



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des G, vertreten durch Corti & Partner GmbH, Steuerberater & Wirtschaftsprüfer, 8010 Graz, Andreas Hofer-Platz 17, vom 9. Mai 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt vom 17. April 2008 betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2002 bis 2005 und Einkommensteuer für die Jahre 2003 bis 2005 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen. Diese bilden einen Bestandteil des Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) erklärte für die Streitjahre negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb und machte Vorsteuern geltend. Bis Jänner 2003 erzielte er auch Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit einschließlich einer Abfertigung anlässlich der Beendigung seines Dienstverhältnisses und von Februar 2003 bis August 2004 erhielt er (mit Unterbrechungen) Arbeitslosengeld.

Bei der gewerblichen Tätigkeit des Bw. handelte es sich um eine „journalistische und vortragende Tätigkeit“, dh. der Bw. unternahm Reisen (bzw. war es in den Streitjahren nur eine Reise) und sammelte dabei Material (Fotos, Aufzeichnungen etc.) für Vorträge. Mit den ersten Vorbereitungen für diese Tätigkeit begann der Bw. bereits im Jahr 2001 (Anschaffung

einer Fotoausrüstung und Einrichtung eines Büros) und erklärte (neben den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit) erstmals negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 32.720,45 S und machte Vorsteuern in Höhe von 7.183,00 S geltend. Für das Jahr 2002 erklärte er Umsätze von 625,00 Euro, machte Vorsteuern von 1.328,66 Euro geltend und erklärte negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb von 5.501,05 Euro. Die Betriebsausgaben des Jahres 2002 betrafen hauptsächlich laufende Ausgaben für das Büro sowie weitere Anschaffungskosten für die Fotoausrüstung. Für das Jahr 2003, in dem der Bw. die von April bis November dauernde Südseereise unternahm, erklärte er keine Umsätze, machte Vorsteuern von 1.378,01 Euro geltend und erklärte negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb von 26.604,04 Euro, die vor allem auf Grund der Reiseaufwendungen entstanden waren. Für das Jahr 2004, in dem der Bw. nach seinen Angaben die Vorträge vorbereitete, erklärte er ebenfalls keine Umsätze, machte Vorsteuern von 652,42 Euro geltend und erklärte negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb von 6.630,32 Euro. Für das Jahr 2005, in dem die Vortragstätigkeit des Bw. begann (erster Vortrag am 31. März 2005) erklärte er aus der journalistischen und vortragenden Tätigkeit Umsätze von 4.871,26 Euro, machte Vorsteuern von 2.355,89 Euro geltend und erklärte negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb von 9.436,74 Euro (die Betriebsausgaben betrafen vor allem die laufenden Aufwendungen im Zusammenhang mit der Vortragstätigkeit, wie Saalmieten, Reisekosten, Bürokosten etc.). Für das Jahr 2005 erklärte der Bw. weitere Einkünfte aus Gewerbebetrieb von 506,00 Euro aus einer Tätigkeit als Fotograf und Gestalter multimedialer Installationen. Für die folgenden Jahre wurden weder Umsätze noch Einkünfte aus der journalistischen und vortragenden Tätigkeit erklärt.

Die Umsätze und Vorsteuern aus der gewerblichen Tätigkeit als Journalist und Vortragender des Jahres 2002 wurden vom Finanzamt zunächst in der erklärten Höhe festgesetzt. Der Umsatzsteuerbescheid 2002 wurde in der Folge gemäß [§ 299 BAO](#) aufgehoben. Im neu erlassenen Umsatzsteuerbescheid 2002 vom 15. Juli 2004 wurden die Umsätze und Vorsteuern (vorläufig) nicht festgesetzt mit der Begründung, bei einer Tätigkeit, die auf Dauer gesehen Gewinne oder Einnahmenüberschüsse nicht erwarten lasse, handle es sich nicht um eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit im Sinn des [§ 2 Abs. 5 UStG 1994](#).

In der Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2002 wurde vorgebracht, die Behörde sei, ohne den Sachverhalt zu ermitteln, davon ausgegangen, dass eine Einkunftsquelle nicht vorliege.

Vom Unabhängigen Finanzsenat wurde dem Bw. vorgehalten, nach Ansicht der Behörde handle es sich bei der journalistischen und vortragenden Tätigkeit des Bw. um eine Tätigkeit im Sinn des [§ 1 Abs. 2 Z 2 Liebhabereiverordnung](#), BGBl. Nr. 33/1993 (LVO 1993). Den

Nachweis, dass diese Tätigkeit dennoch innerhalb eines absehbaren Zeitraums einen Gesamtgewinn erwarten lasse, habe daher der Bw. zu erbringen.

