Bw. hatte von Anfang an die Absicht, einen Gewinn zu erzielen. Durch die in Punkt 3. beschriebenen Umstände war unser Mandant gezwungen, den Gewerbebetrieb einzustellen. Weiters ist Liebhaberei gemäß § 1 Abs.2 Z 1 LVO II anzunehmen, wenn sich Wirtschaftsgüter in einem besonderem Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung (des Betriebsinhabers) eignen und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung (des Betriebsinhabers) begründeten Neigung entsprechen (z.B. zur Sport- und Freizeitausübung). Da diese Kriterien auf unseren Mandanten selbst nicht zutreffen, ist die Anwendung der Liebhabereiverordnung erst nach Ablauf eines Anlaufzeitraumes von 3 Jahren (§ 2 Abs.2 LVO) anzuwenden. Trotz laufender Bemühungen und der ursprünglichen gegebenen Gewinnerzielungsabsicht seitens unseres Mandanten entstanden durch besondere Umstände, wie Beschädigungen bei Unfällen und die damit verbundenen Betriebsausfälle, sowie durch höhere Kosten für Versicherungen und Abschreibung entsprechend hohe Verluste. Um keine weiteren Vermögenseinbußen in Kauf nehmen zu müssen, wurde der Betrieb schließlich mangels entsprechender Nachfrage wieder eingestellt. Da sich der Betrieb nicht in besonderem Maß für die Nutzung im Rahmen der Lebensführung unseres Mandanten eignet, liegt eine von vorne herein als Liebhaberei zu betrachtende Betätigung nicht vor.

8.

Bezüglich der Abweichung unserer Aufteilung der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für das Jahr 1999 und 2000 zur Abweichung der Werte laut Bescheidbegründung vom 7. August 2003 wird wie folgt Stellung genommen:

Vor Ermittlung der Einkünfte 1999 bis 2001 seitens der Amtspartei wurde zwar mit dem Steuerberater telefonisch Kontakt aufgenommen, aber es konnte keine Einigung telefonisch erzielt werden. Dieses Gespräch wurde dann mit der Aussage beendet, man könne ja noch

immer gegen die erlassenen Bescheide Berufung einlegen. Somit kann man also nicht von einer Rücksprache mit der steuerlichen Vertretung reden.

Die im Jahr 2000 in der ursprünglich eingereichten Umsatzsteuererklärung sowie Einnahmen-Ausgaben Rechnung angesetzten Nettoerlöse für Trike-Verleih lauten genau so auf 7.500,00 S wie die in der Aufteilung angesetzten Erlöse.

Die Position Gehälter betrifft einen Angestellten und ist der Vater von Bw.. E.P.sen.. war für seinen Sohn als Unterstützung für den Verkauf im Bereich der Werbeagentur tätig. Diese Einkünfte wurden auch von E.P.sen.. in seiner Steuererklärung 1999 angesetzt.

Für die Positionen Werbematerial 2.189,97 S und Werbeaufwand 24.574,75 S, sowie die Position Werbematerial 8.333,33 S aus dem Jahr 2000 haben wir als Aufteilung Kontoblätter beigelegt. Mit den Vorlagen der Belege wurde Bw. beauftragt und werden noch nachgereicht. Die Schaufensterkästen wurden bei Aufgabe der Werbetätigkeit nicht verkauft. Diese waren zum Zeitpunkt der Beendigung praktisch wertlos. Nur mit Weiterführung des Unternehmens hätten diese Kästen einen Wert dargestellt. Somit wurde kein Veräußerungs- bzw. Aufgabegewinn angesetzt.

Wir stellen Ihnen hiermit alle Unterlagen zur Verfügung die in unserer Kanzlei zur Verfügung stehen bzw. die zur Erledigung der Berufung beitragen. Alle anderen Belege befinden sich bei unserem Mandanten, der bereits von uns beauftragt wurde diese so schnell wie möglich herbei zu schaffen."

Beigelegt wurden die bereits mit Schreiben vom 16. Februar 2004 eingereichten Zerlegungen der Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen 1999 und 2000.

Weiters wurde beigelegt ein Schreiben der Versicherungsgesellschaft vom 10. Jänner 2002 im Hinblick auf den Schadensfall vom 14. Juli 2001. Der Entschädigungsbetrag würde 8.836,90 € betragen.

