



GZ. RV/0592-W/02

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes Melk betreffend Umsatz- sowie Einkommensteuer 1996 und 1997 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist Sozialwissenschaftler und erzielt als Lehrbeauftragter einer Universität sowie aus Werkverträgen mit einem Museum Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit.

Im Oktober 1996 erlangte der Bw. die Gewerbeberechtigung für das Handelsgewerbe gemäß § 124 Z. 11 GewO 1994 – eingeschränkt auf den Kleinhandel mit Lebensmittel – und eröffnete

im November 1996 unter der Firmenbezeichnung "Wein & Gesang" einen Kleinhandel mit Wein. Den Gewinn dieser Tätigkeit ermittelte der Bw. nach der Nettomethode gemäß § 4 Abs. 3 EStG.

Mit Abgabe der Steuererklärungen 1996 und 1997 beantragte der Bw. einerseits die aus dieser Tätigkeit resultierenden Vorsteuern (ÖS 19.871,-- und ÖS 22.185,60) andererseits die ermittelten Verluste (ÖS 103.633,20 und ÖS 198.636,90) bei der Festsetzung der Einkommen- und Umsatzsteuer zu berücksichtigen.

Nachdem der Bw. die Gewerbeberechtigung erlangte, begann der Bw. seine Tätigkeit am 1. März 1997 (Ruhendmeldung bis 28. Februar, ESt-Akt 1997, AS 1) und meldete seine Tätigkeit ab dem 1. Oktober 1997 wiederum ruhend. Im Jahr 1998 übte der Bw. seine Tätigkeit vom 1. April bis zum 1. Oktober aus (Wiederbetriebsmeldung vom 25. März 1998 sowie Ruhendmeldung vom 10. September 1998, ESt-Akt 1998, AS 3, 4).

Die Entwicklung der Vorsteuern bzw. der Verluste für die Betriebsjahre 1996 bis 1998 stellen sich folgendermaßen dar (Beilagen zu den jeweiligen Abgabenerklärungen):

		<b>1996</b>		<b>1997</b>		<b>1998</b>
<b>Einnahmen</b>		0,00		36.717,50		26.047,70
Eigenverbrauch		---		---		12.700,70
Übernahme in Privatevermögen		---		---		9.663,00
<b>Ausgaben</b>	<b>VSt</b>	<b>netto</b>	<b>VSt</b>	<b>netto</b>	<b>VSt</b>	<b>netto</b>
Sozialversicherung		---		22.161,30		20.492,60
Bürobedarf	15,00	74,00	26,30	131,50	146,80	734,00
Post, Porti		---		3.940,10		679,00
Fahrspesen		9.266,20		29.358,10		17.502,80
Mitgliedsbeiträge		---		---		1.350,00
Diäten (Inland)	480,00	4.800,00	952,40	9.254,60		
Diäten (Ausland)		---		30.000,00		
Gebühren		3.100,00		850,00		
Telefonanlage		---	946,00	4.730,00		
Telefongebühren		---	758,60	3.793,00	655,60	3.278,00
Getränkesteuer		---		2.189,00		2.570,20
Verkostungsutensilien	2.342,00	11.887,00	818,90	5.052,10	154,10	1.429,30

Weineinkauf	708,00	5.902,00	4.672,50	33.788,20	3.778,70	26.490,90
Parkplatz-AfA	3.896,00	974,00		1.948,00		1.948,00
Parkplatz-IFB		1.753,00		---		---
Gestaltung Verkostraum		---	894,10	4.470,60	1.490,10	7.453,00
Einreichplan	127,50	7.637,50		---		
Werbung	1.063,50	19.618,50	6.364,00	37.281,90	586,40	9.932,30
Fortbildung	4.381,00	26.739,00		23.372,00	90,90	909,10
Keyboard-AfA	5.533,00	2.767,00		5.535,00		5.535,00
Keyboard-IFB		2.490,00		---		---
Musikträgerherstellung	1.325,00	6.625,00	1.563,80	7.819,00		
Steuerberatung		---	1.936,00	9.680,00		
USt für WIFI-Beratung	---		3.280,00			
Summe Ausgaben		-103.633,20		-235.354,40		-100.304,20
<b>Summe Vorsteuern</b>	<b>19.871,00</b>		<b>22.185,60</b>		<b>6.902,60</b>	
<b>Verlust</b>		<b>-103.633,20</b>		<b>-198.636,90</b>		<b>-51.892,80</b>

Aus der vom Bw. vorgelegten Aufstellung betreffend die Jahre 1997 und 1998 (ESt-Akt 1997, AS 8, 9) ergibt sich nachstehendes Bild chronologisch abgehaltener Veranstaltungen und Einnahmen:

1997	Kunde	Betrag (brutto)	Anmerkung
26.4.	S.	1.000,00	Verkauf von 10 MC
26.4.		1.000,00	Eröffnung, Verkauf von 10 MC
26.4.		3.900,00	Eröffnung, Verkostung
26.4.		1.520,00	Eröffnung, Verkostung
13.6.	M.	2.800,00	Verkostung
20.6.	Sch.	960,00	Verkostung
12.8.	C.	920,00	k.A.
16.8.	E.	160,00	k.A.
20.8.	P.	1.770,00	k.A.
1.9.	C.	2.240,00	k.A.
9.9.	C.	3.672,00	k.A.
27.9	B.	3.570,00	k.A.

27.9.	R.	4.080,00	k.A.
4.10	Z.	3.600,00	Verkostung
29.10	Bl.	1.350,00	Verkostung
8.11.	V.	1.350,00	Veranstaltung
27.11.		1.050,00	Veranstaltung in S.
10.12.		1.200,00	Veranstaltung in S.
31.12.	Sch.	3.000,00	Veranstaltung
		4.920,00	Nachtrag Z.
<b>1998</b>			
13.4.	C.	2.160,00	k.A.
13.4.	S.	1.080,00	k.A.
unleserlich	ST.	1.080,00	k.A.
unleserlich	R.	1.080,00	k.A.
1.5.		2.920,00	Eröffnung
5.5.	Sch.	750,00	k.A.
5.5.		4.320,00	Schlcherabend
13.5.	SP.	1.080,00	Verkostung
13.5.		1.140,00	Verkauf
12.6.	M.	1.000,00	k.A.
19.6.	G.	320,00	k.A.
30.7.		1.000,00	Kochstammtisch
30.7.		330,00	Verkauf

Im Zuge einer Erhebung des Finanzamtes (Antrittsbesuch) am 29. Juli 1998 – anlässlich der Betriebseröffnung – beantragte der Bw., seine Umsätze nach den allgemeinen Bestimmungen des Umsatzsteuergesetzes 1994 zu versteuern (Verzicht auf die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994) und hielt das Erhebungsorgan im Wesentlichen niederschriftlich fest:

Sinn und Zweck der Tätigkeit des Bw. sei es, seinen Kunden vor allem die Weinkultur näher zu bringen. Dazu verwende der Bw. in seinem Einfamilienhaus einen 25 m<sup>2</sup> großen Raum zur Verkostung und Präsentation der angebotenen Weine. Dieser Raum biete etwa 20 Personen Platz. Veranstaltungen würden ab 7 teilnehmenden Personen durchgeführt. Als Zielgruppe habe der Bw. Touristen und Private im Auge, auch Menschen, die sich privat zusammenfinden, wie z.B. Vereine und auch Pensionisten. Einen Kundenstock im eigentlichen Sinne könne der Bw. nicht aufweisen.