Dazu gab der Bw. in einer Vorhaltsbeantwortung im Februar 2005 an, er bereise Länder und Regionen, nehme diesbezüglich genaue Recherchen vor und berichte anschließend darüber. Weiters fertige er Fotos und Videofilme an, um seine Vorträge anschaulicher zu gestalten. Seine erste große Reise habe ihn in die Südsee geführt. Die Roadshow „Mit der O durch die Südsee“ habe am 31. März 2005 Premiere. Der Bw. bereite sich sowohl auf die einzelnen Reisen als auch auf seine Vorträge sehr genau und gewissenhaft vor. Dies erkläre auch die Zeitspannen zwischen dem Beginn der Tätigkeit Ende 2001, der Reise im Jahr 2003 und dem Beginn der Vorträge Anfang 2005. In Zukunft möchte der Bw. seine Vorträge immer in der Zeit zwischen Jänner und April sowie September und Dezember abhalten, weil sein potentielles Publikum im Sommer meistens selbst auf Reisen sei bzw. die Sommerzeit für Vorträge in geschlossenen Räumen wetterbedingt nicht geeignet sei. Der Bw. plane auch bereits wieder ein neues Programm, wofür er – vorrangig in dieser vortagsfreien Zeit – weitere Reisen unternehmen müsse. Das neue Programm erlaube es ihm aber kürzere, speziell auf ein Ereignis abgestellte Reisen durchzuführen. Sein erstes Ziel für das neue Programm „Feste dieser Welt“ sei Großbritannien. Dort finde alljährlich ein Wettrennen zwischen einem Menschen und einem Pferd statt. Weiters legte der Bw. eine Prognoserechnung für die Jahre 2005 bis 2009 vor. In der Prognoserechnung ging er von Einnahmen in Höhe von 35.750,00 Euro im Jahr 2005, von jeweils 42.500,00 Euro in den Jahren 2006 und 2007 und von jeweils 50.000,00 Euro in den Jahren 2008 und 2009 aus. Nach Abzug der Aufwendungen – vor allem für Reisen und Saalmieten – hätten sich bereits ab dem Jahr 2005 laufende Überschüsse und ab dem Jahr 2009 ein Gesamtüberschuss aus dieser Tätigkeit ergeben. Ergänzend gab der Bw. an, die für die Vortragstätigkeit erforderliche Hard- und Software habe er Anfang des Jahres 2005 angeschafft. Geplant seien Vorträge in ganz Österreich und in einigen größeren Städten Deutschlands. Außerdem präsentiere er seine Shows auch in Unternehmen anlässlich von Werbe- oder internen Veranstaltungen. Für das Jahr 2005 seien bereits drei Firmenauftritte fix und zwei weitere in Planung. Die Angaben in der Prognoserechnung seien eher vorsichtig gewählt worden. Tatsächlich rechne er bereits ab dem Jahr 2008 mit einem Gesamtüberschuss. Auf Grund einer Aufforderung des Unabhängigen Finanzsenates erläuterte der Bw. in einer weiteren Vorhaltsbeantwortung, wie er die Grundlagen der Prognoserechnung ermittelt habe (Anzahl der geplanten Vorträge, Anzahl der voraussichtlich verkauften Karten, Kartenpreise sowie Höhe der Ausgaben für Saalmieten, Fahrtkosten etc.).

Das Finanzamt vertrat die Ansicht, dem Bw. sei bei der Durchführung seiner Südseereise kein ernsthafter unternehmerischer Gedanke zugrunde gelegen. Zum einen, weil er diese Reise –

wohl auch klimatisch bedingt – in einer Jahreszeit unternommen habe, in der er seine Vorträge abhalten wollte, zum anderen, weil die Zeitspanne zwischen der Beendigung der Reise und dem Beginn der Vorträge zu lang gewesen sei. Darüber hinaus bezweifelte das Finanzamt aus verschiedenen Gründen, dass der Bw. die von ihm prognostizierten Einnahmen erzielen werde können bzw. vermutete, dass die geschätzten Betriebsausgaben zu niedrig seien und sich aus der Tätigkeit des Bw. daher ein Gesamtverlust ergeben werde.

Diesen Ausführungen hielt der Bw. in einem Schreiben vom 4. Mai 2005 entgegen, er halte professionelle Reisevorträge, die er inklusive der Bild- und Musikzusammenstellung genau und gewissenhaft vorbereite. Auch seine technische Ausstattung sei auf dem neuesten Stand, um seinem Publikum eine rundum perfekte Vorstellung geben zu können. Die lange Zeit zwischen der Reise und dem Beginn der Vortragstätigkeit sei darauf zurückzuführen, dass der Bw. neu in der Branche sei. In Zukunft werde die Vorbereitungszeit sicher kürzer ausfallen. Derzeit seien für das Jahr 2005 34 Vorträge geplant, wovon einer bereits stattgefunden habe. Für 14 weitere Vorträge seien Ort und Zeit bereits fixiert, für neun Vorträge seien Säle vorreserviert und die restlichen zehn Vorträge seien in Planung. Der Bw. versuche sich von anderen Vortragenden dadurch zu unterscheiden, dass er eine Mischung aus Reisebericht und Kabarett mache, dh. nicht nur Wissen vermittele, sondern seinen Vorträgen auch eine heitere Note gebe. In diese Richtung passe auch sein nächstes Programm „Feste dieser Welt“. In der Prognoserechnung seien auch Kosten für Werbung berücksichtigt worden und außerdem sorgten die Veranstaltungsorte schon aus Eigeninteresse für Werbung.

Der Unabhängige Finanzsenat sah auf Grund dieses Vorbringens nicht als erwiesen an, dass die Tätigkeit des Bw. Gewinne oder Einnahmenüberschüsse erwarten lasse, weshalb die Tätigkeit des Bw. nicht als gewerbliche Tätigkeit gemäß [§ 2 Abs. 5 Z 2 UStG 1994](#) angesehen wurde. Die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2002 vom 15. Juli 2004 wurde daher mit Berufungsentscheidung vom 3. Juni 2005, RV/0301-G/04, als unbegründet abgewiesen.

In der Folge wurden die für das Jahr 2003 erklärten Umsätze und Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus der journalistischen und vortragenden Tätigkeit (vorläufig) steuerlich nicht anerkannt.

Für das Jahr 2004 teilte der Bw. dem Finanzamt in einem Schreiben vom 20. April 2006 mit, dass er davon ausgehe, dass sich in den nächsten Jahren ein positives Gesamtergebnis ergeben und seine Tätigkeit daher auch als betriebliche Tätigkeit anzuerkennen sein werde. Aus diesem Grund übermittelte der Bw. – trotz des Ergehens der oa. Berufungsentscheidung – auch Steuererklärungen mit Berücksichtigung der Einkünfte aus der journalistischen und vortragenden Tätigkeit.