Des Weiteren zwei Rechnungen der Firma K.OEG. Eine ist datiert mit 30. Juni 2000 und lautet auf 5.000,00 S Selbstbehalt. Eine weitere mit Datum 29. Juni 2000 lautet auf 97.132,01 S und betrifft offensichtlich Reparaturleistungen an einem Trike.

Weiters wurde vorgelegt eine Unfallmeldung vom 16. Juni 2000, betreffend einen Vorfall mit einem Trike.

Zudem wurden eingereicht Kontoblätter für Werbematerial 1999 in Höhe von 2.189,97 S, Werbeaufwand 1999 in Höhe von 24.574,75 S sowie Werbematerial 2000 in Höhe von 8.333,33 S.

Zusätzlich eingereicht wurde ein Kaufvertrag vom 9. April 2000, wonach der Berufungswerber ein Trikebike zum Preis von 140.000,00 S an eine Privatperson verkaufen würde.

Am 1. Februar 2007 wurde folgender Ergänzungsvorhalt an den Berufungswerber abgefertigt:
"Aufteilung Einnahmen-Ausgaben-Rechnung

1999

Die Gehälter wurden vorerst nach Ihren Angaben der Blitzwerbung zugeordnet, ebenso die Miete Webspace, die laut Erstbescheid unstrittig erscheint.

Die AfA wurde laut Anlagenverzeichnis aufgeteilt, der Trike-Aufwand und der Aufwand Sachversicherungen scheint eindeutig zurechenbar.

Für die weiteren Aufwendungen wurde trotz mehrmaliger Aufforderung (auch durch die Amtspartei) keinerlei Aufteilung nachgewiesen.

Nach ständiger Judikatur des VwGH ist daher eine Schätzung anhand der Einnahmen möglich. Da diese mit 70,27% auf Trike und mit 29,72% auf Blitzwerbung entfallen, wurden die nicht zuordenbaren Ausgaben in diesem Verhältnis aufgeteilt.

Ebenso wurde mit den Vorsteuerbeträgen verfahren.

Die Einkünfte aus Blitzwerbung würden sich daher auf -42.612,42 S, die anzuerkennenden Vorsteuern auf 12.654,94 S belaufen.

2000

Ebenso wurde für das Jahr 2000 vorgegangen.

Die Steuerberatungskosten wurden zur Gänze der Blitzwerbung zugerechnet.

Da keinerlei Einnahmen aus dieser Tätigkeit angefallen sind, konnten die nicht zuordenbaren Ausgaben keinen Niederschlag finden.

Die Einkünfte aus Blitzwerbung würden sich daher auf -50.455,00 S, die anzuerkennenden Vorsteuern auf 1.710,00 S belaufen.

Können keine weiteren eindeutigen Zuordnungen nachgewiesen werden, sind die Einkünfte nach Ansicht des Senates laut Beilage festzusetzen.

Zusätzlich würden die negativen Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus 1999 im Jahr 2000 als Verlust (Anlaufverlust aus Blitzwerbung 1999) anzusetzen sein."

Beigelegt wurden folgende Aufstellungen:

Einkommensteuer 1999				
	Trike	Werbeagentur	Schätzung	Gesamt
Erlöse	36.400,00	15.400,00		51.800,00
Ev	450,00	850,60		1.300,60
Werbematerial			-2.189,97	-2.189,97
Gehälter		-24.666,00		-24.666,00
ges. Sozialaufwand			-4.131,54	-4.131,54
Afa	-52.955,33	-3.218,93		-56.174,26
GWG			-20.893,11	-20.893,11
Gebühren + Stempelmarken			-5.265,00	-5.265,00
Beiträge und Umlagen			-5.000,00	-5.000,00
Werbeaufwand			-24.574,75	-24.574,75
Inseratskosten			-2.420,75	-2.420,75
Sachversicherungen	-7.834,00			-7.834,00
Pensionsversicherungen			-9.905,96	-9.905,96
Trike-Aufwand	-29.221,75			-29.221,75
Werkzeugverbrauch			-1.085,67	-1.085,67
Reinigungsaufwand			-115,83	-115,83
Reisespesen Unternehmer			-165,00	-165,00
Porto			-491,00	-491,00
Telefon			-6.511,48	-6.511,48
Miete			-5.000,00	-5.000,00
Miete Webspace		-1.450,00		-1.450,00
Büromaterial			-5.852,08	-5.852,08
Fachliteratur und Zeitungen			-550,91	-550,91
Kosten des Geldverkehrs			-1.242,00	-1.242,00
Bankzinsen			-3.926,70	-3.926,70
	-53.161,08	-13.084,33		-165.567,16
	-69.793,66	-29.528,09	-99.321,75	
	-122.954,74	-42.612,42		
		24.152,00		
		-18.460,42		

