



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat (Wien) 2

GZ. RV/1114-W/05

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Günther Geringer, Wirtschaftstreuhänder, 1040 Wien, Klagbaumgasse 8, vom 24. September 2000 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 2. und 20. Bezirk vom 24. August 2000 betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 1998 entschieden:

Der Berufung betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 1998 wird Statt gegeben.

Der Bescheid betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 1998 wird abgeändert.

Der Berufung betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1998 wird teilweise Statt gegeben.

Der Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1998 wird abgeändert.

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

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) erzielte im streitgegenständlichen Jahr (1998) Einkünfte aus Gewerbebetrieb im Rahmen einer Finanzberatung, Einkünfte aus nicht selbständiger Tätigkeit und vorerst strittige Einkünfte aus selbständiger Arbeit als Programmautor.

Infolge Nichtabgabe der Steuererklärungen wurde der Bw. seitens des Finanzamtes geschätzt.

Mit rechtzeitig eingebrachter **Berufung** gegen die Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 1998 legte der Bw. die Abgabenerklärungen vor und beantragte die erklärungskonforme Veranlagung. Den Erklärungen waren diverse Steuerbeilagen und eine Bestätigung vom 16. April 1999 eines praktischen Arztes beigelegt. Laut dieser Bestätigung stehe die Ehefrau des Bw. in seiner ärztlichen Behandlung, da sie an einem Bandscheibenvorfall der Lendenwirbelsäule leide. Diese Erkrankung sei mit sehr starken Schmerzen verbunden. Der Ehefrau des Bw. sei es daher unmöglich schwer zu heben, tragen oder arbeiten (Hausarbeiten).

Im Zuge eines **Ergänzungsersuchens** seitens der Amtspartei wurde der Bw. ersucht, seine Gewinnerzielungsabsicht betreffend die Einkünfte aus selbständiger Arbeit (Programmautor) nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen und darzustellen, ob und wann mit der Erzielung eines Gesamtgewinnes zu rechnen sei.

In **Beantwortung dieses Ergänzungsersuchens** teilte dieser mit, dass er erstmalig im Jahr 2000 aus der Realisierung der Multimediaprojekten Einnahmen in Höhe von S 9.000,00 netto erziele und der vorläufige Gewinn aus dieser Einkunftsquelle S 17.144,62 betrage.

Mit **Berufungsvorentscheidung** betreffend die Umsatzsteuer für das Jahr 1998 anerkannte das Finanzamt zur Gänze die laut Erklärung beantragten Vorsteuern. Hinsichtlich der Einkommensteuer für das Jahr 1998 wurden die negativen Einkünfte betreffend die selbständige Arbeit als Programmautor nicht angesetzt und die Aufwendungen für den Kindergarten wegen Krankheit der Ehefrau des Bw. als außergewöhnliche Belastung nicht berücksichtigt. Begründend führte die Amtspartei aus, dass der Bw. Angestellter der A.AG sei und als Finanzdienstleiter Einkünfte aus Gewerbebetrieb erziele. Aus einer weiteren Nebentätigkeit als Programmautor habe er in den Jahren 1998 und 1999 Ausgaben jeweils in Höhe von S 69.580,82 als Verluste aus selbständiger Tätigkeit geltend gemacht. Die über Ergänzungsersuchen bekannt gegebenen Einnahmen aus dieser Tätigkeit seien nicht geeignet, das Vorliegen einer Gewinnerzielungsabsicht und das Erreichen eines Gesamtüberschusses nachzuweisen. Die aus dieser Tätigkeit resultierenden Verluste und Vorsteuerbeträge seien daher steuerlich nicht zu berücksichtigen (§ 1 Abs. 2 LiebVVO).

Die Kosten für die Beaufsichtigung eines Kindes im Kindergarten seien der typische Fall einer „gewöhnlichen“ Belastung, die den Steuerpflichtigen mit Vorschulkindern erwachsen würden.