Im Haus lagern ca. 150 Flaschen Weiß- und 150 Flaschen Rotweine, die von 10 verschiedenen Weinlieferanten bezogen werden. Einen Produktkatalog der angebotenen Weine gebe es nicht. Der Weinverkauf finde im Anschluss an die Informations- und Weinverkostungsveranstaltung statt. Das Hauptaugenmerk liege jedoch auf der Informationsveranstaltung und nicht im Weinverkauf.

Schon im Jahr 1984 und 1985 habe der Bw. Seminare (Einführung in die Weinkultur) am BFI bzw. an der Weinfachschule Krems absolviert. 1996 besuchte der Bw. auch die Weinakademie in Rust.

Um seine musikalische Weiterbildung zu fördern – der Bw. maturierte in Musik und ist Musikliebhaber – besuchte der Bw. 2 Rockmusikkurse in Liverpool, da er auch Musikkassetten mit Eigenkompositionen produziere.

Da sich der Geschäftsgang nicht so entwickelt habe wie geplant, bestehe die Absicht mit Ende September 1998 die Tätigkeit des Weinkleinhandels einzustellen bzw. die Firma ruhend zu stellen. Bestehende Kundengruppen für die Einführung in die österreichische Weinkultur mit Kostproben beabsichtige der Bw. weiterhin zu betreuen. Diese erzielten Einnahmen würden dann bei der freiberuflichen Lektorentätigkeit (Lehrveranstaltung an der Universität) des Bw. mitversteuert werden; Weine sollten somit nicht mehr verkauft werden.

Mit Vorhalt vom 12. August 1998 benachrichtigte das Finanzamt den Bw. von der Ansicht, wonach die ausgeübte Tätigkeit als Voluptuartätigkeit (Liebhaberei) zu beurteilen sei. Bei der Bewirtschaftung von Luxuswirtschaftsgütern sei Liebhaberei dann anzunehmen, wenn die Betätigung lediglich in kleinem Umfang betrieben werde. Sollte die Liebhabereivermutung nicht widerlegbar sein, liege Liebhaberei auch im umsatzsteuerlichen Sinne vor.

Mit Schreiben vom 13. November 1998 führte der Bw. replizierend aus:

Nachstehende Argumente beruhen auf den Richtlinien zur Liebhabereibeurteilung (RLR 1997, Erlass vom 23. Dezember 1997). § 1 Abs. 1 besage, dass eine auf Dauer objektiv erkennbare Gewinn-(Überschusserzielungs-)absicht erkennbar sein müsse (Annahme einer Einkunftsquelle). Als Beispiel für eine Liebhabereitätigkeit werde dabei "das in Kaufnehmen ständiger Verluste aus einem Forstbetrieb mit der damit verbundenen Eigenjagd" angeführt.

Bereits 1996 habe der Bw. den Plan gefasst, einen Betrieb für die Vermittlung von Grundwissen über den österreichischen Wein auf vergnügliche Weise (z.B. mit Musikunterhaltung) zu gründen. Damals seien auch die ersten Investitionen getätigt worden (Busparkplatz, Errichtung bzw. Einrichtung des Verkostungsraumes). Bis zur Eröffnung am 24. April 1997 habe der Bw. fast sämtliche Ersparnisse in seinen Betrieb investiert.

Ab Ende Februar 1997 – Enden der bisherigen Werkverträge der Lektoren- und Referententätigkeit – habe der Bw. auch keine andere Einkunftsquelle gehabt, sodass ein vitales und ökonomisches Interesse des Bw. an Gewinnen aus dieser Tätigkeit bestanden habe.

Trotz hoher Werbeausgaben (wie z.B. Werbeaussendungen an alle österreichischen Autobus- und Reiseunternehmen, Einschaltungen in lokalen Zeitungen, Auflegen von Földern in Gastwirtschaften der Umgebung) sei der wirtschaftliche Erfolg weit hinter den Erwartungen zurückgeblieben.

Ende des Sommers 1998 habe der Bw. seine Werbestrategie insofern geändert, als infolge der Mundpropaganda nun vermehrt der persönliche Kontakt zu Banken, Personalabteilungen von Firmen, Vereinen, etc. im Vordergrund gestanden sei. Weiters beteilige sich der Bw. an einem Projektplaner für Busgruppen, Ausflüge und Exkursionen von Gruppen, Vereinen sowie Betrieben des Tourismusverbandes "M. Alpenvorland".

Für heuer plane der Bw. noch die Herstellung einer professionellen CD mit Eigenkompositionen, welche bisher nur mit mäßigem Erfolg als MC verkauft worden sei. Auch denke der Bw. an die Produktion einer LP, deren aufgeklapptes Cover als Familienwürfelspiel mit dem Titel "LIFE" verwendet werden könne. Diese Produkte sollen bei den Veranstaltungen des Bw., aber auch bei Fachjournalisten und Musikagenturen beworben werden.

Weiters sei Organisieren von eigenen Veranstaltungen außerhalb des Betriebsstandortes beabsichtigt, vor allem in Fremdenverkehrsorten, in denen Touristen angesprochen werden sollen.

Die Wirtschaftsjahre 1997 und 1998 würden als "Lehrjahre" betrachtet, in denen mangels Erfahrung etliche Fehlinvestitionen getätigt wurden. Für das Jahr 1999 rechne der Bw. mit Überschüssen aus denen er seinen Lebensunterhalt bestreiten könne, da keine größeren Investitionen getätigt werden müssen.

*"Der § 2 Abs. 2 (Anlaufzeitraum) sagt, dass bei Beginn einer Betätigung im Sinne des § 1 Abs. 1 die in den ersten 3 Kalenderjahren anfallenden Verluste steuerlich anzuerkennen sind, und die Kriterien des § 2 Abs. 1 Z 1-6 nicht relevant sind. Da ich immer noch überzeugt bin, dass meine Geschäftsidee objektiv ertragsfähig ist (und bei guter Eigendynamik, höherem Bekanntheitsgrad sogar ein großer Erfolg werden kann) und ich außerdem auf die Einnahmen daraus vital angewiesen bin"* ersuche der Bw., diese Argumente bei der Beurteilung seiner Tätigkeit zu berücksichtigen.

Mit Bescheiden vom 25. Februar 1999 setzte das Finanzamt die Umsatz- und Einkommensteuer für 1996 und 1997 fest und beurteilte dabei die Tätigkeit des Bw. als eine gemäß dem § 1 Abs. 2 L-VO einkommen- sowie umsatzsteuerlich unbeachtliche Einkunftsquelle.