Die Veranlagung der Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 2004 erfolgte wiederum vorläufig, wobei die journalistische und vortragende Tätigkeit des Bw. nicht als Einkunftsquelle anerkannt wurde. Das gleiche gilt für das Jahr 2005, weshalb für dieses Jahr nur Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 506,00 Euro aus der Tätigkeit des Bw. als Fotograf und Gestalter multimedialer Installationen festgesetzt wurden.

Mit Bescheiden vom 17. April 2008 wurden die vorläufigen Bescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2002, 2003, 2004 und 2005 sowie Einkommensteuer für die Jahre 2003, 2004 und 2005 für endgültig erklärt, wobei die Höhe der (vorläufig) festgesetzten Abgaben nicht geändert wurde.

Gegen diese Bescheide richtet sich die gegenständliche Berufung vom 9. Mai 2008. In der Begründung wurde ausgeführt, die Endgültigerklärung der Bescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2002, 2003, 2004 und 2005 sowie betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2003, 2004 und 2005 sei auf Grund der Ausführungen des Bw. in der Berufung gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide der Jahre 2006 und 2007 erfolgt. In dieser Berufung vom 27. März 2008 war - gegenüber der Abgabenbehörde erstmals - erklärt worden, dass die Vortragstätigkeit des Bw. bereits im Jahr 2005 aufgegeben worden und diese Tätigkeit daher endgültig als Liebhaberei anzusehen sei. Seit dem Jahr 2006 übe der Bw. eine neue Tätigkeit aus. Er sei auf Werkvertragsbasis für ein Architekturbüro tätig, wobei er an den Konzepten (Erstellung von Fotos und Filmen) mitarbeite. Bei den Ausführungen in der Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2006 und 2007 sei der Bw. davon ausgegangen, dass es sich bei der Vortragstätigkeit um eine Tätigkeit im Sinn des § 1 Abs. 2 Z 2 LVO 1993, somit um eine Tätigkeit handle, die auf eine in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sei. Mittlerweile habe der Verwaltungsgerichtshof (vgl. VwGH 28.11.2007, 2004/15/0128) in einem Fall betreffend die Zuordnung der Tätigkeit als Konzertpianist entschieden, dass das über den Familien- und Freundeskreis hinausgehende Veranstalten von Konzerten keine Tätigkeit darstelle, die üblicherweise auf eine besondere, in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sei, weshalb eine Tätigkeit mit Einkunftsquellenvermutung im Sinn des § 1 Abs. 1 LVO 1993 vorliege. Der Sachverhalt, der dieser Entscheidung zugrunde liege, sei mit dem gegenständlichen Sachverhalt vergleichbar. Bei der Vortragstätigkeit des Bw. handle es sich daher ebenfalls um eine Tätigkeit im Sinn des § 1 Abs. 1 LVO 1993.

Liebhaberei im Bereich der Umsatzsteuer könne daher nicht vorliegen. Der Bw. habe die Vortragstätigkeit mit der Absicht, Gewinne zu erzielen, ausgeübt. Da bei den Vorträgen jedoch festgestellt worden sei, dass Gewinne mangels ausreichender Besucherzahlen nicht erwirtschaftet werden könnten, sei die Tätigkeit im Jahr 2005 beendet worden. Die Einstellung der Tätigkeit sei die einzige wirtschaftlich sinnvolle Möglichkeit gewesen. Zwar stehe damit fest, dass aus der Tätigkeit kein Gesamtgewinn erzielt worden sei, dennoch sei

die Tätigkeit als Einkunftsquelle anzusehen, weil die Beendigung der Tätigkeit auf Grund von Unwägbarkeiten erfolgt sei. Der Bw. beantragte daher, die im Zusammenhang mit der Vortragstätigkeit erzielten Umsätze und Einkünfte steuerlich zu berücksichtigen.

Vom Finanzamt wurde der Bw. aufgefordert, bekannt zu geben, wie hoch die aus der Tätigkeit als Reiseschriftsteller und Reisevortragender erzielten Einkünfte in den Jahren 2005 und 2006 waren und zu diesem Zweck die entsprechenden Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen vorzulegen. Er wurde aufgefordert, darzulegen, aus welchen Gründen er seine Tätigkeit beendet habe und wann der Willensentschluss zur Beendigung der Tätigkeit gefasst worden sei. Weiters wurde er ersucht, zu erläutern, was aus den „26 in ganz Österreich geplanten Vorträgen“ geworden sei.

In der Folge legte der Bw. eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für das Jahr 2005 vor, aus der ersichtlich ist, dass der Bw. in diesem Jahr einen Verlust in Höhe von 9.436,74 Euro aus der journalistischen und vortragenden Tätigkeit erzielt hatte. Für das Jahr 2006 gab er an, keine Einkünfte aus dieser Tätigkeit mehr erzielt zu haben, weil er die Tätigkeit auf Grund zu geringer Besucherzahlen bereits Ende 2005 beendet habe. Es sei zutreffend, dass für das Jahr 2005 26 Vorträge mit 100 bis 200 Besuchern geplant gewesen seien. Tatsächlich haben (wie einer vom Bw. vorgelegten Aufstellung zu entnehmen ist) in diesem Jahr nur 14 Vorträge stattgefunden, wobei – abgesehen vom ersten Vortrag in X mit 209 Besuchern – die Besucherzahlen zwischen zwei und 29 betragen haben. Die weiteren Vorträge hätten wegen Besuchermangels abgesagt werden müssen.

In einer Stellungnahme vom 25. September 2008 vertrat das Finanzamt die Ansicht, dass der Bw. in der Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2006 und 2007 vom 27. März 2008 nicht nur die Einstellung der Tätigkeit als Reiseschriftsteller bekannt gegeben, sondern auch die fehlende Gewinnerzielungsabsicht ausdrücklich einbekannt habe, weshalb das gegenständliche Berufungsvorbringen inhaltlich mutwillig erscheine. Darüber hinaus bestehe der begründete Verdacht, dass das Vorbringen vor dem Unabhängigen Finanzsenat im Jahr 2005 über künftige Ertragsbemühungen unwahr erstattet worden sei.