Umsatzsteuer 1999			
Trike	Werbeagentur	Schätzung	Gesamt VSt
			76.341,84
52.954,67	10.296,99		
5.844,35			
290,00			
58.799,02	10.586,99	6.955,84	
4.887,89	2.067,95		
63.686,90	12.654,94		

Einkommensteuer 2000				
	Trike	Werdeagentur	Schätzung	Gesamt
Erlöse	7.500,00			7.500,00
Ev	860,42	1.728,00		2.588,42
Werbematerial			-8.333,33	-8.333,33
Verkauf Trike	116.666,67			116.666,67
Restbuchwert Trike	-92.670,00			-92.670,00
Restbuchwert Schaufensteinsterkästen		-41.830,00		-41.830,00
Versicherungsvergütung	80.943,34			80.943,34
Afa	-39.717,00	-6.436,00		-46.153,00
GWG			-3.606,67	-3.606,67
Gebühren + Stempelmarken			-170,00	-170,00
Inseratskosten			-484,00	-484,00
Pensionsversicherungen			-41.413,52	-41.413,52
Trike-Aufwand	-87.351,01			-87.351,01
Telefon			-12.942,07	-12.942,07
Miete			-2.500,00	-2.500,00
Miete Webspace		-580,00		-580,00
Büromaterial			-456,42	-456,42
Buchführungskosten		-7.970,00		-7.970,00
Kosten des Geldverkehrs			-456,50	-456,50
Verzugszinsen			-42,09	-42,09
Auflösung IFB	7.943,00	4.633,00		12.576,00
	-5.824,58	-50.455,00		-126.684,18

Dieser wurde von Bw. mit Schreiben vom 6. Februar 2007 wie folgt beantwortet.

Aufteilung Einnahmen-Ausgaben-Rechnung

1999

Um einen schnellen Abschluss der Berufung zu gewährleisten sei der Berufungswerber für das Jahr 1999 grundsätzlich mit der Vorgangsweise einverstanden, die nicht direkt zuordenbaren Aufwendungen im Verhältnis der Einnahmen aufzuteilen. Lediglich die Position gesetzliche Sozialversicherung mit einem Betrag von 4.131,54 S müsse zu 100% der Werbeagentur zugerechnet werden. Hier handle es sich um Dienstgeberbeiträge an die Gebietskrankenkasse für das Dienstverhältnis (siehe Gehälter 24.666,00 S) von E.P.sen... Die Aufteilung aller anderen Positionen im Verhältnis der Einnahmen 1999 würde im Sinne einer raschen Abwicklung akzeptiert werden. Auch die Aufteilung der Vorsteuerbeträge 1999 könne laut der Aufstellung vom 1. Februar 2007 erfolgen.

2000

Für das Jahr 2000 könne die Aufteilung der nicht direkt zuordenbaren Aufwendungen im Verhältnis der getätigten Umsätze nicht akzeptiert werden. Es würde keine prozentuelle Umverteilung dieser Aufwendungen auf die Werbeagentur erfolgen, da 2000 kein Umsatz getätigt worden wäre. Auch wenn kein Umsatz für das Jahr 2000 getätigt worden wäre, würden trotzdem laufende Fixkosten für das Unternehmen (Werdeagentur) anfallen. Um auch hier eine rasche Lösung zu finden, würde vorgeschlagen werden, zumindest die einbezahlten Sozialversicherungsbeträge 2000 in Höhe von 41.413,52 S mit 50% anzuerkennen.

Hier handle es sich um Einzahlung von Mindestbeiträgen und diese würden auch ohne Trikeverleih von der GSVG vorgeschrieben worden sein.

Umsatzsteuer 2000

Wie bereits im Schreiben vom 25. Jänner 2007 erwähnt, sei am 9. April 2000 ein Trike um 140.000,00 S (netto 116.666,67 S, siehe Position Verkauf Trike Aufstellung 2000) verkauft worden. Es sei seinerzeit natürlich eine Berechnung der Mehrwertsteuer in Höhe von 23.333,33 S vorgenommen worden und diese Mehrwertsteuer sei auch an das Finanzamt abgeführt worden. Da es jetzt ja im Bereich des Trikeverleih zum Tatbestand der Liebhaberei komme, müsste man die Umsatzsteuer aus dem Verkauf des Trikes 23.333,33 S wieder rückrechnen, da keine Mehrwertsteuer in der Kaufvereinbarung in Rechnung gestellt worden sei, und es daher auch zu keiner Umsatzsteuerschuld im Sinne der Rechnungsstellung komme.