Mit Schriftsatz vom 25. März 1999 er hob der (damalige) steuerliche Vertreter des Bw. Berufung und führte begründend aus:

Die vom Bw. ausgeübte gewerbliche Tätigkeit sei ausschließlich zur Erzielung von Einkünften begonnen worden. Dies werde dadurch untermauert, dass der Bw. auf den Bezug des Arbeitslosengeldes freiwillig verzichtet habe, damit er der gewerblichen Tätigkeit nachgehen könne. Diese Tätigkeit habe 1 Jahr lang die einzige Einkunftsquelle des Bw. dargestellt. Auch hätten die Einkünfte, die aus dieser Tätigkeit erzielt wurden, nicht dazu gedient andere positive Einkunftsquellen auszugleichen. Ein derartiger Ausgleich er gebe sich lediglich für das Jahr 1996. Alleine daraus lasse sich schon die Gewinnerzielungsabsicht ablesen.

Gleichfalls sei aus der Vorhaltsbeantwortung vom 13. November 1998 ersichtlich, dass es sich bei den getätigten Investitionen um die "ehrlichen Gewinnabsichten" eines Unternehmers handle. Ebenfalls deuten die verschiedenen Marketingmaßnahmen auf das redliche Bemühen des Bw. hin, Gewinne zu erwirtschaften. Ergänzend werde in diesem Zusammenhang auf die Niederschrift vom 27. Juli 1998 und die Vorhaltsbeantwortung vom 13. November 1998 hingewiesen.

Die Tatbestandsvoraussetzungen für das Vorliegen von Einkünften hätte sich nach dem tatsächlichen wirtschaftlichen Gesamterfolg zu richten. Treten hierbei unvorhergesehene Schwierigkeiten auf, so könne aus diesen nicht das gesamte Vorhaben als Liebhaberei qualifiziert werden. Die steuerliche Anerkennung der Verluste der ersten drei Jahre bleibe auch dann aufrecht, wenn sich nach dem Anlaufzeitraum er gebe, dass sich aufgrund der sehr schwierigen wirtschaftlichen Gegebenheiten und vielleicht auch aufgrund von wirtschaftlichen Fehleinschätzungen daraus keine Einkunftsquelle er gebe. Gerechtfertigt sei es, aufgrund der Umstände des Einzelfalles für den Anlaufzeitraum eine Einkunftsquelle anzunehmen.

Werfe eine gewerbliche Tätigkeit im Anlaufzeitraum von drei Jahren nur Verluste ab, so wäre die Einkunftsquelleneigenschaft für die folgenden Jahre zu überprüfen.

*"Stellt sich aufgrund dieser weiteren Jahre heraus, dass es keine positiven Einkünfte gibt, weil die angebotenen Leistungen vom Markt nicht akzeptiert werden, so liegt erst mit Beginn dieses Zeitraumes (nach diesen drei Jahren) eine eventuelle Betriebsaufgabe vor. Erst ab diesem Zeitraum kann dann eine Liebhaberei unterstellt werden."*

Erst nach dem erfolglosen Versuch eine gewerbliche Tätigkeit mit Gewinnerzielungsabsicht zu führen, könne erst nach einem angemessenen Zeitraum – in der Literatur werde von vier Jahren nach dem Anlaufzeitraum ausgegangen – beurteilt werden.

Der Bw. beantrage die Beurteilung nach den genannten Kriterien, ob Liebhaberei vorliege, vorzunehmen und der Berufung statzugeben.

Ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung legte das Finanzamt die Berufung der Abgabenbehörde II. Instanz – nunmehr unabhängiger Finanzsenat – zur Entscheidung vor.

Mit Abgabe der Steuererklärungen für die Jahre 1998 und 1999 am 31. Mai 2000 beantragte der Bw. einerseits die Vorsteuern aus den betrieblichen Aufwendungen in Höhe von ÖS 6.902,60 und 2.579,20, andererseits die erwirtschafteten Verluste in Höhe von ÖS 51.892,80 und 8.987,-- bei der Einkommensermittlung zu berücksichtigen.

Zugleich führte der Bw. aus, "da trotz weiterer Werbung mein Angebot 'kommentierte Weinverkostungen in vergnüglichen Rahmen' weiter auf zu geringe Nachfrage gestoßen ist und auch Kooperationsgespräche ... letztendlich ergebnislos blieben, musste ich meine diesbezügliche Firmentätigkeit endgültig einstellen. ... Neben meinen Forschungs- und Lehraufträgen an der Universität konzentriere ich mich seither auf die Vermarktung meiner Musik und arbeite derzeit an der Produktion einer CD, die spätestens für das Weihnachtsgeschäft fertig sein wird."

Mit Umsatz- und Einkommensteuerbescheid 1998 und 1999 vom 10. Oktober 2002 blieb das Finanzamt bei der Beurteilung der Tätigkeit des Bw. als eine gemäß § 1 Abs. 2 L-VO, setzte die Umsatzsteuer in Höhe von € 378,65 und € 43,60 ohne Berücksichtigung der beantragten Vorsteuern fest, ließ bei der Ermittlung des Einkommens die Verluste aus dieser Tätigkeit unberücksichtigt und setzte die Einkommensteuer in Höhe von € - 43,09 und € -44,98 (Abgabengutschrift) fest. Bei der Ermittlung der Einkommensteuer 1999 berücksichtigte das Finanzamt den Bezug des Arbeitslosengeldes (140 Tage, vom 1. April – 18. August) und der Notstandshilfe (43 Tage, vom 19. August – 30. September).

Diese Umsatz- und Einkommensteuerbescheide erwuchsen in Rechtskraft.

Anlässlich eines am 12. November 2003 abgehaltenen Erörterungstermines gemäß § 279 Abs. 3 BAO gab der Bw. zum Sachverhalt befragt an:

Ende 1995 Anfang 1996 war der Bw. bereits überzeugt eine Firma zu gründen zu wollen. Ziel dieses Betriebes sei gewesen, Kunden Wissen über Wein im allgemeinen zu vermitteln, wobei das Verkosten der Weine als Mittel zum Zweck gedacht gewesen sei. Als Hauptgeschäftszeit wäre April bis Oktober geplant gewesen. Bevor der Kunde Wein irgendwo kaufen sollte, war

diese Informationsveranstaltung dazu gedacht Informationen zu gewinnen. Als Zielgruppe des Betriebes und des Angebots hatte der Bw. vor allem Touristen (Sommergäste der Region) im Auge. Im Anschluss an diese Informationsveranstaltungen konnten die Teilnehmer auch Flaschenweine erwerben. Der Weinhandel sei als solches gar nicht geplant gewesen, daher wären auch eher geringe Mengen an Bouteillen verkauft worden.

Die Motivation für diese Tätigkeit entspringe sicher auch der privaten Neigung, da der Bw. bereits einen BFI-Kurs über Wein absolviert hatte.