Im rechtzeitig eingebrachten **Vorlageantrag** betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 1998 verwies der Bw. auf das eingebrachte Rechtsmittel gegen den Einkommensteuerbescheid für die Jahr 1998 und vermeinte, dass die Annahme eines Voluptuarbetriebes ungerechtfertigt erscheine.

Betreffend Einkommensteuer 1998 führte der Bw. aus, dass der Hinweis betreffend den im Jahr 2000 vorliegenden Überschuss deutlich die Gewinnerzielungsabsicht zeige. Der zitierten Verordnung sei kein Hinweis auf einen innerhalb eines dreijährigen Zeitraums zu erzielenden Gesamtüberschuss zu entnehmen.

Unverständlich bleibe die mangelnde Berücksichtigung des Alleinverdienerabsetzbetrages zumal auch eine entsprechende Begründung fehle.

Als völlig unzutreffend erweise sich die Begründung hinsichtlich der beantragten außergewöhnlich Belastung, wonach das krankheitsbedingte Unvermögen der Ehefrau des Bw. zur Beaufsichtigung des Kindes typisch wäre. Diese Ansicht stehe mit der einschlägigen Judikatur des VwGH im Widerspruch. Der Ehefrau des Bw. sei es aufgrund ihrer Erkrankung nicht möglich gewesen, während der Berufstätigkeit des Bw. das Kind zu beaufsichtigen, weshalb in dieser Zeit eine gesonderte Beaufsichtigung erforderlich gewesen sei.

Das Finanzamt habe festgestellt, dass der Bw. neben Einkünften aus nicht selbständiger Arbeit und Einkünften aus Gewerbebetrieb in den Jahren 1998 und 1999 eine Tätigkeit als Programmautor ausgeübt habe. Aus dieser Tätigkeit habe der Bw. zwar einen Gesamtverlust in Höhe von S 140.000,00 erklärt, diesen Ausgaben stünden jedoch schon im Jahr 2000 Einnahmen in Höhe von S 20.000,00 gegenüber.

Das **Finanzamt ersuchte in der Folge** um Beschreibung der selbständigen Tätigkeit; um Bekanntgabe des Ausmaßes jener Zeit, die neben der nicht selbständigen Arbeit zur Ausübung der selbständigen Tätigkeit verwendet werde; um Erläuterung des Missverhältnisses zwischen Einnahmen und Ausgaben; um Darstellung der allfällig ergriffenen oder geplanten Maßnahmen zu Verbesserung der Ertragslage; um Aufgliederung der in den Jahren 1998 und 2000 bekannt gegebenen Einnahmen (Auftraggeber, Zweck); um Vorlage einer Prognoserechnung.

Mit **Antwortmail vom 2. Feber 2004** führte der Bw aus, dass er mit der Multimediaproduktion im Herbst 1997 begonnen habe. Zu diesem Zeitpunkt sei er nicht unselbständig beschäftigt gewesen. Seine Tätigkeit umfasse die Konzeption von CD-Roms, das Lektorat von Texten, die Programmierung, das Design und den Abschluss von Vertriebsvereinbarungen. Im Vordergrund seien die Programmierung und die Textbearbeitung gestanden, die Multimediaproduktion sei in Zusammenhang mit der Fa.B, einem Unternehmen im Hard- und Softwarebereich, erfolgt.

Seit 1997 seien namentlich genannte CD-Roms produziert worden.

In den Jahren 1997 bis 1998 habe der Zeitaufwand ca. 5 bis 6 Stunden täglich betragen und bis 2001 schließlich 3 bis 4 Stunden täglich.

Mit der Fa.B sei vereinbart worden, dass ein Honorar erst nach Erreichen der Gewinnzone auszubezahlen sei, sodass am Anfang der Tätigkeit keine Einnahmen vorgelegen seien. Das Geschäft mit CD-Roms sei ein Verlagsgeschäft, bei dem anfänglich hohe Investitionen über viele Jahre verteilte Einnahmen gegenüber stünden. Bis eine CD-Rom in den Handel gelange, seien erst die Entwicklung, Rechte und Vervielfältigung zu bezahlen, wobei der „Break-even-point“ nach etwa 3 Jahren erreicht würde. Einnahmen aus den ersten Projekten würden wieder in neue Projekte investiert, sodass sich das Erreichen der Gewinnzone weiter verschoben habe.

