



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., 4xxx Linz, V-Straße xx, vom 12. August 2003 und 23. Juni 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Linz vom 1. August 2003 und 16. Juni 2004 betreffend Einkommensteuer für den Zeitraum 2002 bis 2003 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Bw. erklärte im berufsgegenständlichen Jahr 2002 Einkünfte aus Gewerbebetrieb (aufgrund Einkünften aus einem Mitwirkendenvertrag beim Hörfunk) sowie aus nichtselbstständiger Arbeit.

Die Veranlagung erfolgte antragsgemäß.

In einer rechtzeitig gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 eingebrachten Berufung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass nach Ansicht des Bw. seine Aufwendungen für seine gewerbliche und seine nichtselbstständige Tätigkeit nicht ausreichend berücksichtigt worden seien. Außerdem möge man in Betracht ziehen, dass er zu 65 % behindert sei.

In einem Vorhalt ersuchte die Abgabenbehörde erster Instanz den Bw., seine gewerbliche Tätigkeit zu beschreiben (das Honorar dafür betrug 145,35 €) sowie gleichzeitig die beantragten Betriebsausgaben in Höhe von 1.288,76 € (vor allem entstanden durch Literaturkosten) und in Höhe von 180,00 € (für Telefonwertkarten) zu schildern.

Weiters wurde ihm mitgeteilt, dass der Erstbescheid ohne Prüfungsverfahren ergangen war und ihm in der Folge fälschlicherweise das Pauschale für ein Kfz wegen Behinderung und die tatsächlichen Anschaffungskosten samt Zubehör für das Fahrzeug als außergewöhnliche Be-

lastung anerkannt worden waren. Eine Anerkennung der tatsächlichen Kosten für ein Behinderten-Kfz als außergewöhnliche Belastung fände im Einkommensteuergesetz jedoch keine Deckung und müsse also im Zuge der Berufungsvorentscheidung eine Berichtigung stattfinden. Um das Kfz-Pauschale für Behinderte zu gewähren, müsse eine Bescheinigung gem. § 29b StVO oder durch eine Feststellung iSd. § 36 Abs. 2 Z 3 Bundesbehindertengesetz 1990 oder einen Behindertenpass gem. § 42 Abs. 1 leg. cit. nachgewiesen werden. Die bereits vorliegende Bestätigung des Gesundheitsamtes des Magistrats L vom 5.12.2000 bestätige keine Gehbehinderung.

In einer rechtzeitigen Beantwortung des Vorhaltes ging der Bw. nur auf die Fragen hinsichtlich seiner gewerblichen Tätigkeit und Betriebsausgaben ein.

Die Abgabenbehörde erster Instanz nahm in der Folge Kontakt mit dem Bundessozialamt auf, das mitteilte, dass im Behindertenpass des Bw. keine Zusatzeintragung für die Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel enthalten sei.

Die Abgabenbehörde erster Instanz erließ in der Folge eine Berufungsvorentscheidung, die den in Berufung gezogenen Einkommensteuerbescheid abänderte.

Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt:

1. Die gewerbliche Tätigkeit ist als steuerlich unbeachtliche Liebhaberei zu qualifizieren, da der Bw. seit 1999 daraus Verluste erzielt. Auf Grund der sich jährlich verringernden Honorareinnahmen und der dafür eingesetzten vergleichsweise hohen Betriebsausgaben könne das Vorliegen der Absicht, einen Gesamtgewinn zu erzielen, nicht erkannt werden.
2. Da die im Vorhalt geforderten Unterlagen nicht beigebracht worden waren, könne das Kfz-Pauschale für Körperbehinderte nicht gewährt werden.
3. Die geltend gemachten Werbungskosten finden im Pauschbetrag von jährlich 132,00 € Deckung und führten daher zu keiner weiteren Steuerminderung.

In einem rechtzeitig gestellten Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz ersuchte der Bw. um weitest mögliche Herabsetzung des Rückstandes nach Berufungsvorentscheidung. Begründend führte er dazu im Wesentlichen aus, dass er im Rahmen der Vorhaltsbeantwortung die Recherchearbeit für seine Hörfunktätigkeit glaubhaft dargestellt hatte.

