



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des M H, Pensionist, geb. xx.xx.xxxx, 0000 Sch., Es, vom 1. Dezember 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Vöcklabruck vom 18. November 2009 betreffend **Einkommensteuer 2008** entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird betraglich auf die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe im Sinne der Berufungsvorentscheidung vom 25. Februar 2010 abgeändert.

Entscheidungsgründe

Ablauf des bisherigen Verwaltungsgeschehen:

Der Berufungswerber (Bw) erzielte im Jahr 2008 Pensionseinkünfte, einen kleinen Betrag von der Stadtgemeinde Sch. (28,44 €) und sonstige Einkünfte aus seiner Tätigkeit beim Seniorenbund (1.872,16 €).

Im Rahmen der Einkommensteuererklärungen für das Jahr 2008 machte der Bw neben Sonderausgaben, Steuerberatkungskosten, Kirchenbeitrag, Werbungskosten betreffend Mitgliedsbeiträge im Seniorenbund und ÖAAB in Höhe von 40,- € und Betriebsausgaben für die sonstigen Einkünfte in Höhe von 2.962,58 € (599,- € für einen Computer, 2.183,58 € Fahrtkosten und 100,- € für einen Drucker) geltend.

Mit Einkommensteuerbescheid vom **16. Juni 2009** wurde erklärungsgemäß veranlagt. Aus dem Bescheid ist ersichtlich, dass die gemäß § 109a EStG 1988 gemeldeten Einkünfte **nicht** angesetzt wurden, nur die Aufwendungen als Werbungskosten.

Mit Schreiben vom **30. September 2009** erging vom Finanzamt ein Vorhalt, alle Belege zu den geltend gemachten Aufwendungen vorzulegen.

Mit **Fax vom 16. November 2009** wurden diverse Belege und eine neue Aufstellung der Aufwendungen in Höhe von 4.998,18 € und zwar 599,90 € für einen Computer, 99,- € für einen Drucker, 100,- € für Druckerpatronen, 2.183,58 € für Fahrtkosten, 180,- € für monatliche Telefonkosten von á 15,- € und eine Rechnung vom GH R vom 29.07.2008 über 1.835,70 € über eine Einladung von Mitgliedern des Gemeinderates und von Funktionären des Seniorenbundes vorgelegt. Weiters beantragte der Bw als außergewöhnliche Belastung die Kosten einer Brille in Höhe von 93,- € und 840,- € für seine Zuckerdiät.

Das **Finanzamt** hob mit Aufhebungsbescheid gemäß § 299 BAO vom **18. November 2009** den Einkommensteuerbescheid auf, da der Spruch des Bescheides nicht richtig war. Mit Datum **18. November 2009** erging ein neuer **Erstbescheid**, der als Betriebsausgaben für die sonstigen Einkünfte die Reisekosten mit 2.183,58 €, die Telefonkosten mit 180,- € und die Hälfte der Einladungskosten in Höhe von 918,85 € anerkannte. Dies führte zu negativen sonstigen Einkünfte, die unter den Einkünften aus selbständiger Arbeit in Höhe von minus 1.409,27 € angesetzt wurden.

Gegen diesen Bescheid erhob der Bw mit **Schreiben vom 01. Dezember 2009 Berufung** und begehrte die Berücksichtigung der gesamten Ausgaben in Höhe von 4.998,18 €.

Das Finanzamt stellte mit **Berufungsvorentscheidung vom 25. Februar 2010** die als Einkünfte aus selbständiger Arbeit bezeichneten Einkünfte vom Seniorenbund mit folgender Begründung auf Null: *"Aufwendungen für die Tätigkeit eines Funktionärs des Seniorenbundes können nur maximal so hoch sein wie die Einnahmen aus dieser Tätigkeit sind. Es waren im Jahr 2008 Einnahmen in der Höhe von 1.872,16 €, welche Betriebsausgaben in der Höhe von 4.999,18 € gegenüberstehen. Dies wäre in diesem Fall als Liebhaberei zu betrachten. Es wurden somit im Zuge der Berufung Betriebsausgaben in der Höhe von 1.872,16 € anerkannt."*

Mit **Schreiben vom 18. März 2010** beantragte der Bw die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz, wenn er seinen Antrag nicht zurückziehen könne. Er sei seit Jahren Funktionär des Seniorenbundes und habe das gerne auch ehrenamtlich gemacht. Dass die Ausgaben dafür aber nun als Liebhaberei betrachtet werden, komme ihm wie eine nachträgliche Bestrafung vor.

