

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Christoph Kordik in der Beschwerdesache D\*, ehemals St.Nr. 000\*\*\*, nunmehr St.Nr. 000\*\*, ehemals Adresse1, nunmehr Adr.\*\*\*, ehemals vertreten durch A\*, Wirtschaftsprüfer u. Steuerberater, Adr.\* , über die Beschwerde vom 15.04.2011 gegen die Bescheide der belannten Behörde Finanzamt B vom 15.02.2011, betreffend Umsatz-und Einkommensteuer für die Jahre 2005 bis 2008 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

Strittig ist die Frage , ob im konkreten Beschwerdefall von einer erwerbswirtschaftlichen Betätigung im Sinne einer Einkunftsquelle oder steuerlich von Liebhaberei auszugehen ist. Auf den umfangreichen Verfahrensgang wird verwiesen (Aktenlage). Die steuerliche Auswirkung betrug insgesamt € 3.453,65.

## Sachverhalt

Der Beschwerdeführer (im Folgenden mit Bf. abgekürzt) war im Beschwerdezeitraum als Erlebnispädagoge tätig. Im Jahre 2005 fielen erstmals Aufwendungen an. Im Laufe des Jahres 2008 , als sich herausstellte, dass die Verluste in diesem Jahr anstiegen, wurde die zu beurteilende Betätigung eingestellt. Im Folgezeitraum wurde die Bewirtschaftung grundlegend geändert.

Das Finanzamt stufte zunächst diese Betätigung als solche gem. § 1 Abs. 2 der Liebhabereiverordnung 1993 ein (endgültige Bescheide v.15.02.2011 -ertragsteuerliche und umsatzsteuerliche Liebhabereibetrachtung).

Im Verfahren konnte letztlich mit dem Finanzamt eine Einigung dahingehend erzielt werden, dass die bisherige Ansicht des Finanzamtes, es handle sich um eine § 1/2 Tätigkeit, wiederum aufgegeben wurde.

### **Beschwerdeausführungen (Zusammenfassung)**

*In seinem Hauptberuf war er diplomierter Krankenpfleger. Die nichtselbständige Tätigkeit wurde vorwiegend in der Nacht ausgeübt. Der Bf. sei zudem ausgebildeter Erlebnispädagoge (Outdoor-Trainer u. zertifizierter Kanu-Guide) gewesen. Der Einsatz von 8 Seekajaks sei - vom Umfang her- für eine private Nutzung ungeeignet gewesen. Mit Sport oder einer in der Lebensführung begründeten Neigung habe dies alles nichts zu tun gehabt. Es gab ein kleines Büro in M\*. Die angeschafften Seekajaks wurden bis zum Jahre 2006 eigen-, ab dem Jahre 2007 fremdfinanziert. Er habe diese Tätigkeit nebenberuflich ausgeübt (Gewerbeschein). Die jeweiligen Touren wurden von ihm selbst bzw. von anderen Guides geführt (Fremdleistungen). Die Touren seien für schwerstauffällige Jugendliche gewesen. Dabei wurden die Jugendlichen auch intensiv betreut. Er habe ein professionelles Angebot gemacht. Er sei er auch mit den Jugendlichen auf Messen für Menschen mit Beeinträchtigungen gewesen. Die Kosten entstanden durch die Reisetätigkeit in die jeweiligen Gebiete, um festzustellen, wie vor Ort die Barrierefreiheit war. Er habe von Anfang an die Absicht verfolgt, bereits bis zum Jahre 2012 einen Gesamtüberschuss zu erwirtschaften. Daher falle er nicht unter die Liebhabereivermutung des § 1 Abs. 2 Z 1 der LVO 1993. Es werde der Antrag gestellt, die endgültigen Bescheide zu berichtigen und die Verluste aus der Tätigkeit als Erlebnispädagoge anzuerkennen. Es werde - falls eine negative Berufungsvorentscheidung erlassen werde - die Vorlage der Beschwerde (ehemals Berufung) an die höhere Instanz und die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung beantragt.*

Mit Schreiben v.17.09.2018 (Email) wurde der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung zurückgezogen.

### **Über die Beschwerde wurde vom Bundesfinanzgericht erwogen:**

#### **Rechtslage**

#### **Ertragsteuer:**

Einkünfte liegen gemäß § 1 Abs 1 LVO bei einer Betätigung (einer Tätigkeit oder einem Rechtsverhältnis) vor, die - durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn oder

einen Gesamtüberschuss der Einnahmen (§ 3) zu erzielen, und - nicht unter Abs 2 fällt. Voraussetzung ist, dass die Absicht anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs 1 und 3) nachvollziehbar ist.

Bei einer Betätigung gem. § 1 Abs. 1 LVO 1993 stellt sich die rechtliche Beurteilung wie folgt dar:

Liegt eine Tätigkeit im Sinne des § 1 Abs 1 LVO vor, ist das Vorliegen von Einkünften zu vermuten. Diese Vermutung kann jedoch widerlegt werden, wenn die Absicht, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen, nicht anhand objektiver Umstände nachvollziehbar ist. Fallen bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs 1 LVO Verluste an, so ist das Vorliegen der Absicht, einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen, insbesondere anhand der im § 2 Abs 1 Z 1 bis 6 LVO genannten Kriterien (Ausmaß und Entwicklung der Verluste sowie deren Verhältnis zu den Einnahmen; Ursachen, aufgrund derer im Gegensatz zu vergleichbaren Tätigkeiten kein Gewinn erzielt wird; marktrechtes Verhalten im Hinblick auf angebotene Leistungen sowie Preisgestaltung; Art und Ausmaß der Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage durch strukturverbessernde Maßnahmen) zu beurteilen.