Von der Amtspartei wurde zu obigen Ermittlungsergebnissen keine Stellungnahme abgegeben.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im gegenständlichen Fall das Vorliegen einer Liebhabereibetätigung in Bezug auf die Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus dem Betreiben eines Trike-Verleihs in den Jahren 1999 bis 2001.

Da in den Jahren 1999 und 2000 die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für den Betrieb Trike-Verleih in Summe mit der des Betriebes Blitzwerbung erstellt worden ist, ist vorerst zu klären, welche Einnahmen und Ausgaben sowie Vorsteuern sich auf welche Tätigkeit beziehen.

Wie auch der VwGH in seinem Erkenntnis vom 29.5.2001, 2001/14/0090, ausgeführt hat, ist eine Aufteilung von Aufwendungen, die zugleich durch mehrere Einkunftsquellen veranlasst sind, im Verhältnis der Einnahmen vertretbar.

In der dem Berufungswerber übermittelten Aufteilung wurden die direkt zuordenbaren Aufwendungen den jeweiligen Einkünften gewidmet. Die laut Aktenlage nicht zuordenbaren wurden im obigen Sinne aufgeteilt.

Nach VwGH vom 9.5.1989, 88/14/0100, obliegt es in erster Linie dem Steuerpflichtigen, eine Aufteilung der Aufwendungen auf mehrere Einkunftsquellen vorzunehmen. *"Die Folgen einer mangels Mitwirkung erfolgten Pauschale und damit groben Schätzung muss der Steuerpflichtige in Kauf nehmen."*

Nach der für das Jahr 1999 eingewendeten Zuordnung des Sozialaufwandes in Höhe von 4.131,54 S in Verbindung mit der Position Gehälter zu den Einkünften aus Werbung ergeben sich daher die Einkünfte aus Werbeagentur wie folgt mit -45.515,66 S:

Einkommensteuer 1999				
	Trike	Werdeagentur	Schätzung	Gesamt
Erlöse	36.400,00	15.400,00		51.800,00
Ev	450,00	850,60		1.300,60
Werbematerial			-2.189,97	-2.189,97
Gehälter		-24.666,00		-24.666,00
ges. Sozialaufwand		-4.131,54		-4.131,54
Afa	-52.955,33	-3.218,93		-56.174,26
GWG			-20.893,11	-20.893,11
Gebühren + Stempelmarken			-5.265,00	-5.265,00
Beiträge und Umlagen			-5.000,00	-5.000,00
Werbeaufwand			-24.574,75	-24.574,75
Inseratskosten			-2.420,75	-2.420,75
Sachversicherungen	-7.834,00			-7.834,00
Pensionsversicherungen			-9.905,96	-9.905,96
Trike-Aufwand	-29.221,75			-29.221,75
Werkzeugverbrauch			-1.085,67	-1.085,67
Reinigungsaufwand			-115,83	-115,83
Reisespesen Unternehmer			-165,00	-165,00
Porto			-491,00	-491,00
Telefon			-6.511,48	-6.511,48
Miete			-5.000,00	-5.000,00
Miete Webspace		-1.450,00		-1.450,00
Büromaterial			-5.852,08	-5.852,08
Fachliteratur und Zeitungen			-550,91	-550,91
Kosten des Geldverkehrs			-1.242,00	-1.242,00
Bankzinsen			-3.926,70	-3.926,70
	-53.161,08	-17.215,87		-165.567,16
	-66.890,42	-28.299,79	-95.190,21	
	-120.051,50	-45.515,66		

Saldiert mit den Einkünften aus der E.KEG ergeben sich in Summe Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von -21.363,66 S.