Die Vorbereitungen für die Tätigkeit hätten bereits im Herbst 1996 begonnen und einige Investitionen (z.B. Busparkplatz, Innen- und Ausstattung des Degustationsraumes) seien erforderlich gewesen. An ca. 1000 Autobusunternehmen und Reisebüros in Österreich sowie in Bayern habe der Bw. Unterlagen (Beilage ESt-Akt AS 16) mit seinem Angebot versendet. Auch Werbefolder vom Unternehmen des Bw. wären in Pensionen, Hotels und Gastwirtschaften aufgelegen.

Zum damaligen Zeitpunkt habe es in der näheren Umgebung keine Betriebe gegeben, welche ein ähnliches Produkt (Seminare, Informationsveranstaltungen im vergnüglichen Rahmen – Weinlektortätigkeit im weitesten Sinne) angeboten hätten. Erst später seien andere Unternehmen hinzugekommen (allerdings Vinotheken). Die Idee dieses Angebot im Rahmen einer Vinothek anzubieten habe der Bw. nicht gehabt. Auch sei keine betriebswirtschaftliche Bedarfserhebung im klassischen Sinn durchgeführt worden, da der Bw. zu diesem Zeitpunkt von der Geschäftsidee vollkommen überzeugt gewesen sei.

Weitere berufliche Tätigkeiten – bis auf einen Auftrag in der Universität – habe der Bw. nicht entfaltet.

Einnahmen hätten erst mit der Eröffnung im April 1997 zu fließen begonnen. Nach der erfolgreichen Eröffnungsfeier (Gäste erschienen aufgrund der vom Bw. in der Umgebung affichierten Plakate, Beilage 2) habe das Interesse an dem Angebot dennoch rasch nachgelassen.

Unter der Annahme, dass aufgrund der getätigten Werbung die Busunternehmen anrufen würden, um Termine zu buchen, was in viel zu geringem Ausmaß geschah, sei der Bw. später (Herbst 1997) dazu übergegangen mit Gastwirtschaften der näheren Umgebung zusammenzuarbeiten.

Dennoch habe sich das Geschäft nicht entwickelt. Aus heutiger Sicht wäre der Geschäftsstandort der größte Nachteil gewesen.

Im Geschäftsjahr 1998 habe der Bw. auch begonnen fixe Öffnungszeiten vorzusehen (Beilage 3), welche im Geschäftsjahr 1997 nicht vorhanden gewesen sind, um auch für weniger Besucher derartige Veranstaltungen abzuhalten.

Hinsichtlich der Fortbildungskosten 1996 und 1997 sei festzuhalten, dass diese Aufwände im Jahr 1996 die "Weinakademie" und im Jahr 1997 unter anderem Musikkurse (Gesangskurs) in Liverpool betreffen. Die "Weinakademie" sei im Lehrabschluss (Weinlektor) primär für selbständige Tätige von Bedeutung (z.B. für Vinotheken). Ungefähr  $\frac{3}{4}$  dieses Lehrganges habe der Bw. absolviert.

Gleichfalls habe Musik für den Betrieb des Bw. eine essentielle Bedeutung, doch auch in diesem Fall liege die Ursache im musikalischen Vorleben des Bw. Zweifelsfrei habe er auch in Liverpool Sachen gelernt, die nicht unbedingt für seinen Betrieb verwenden konnte. Dieses Musikangebot hätten die Gäste auch weniger in Anspruch angenommen.

Hinsichtlich der Frage, ob denn ca. 60 Personen (Buspassagiere) vom Bw. "programmgemäß Weinverköstigt" werden könnten, sei zu sagen, dass für diesen Fall ein in der Nähe gelegener Gastwirt einen Raum zur Verfügung stellte. Miete habe der Bw. nicht zu zahlen gehabt, da einerseits der Saal sowieso frei war, andererseits der Wirt über den Speisenverkauf den gewünschten Umsatz erzielt habe.

Zweimal habe der Bw. versucht, das Konzept zu ändern:

Das erste Mal im Frühjahr 1998 im Zuge der "zweiten Eröffnung" im Mai (fixe Öffnungszeiten, persönliche Werbemaßnahmen und Ansprache an Betriebe und Vereine).

Das zweite Mal im Verlauf des Jahres 1998; obwohl Gespräche mit dem Obmann des Weinbauvereines "Kremser Wein" weit gediehen waren (Präsentation von Kremser Weinen an der Schiffsanlegestelle), sei diese Kooperation aufgrund rechtlicher Komplikationen nicht zustande gekommen. Gleichfalls habe es Gespräche mit Obmann des Weinbauvereines "Regio Tragisana" gegeben (Präsentation von Weinen dieser Weinregion), welche ebenfalls nicht weiter realisiert werden konnten.

Im Zuge der Betriebsaufgabe habe der Bw. ca. 150 – 200 Flaschen Wein ins Privatvermögen übernommen.

Festzuhalten sei, dass diese ausgeübte Tätigkeit von Anfang an als gewinnbringende konzipiert gewesen sei. Die Gewinnabsicht sei eindeutig vorhanden gewesen und auch Maßnahmen gegen die schlechte Ertragslage wären ergriffen worden. Dennoch hätten diese nichts gefruchtet.

In Zukunft beabsichtige der Bw., die Grundidee dieser Tätigkeit (Weinlektorat) in Zusammenarbeit mit der Gastronomie Österreich vor allem auch in den Tourismusgebieten anzubieten.

Mit Schreiben vom 12. Dezember 2003 übermittelte der Bw. eine Ablichtung des zum Einreichen fertigen Anbauplanes vom Dezember 1996, der bei entsprechender Umsetzung ausreichenden Platz für Gäste eines großen Autobusses geboten hätte. "*Erwähnen möchte ich, dass ich anlässlich einer Musikschulung in Liverpool große Auftrittserfolge hatte und mich mit dem Gedanken befasse, wiederum einige Zeit im Ausland meine eigenen Lieder aufzuführen. Sollte mir dabei der Durchbruch gelingen wäre im Falle der Ablehnung meines Einspruches mein noch vorhandenes patriotisches Gefühl hinsichtlich Finanzwohnsitz nachvollziehbar sehr begrenzt*".

### **Über die Berufung wurde erwogen:**

Nach dem Enden der Werkverträge der Lektoren- und Referententätigkeit für die Universität sowie für das Museum begann der Bw. in S bei M am 26. April 1997 seine Tätigkeit "Wein & Gesang" mit dem Ziel, seinen Kunden Wissen und Informationen rund um das Thema österreichischer Wein (z.B. "Vom Schilcher zur Ruster Auslese") bzw. Weinkultur in einem vergnüglichen Rahmen zu präsentieren. Als Mittel zum Zweck wurden bei diesen Vorträgen österreichische Weine verkostet. Ungefähr 150 Flaschen Weiß- und 150 Flaschen Rotweine österreichischer Produzenten hatte der Bw. zu diesem Zweck erworben und gelagert.