Hinsichtlich der Veranlagung zur Einkommensteuer für 2003 erklärte der nunmehrige Bw. nur Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit; weiters habe er keinerlei zusätzliche Einkünfte, z. B. aus der Tätigkeit für den Hörfunk, zu verzeichnen. Als außergewöhnliche Belastungen beantragte er Kurkosten in Höhe von 578,80 €, weiters aufgrund einer Behinderung im Grad von 60 % einen pauschalen Freibetrag als außergewöhnliche Belastung (auf Grund eines Bandscheibenvorfalles und Augenleidens).

Die außergewöhnlichen Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen ist, konnten anlässlich der Veranlagung zur Einkommensteuer 2003 nicht berücksichtigt werden, da sie den Selbstbehalt in Höhe von 1.816,78 € nicht überstiegen. Auf Grund der beantragten Minderung der Erwerbsfähigkeit von 60 % wurde ihm gem. § 35 Abs. 3 EStG 1988 der Freibetrag von 294,00 € gewährt.

In einer rechtzeitig dagegen eingebrachten Berufung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass der Bw. 2003 keinerlei Zusatzverdienste zu verzeichnen hatte und solche auch in Zukunft nicht zu erwarten seien. Er beantrage einen Entfall der Einkommensteuer für 2003, da aus seiner Sicht die Behinderung noch immer gegeben sei und die Ausstellung einer Bestätigung über seine Gehbehinderung noch im Laufen sei.

Laut eines Bescheides des Bundessozialamtes vom 14.10.1998 beträgt das Ausmaß des Grades der Behinderung des Bw. 60 % (festgesetzt ab 31.7.1998).

Auch anlässlich der Veranlagung zur Einkommensteuer 2003 wurde der nunmehrige Bw. ersucht, das Vorliegen einer Gehbehinderung nachzuweisen durch:

- eine Bescheinigung gem. § 29b StVO 1960,
- eine Feststellung iSd. § 36 Abs. 2 Z 3 Bundesbehindertengesetz 1990 oder
- die Eintragung einer dauernden starken Gehbehinderung, der Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel wegen dauernder Gesundheitsschädigung im Behindertenpass (§ 42 Abs. 1 Bundesbehindertengesetz 1990).

Es war dem Bw. aus diversen Terminverschiebungen nicht möglich, diese Nachweise zu bringen, letztlich teilte er durch seinen Steuerberater mit Schreiben vom 7.12.2004 mit, dass die angeforderten Nachweise noch nicht vorlägen, voraussichtlich werde eine amtliche Bescheinigung erst im Jänner 2005 ergehen, sie werde voraussichtlich zum 1.1.2002 ausgestellt. Es werde daher ersucht, eine Frist bis 31.1.2005 zu gewähren. Diesem Ersuchen wurde entsprochen, eine diesbezügliche Bescheinigung seitens des Bw. jedoch nicht vorgelegt.

Wie aus dem Akt ersichtlich, wies das Bundessozialamt mit Bescheid vom 2.7.2004 den Antrag auf Zusatzvermerk "gehbehindert" im Behindertenpass ab. Der nunmehrige Bw. brachte dagegen Berufung ein; die entsprechende Berufungserledigung, auf die sich die Fristerstreckung bei der Abgabenbehörde bis 31.1.2005 bezieht, erliegt nicht im Akt bzw. wurde nicht vorgelegt. Es wurde nach Ablauf der Frist nicht um weitere Fristverlängerung ersucht.

Mit Bescheid vom 12.10.1995 des Bundessozialamtes wurde festgestellt, dass der nunmehrige Bw. ab 13.9.1995 gem. §§ 2, 3 und 14 des Behinderteneinstellungsgesetzes dem Kreis der begünstigten Behinderten angehört.

Das Bundessozialamt setzte mit Bescheid vom 14.10.1998 das Ausmaß der Behinderung des nunmehrigen Bw. mit 60 % fest (ab 31.7.1998) – wie o. a.

Aus einer Bestätigung des Gesundheitsamtes des Magistrates L vom 5.12.2000 ist ersichtlich,

dass der nunmehrige Bw. seit 1998 dauernd zu 65 % erwerbsgemindert ist. Welche Behinderungen dem zu Grunde liegen ist aus dieser Bestätigung nicht ersichtlich.