Mit Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenates vom 14. November 2011 wurden dem Bw. die folgenden Fragen gestellt bzw. wurde er ersucht, zu den folgenden Ausführungen Stellung zu nehmen und die entsprechenden Unterlagen vorzulegen:

- „1) Wurde die Südseereise von Ihnen individuell geplant und organisiert oder fand diese Reise im Rahmen einer Reisegruppe statt? (Bitte geben Sie auch das genaue Datum der Reise an.)
- 2) Worin bestand Ihre Vorbereitung auf diese Reise?
- 3) Haben Sie eine Ausbildung als Fotograf/Filmmacher und/oder Vortragender absolviert?
- 4) Woraus bestand die von Ihnen für diese Reise angeschaffte Fotoausrüstung?

Woraus bestand Ihre (technische) Ausrüstung für die Vortragstätigkeit?

Wie hoch waren die Anschaffungskosten für die jeweiligen Ausrüstungsgegenstände?

5) Besitzen Sie diese Geräte (Fotoausrüstung bzw. technische Ausrüstung für die Vortragstätigkeit) noch?

Wenn ja, wofür verwenden Sie diese seit der Beendigung Ihrer Tätigkeit als Reisejournalist und Vortragender?

Für den Fall, dass Sie die Ausrüstung (oder einzelne Teile davon) verkauft haben, werden Sie ersucht neben den jeweiligen Anschaffungskosten deren Verkaufspreis bekannt zu geben.

6) Wie erfolgte die „Vermarktung“ Ihrer Vorträge?

Wurden schriftliche Verträge mit den Betreibern der Veranstaltungsorte für Ihre Vorträge abgeschlossen? Wenn ja, werden Sie um deren Vorlage ersucht.

Wie wurden die einzelnen Vorträge beworben?

7) Im Jahr 2005 haben Sie Ihren ersten Vortrag am 31. März, den nächsten erst am 10. Oktober gehalten. Waren Sie in der Zeit zwischen 31. März und 10. Oktober 2005 auch in irgendeiner Weise als Reisejournalist bzw. Vortragender tätig?

8) In Ihren Vorhaltsbeantwortungen gegenüber dem Unabhängigen Finanzsenat vom 23. Februar 2005 bzw. vom 6. April 2005 haben Sie ausgeführt, Sie planen für das Jahr 2008 ein neues Programm mit dem Titel „Feste dieser Welt“. Haben Sie für dieses Programm bereits im Jahr 2005 irgendwelche Vorbereitungen getroffen?

Haben Sie im Jahr 2005 weitere Reisen im Rahmen Ihrer Tätigkeit als Reisejournalist und Vortragender unternommen oder konkret geplant? Wenn ja, gibt es dafür Unterlagen?

9) Über Aufforderung des Finanzamtes vom 2. September 2008 haben Sie Ihre Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für das Jahr 2005 für Ihre Tätigkeit als Reisejournalist und Vortragender übermittelt. Sie werden nunmehr ersucht, auch Ihre Umsatz- und Einkommensteuererklärung für das Jahr 2005, die alle Ihre Umsätze und Einkünfte enthält, (nochmals) vorzulegen bzw. zumindest die Höhe der von Ihnen erklärten Umsätze und Vorsteuern für dieses Jahr bekannt zu geben.

10) Da Sie erklärt haben, Ihre Tätigkeit Ende des Jahres 2005 beendet zu haben, werden Sie ersucht, die Ermittlung des Übergangsgewinnes (Übergang von der Gewinnermittlung gemäß [§ 4 Abs. 3 EStG 1988](#) auf die Gewinnermittlung gemäß [§ 4 Abs. 1 EStG 1988](#)) und des Betriebsaufgabegewinnes zum 31. Dezember 2005 bekannt zu geben (wobei insbesondere der Gewinn aus der Entnahme bzw. Veräußerung der Fotoausrüstung und der Ausrüstung für die Vortragstätigkeit zu berücksichtigen sein wird).

11) In der gegenständlichen Berufung führen Sie aus, die Beendigung Ihrer Tätigkeit als Reisejournalist und Vortragender sei auf Grund von „Unwägbarkeiten“ erfolgt. Sie werden daher ersucht, bekannt zu geben, um welche konkreten Ereignisse es sich bei diesen

„Unwägbarkeiten“ gehandelt hat, die – Ihren Angaben zufolge - letztlich zum wirtschaftlichen Misserfolg Ihrer Tätigkeit geführt haben.

12) In Ihrem Schreiben an das Finanzamt vom 20. April 2006 (Beilage zur Einkommensteuererklärung für das Jahr 2004) haben Sie ausgeführt, sie gehen davon aus, dass sich in den nächsten Jahren ein positives Gesamtergebnis ergeben werde und Ihre Tätigkeit (als Reisejournalist und Vortragender) somit auch als betriebliche Tätigkeit anerkannt werden wird. Im gegenständlichen Berufungsverfahren geben Sie jedoch an, Ihre Tätigkeit als Reisejournalist und Vortragender bereits im Jahr 2005 beendet zu haben. Sie werden um Aufklärung dieser widersprüchlichen Angaben ersucht.“