Am Beginn dieser ungefähr zwei Stunden dauernden Informationsveranstaltungen überreichte der Bw. den Teilnehmern vier Ablichtungen der schriftlichen Zusammenfassung seines Vortrages (UFS-Akt, Beilagen 1a – 1d) mit den Themen:

- Einführung in den österreichischen Wein, Kurzfassung des Vortrages;
- Beschreibung der wichtigsten österreichischen Weinsorten (Rot-, Weißweine);
- Beschreibung der wichtigsten österreichischen Weinbaugebiete
- Degustationsbewertung (20 Punkte Schema)

Der Grundgedanke und die Motivation mit der "Weinlektortätigkeit im weitesten Sinne" eine Existenz gründen zu wollen, lag – wie der Bw. im Laufe des Erörterungstermines selbst ausführte – in seiner persönlichen Neigung begründet. Kenntnis über diese Themen hatte der Bw. durch Seminare am BFI und an der Weinfachschule Krems in den Jahren 1984 und 1985, sohin in einem Zeitraum, der 12 Jahre vor dem Beginn seiner Tätigkeit liegt, erworben. Deshalb besuchte der Bw. 1996 auch die Weinakademie in Rust und absolvierte etwa ¾ des

Lehrganges, der zum Lehrabschluss "Weinakademiker" führt. Von einem hohen persönlichen Interesse des Bw. auf dem Gebiet des "Weines", welches auch bereits in der Vergangenheit vorhanden war, ist somit auszugehen.

Dies ergibt sich auch aus dem Seminar- und Ausbildungsprogramm der Weinakademie, das allen Weininteressierten offen steht. Das Schulungsprogramm berücksichtigt Interessensgruppen aus der Weinwirtschaft, der Weinliebhaber, dem Gastronomie- und Tourismusfach sowie Importeure, Weinstudenten und Gäste aus dem Ausland ([http://www.weinakademie.at/weinakademie\\_oesterreich.htm](http://www.weinakademie.at/weinakademie_oesterreich.htm)).

Im engen Zusammenhang mit seiner Weinvortragstätigkeit bot der Bw. auch musikalische Aktivitäten mit Musikbegleitung bzw. selbst mitgebrachten Instrumenten, wie z.B. Schlagerkaraoke, Heurigen- und Weinlieder zum Mitsingen etc., an. Dieses Angebot findet seine Grundlage im musikalischen Vorleben und den musikalischen Vorlieben des Bw. Daraus ist auch der Besuch zweier Rockmusikkurse in Großbritannien (Liverpool) zu erklären. Dennoch wurde das Musikangebot im Rahmen der Tätigkeit von seinen Kunden "eher weniger" angenommen.

Obwohl der Bw. den Handel mit Wein als solches gar nicht geplant hatte, ergibt sich aus den vorgelegten Unterlagen, dass der Verkauf von Weinen immer im Zusammenhang mit der Verkostung desselben stand (vgl. ESt-Akt 1996, AS 15 – Preisliste Weinverkostung bzw. Weinverkauf; ESt-Akt 1996, AS 16 – Verkauf von Weinen und Gourmetspezialitäten; UFS-Akt, AS 37 Beilage 2 – Veranstaltungsplakat). Das Hauptaugenmerk des Bw. bei seinen Veranstaltungen lag jedoch auf dem Gebiet des Vortrages und der Vermittlung von Information, sodass die Anzahl der verkauften Weinflaschen gering war. Deshalb gab es auch keinen Produktkatalog für zu verkaufende Weine, sondern lediglich eine Preisliste für den Kauf verkosteter Weine.

Der Großteil der Investitionen, wie z.B. für Parkplatz, Verkostungsraumeinrichtung, Verkostungssutensilien, Werbung, Fortbildung und auch Musikträgerherstellung fiel im Jahr 1996, somit vor Eröffnung der eigentlichen Tätigkeit, an. Der Bw. investierte für seine Betätigung ca. ÖS 100.000,--. Um Interessenten und Kunden für seine Tätigkeit zu gewinnen, verschickte der Bw. Werbefolder an 1.000 österreichische und bayrische Autobusunternehmen und Reisebüros und legte der Bw. derartige Unterlagen auch in Gastwirtschaften, Pensionen und Hotels der Umgebung auf.

Die Annahme bzw. die Hoffnung des Bw., aufgrund der getätigten Werbung würden Busunternehmen die von ihm angebotenen Veranstaltungen buchen, erwies sich als

unzutreffend, zumal eine betriebswirtschaftliche Bedarfserhebung im klassischen Sinne vom Bw. nicht durchgeführt wurde.

Die Präsentation und Verkostung der angebotenen Weine führte der Bw. in einem dementsprechend adaptierten 25 m<sup>2</sup> großen Kellerstüberl seines Einfamilienhauses durch, welches etwa 20 Personen Platz bot (vgl. Niederschrift vom 29. Juni 1998, ESt-Akt AS 13 ff).

Während der Betriebszeiten – sieben Monate im berufsgegenständlichen Zeitraum – hatte der Bw. lediglich im Jahr 1998 (nicht streitgegenständlich) fixe Öffnungszeiten vorgesehen.

Nachdem die Entwicklung des Geschäftsganges nicht den gewünschten Erfolg zeitigte, stellte der Bw. den Kleinweinhandel mit Wein bzw. seine Tätigkeit "Wein & Gesang" mit Ende September 1998 ruhend (ESt-Akt 1998, AS 3) und bezog im Zeitraum 1. April bis 30. September 1999 Arbeitslosengeld bzw. Notstandshilfe. Nach eigenen Angaben übernahm er die vorhandenen Weine (ca. 200 Flaschen) ins Privatvermögen. Seit Oktober 1999 vermietet der Bw. den ehemaligen Verkostungsraum und den Parkplatz.

Im Jahr 1996 erzielte der Bw. bei einem Umsatz von ÖS 0,-- einen Verlust von ÖS 103.633,-- sowie 1997 bei einem Umsatz von ÖS 36.717,-- einen Verlust von ÖS 198.636,--. Bei Einnahmen von ÖS 48.411,-- (Eigenverbrauch davon ÖS 22.363,--) erzielte der Bw. 1998 einen Verlust von ÖS 51.892,--.

Als strittig stellt sich im gegenständlichen Rechtsmittelverfahren nunmehr ausschließlich die Frage der Beurteilung der Tätigkeit des Bw. in den Streitjahren 1996 und 1997 als eine gemäß dem § 1 Abs. 1 oder gemäß dem § 1 Abs. 2 Liebhabereiverordnung (in der Folge L-VO) dar.

Gemäß § 2 Abs. 4 EStG sind Einkünfte als Gewinn bzw. Überschuss definiert. Somit sind aufgrund der positiven Umschreibung der Einkünfte grundsätzlich solche zu verstehen, die innerhalb eines bestimmten Zeitraumes zu einem Gesamt(-überschuss)gewinn führen.

Gemäß § 2 Abs. 5 UStG gilt nicht als gewerbliche oder berufliche Tätigkeit eine solche, die auf Dauer gesehen Gewinne nicht erwarten lässt (Liebhaberei). Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn ist gemäß § 6 L-VO nur bei Tätigkeiten gemäß § 1 Abs. 2 L-VO möglich.