Hinsichtlich der Einkünfte aus gewerblicher Tätigkeit ist aus dem Akteninhalt folgendes ersichtlich: Der nunmehrige Bw. führte sie von 1995 bis 2002 durchgehend aus. Die Summe der Einnahmen betrug 95.100,00 S, die Summe der Ausgaben betrug 114.500,00 S, sodass in Summe über den gesamten Zeitraum ein Verlust von 19.400,00 S entstand. Die Einnahmen wurden systematisch geringer (1995: 13.500,00 S; 1996: 29.600,00 S; 1997: 17.000,00 S; 1998: 11.000,00 S; 1999: 10.000,00 S; 2000: 5.000,00 S; 2001: 7.000,00 S; 2002: 2.000,00 S); an Ausgaben machte er von 1995 bis 1997 nichts geltend, während sie in den folgenden Jahren betrugen: 1998: 19.575,00 S; 1999: 14.886,00 S; 2000: 27.142,00 S; 2001: 35.163,00 S; 2002: 17.734,00 S.

Über die Berufung wurde erwogen:

ad 1A)

Gem. § 3 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. 1996/303 ist für Körperbehinderte, die zur Fortbewegung ein eigenes Kraftfahrzeug benutzen, zur Abgeltung der Mehraufwendungen für besondere Behindertenvorrichtungen und für den Umstand, dass ein Massenbeförderungsmittel aufgrund der Behinderung nicht benützt werden kann, ein Freibetrag von 153,00 € monatlich zu berücksichtigen. Die Körperbehinderung ist durch eine Bescheinigung gem. § 29b der Straßenverkehrsordnung 1960 oder einen Bescheid über die Befreiung von der Kraftfahrzeugsteuer gem. § 2 Abs. 2 des Kraftfahrzeugsteuergesetzes 1952, gem. § 2 Abs. 1 Z 12 des Kraftfahrzeugsteuergesetzes 1992 oder gem. § 4 Abs. 3 Z 9 des Versicherungssteuergesetzes 1953 nachzuweisen.

Wie aus dem Akteninhalt ersichtlich, stellte der Bw. beim Bundessozialamt einen Antrag gem. § 42 Abs. 1 2. Satz Bundesbehindertengesetz auf Eintragung einer Gehbehinderung in den Behindertenpass. Dieser Antrag wurde mit Bescheid vom 2.7.2004 abgewiesen. Der nunmehrige Bw. beantragte bei der Abgabenbehörde einen Terminaufschub bis 31.1.2005 zur Vorlage eines für ihn positiven Bescheides nach einem Rechtsmittelverfahren. Innerhalb der gewährten Frist legte er einen derartigen Bescheid jedoch weder vor noch beantragte er Fristverlängerung. Es ist daher unter Beachtung des § 115 Abs. 2 BAO (wonach den Parteien Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben ist) davon auszugehen, dass eine Gehbehinderung nicht in den Behindertenpass eingetragen wurde und kann daher ein Freibetrag gem. § 3 Abs. 1 der zitierten Verordnung nicht berücksichtigt werden. Es ist dabei auf § 115 Abs. 4 BAO hinzuweisen, wonach die Abgabenbehörde – solange sie nicht entschieden hat – auch die nach Ablauf einer Frist vorgebrachten Angaben über tatsächliche oder rechtliche Verhältnisse zu prüfen und zu würdigen hat: Ein entsprechender für

das gegenständliche Berufungsbegehren sprechender Rechtsmittelbescheid wurde auch nach Ablauf der Frist des 31.1.2005 nicht vorgelegt, weshalb von einem abgabenrechtlich erheblichen Sachverhalt auszugehen war, nach dem eine Gehbehinderung nicht im § 3 der zitierten Verordnung angeführten beschiedenen Umfang vorliegt.

ad 1 B)

Gem. § 35 Abs. 1 EStG 1988 steht dem Steuerpflichtigen ein Freibetrag gem. Abs. 3 zu, wenn er außergewöhnliche Belastungen durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung hat.

Gem. § 35 Abs. 2 leg. cit. bestimmt sich die Höhe des Freibetrages nach dem Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (dem Grad der Behinderung). Die Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) richtet sich in Fällen, in denen Leistungen wegen einer Behinderung erbracht werden, nach der hiefür maßgebenden Einschätzung (Z 1).

Die Tatsache der Behinderung und das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) sind durch eine amtliche Bescheinigung der für diese Feststellung zuständigen Stelle nachzuweisen. Zuständige Stelle ist

- das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen bei Invaliden nach dem Behinderteneinstellungsgesetz.