Das Missverhältnis zwischen Einnahmen und Ausgaben reduziere sich insofern, da nicht alle Ausgaben der Jahre 1998 und 1999 dieser Tätigkeit, sondern teilweise allgemeiner Natur und nicht mehr der Multimediaproduktion zuzuordnen seien.

Derzeit seien keine Projekte in Arbeit und die bereits hergestellten CD-Roms über den Buch- und Softwaregroßhandel verkauft. Den derzeitigen Einnahmen stünden keine Ausgaben mehr gegenüber.

Im Jahre 2000 würden die Einnahmen S 19.000,00 und im Jahr 2001 S 80.000,00 betragen. Für das Jahr 2002 rechne der Bw. mit Einnahmen in Höhe von € 3.500,00. Sämtliche Einnahmen würden von der Fa.B stammen und seien für die Programmierung, das Design (etc.) der CD-Roms bezahlt worden.

Hinsichtlich des Jahres 1999 gelangte die Amtspartei schließlich zur Ansicht, dass die Einkünfte aus selbständiger Arbeit als Programmautor keine Liebhabereieinkünfte darstellen würden. Hinsichtlich des Jahres 1998 **legte** die Amtspartei die **Berufungen** dem Unabhängigen Finanzsenat (UFS) **vor**, beantragte hinsichtlich der Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit die Stattgabe und hinsichtlich der außergewöhnlichen Belastung die Abweisung der Berufung.

Über die Berufung wurde erwogen:

Umsatzsteuer 1998

Auf Grund des vorliegenden Sachverhaltes gelangt auch der UFS zur Ansicht, dass die Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit des Bw. als Programmautor keine Liebhabereieinkünfte im Sinne der Liebhabereiverordnung darstellen, sodass die beantragten Vorsteuern – wie bereits in der Berufungsvorentscheidung – zum Ansatz gelangen.

Einkommensteuer 1998

In Anbetracht der Anerkennung der Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit als steuerlich beachtliche Einkunftsquelle ist der daraus erzielte Verlust in Höhe von S 69.581,00 anzusetzen.

Hinsichtlich der außergewöhnlichen Belastung gilt Folgendes:

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss mehrere Voraussetzungen erfüllen:

Sie muss außergewöhnlich sein;

sie muss zwangsläufig erwachsen;

sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.

Das Merkmal der Außergewöhnlichkeit ist anhand objektiver Kriterien zu prüfen.

Außergewöhnlich sind Aufwendungen insofern als sie höher sind als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommens- und Vermögensverhältnisse erwachsen.

Der Bw. begehrt die Anerkennung der Kindergartenkosten als außergewöhnliche Belastung, da seine Ehefrau erkrankt sei. Wegen ihrer Erkrankung habe sie das Kind nicht beaufsichtigen können, sodass eine gesonderte Beaufsichtigung erforderlich gewesen sei. Als Nachweis, dass die Ehefrau des Bw. erkrankt sei, wurde eine Bestätigung eines praktischen Arztes vorgelegt. Wenn nun der Bw. die Erkrankung seiner Ehefrau und damit eine Zwangsläufigkeit der Kindergartenkosten durch die ärztliche Bestätigung nachzuweisen gedenkt, ist darauf hinzuweisen, dass seine Ehefrau laut dieser Bestätigung erst mit April 1999 einen Bandscheibenvorfall erlitten hat. Unterlagen oder Beweismittel, die bereits auf eine Erkrankung der Ehefrau des Bw. im Jahr 1998 schließen lassen, liegen keine vor. Da jedoch im vorliegenden Berufungsfall die Umstände maßgebend sind, die im Jahr 1998 vorlagen, erübrigt sich jedes weitere Eingehen betreffend Kindergartenkosten als außergewöhnliche Belastung. In diesem Punkt ist jedenfalls der Berufung kein Erfolg beschieden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 4 Berechnungsblätter

Wien, am 12. Jänner 2010