Einkünfte liegen gemäß § 1 Abs. 1 L-VO 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 zu erzielen, und die nicht unter § 1 Abs. 2 L-VO fällt. Voraussetzung ist, dass die Absicht anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 und 3) nachvollziehbar ist. Das Vorliegen einer derartigen Absicht ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete

---

Einheit gesondert zu beurteilen. Innerhalb der ersten drei Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab Beginn einer Betätigung (z.B. Eröffnung eines Betriebes) im Sinn des § 1 Abs. 1 L-VO, längstens jedoch innerhalb der ersten fünf Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben) für diese Betätigung liegen gemäß § 2 Abs. 2 L-VO jedenfalls Einkünfte vor (Anlaufzeitraum). 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.

Liebhaberei ist gemäß § 1 Abs. 2 Z 1 L-VO bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern entstehen, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen (u.a. Luxuswirtschaftsgüter) und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen. Die Frage, ob sich ein Wirtschaftsgut im Sinne des § 1 Abs. 2 L-VO in einem besonderen Maß für die private Nutzung eignet bzw. einer privaten Nutzung entspricht, ist abstrakt nach der Verkehrsauffassung und nicht nach den persönlichen Verhältnissen des jeweiligen sich Betätigenden zu beurteilen (VwGH 24.6.1999, 97/15/0146).

Bei der Bewirtschaftung von Luxuswirtschaftsgütern ist insbesondere dann Liebhaberei anzunehmen, wenn die Betätigung lediglich in kleinerem Umfang betrieben wird (z.B. Rauscher/Grübler, Steuerliche Liebhaberei in Rechtsprechung und Verwaltungspraxis, 52).

Unter § 1 Abs. 2 Z 2 L-VO fallen Tätigkeiten, die ohne Zusammenhang mit Wirtschaftsgütern in typisierender Betrachtungsweise auf eine in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sind (z.B. Reiseschriftsteller, Sportamateure, vgl. auch LRL 1997 Punkt 15). Steht bei einer Betätigung, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen ist, nicht die Bewirtschaftung eines Wirtschaftsgutes, das sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignet, sondern eine bloße Tätigkeit im Vordergrund, so fällt diese unter § 1 Abs. 2 Z 2 LVO. Diese Bestimmung gilt einerseits für typische Hobbytätigkeiten, wie z.B. die Hobbymalerei, sowie andererseits auch für Tätigkeiten, die ihrer Art nach an sich typisch erwerbswirtschaftlich sind, jedoch im Hinblick auf ihren Umfang nicht erwerbstypisch ausgeübt werden (z.B. ein pensionierter Arzt betreut einige seiner Patienten weiter; ein pensionierter Versicherungsvertreter betreut Kunden in sehr eingeschränktem Ausmaß weiter; Rauscher/Grübler, Steuerliche Liebhaberei in Rechtsprechung und Verwaltungspraxis, 61).

---

Gemäß § 2 Abs. 4 L-VO liegt bei einer Betätigung gemäß § 1 Abs. 2 Liebhaberei dann nicht vor, wenn die Art der Bewirtschaftung oder die Tätigkeit in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erwarten lässt (§ 3 L-VO). Andernfalls ist das Vorliegen von Liebhaberei ab Beginn dieser Betätigung solange anzunehmen, als die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit nicht im Sinn des vorstehenden Satzes geändert wird.

Für die Beurteilung, ob eine Tätigkeit, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen ist, vorliegt, ist nicht auf die konkrete Neigung des sich Betätigenden abzustellen, sondern darauf, ob die konkrete Tätigkeit bei Anlegen eines abstrakten Maßstabes (arg. "typischerweise") einen Zusammenhang mit einer in der Lebensführung begründeten Neigung aufweist (VwGH vom 30.7.2002, 96/14/0116). Was grundsätzlich typisch erwerbswirtschaftlich ist, kann keine Tätigkeit sein, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen ist (VwGH vom 26.4.2000, 96/14/0095).

Die Liebhabereiverordnung sieht für typisch erwerbswirtschaftliche Betätigungen (§ 1 Abs. 1 L-VO) und Betätigungen die typischerweise einer in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen (§ 1 Abs. 2 L-VO) unterschiedliche Beurteilungsmaßstäbe vor (Fuchs in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar Band III, § 2 RZ 14 ff.).

Bei typisch erwerbswirtschaftlichen Betätigungen stellt die L-VO darauf ab, ob die Betätigung durch eine anhand objektiver Kriterien nachvollziehbare Gewinnerzielungsabsicht veranlasst ist (Kriterienprüfung gemäß § 2 Abs. 1 Z 1 – 6 L-VO).

Im Gegensatz dazu ist bei Betätigungen, die typischerweise einer in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen (§ 1 Abs. 2 L-VO), die objektive Ertragsfähigkeit gemäß dem § 2 Abs. 4 L-VO maßgeblich. Die Abgabenbehörden sind bei der Beurteilung einer Tätigkeit gemäß dem § 1 Abs. 2 L-VO nicht dazu angehalten, die Vermutung des Vorliegens von Einkünften an Hand der in § 2 Abs. 1 Z 1 - 6 L-VO genannten Kriterien zu überprüfen (VwGH 30.7.2002, 96/14/0116). Allerdings kann die Vermutung im Sinne des § 1 Abs. 2 L-VO gemäß § 2 Abs. 4 L-VO widerlegt werden, wenn die Tätigkeit in einem überschaubaren Zeitraum einen Gesamtgewinn erwarten lässt.

Objektive Ertragsfähigkeit ist die Eignung einer Tätigkeit innerhalb eines absehbaren Zeitraumes einen Gesamtgewinn (Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten) zu erzielen. Zu beurteilen ist dabei, ob die Betätigung in der geführten Art und Weise in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn (Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten) erwarten lässt. Der rechnerische Nachweis, dass in

---

einem absehbaren Zeitraum ein Gesamtgewinn (Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten) zu erwarten ist, tritt bei der Beurteilung von Betätigungen, die typischerweise einer in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen, maßgeblich in den Vordergrund.

Wird eine Betätigung, die typischerweise einer in der Lebensführung begründeten Neigung entspricht, durch Einstellung beendet, so liegt ein abgeschlossener Betätigungszeitraum (Beobachtungszeitraum) vor. Hat die Art der Betätigung von vornherein keinen Gesamtgewinn (Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten) innerhalb eines absehbaren Zeitraumes erwarten lassen, so liegt ungeachtet der Gründe, die zur Beendigung der Betätigung geführt haben, jedenfalls Liebhaberei vor (vgl. Rauscher/Grübler, Steuerliche Liebhaberei in Rechtsprechung und Praxis, 221).

Die Unterscheidung zwischen Tätigkeiten gemäß § 1 Abs. 1 und § 1 Abs. 2 L-VO hat insofern auch Bedeutung, als bei Tätigkeiten gemäß § 1 Abs. 2 L-VO Anlaufverluste nicht zustehen und umsatzsteuerliche Liebhaberei vorliegt (Neuber, ÖStZ 2001, 34). Die Beweislast einer Einkunftsquelle trifft den Steuerpflichtigen (VwGH 24.4.1997, 94/15/0012). Demnach ist in der L-VO kein Anlaufzeitraum vorgesehen, wenn nach den Umständen des Einzelfalles damit zu rechnen ist, dass eine typische erwerbswirtschaftliche Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes (Gesamtüberschusses) beendet wird sowie für Betätigungen, die typischerweise einer in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen.