In der Vorhaltsbeantwortung vom 20. Dezember 2011 führte der Bw. bzw. sein steuerlicher Vertreter aus, den Entschluss, sein Geld als Reisejournalist zu verdienen, habe der Bw. noch während seiner nichtselbständigen Tätigkeit gefasst und daraufhin mit der rund ein Jahr dauernden detaillierten Planung seiner ersten Reise begonnen. Die individuell geplante Südseereise (melanesischer Inselbogen, ua. Tonga, Fiji, Vanuatu) habe von April bis November 2003 gedauert. Für die Südsee habe sich der Bw. entschieden, weil es damals über dieses Reiseziel erst wenige Reisevorträge gegeben und der Bw. daher ein entsprechendes Publikumsinteresse erwartet habe. Die Vorbereitung der Reise habe im Jahr 2002 begonnen und neben der Recherche von Geschichte, Bräuchen und der aktuellen Situation der Inseln auch Impfungen und Gesundheitschecks umfasst. Der Bw. habe eine Route abseits der Touristenrouten geplant und als Transportmittel das Schiff „S“ (bekannt aus der Fernsehserie „L“) gewählt. Dieses Schiff habe alle vom Bw. gewünschten Ziele angesteuert. Der Bw. sei nicht als „normaler“ Passagier auf dem Schiff gewesen, sondern habe als Crew-Mitglied überall mitgearbeitet, wo er gebraucht worden sei. Darüber hinaus habe er monatlich einen Bericht auf der Homepage der „S“ veröffentlicht. Dadurch habe er den Preis für die Mitfahrt reduzieren können. Eine Ausbildung zum Fotografen und Vortragenden habe der Bw. nicht absolviert. Die Abhaltung von Vorträgen sei für ihn in seinem Beruf als Maklerbeauftragter und Schulungsbeauftragter einer Versicherung jedoch bereits Routine gewesen. Die Fotografie und Filmgestaltung habe schon seit seiner Kindheit zu seinen Interessensgebieten gehört. Sein Onkel, Herr A, sei ein leidenschaftlicher Filmer und Fotograf gewesen, der für seine Werke zahlreiche Auszeichnungen erhalten habe und dem Bw. immer wieder mit Tipps und Anregungen zur Seite gestanden sei. Bereits vor der Reise habe der Bw. zahlreiche Reisevorträge besucht, um Erfahrungen über die Technik und die Art der Präsentation zu sammeln. Er habe daraufhin entschieden, nicht nur Fotos, sondern auch Filmmaterial zu präsentieren. Nach der Reise habe er mehrere Workshops – darunter eine Veranstaltung des renommierten Reisevortragenden B – besucht.

Die technische Ausrüstung für die Reise habe aus zwei analogen Spiegelreflexkameras mit dazugehörigen Objektiven und ca. 11 Dia-Filmen sowie einer digitalen Kamera mit vier Speicherkarten und einem externen Speichermedium bestanden. Weiters habe der Bw. eine Filmkamera (Camcorder) mit zwei Akkus und einem Mikrofon verwendet. Eine der analogen Kameras sowie der Camcorder haben sich bereits im Besitz des Bw. befunden. Die technische Ausrüstung für die Vorträge und deren Anschaffungskosten seien aus dem beigelegten Anlagenverzeichnis für das Jahr 2005 ersichtlich. Dabei habe es sich um einen Beamer plus Zubehör, einen PC, ein Mischpult plus Zubehör, ein Headset mit Mikrofon, einen Dia-Scanner, eine Tonanlage und eine mobile Leinwand gehandelt. Alle diese Geräte, außer der analogen Spiegelreflexkamera und der digitalen Kamera, die mittlerweile technisch veraltet gewesen seien, befinden sich noch beim Bw., der diese Geräte weiterhin für seine Tätigkeit als Fotograf und Produzent von Multimediaprodukten (von der Hochzeitsgestaltung bis zu Kunst- und Architekturprojekten) nutze. Mit dieser Tätigkeit habe der Bw. im Jahr 2005 – neben seiner Tätigkeit als Reisejournalist – begonnen und sei bis heute für verschiedene Auftraggeber tätig.

Die Vermarktung der Vorträge sei durch Plakate, Flyer, Emails und über die Homepage des Bw., aber auch über die Internetseiten der jeweiligen Veranstalter erfolgt. Ein Exemplar eines Flyers, ein PR-Artikel eines Veranstalters sowie einige Veranstaltungsverträge und Rechnungen wurden der Vorhaltsbeantwortung angeschlossen.

Die Zeit von April bis September sei für Reisejournalisten eine veranstaltungsfreie Zeit. Diese Zeit des Jahres 2005 habe der Bw. daher für die Verbesserung seines Vortrages (über die Südseereise) und für die Vorbereitung seiner nächsten Reisen genutzt. Im Jahr 2006 habe der Bw. eine Reise nach Wales, Schottland und auf die Shetland Inseln unternommen, um dort vier Feste zu dokumentieren.

Der Bw. habe weder einen Übergangs-, noch einen Betriebsaufgabegewinn ermittelt, weil er seinen Betrieb als Fotograf, Journalist und Gestalter multimedialer Installationen für Architekten und andere Auftraggeber weitergeführt habe. Selbst wenn ein Aufgabegewinn ermittelt werden würde, wäre der Buchwert der vom Bw. verwendeten technischen Geräte höher als ihr Verkehrswert, weil diese Geräte auf Grund der Modernisierung rasch an Wert verlieren.