Mit Schreiben vom 26. Mai 2010, eingelangt am 31. Mai 2010, übersandte das Finanzamt dem Unabhängigen Finanzsenat (UFS) den Vorlageantrag.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist, ob die aus der Tätigkeit des Bw als Funktionär des Seniorenbundes erklärten negativen Einkünfte steuerrechtlich relevant sind oder ob es sich dabei um eine steuerrechtlich unbeachtliche Tätigkeit, eine so genannte Liebhaberei, handelt.

Aus den vorgelegten Unterlagen und den Ermittlungen des Finanzamtes und des Unabhängigen Finanzsenates (UFS) wird folgender Sachverhalt als erwiesen angenommen:

Im Jahr 2008 standen Einnahmen aus der Tätigkeit als Funktionär des Seniorenbundes in Höhe von 1.872,16 € den Betriebsausgaben in Höhe von 4.998,18 € gegenüber. Dies führt laut Auflistung zum fünften Verlust in Folge aus dieser Tätigkeit in Höhe von -3.126,02 €.

Tabelle Überschussrechnung

Jahre	2004	2005	2006	2007	2008	Summen bisher
Seniorenbund Einn.	2.215,00	1.487,00	1.382,92	1.294,00	1.872,16	8.251,08
Werbungskosten	3.029,56	3.592,14	2.612,88	2.434,66	4.998,18	16.667,42
Ek aus Seniorenbund	-814,56	-2.105,14	-1.229,96	-1.140,66	-3.126,02	-8.416,34

Aus der Tabelle ist ersichtlich, dass diese Tätigkeit **seit Jahren** ausschließlich zu Verlusten geführt hat. In fünf Jahren ist somit ein Verlust aus dieser Tätigkeit in Höhe von -8.416,34 € entstanden.

Im Jahr 2008 wurde eine Auflistung mit den Reisekosten des Bw eingereicht. Daraus ist ersichtlich, dass neben Fahrten zu diversen Sitzungen ein überwiegender Teil in Fahrten besteht, die eine Nähe zur allgemeinen Lebensführung aufweisen wie Einladungen zur Sauschädelpartie schreiben und zustellen, Fahrten zur Sauschädelpartie, Fahrten zu einem Faschingsnachmittag, Fahrten zu Geburtstagen und Begräbnissen, Theaterfahrten etc.

Die Einkünfte aus der Tätigkeit als Funktionär sind somit ab dem Jahr 2008 im steuerlichen Sinne als Liebhaberei einzustufen. Es sind daraus steuerlich weder Einnahmen, noch Werbungskosten anzusetzen.

Beweiswürdigung:

Als Beweismittel dienen alle Unterlagen des Veranlagungsaktes des Bw und der Vergleich mit den Steuererklärungen und Bescheiden aus den Vorjahren.

Diese Tatsache der Verluste aus der Tätigkeit für den Seniorenbund ist erst durch die Ermittlungen des Finanzamtes für das Jahr 2008 zu Tage getreten, sodass dieser vorliegende Sachverhalt entsprechend dem Einkommensteuergesetz neu zu beurteilen war.

Aus einer Internetabfrage auf der Webseite der Salzkammergut Zeitung (im-salzkammergut.at/schwanenstadt/) geht anlässlich des 80igsten Geburtstages des Bw im Jahr 2008 hervor, dass der Bw jahrzehntelang Mitglied des Gemeinderates in Sch. war und immer politisch tätig war. Die vom Bw beantragten Aufwendungen einer Feier im GH R betreffen genau diese Einladung zu diesem runden Geburtstag. Der Bw hat dorthin ua. die Mitglieder des Gemeinderates und die Funktionäre des Seniorenbundes eingeladen.