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Wie aus dem Wortlaut des § 167 Abs. 2 BAO hervorgeht, genügt es für eine schlüssige Beweiswürdigung, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen möglichen Ereignissen eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (VwGH 27.10.1988, 87/16/0161, VwGH 18.12.1990, 87/14/0155). Vielmehr ist ein Vorgang tatsächlicher Art dann als erwiesen anzunehmen, wenn die erkennende Behörde auf Grund einer aus den zur Verfügung stehenden Beweismitteln nach allgemeinen Erfahrungssätzen und den Gesetzen logischen Denkens gezogenen Schlussfolgerungen zur Überzeugung gelangt ist, dass es sich so ereignet hat (VwGH 6.12.1990, 90/16/0031, VwGH 14.5.1991, 89/14/0195).

Betrachtet man die sich aus den Feststellungen ergebende, vom Bw. beschriebene und ausgeübte Tätigkeit "Wein & Gesang", so beinhaltet diese Betätigung nach Dafürhalten des

unabhängigen Finanzsenates, einerseits die Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen, andererseits stellt sie sich als eine Betätigung dar, die ohne Zusammenhang mit Wirtschaftsgütern in typisierender Betrachtungsweise auf eine in der Lebensführung begründeten Neigung zurückzuführen ist.

Seitens des unabhängigen Finanzsenates wird daher von einer einheitlichen Betätigung – kommentierte Weinverkostung im vergnüglichen Rahmen mit angeschlossener Möglichkeit des Weinverkaufes und Tonträgererwerbes – ausgegangen. Dies ergibt sich aus der engen wirtschaftlichen und organisatorischen Verflechtung dieser beiden Tätigkeiten zu einer einzigen Tätigkeit. Die Elemente der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern (Wein- und Tonträgerverkauf) überschreiten dabei nicht einen geringen Umfang. Auch ergibt sich aus den Feststellungen, wonach der Verkauf von Wein gar nicht geplant war und das Vermitteln von Information über österreichische Weine im Vordergrund stand, das wesentliche Überwiegen der Vortragstätigkeit.

Ausgehend von obigen Feststellungen gelangt der unabhängige Finanzsenat zum Ergebnis, in der vom Bw. ausgeübten Betätigung keine nach Art und Umfang erwerbswirtschaftlich betriebene, zu erblicken.

Aus dem unstrittigen Sachverhalt ergibt sich, dass die Tätigkeit durch den Bw. in sieben Monaten während des Jahres 1997 lediglich an 15 Tagen (1998 an 9 Tagen) ausgeübt wurde und geregelte Öffnungszeiten für seine Tätigkeit nicht bestanden. Wollte der Bw. seine Tätigkeit erwerbswirtschaftlich betreiben, so kann der Umstand der planmäßig fünf Monate dauernden Nichtausübung seiner Tätigkeit nicht nachvollzogen werden, zumal das vom Bw. angebotene Produkt der kommentierten Weinverkostung im vergnüglichen Rahmen durchaus nicht nur auf die wärmeren Jahreszeiten beschränkt war.

Im Vergleich des Angebotes des Bw. mit anderen angebotenen Weinseminaren (vgl. z.B. <http://www.weinseminare-lengauer.at>) ergibt sich, dass diese Weinseminare zwischen ½ und zwei Tagen dauern, während sich die vom Bw. angebotenen Informationsveranstaltungen und Weinverköstigungen im Zeitrahmen von zwei Stunden bewegen. Festzuhalten bleibt in diesem Zusammenhang, dass derartige Weinseminare von Absolventen der Weinakademie in Rust (Weinakademiker) abgehalten werden, welche der Bw. als Ausbildungsgrundlage für ein marktkonformes Angebot seiner Tätigkeit nicht beendete.

Auch ergibt sich aus der Anzahl der Tage, an denen der Bw. Einnahmen erzielte, dass von einem zweifellos (äußerst) geringen Umfang der ausgeübten Tätigkeit ausgegangen wird.

Nach eigenen Angaben hatte der Bw. den Weinverkauf als solches gar nicht geplant, sondern ergab sich dieser von selbst im Rahmen seiner Veranstaltungen. In diesem Umstand, dass sich der Bw. bei seiner Planung der Tätigkeit wissentlich einer weiteren potentiellen Umsatzquelle begab, die mit seiner Tätigkeit unbestrittenmaßen in engem Zusammenhang steht, wird ein weiterer Hinweis der nichterwerbswirtschaftlichen Betätigung in Bezug auf Art und Umfang erblickt. Festzuhalten bleibt in diesem Zusammenhang, dass in objektiver Betrachtungsweise der Bw. mit seiner Betätigung im Zeitraum Oktober 1996 bis Oktober 1998 ausschließlich Verluste (Gesamtverlust ÖS 354.162,--, Gesamtumsatz ÖS 85.128,90 davon Eigenverbrauch ÖS 22.363,70) erwirtschaftete. Der durch keinerlei äußere Umstände gestützte Wille des Bw. aus seiner Betätigung Gewinne bzw. Überschüsse zu erzielen, vermag für sich alleine keine nach objektiven Kriterien nachvollziehbare Gewinnerzielungsabsicht begründen.

Vermeint der Bw. der Berufung mit dem Einwand des Standortnachteiles seiner Tätigkeit zum Erfolg zu verhelfen, so ist dem entgegenzuhalten, dass eben eine Standortverlegung durch den Bw. nicht in Betracht gezogen wurde. Die Tätigkeit eines "Weinlektors" stellt sich nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates (UFS) nicht unmittelbar derart ortsgebunden dar, als dass sie nicht auswärtig (z.B. Veranstaltungen in Zusammenarbeit mit Vinotheken der näheren Umgebung, Volkshochschulen, Veranstaltungsdurchführung bei Kunden vor Ort, etc.) ausgeübt hätte werden können.

Ein weiterer Anhaltspunkt für die nichterwerbswirtschaftliche Betätigung des Bw. lässt sich auch in seiner Reaktion auf die als trügerisch erwiesene Hoffnung, wonach Bus- und Reisebürounternehmer aufgrund der getätigten Werbung Veranstaltungen buchen sollten, ableiten. Da diese Werbemaßnahmen im letzten Quartal des Jahres 1996 getätiggt wurden, muss für den Bw. bereits vor Aufnahme (1. März 1997) der praktischen Tätigkeit die äußerst schlechte bzw. nicht vorhandene Buchungslage erkennbar gewesen sein. Das Akzeptieren und das Abfinden mit einer derart schlechten Ertragslage über einen Zeitraum von sieben Monaten hinweg spricht nicht für eine erwerbswirtschaftliche Betätigung durch den Bw.; Maßnahmen zur Beseitigung des absehbaren Ausbleibens der vom Bw. angesprochenen Zielgruppe wurden allerdings erst nach Ablauf der Saison 1997 ergriffen.