Für das Jahr 2000 ergibt die Aufteilung der Sozialversicherungskosten im Sinne einer groben Schätzung mit je 50% Einkünfte aus Werbeagentur in Höhe von -71.161,76 S:

Einkommensteuer 2000				
	Trike	Werdeagentur	Schätzung	Gesamt
Erlöse	7.500,00			7.500,00
Ev	860,42	1.728,00		2.588,42
Werbematerial			-8.333,33	-8.333,33
Verkauf Trike	116.666,67			116.666,67
Restbuchwert Trike	-92.670,00			-92.670,00
Restbuchwert Schaufensterkästen		-41.830,00		-41.830,00
Versicherungsvergütung	80.943,34			80.943,34
Afa	-39.717,00	-6.436,00		-46.153,00
GWG			-3.606,67	-3.606,67
Gebühren + Stempelmarken			-170,00	-170,00
Inseratskosten			-484,00	-484,00
Pensionsversicherungen	-20.706,76	-20.706,76		-41.413,52
Trike-Aufwand	-87.351,01			-87.351,01
Telefon			-12.942,07	-12.942,07
Miete			-2.500,00	-2.500,00
Miete Webspace		-580,00		-580,00
Büromaterial			-456,42	-456,42
Buchführungskosten		-7.970,00		-7.970,00
Kosten des Geldverkehrs			-456,50	-456,50
Verzugszinsen			-42,09	-42,09
Auflösung IFB	7.943,00	4.633,00		12.576,00
	-26.531,34	-71.161,76		-126.684,18

Saldiert mit den Einkünften aus der E.KEG und den Einkünften aus der Tätigkeit als Versicherungsvertreter ergeben sich Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 202.319,24 S.

Im Hinblick auf die anzuerkennende Vorsteuer in den Jahren 1999 und 2000 ergeben sich aufgrund der Einwendungen keine Änderungen gegenüber den oben dargestellten Berechnungen.

Einkommensteuer

Als Einkunftsquellen iSd § 2 Abs. 3 EStG 1988 sind nach ständiger Rechtsprechung grundsätzlich nur solche Tätigkeiten anzusehen, die auf Erzielung von Gewinnen bzw. Überschüssen gerichtet sind bzw. solche erwarten lassen. Tätigkeiten, die nachhaltig nur zu Verlusten führen, sind keine Einkunftsquellen.

Nach § 1 Abs. 2 LVO 1993 ist bei einer Betätigung Liebhaberei anzunehmen, wenn Verluste entstehen

1. aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen (z.B.

Wirtschaftsgüter, die der Sport- und Freizeitausübung dienen, Luxuswirtschaftsgüter) und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen oder

2. aus Tätigkeiten, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sind.

Wie der VwGH in ständiger Rechtsprechung ausgeführt hat (siehe etwa vom 21.5.1997, 92/14/0185) *ist die Frage, ob sich eine Wirtschaftsgut iSd § 1 Abs. 2 LVO 1993 in besonderem Maß für die private Nutzung eignet bzw. einer privaten Nutzung entspricht, abstrakt nach der Verkehrsauffassung und nicht nach den Verhältnissen des jeweiligen Steuerpflichtigen zu beurteilen.*

Die Beurteilung, ob eine bestimmte Betätigung typischerweise einer privaten Neigung entspricht, hängt wesentlich auch von der Größe des bewirtschafteten Wirtschaftsgutes ab.

Bei geringer Anzahl von Wirtschaftgütern ist eine solche nach Doralt, EStG 1988-Kommentar, §2, Rz 461, anzunehmen.

Zwei bzw. ein (ab April 2000) Trike eignen sich nach Ansicht des Senates sehr wohl zur Freizeitgestaltung, was von Bw. auch im Schreiben vom 26. Jänner 2007 bestätigt wurde.

Wie sämtliche Freizeitgestaltungsaktivitäten fußen diese typischerweise auf einer privaten Neigung.

Dass der Berufungswerber betont, selbst die Trikes nicht genutzt zu haben, ist somit unwesentlich.

Es liegt daher eine Tätigkeit iSd § 1 Abs. 2 LVO 1993 vor, Liebhaberei ist bei Vorliegen von Verlusten zu vermuten.

Eine Liebhabereibetätigung ist nach § 2 Abs. 4 LVO 1993 dann nicht gegeben, wenn die Art der Bewirtschaftung oder die Tätigkeit von vornherein einen Gesamtgewinn bzw. Gesamtüberschuss innerhalb eines absehbaren Zeitraumes erwarten hat lassen.

Im gegenständlichen Fall liegt ein abgeschlossener Betätigungszeitraum 1999 bis 2001 vor. Die Betätigung wurde somit vor Erzielung eines Gesamterfolges beendet. Wie der VwGH in seinem Erkenntnis vom 24.6.1999, 97/15/0082, ausgeführt hat, hat eine solche Beendigung alleine gesehen keinen Einfluss auf die für den abgelaufenen Zeitraum vorzunehmende Beurteilung, ob die Betätigung in der ausgeübten Weise geeignet gewesen wäre, einen Gesamterfolg abzuwerfen.