Rechtlich ist auszuführen:

Betreffend der Einkünfte aus der Tätigkeit als Funktionär von einer öffentlich-rechtlichen Körperschaft (§ 29 Z 4 EStG 1988) liegt keine Einkunftsquelle vor. Der im Jahr 2008 erklärte Verlust = hier Überschuss der Werbungskosten über die Einnahmen und ein Verlust in den nachfolgenden Jahren ist daher nicht mehr ausgleichsfähig. Die bereits rechtskräftig veranlagten Vorjahre bleiben von dieser Änderung der rechtlichen Beurteilung unberührt.

Für die Überprüfung des hier vorliegenden Sachverhaltes für die Jahre 2004 bis 2008 ist die Liebhabereiverordnung aus dem Jahr 1993 anzuwenden.

Nach der Liebhabereiverordnung (LVO) BGBl 1993/33 und 1997/358 liegen gemäß § 1 Abs. 1 Einkünfte mit Einkunftsquellenvermutung bei einer Tätigkeit vor, wenn diese durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn/Überschuss zu erzielen und nicht unter Abs. 2 der VO fällt.

Betätigungen mit Annahme von Liebhaberei nach § 1 Abs. 2 LVO:

Liebhabereiverordnung (LVO) 1993:

§ 1 Abs. 2: Liebhaberei ist bei einer Betätigung 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.

Die Einkunftsquelleneigenschaft ist danach zu beurteilen, ob die Tätigkeit in der betriebenen Weise objektiv Aussicht hat, in einer nach der Verkehrsauffassung üblichen Zeit einen der positiven Steuererhebung aus der betroffenen Einkunftsart zugänglichen wirtschaftlichen Gesamterfolg abzuwerfen (VwGH v. 30.10.1996, 94/13/0165).

Die im vorliegenden Fall zu beurteilende Tätigkeit gestaltete sich seit 2004 mangels Erwirtschaftung von nennenswerten Einnahmen und der Geltendmachung von Aufwendungen zweifelsohne verlustbringend.

Festgestellt wurde, dass der Bw in den Jahren 2004 bis 2008 aus dieser Tätigkeit einen Gesamtverlust von minus 8.416,34 € erwirtschaftete. Einnahmen von 8.251,08 € stehen in fünf Jahren Werbungskosten von 16.667,42 € gegenüber.

Es stellt sich somit die Frage, ob die Tätigkeit objektiv gesehen so gestaltet war, dass ein Gesamtüberschuss erzielt werden konnte und sie somit als Tätigkeit im Sinne des § 1 Abs. 1 LVO anzusehen ist oder ob von einer auf persönliche Neigungen beruhende Tätigkeit mit der Liebhabereivermutung nach § 1 Abs. 2 auszugehen ist.

Die Tätigkeit des Bw ist laut seinen Aussagen ehrenamtlich. Das bedeutet, dass bei dieser Tätigkeit das Entgelt nicht im Vordergrund stand. Die Tätigkeit wurde somit nicht erwerbswirtschaftlich ausgeführt. Das geht klar aus der Höhe der Einnahmen und der Art der Tätigkeit, nämlich Funktionärstätigkeit eines Pensionisten, objektiv hervor.

Erfolgt aber die Ausübung der Funktion entgeltlich, wenn auch wie hier gegen geringes Entgelt, so ist wie bei allen Tätigkeiten von Abgabepflichtigen zu beurteilen, ob überhaupt eine steuerlich relevante Tätigkeit vorliegt.

Auch wenn das Engagement des Bw für seine Funktionärstätigkeit trotz seines fortgeschrittenen Alters bewundernswert ist, ist an die finanzielle Seite dieser Tätigkeit der steuerliche allgemein gültige gesetzlich vorgegebene Maßstab betreffend Gewinn oder Überschuss anzulegen.