Die vom Bw. beschriebene, beabsichtigte und einheitlich beurteilte Tätigkeit stellt sich somit als eine Betätigung gemäß § 1 Abs. 2 Z 2 L-VO dar, die in typisierender Betrachtungsweise auf eine in der Lebensführung begründeten Neigung zurückzuführen ist.

Zweifelsfrei eignet sich Wein als Nahrungsmittel im besonderen Maß auch für eine (private) Nutzung im Rahmen der Lebensführung. Nach Ansicht des UFS geht der Umfang der

Lagerung von 150 Flaschen Weiß- und 150 Flaschen Rotwein über den privaten Rahmen nicht hinaus, damit von einer erwerbswirtschaftlichen Betätigung ausgegangen werden kann. Es wird als Tatsache und als bekannt vorausgesetzt, dass private Weinliebhaber und durchschnittlich am Wein Interessierte durchaus eine größere Anzahl an Weinflaschen in ihren Weinkellern lagern. Diese Ansicht erhärtet sich auch durch die Übernahme der ca. 200 Weinflaschen in das Privatvermögen, um diese eine Verwendung im Rahmen der Lebensführung erfahren zu lassen.

Zu erwähnen bleibt in diesem Zusammenhang letztlich auch die nunmehrige Bewirtschaftung des ehemaligen Verkostungsraumes im Souterrain des Einfamilienhauses des Bw. und des Parkplatzes im Rahmen der Vermietung und Verpachtung.

Gleichfalls wird in Anbetracht der Interessen des Bw. auf dem Gebiet des Weines und sehr wohl auch der Musik, in der ausgeübten Tätigkeit unter Berücksichtigung eines abstrakten Maßstabes ein Zusammenhang mit diesen in der Lebensführung begründeten Neigungen erblickt. Die Verwertung des bereits 1984 und 1985 aufgrund (überdurchschnittlich) vorhandenen privaten Interesses erworbenen Wissens auf dem Gebiet des Weines, sowie die Verwertung der musischen Fähigkeiten des Bw., eignen sich typischerweise für die vom Bw. ausgeübte Tätigkeit der kommentierten Weinverkostung im vergnüglichen Rahmen. Die Art und Weise sowie der Umfang wie der Bw. seine Betätigung ausübte, lässt nach dem Gesamtbild der Verhältnisse erkennen, dass als Motiv für sein Tätigwerden die Beschäftigung mit seinen jahrelangen vorhandenen Interessen (Wein und Musik) im Vordergrund steht.

Im gegenständlichen Fall stehen den Einnahmen (1996: ÖS 0,00; 1997: ÖS 36.717,50) (variable) Fixkosten für Weineinkauf (1996: ÖS 5.902,--; 1997: ÖS 33.788,20) und für Tonträgerherstellung (1996: 6.625,--; 1997: ÖS 7.819,--) entgegen. Nach ständiger Rechtsprechung ist von einer Liebhabereitätigkeit auszugehen, wenn bereits die Fixkosten – im gegenständlichen Fall vor allem Weineinkauf und Tonträgerherstellung – höher sind als die erzielten oder erzielbaren Einnahmen (VwGH 23.4.1998, 96/15/0014).

Sollte der Bw. seine Tätigkeit in der bisher ausgeübten Art und Weise weiterführen, ergäbe sich ausgehend von einem durchschnittlichen Umsatz der Jahre 1996 bis 1998 (gerundet ÖS 28.400,--) und des durchschnittlichen Weineinkaufes als einziger Betriebsausgabe zwischen 1996 bis 1998 (gerundet ÖS 22.100,--) ein durchschnittlicher Gewinn von ÖS 6.300,--. Unter Zugrundelegung des durchschnittlichen Jahresverlustes von gerundet ÖS 117.800,-- bräuchte der Bw. ca. 18,5 Jahre diesen bisher erwirtschafteten Durchschnittsverlust auszugleichen. Bei einem Zeitraum von 18 Jahren, in dem noch immer kein Gesamtgewinn erwirtschaftet worden ist, kann aber nicht mehr von einem absehbaren

Zeitraum gesprochen werden, der nach wirtschaftlichen Gepflogenheiten als übliche Rentabilitätsdauer des eingesetzten Kapitals kalkuliert wird.

Vermeint der Bw. durch den Verweis auf den zum Einreichen fertigen Anbauplan vom Dezember 1996, der bei Umsetzung ausreichenden Platz für alle Gäste eines großen Busses geboten hätte, der Berufung zum Erfolg verhelfen, so bleibt entgegenzuhalten dass dieser Einwand nichts an der objektiven Ertragsfähigkeit der Tätigkeit des Bw. ändert, zumal eine Umsetzung dieses Planes auch gar nicht erfolgt ist.

Eine Feststellung seitens des UFS hinsichtlich der Beendigung der Tätigkeit des Bw. wurde im gegenständlichen Rechtsmittelverfahren, aufgrund der widersprüchlichen Angaben des Bw. nicht getroffen. Die diesbezüglichen Widersprüchlichkeiten ergeben sich aus

- der Ruhendmeldung ab 1. Oktober 1998 (ESt-Akt 1998, AS 3),
- der Vermietung des Verkostungsraumes und des Parkplatzes,
- der Übernahme der Weinflaschen in das Privatvermögen,
- dem Einstellen der diesbezüglichen Firmentätigkeit des Bw. (ESt-Akt 1998, AS 6),
- den Aussagen des Bw. im Zuge des Erörterungstermines seine Tätigkeit zusammen mit der Gastronomie in Tourismusgebieten anzubieten,
- dem Ansatz des Eigenverbrauches von Wein und Mineralwasser als Einnahme in der Beilage zur Einkommensteuererklärung 1999 (ESt-Akt 1999, AS 1),
- dem Schriftsatz vom 22. Juli 2002 (ESt-Akt 2002, AS 2), wonach der Bw. intensive Vorbereitungen für eine Tournee treffe, auf der er österreichische Weine und Lieder präsentieren möchte,

und

- dem Schreiben vom 12. Dezember 2003, wonach der Bw. sich mit dem Gedanken befasse, im Ausland seine eigenen Lieder aufzuführen.

Da sich nach Dafürhalten des UFS weder in einem abgeschlossenen Betätigungszeitraum noch in einem absehbaren Zeitraum ein Gesamtgewinn aus der Tätigkeit des Bw. ergibt, konnte die Feststellung der Beendigung der Tätigkeit für die Liebhabereibeurteilung im gegenständlichen Fall dahingestellt bleiben.

Mit der Qualifikation einer Tätigkeit als Liebhaberei trifft die Abgabenbehörde kein negatives Werturteil, sondern bringt dadurch zum Ausdruck, dass eine steuerliche Berücksichtigung der Verluste aus dieser Tätigkeit nicht möglich ist, da eine Einkunftsquelle im steuerlichen Sinn nicht vorliegt.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