Die Tätigkeit als Reisejournalist habe der Bw. erst im Jahr 2006, nicht wie ursprünglich irrtümlich angegeben bereits im Jahr 2005 eingestellt. Für das Jahr 2006 seien noch diverse Veranstaltungsorte gebucht gewesen, die aber wegen der geringen Zuschauerzahlen nach und nach storniert werden mussten. Trotzdem sei der Bw. im Jahr 2006 zunächst noch überzeugt gewesen, die Besucherzahlen mit seinem zweiten Programm steigern zu können. Will man als Reisejournalist erfolgreich sein, sei es zweckmäßig, von einem Partner (Sponsor)

unterstützt zu werden. Das könne ein Reisebüro, ein Fotoausrüster oder könnten Medien sein, die für Ausrüstung und Verpflegung oder für PR und Werbung aufkommen. Das Eingehen einer solchen Partnerschaft sei aber mit der Aufgabe eigener Ideen verknüpft, weil entweder ausschließlich eine bestimmte Ausrüstung zu verwenden sei, vorgegebene Destinationen anzusteuern seien oder eine rein positive Berichterstattung erwartet werde. All das sei für den Bw. nicht in Frage gekommen, weil er sich auf Reisen und Vorträge spezialisieren wollte, die es in dieser Form noch nicht gegeben habe. Darüber hinaus habe der Bw. die Höhe der Kosten für Werbung und Marketing unterschätzt und sei mit der Organisation der Vorträge als Ein-Mann-Unternehmen zum Teil überfordert gewesen. Aus diesen Gründen – einerseits die überhandnehmenden Kosten, andererseits die fehlende Bereitschaft, die eigenen Ideen aufzugeben und sich mit einem Sponsor zusammenzuschließen – haben den Bw. bewogen, im Lauf des Jahres 2006 teure Veranstaltungsorte abzusagen und keine weiteren Reisen mehr zu unternehmen. Der Bw. habe seine Betätigung somit nicht von vornherein nur für einen begrenzten Zeitraum geplant, sondern erst zu einem Zeitpunkt, zu dem klar gewesen sei, dass die Betätigung nicht mehr wirtschaftlich sinnvoll fortgeführt werden könne, beschlossen, diese zu beenden. Seither sei der Bw. nur mehr als Fotograf und Multimediagestalter für diverse Auftraggeber tätig.

Aus rechtlicher Sicht liege nach Ansicht des Bw. daher eine Betätigung mit Einkunftsquellenvermutung im Sinn des [§ 1 Abs. 1 LVO](#) 1993 vor, weshalb im Bereich der Umsatzsteuer Liebhaberei nicht anzunehmen sei und im Bereich der Einkommensteuer zumindest die Anlaufverluste steuerlich anzuerkennen seien.

In einer Stellungnahme zu den Ausführungen des Bw. in der Vorhaltsbeantwortung vom 20. Dezember 2011 entgegnete das Finanzamt, der Bw. habe nunmehr einbekannt, seine Tätigkeit als Reisejournalist erst im Jahr 2006 und nicht schon im Jahr 2005 beendet zu haben. Dennoch habe er in den im Jahr 2008 eingebrachten Steuererklärungen für das Jahr 2006 keine Einkünfte aus dieser Tätigkeit mehr erklärt. Im September 2008 habe der Bw. gegenüber dem Finanzamt noch erklärt, die Tätigkeit als Reisevortragender bereits im Jahr 2005 beendet zu haben. Die im Jahr 2006 unternommene Reise nach Wales, Schottland und auf die Shetland-Inseln könne daher nicht mehr als ernstzunehmende Weiterführung der Tätigkeit als Reisejournalist angesehen werden. Eine einzige vom Bw. im Zeitraum von 2002 bis 2005 unternommene Reise, nämlich jene in die Südsee, spreche nach Ansicht des Finanzamtes nicht für eine Tätigkeit im Sinn des [§ 1 Abs. 1 LVO](#) 1993. Darüber hinaus wurde vom Finanzamt darauf hingewiesen, dass der Bw. bis zum Ergehen der Berufungsentscheidung des UFS vom 3.6.2005, RV/0301-G/04, die Vermutung, es handle sich bei seiner Tätigkeit als Reisejournalist um eine Tätigkeit im Sinn des [§ 1 Abs. 2 LVO](#) 1993 nicht widerlegen habe können. In der am 23. Februar 2005 vorgelegten Prognoserechnung

seien Einnahmen aus dieser Tätigkeit in Höhe von 35.750 Euro angenommen worden. In der am 17. Oktober 2006 elektronisch eingereichten Steuererklärung für das Jahr 2005 seien hingegen keine Einkünfte aus der Tätigkeit als Reisejournalist für das Jahr 2005 erklärt worden. Zu diesem Zeitpunkt, zu dem die tatsächliche Höhe der Einkünfte für dieses Jahr bereits bekannt gewesen sei, hätte die Prognoserechnung adaptiert und eine Reaktion in Form einer Bewirtschaftungsänderung des Bw. erfolgen müssen. Aus der Sicht des Finanzamtes spreche nichts für das Vorliegen einer Betätigung mit Einkunftsquellenvermutung im Sinn des § 1 Abs. 1 LVO 1993, sondern sei vielmehr die persönliche Neigung des Bw. ersichtlich. Da dem Bw. anscheinend andere Geldmittel für die Bestreitung der Lebenshaltungskosten zur Verfügung gestanden seien, habe er die Tätigkeit als Reisejournalist nicht mit wirtschaftlicher Ernsthaftigkeit betrieben.

In einer abschließenden Stellungnahme führte der Bw. nochmals aus, bei seiner journalistischen und vortragenden Tätigkeit habe es sich um eine Tätigkeit gemäß § 1 Abs. 1 LVO 1993 gehandelt. Diese Tätigkeit sei nicht von Anfang an auf einen begrenzten Zeitraum eingeschränkt gewesen, sondern erst aufgegeben worden als ersichtlich gewesen sei, dass eine Fortführung wirtschaftlich nicht mehr sinnvoll wäre. Auch die Tatsache, dass der Bw. letztlich nur ein Programm vorgetragen habe, sei kein Argument für das Vorliegen von Liebhaberei, weil der Bw. bereits für weitere Programme recherchiert habe. Außerdem gäbe es auch andere Künstler (zB Kabarettisten), die längere Zeit hindurch mit nur einem Programm auftreten, ohne dass dadurch die Vermutung von Liebhaberei entstehe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Bw. war in den Streitjahren als Reisejournalist tätig, wobei er diese Tätigkeit ab dem Jahr 2003 hauptberuflich ausübte. In den Jahren 2001 und 2002 traf er diverse Vorbereitungshandlungen (Einrichtung eines Büros, Anschaffung der Fotoausrüstung etc.). In der Zeit von April bis November 2003 unternahm er eine Südseereise, auf der er Filme und Fotos für seine Reisevorträge machte. Im Jahr 2004 bereitete er seine Vorträge vor und im Jahr 2005 begann er - nach der Anschaffung der technischen Ausrüstung für die Film- und Fotovorführungen - mit der Vortragstätigkeit. Da diese Tätigkeit bis zum Ende des Jahres 2005 nicht den vom Bw. erwarteten wirtschaftlichen Erfolg brachte, stellte er die Tätigkeit in der Folge ein und erklärte ab dem Jahr 2006 keine Einkünfte aus dieser Tätigkeit mehr.