Aus den in fünf Jahren erwirtschafteten Verlusten in Höhe von minus 8.416,34 € ist weder auf Grund des Alters des Bw, noch aus der Art und dem Umfang der Tätigkeit eine objektive Ertragsfähigkeit der Betätigung erkennbar, noch wann daraus überhaupt je ein positiver Gesamtüberschuss erzielbar sein soll.

Die tatsächlichen Verhältnisse – wie z.B. die Reisekostenaufstellung und die Geburtstagsfeier – zeigen, dass die Tätigkeit eines Funktionärs des Seniorenbundes zum überwiegenden Teil natürlich aus Kontaktpflege und Teilnahme an geselligen Zusammenkünften besteht. Diese Tätigkeiten stehen generell in engem Zusammenhang zwischen den geschäftlichen oder

beruflichen und privaten Interessen von Menschen. Die Einnahmen aus dieser Tätigkeit sind untypisch gering für die Leistung und das Engagement des Bw und sind mit der gesellschaftlichen Stellung und der persönlichen Neigung des Bw verbunden.

Die Fortsetzung der politischen Tätigkeit in der Pension durch Tätigwerden in einer parteipolitischen Interessensvertretung für Pensionisten ist eine Tätigkeit, die typischerweise einer in der Lebensführung begründeten Neigung entspricht. Aus diesen Gründen ist somit im vorliegenden Fall von einer Tätigkeit gemäß § 1 Abs. 2 LVO dh mit Liebhabereivermutung auszugehen.

Es ist bedauerlich, dass der verfahrensrechtliche Ablauf der Veranlagungen durch das Finanzamt für den Bw sehr unbefriedigend war, in dem Aufwendungen zuerst gewährt und dann wieder gestrichen wurden. Dies ist leider auf den großen Zeitdruck der Finanzämter bei der Bearbeitung der Akten zurückzuführen.

Die Folge dieses verfahrensrechtlichen Ablaufes bei der Veranlagung für das Jahr 2008 ist, dass der Überbezug aus dem Guthaben der unrichtigen Erstveranlagung nun vom Bw rückzuerstatten ist.

Nach Ergehen der Berufungsentscheidung im Sinne der Berufungsvorentscheidung ist der Bw steuerlich so gestellt ist, als ob er einen normalen Jahresausgleich unter Berücksichtigung der Sonderausgaben etc. gemacht hätte. Ein Zurückziehen der Berufung war nicht möglich, da durch die Einkünfte aus der Funktionärstätigkeit ein Pflichtveranlagungsstatbestand im Sinne § 41 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 eingetreten ist, auch wenn sich diese Einkünfte als steuerlich nicht relevant herausgestellt haben.

Der Selbstbehalt betreffend die Berücksichtigung von außergewöhnlichen Belastungen beträgt im Jahr 2008 den Betrag von 2.659,38 €. Im Bescheid vom 25. Februar 2010 wurde eine außergewöhnliche Belastung mit 93,- € angesetzt. Auch wenn man die Zuckerdiät in Höhe von 840,- € dazugerechnet hätte, insgesamt somit 933,- €, ergäbe sich daraus kein Steuervorteil, da auch dieser Betrag weit unter dem Selbstbehalt liegt.

Die Zuordnung der Funktionärstätigkeit des Bw durch das Finanzamt zu den Einkünften aus selbständiger Arbeit (betriebliche Einkunftsart) statt sonstiger Einkünfte (außerbetriebliche Einkunftsart) ist irrelevant, da im gegenständlichen Fall die Qualifikation der Einkunftsart ohne Auswirkung auf die Besteuerung, Nichtbesteuerung oder Liebhabereibetrachtung bleibt (vgl. VwGH 24.03.04, 98/14/0179).

Auf Grund der dargelegten Ausführungen konnte der gegenständlichen Berufung kein Erfolg beschieden sein. Sie war daher als unbegründet abzuweisen.

Eine Ausfertigung der Berufungsentscheidung ergeht auch an das Finanzamt.

Linz, am 28. Juni 2010