Es werden noch weitere Stellen angeführt, wie der Landeshauptmann bei Empfängern einer Opferrente, die Sozialversicherungsträger bei Berufskrankheiten oder Berufsunfällen von Arbeitnehmern. Das Gesundheitsamt ist zuständige Stelle in allen übrigen Fällen sowie bei Zusammentreffen von Behinderungen verschiedener Art.

Wie sich aus der im Akt erliegenden Kopie des Bescheides des Bundessozialamtes vom 12.10.1995 ergibt, gehört der Bw. auf Grund der §§ 2, 3 und 14 des Behinderteneinstellungsgesetzes ab 13.9.1995 dem Kreis der begünstigten Behinderten an. Daraus ergibt sich, dass laut § 35 Abs. 2 Z 1 1. Unterstrich leg. cit. durch das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) im berufsgegenständlichen Fall nachzuweisen ist.

Es ist in der Folge der Bescheid des Bundessozialamtes vom 14.10.1998 zu beachten, das ab 31.7.1998 eine Behinderung von 60 % festgesetzt hat.

Die Bestätigung des Gesundheitsamtes des Magistrates L vom 5.12.2000, wonach der Bw. seit 1998 dauernd zu 65 % erwerbsgemindert ist, ist demnach im berufsgegenständlichen Verfahren unbeachtlich, da sich aus der Diktion des § 35 Abs. 2 Z 1 leg. cit. ergibt, dass – wie o. a. – auf Grund der Eigenschaft des Bw. als Invaliden nach dem Behinderteneinstellungsgesetz das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen zuständige Stelle ist, und das Gesundheitsamt nur in allen übrigen Fällen (die nicht in der bezüglichen Norm angeführt sind)

zuständige Stelle ist. Da auch aus der Bescheinigung des Gesundheitsamtes nicht ersichtlich ist, ob bzw. dass sie die Erwerbsminderung wegen Zusammentreffens von Behinderungen verschiedener Art bescheinigte, kann sie auch nicht aus diesem Grund zum Treffen kommen. Es ist in der Folge laut Bescheid des Bundessozialamtes vom 14.10.1998 von einer Behinderung von 60 % ab 31.7.1998 auszugehen, weshalb laut § 34 Abs. 3 leg. cit. in den berufungsgegenständlichen Jahren ein Freibetrag von 294,00 € zu gewähren ist.

ad 2)

Gem. § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Gem. § 1 Abs. 1 der Liebhabereiverordnung, BGBl. 1993/33 liegen Einkünfte vor bei einer Betätigung, die durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn zu erzielen und nicht unter Abs. 2 fällt. Voraussetzung ist, dass die Absicht anhand objektiver Umstände nachvollziehbar ist.

Wie sich aus dem Akteninhalt und dem Berufungsbegehren ergibt, wendete der Bw. nichts gegen die Qualifizierung seiner Tätigkeit beim Hörfunk als Liebhaberei ein. Er brachte lediglich Ausführungen zur Betriebsausgabeneigenschaft diverser Ausgaben vor.

Es geht aus dem Zusammenhang hervor, dass der Bw. offenkundig den Feststellungen der Abgabenbehörde erster Instanz in der Berufungsvorentscheidung zur Liebhaberei nichts entgegenzusetzen hatte, wenn er im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde erster Instanz dazu keine Einwendungen erhob, sondern nur auf die Betriebsausgabeneigenschaften verwies.

Es ergibt sich jedoch aus der Systematik des Einkommensteuergesetzes, dass bei Fehlen einer Einkunftsquelle aufgrund des Vorliegens von Liebhaberei eine Qualifizierung von Aufwendungen als Betriebsausgaben nicht möglich ist: Betriebsausgaben können – wie in § 4 Abs. 4 leg. cit. ausgeführt – nur durch einen Betrieb veranlasst sein. Da jedoch ein Betrieb, der zu Einkünften führt – also eine Einkunftsquelle – im berufungsgegenständlichen Fall nicht vorliegt und der Bw. dies offenkundig auch (mangels diesbezüglicher Einwendungen) eingesehen hat, können auch korrelierende Betriebsausgaben nicht vorliegen.

Es war aus den angeführten Gründen spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 4. April 2005