Da der Bw. aus seiner journalistischen und vortragenden Tätigkeit (Reisejournalist) in jedem der Streitjahre ein negatives Betriebsergebnis erzielte, ist zu prüfen, ob es sich bei dieser Tätigkeit um steuerlich unbeachtliche Liebhaberei handelt. Strittig ist, ob es sich bei der

Tätigkeit des Bw. um eine Tätigkeit im Sinn des [§ 1 Abs. 1 Liebhabereiverordnung](#), BGBL Nr. 33/1993 (LVO 1993) oder um eine Tätigkeit im Sinn des [§ 1 Abs. 2 LVO](#) 1993 handelt.

Einkünfte liegen gemäß [§ 1 Abs. 1 LVO](#) 1993 bei einer Betätigung (einer Tätigkeit oder einem Rechtsverhältnis) vor, die

- durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) zu erzielen, und
- nicht unter Abs. 2 fällt.

Voraussetzung ist, dass die Absicht anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 und 3) nachvollziehbar ist.

Liebhaberei ist gemäß [§ 1 Abs. 2 Z 2 LVO](#) 1993 bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste aus Tätigkeiten entstehen, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sind.

Gemäß [§ 2 Abs. 2 LVO](#) 1993 liegen innerhalb der ersten drei Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab Beginn einer Betätigung (zB Eröffnung eines Betriebes) im Sinn des [§ 1 Abs. 1 LVO](#) 1993, längstens jedoch innerhalb der ersten fünf Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben) für diese Betätigung jedenfalls Einkünfte vor (Anlaufzeitraum). Nach Ablauf dieses Zeitraumes ist unter Berücksichtigung der Verhältnisse auch innerhalb dieses Zeitraumes nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen, ob weiterhin vom Vorliegen von Einkünften auszugehen ist. Ein Anlaufzeitraum im Sinn des ersten Satzes darf nicht angenommen werden, wenn nach den Umständen des Einzelfalls damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes (Gesamtüberschusses) beendet wird.

Gemäß [§ 6 LVO](#) 1993 kann Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn nur bei Betätigungen im Sinn des [§ 1 Abs. 2 LVO](#) 1993, nicht hingegen bei anderen Betätigungen vorliegen.

Ob eine Betätigung typisch erwerbswirtschaftlich ist oder typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen ist, ist im Einzelfall anhand ihrer Art und ihres Umfanges zu beurteilen. Dabei kommt es nicht auf die konkrete Neigung eines Abgabepflichtigen an, sondern darauf, ob die konkrete Tätigkeit bei Anlegen einer Durchschnittsbetrachtung (Argument „typischerweise“) einen Zusammenhang mit einer in der Lebensführung begründeten Neigung aufweist (vgl. VwGH 28.11.2007, [2004/15/0128](#), m.w.N.). Die allgemeine Zuordnung einer Tätigkeit – in diesem Fall einer journalistischen und vortragenden Tätigkeit – zu den Betätigungen mit widerlegbarer Liebhabereivermutung nach [§ 1 Abs. 2 LVO](#) 1993, ohne konkrete Prüfung im Einzelfall, ob die vorliegende Tätigkeit bei

Anlegen eines abstrakten Maßstabes einen Zusammenhang mit einer in der Lebensführung begründeten Neigung aufweist, ist nicht zulässig (vgl. VwGH 22.3.2006, [2001/13/0290](#)).

Die Tätigkeit des Bw. bestand in den ersten Jahren - das waren, von den Jahren der Vorbereitung der Tätigkeit abgesehen, die Jahre 2003 und 2004 - darin, eine ausgedehnte Südseereise zu unternehmen, auf dieser Reise zu filmen und zu fotografieren und das dabei gesammelte Material für die Dia- und Filmvorführungen aufzubereiten. Dieser Teil der Tätigkeit würde noch eher für eine typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung sprechen, wobei allerdings zu berücksichtigen ist, dass der Bw. eine Foto- und Filmausstattung anschaffte, die über die Ausstattung eines Hobbyfotografen hinausging. Die Reisetätigkeit des Bw. war aber untrennbar mit seiner ab dem Jahr 2005 ausgeübten Vorführ- und Vortragstätigkeit verbunden. Für diese Tätigkeit erwarb der Bw. Anfang des Jahres 2005 eine professionelle technische Ausstattung (Dia- und Videoprojektoren, Leinwand etc.) und mietete Säle, in denen weit mehr als hundert Besucher Platz hatten. Nach dem ersten – erfolgreichen – Vortrag im März 2005 in X folgte im Herbst desselben Jahres ein intensives Vortragsprogramm, das den Bw. durch mehrere Städte Österreichs führte.

Eine über den Familien- und Freundeskreis hinausgehende Vortragstätigkeit in Sälen, die weit über hundert Zuhörern Platz bieten, mit einer für diesen Rahmen geeigneten professionellen technischen Ausstattung stellt nach der Verkehrsauffassung keine Tätigkeit dar, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen ist. Daran ändert auch die Tatsache nichts, dass die Fotografie und die Filmgestaltung – wie in der Vorhaltsbeantwortung vom 20. Dezember 2012 ausgeführt wurde - schon seit der Kindheit zu den besonderen Interessensgebieten des Bw. gehören (vgl. nochmals VwGH 28.11.2007, [2004/15/0128](#), m.w.N.).