Es ist daher vorerst zu beurteilen, ob die Tätigkeit von vornherein einen Gesamtgewinn innerhalb eines absehbaren Zeitraumes erwarten hat lassen. Trifft dies nicht zu, ist auch nicht mehr zu prüfen, aus welchen Gründen die Tätigkeit beendet worden ist.

Nach ständiger Judikatur des VwGH (siehe etwa vom 31.5.2006, 2001/13/0171) trifft den Abgabepflichtigen die Beweislast zur Widerlegung der Liebhabereivermutung.

Die von Bw. mit Schreiben vom 16. Februar 2004 eingereichte Prognoserechnung weist die im Ergänzungsvorhalt vom 15. November 2006 angeführten Korrekturposten auf. So wurde etwa nicht reagiert auf die vorgehaltenen zu niedrig angesetzten Versicherungskosten (alleine die Korrektur dieser Position zieht einen Gesamtverlust pro Jahr nach sich).

Das Anfallen von höheren laufenden Betriebskosten (inklusive Reparaturkosten) wurde lediglich mit einem Unfall in Verbindung gebracht.

Dass Trikes bei Unfällen beschädigt werden können und daraufhin höhere Folgekosten entstehen, ist als allgemeines Risiko einzustufen und ist bei dieser Art von Vermietungsobjekt jedenfalls nicht als außergewöhnlich anzusehen.

Auch die für Unfallschäden anfallenden Kosten sind in eine realistische Prognoserechnung einzufügen.

Wie auch der VwGH in seinem Erkenntnis vom 28.6.2006, 2002/13/0036, ausgeführt hat, *"sind einer Ertragsprognose, die zur Widerlegung einer Liebhábereivermutung taugen soll, nicht die jeweils für den Standpunkt des Abgabepflichtigen günstigsten, sondern die der wirtschaftlichen Realität am nächsten Sachverhaltsannahmen zu Grunde zu legen".*

"Ein Zurückbleiben der tatsächlichen Einnahmen hinter den prognostizierten Einnahmen wie auch das Auftreten höherer als der prognostizierten Werbungskosten ist bei der Beurteilung der Lebensnähe einer Ertragsprognose zu beachten."

Im gegenständlichen Fall sind somit nicht nur die oben angeführten Werbungskosten zu erhöhen, auch die Erträge sind einem realistischen Ausmaß anzupassen.

Wie die in den Jahren 1999 und 2000 erzielten Erlöse zeigen, ist die in der eingereichten Prognoserechnung angesetzte Ertragsmöglichkeit in Höhe von 72.000,00 S pro Jahr nicht annähernd verwirklichbar.

Aus sämtlichen angeführten Gründen ist die Prognoserechnung des Berufungswerbers nicht geeignet, die Erzielung eines Gesamtgewinnes erwarten zu lassen. Vielmehr ist von einem jährlichen Verlust auszugehen.

Die Gründe für die Beendigung der Tätigkeit sind folglich irrelevant – von vornherein war die Erzielung eines Gesamtgewinnes nicht zu erwarten.

Die Liebhábereivermutung des § 1 Abs. 2 LVO konnte nicht widerlegt werden.

Im Hinblick auf den Berufungspunkt Liebháberei war die Berufung daher als unbegründet abzuweisen.

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb für die Jahre 1999 und 2000 waren in oben ermittelter Höhe festzusetzen.

Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001 bleibt unverändert.

Umsatzsteuer

Nach § 6 LVO 1993 kann Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn nur bei Betätigungen iSd § 1 Abs. 2 LVO 1993 vorliegen.

Die Beurteilung, ob umsatzsteuerlich Liebhaberei vorliegt, orientiert sich an den Grundsätzen, die zur Einkommensteuer bereits dargestellt wurden (siehe auch VwGH 16.2.2006, 2004/14/0082).

Es ist folglich auch in Bezug auf die Umsatzsteuer Liebhaberei anzunehmen, die Berufung in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

Die Umsatzsteuer war daher im Sinne der obigen Aufteilung der Vorsteuern sowie der Umsätze bzw. des Eigenverbrauches festzusetzen.

Beilage: 8 Berechnungsblätter

Linz, am 9. Februar 2007