Die Tatsache, dass der wirtschaftliche Erfolg der Vortragstätigkeit ausblieb, weil die Besucherzahlen bei Weitem nicht die vom Bw. erwartete Höhe erreichten, spricht noch nicht für die fehlende Absicht des Bw. einen Gesamtgewinn zu erzielen. Wie der Bw. in der Vorhaltsbeantwortung vom 20. Dezember 2012 ausführte, habe er den Aufwand für Werbung und Marketing unterschätzt. Er habe auch erkannt, dass er als Ein-Personen-Unternehmen mit der Organisation der Vorträge überfordert sei und, dass die Kosten für die Reisen sowie für die Foto- und Filmausrüstung ohne Sponsor zu hoch seien. Da der Bw. nicht bereit war, seine Tätigkeit als Reisejournalist unter den Bedingungen eines möglichen Sponsors auszuüben, eine Weiterführung des Betriebes wie bis dahin aber wirtschaftlich nicht sinnvoll war, stellte der Bw. seinen Betrieb ein.

Erkennt ein Abgabepflichtiger, dass seine Tätigkeit niemals Erfolg bringend sein wird, und kommt eine Verbesserung der Ertragslage durch strukturverbessernde Maßnahmen nicht in Betracht, kann auch die Einstellung der Tätigkeit eine Maßnahme sein, die für die Gewinnerzielungsabsicht des Abgabepflichtigen spricht. Bis zu diesem Zeitpunkt ist die Tätigkeit daher als Einkunftsquelle anzusehen (vgl. auch UFS 17.1.2012, RV/1166-W/06, m.w.N.). Erst wenn die Tätigkeit dann nicht eingestellt wird, ist sie für Zeiträume ab diesem Zeitpunkt als Liebhaberei zu qualifizieren (vgl. VwGH 11.11.2008, [2006/13/0124](#), m.w.N.).

Der Einwand des Finanzamtes, der Bw. habe, obwohl er die Höhe der tatsächlichen Einnahmen und Ausgaben aus seiner Tätigkeit als Reisejournalist bereits gekannt habe, dennoch keine Änderung der Bewirtschaftungsart vorgenommen, ist daher nicht zutreffend. Nicht zutreffend ist auch, dass der Bw. in der Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2006 und 2007 vom 27. März 2008 seine fehlende Gewinnerzielungsabsicht einbekannt habe. Ob der Bw. den Entschluss zur Einstellung seiner Tätigkeit bereits zum 31. Dezember 2005 – wie in der Berufung vom 27. März 2008 ausgeführt wurde - oder erst im Jahr 2006 – wie in der Vorhaltsbeantwortung vom 20. Dezember 2011 vorgebracht wurde - fasste, ist nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates nicht relevant. Entscheidend ist, dass der Bw. für das Jahr 2006 keine Einkünfte aus seiner Tätigkeit als Reisejournalist mehr erklärte.

Aufwendungen im Zusammenhang mit der Tätigkeit als Reisejournalist fielen beim Bw. erstmals im Jahr 2001 an, wobei in den Jahren 2001 und 2002 noch Vorbereitungshandlungen (Einrichtung eines Büros, Anschaffung der Fotoausrüstung etc.) vorlagen. Der eigentliche Betrieb als Reisejournalist wurde erst im Jahr 2003 mit der Durchführung der ersten Reise eröffnet. Die Kalenderjahre 2001 bis 2005 sind daher als Anlaufzeitraum im Sinn des [§ 2 Abs. 2 LVO](#) 1993 anzusehen. Da es sich bei der Tätigkeit des Bw. als Reisejournalist um eine Tätigkeit im Sinn des [§ 1 Abs. 1 LVO](#) 1993 handelte, lagen innerhalb des Anlaufzeitraumes jedenfalls Einkünfte vor.

Ein Anlaufzeitraum hätte gemäß [§ 2 Abs. 2 LVO](#) 1993 letzter Satz nur dann nicht angenommen werden dürfen, wenn nach den Umständen des Einzelfalles damit zu rechnen gewesen wäre, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet wird. Dabei kommt es nicht darauf an, ob eine Tätigkeit tatsächlich vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet wird, sondern es müsste bereits von vornherein ein Umstand für eine zeitliche Begrenzung erkennbar sein. Ein Umstand, aus dem erkennbar war, dass der Bw. von Anfang an geplant habe, seine Tätigkeit vor Erzielung eines Gesamtgewinnes zu beenden, lag im gegenständlichen Fall nicht vor.

Bei einer Tätigkeit, die – wie die vorliegende – nicht von vornherein als nicht gewinnbringend erkennbar ist, sind die innerhalb des Anlaufzeitraums erzielten Einkünfte (Verluste) zwingend steuerlich zu berücksichtigen (vgl. VwGH 28.11.2007, [2006/14/0062](#)).

Für den Bereich der Umsatzsteuer bedeutet der Umstand, dass es sich bei der Tätigkeit des Bw. als Reisejournalist um eine Tätigkeit im Sinn des [§ 1 Abs. 1 LVO](#) 1993 handelt, dass gemäß [§ 6 LVO](#) 1993 Liebhaberei nicht vorliegen kann. Die vom Bw. in den Jahren 2002 bis 2005 aus seiner Tätigkeit als Reisejournalist erzielten Umsätze und die im Zusammenhang mit dieser Tätigkeit geltend gemachten Vorsteuern sind daher in der erklärten Höhe steuerlich zu berücksichtigen.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden

Beilage: 7 Berechnungsblätter

Graz, am 30. März 2012