Innerhalb der ersten drei Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab Beginn einer Betätigung im Sinne des § 1 Abs 1 LVO, längstens jedoch innerhalb der ersten fünf Jahre ab dem erstmaligen Anfallen von Ausgaben für diese Betätigung (Anlaufzeitraum) liegen nach § 2 Abs 2 LVO jedoch jedenfalls Einkünfte vor, außer es ist nach den Umständen des Einzelfalls damit zu rechnen, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet wird. Die Beendigung einer Betätigung spricht dabei für sich allein nicht für eine von vornherein geplante zeitliche Begrenzung, sondern es ist zu Beginn der Betätigung (von vornherein) zu beurteilen, ob eine Einkunftsquelle nach dem Gesamtbild der Verhältnisse vorliegt oder nicht bzw. ob für eine zeitliche Begrenzung sprechende Umstände vorliegen.

Die nach der Liebhabereiverordnung maßgebliche Absicht des Steuerpflichtigen, einen Gesamtgewinn zu erzielen, ist ein innerer Vorgang (Willensentschluss), der erst dann zu einer steuerlich erheblichen Tatsache wird, wenn er durch seine Manifestation in die Außenwelt tritt. Es genügt daher nicht, dass der Steuerpflichtige die subjektive Absicht hat, Gewinne zu erzielen, sondern es muss die Absicht anhand der im § 2 Abs 1 LVO beispielsweise aufgezählten objektiven Kriterien beurteilt werden. Auf Wunschvorstellungen desjenigen, der die Betätigung entfaltet, kommt es hiebei nicht an (vgl. VwGH 12.8.1994, 94/14/0025 ).

Unter Gesamtgewinn versteht man das Gesamtergebnis von Beginn der Betätigung bis zu deren Beendigung (Veräußerung, Aufgabe oder Liquidation). Maßgeblich ist daher nicht der (Perioden-)Gewinn, der innerhalb eines Kalenderjahres bzw. Wirtschaftsjahres erzielt wird, vielmehr sind alle Periodenergebnisse, während denen die Betätigung vorliegt, unter

Einbeziehung eines Übergangsverlustes und Veräußerungsgewinnes (Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG, Anh I/2 Anm. 54) zu addieren.

Die Tätigkeit wurde im **Jahr 2005** begonnen (erstmaliges Anfallen von Aufwendungen). Es bestand die Absicht , - dies konnte im Wege freier Beweiswürdigung nach der Aktenlage vom Gericht angenommen werden, die Tätigkeit ernsthaft zu betreiben und vor allem mit dem Ziel, bis spätestens zum Jahre 2012 einen Gesamtüberschuss zu erwirtschaften.

Erst als sich im vierten Jahr - also im Jahre 2008 - durch das Ansteigen der Verluste von zuletzt ca. € 7.000 auf ca. € 15.000 herausstellte , dass der eingeschlagene Weg nicht erfolgsversprechend war, wurde die Tätigkeit in dieser Form eingestellt.

Danach wurde eine grundlegende Änderung der Bewirtschaftung vorgenommen (auch in einer neuen Rechtsform) und es fing ein neuer Beobachtungszeitraum (Anm. des Gerichtes: nicht beschwerdegegenständlich) an.

Obwohl in diesem vierjährigen Zeitraum nur Verluste (in bescheidenem Umfang- s. Vorlagebericht v.11.01.2013) anfielen und der Bf. die Tätigkeit einstellte, wird nach Ansicht des Gerichtes dennoch von einer geplanten erwerbswirtschaftlichen Betätigung im Sinne des § 1 Abs. 1 LVO 1993 ausgegangen.

Eine zeitliche Begrenzung der Tätigkeit von Anfang an lag nicht vor.

Dieses Ergebnis entspricht der ständigen Judikatur des VwGH (siehe zuletzt VwGH 18.12.2014,2011/15/0164 ,bei Reitpferden).

### **Umsatzsteuer:**

Nationale Rechtslage:

§ 2 Abs. 1 UStG 1994 lautet:

*"Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird."*

Abschnitt II der LVO 1993 , lautet:

Umsatzsteuer

§ 6 . Liebháberei im umsatzsteuerlichen Sinn kann nur bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2, nicht hingegen bei anderen Bestätigungen vorliegen.

Die umsatzsteuerliche Beurteilung (unternehmerische Tätigkeit) folgt daher der ertragsteuerlichen Beurteilung (Einkunftsquelle).

Ergänzend wird noch auf Folgendes hingewiesen:

Nach Art. 9 Abs. 1 Unterabsätze 1 und 2 der im Beschwerdefall anzuwendenden Richtlinie 2006/112/EG gilt als Steuerpflichtiger, wer die wirtschaftliche Tätigkeit eines Erzeugers,

Händlers oder Dienstleistenden selbständig und unabhängig von ihrem Ort ausübt, gleichgültig zu welchem Zweck und mit welchem Ergebnis. Durch die Bezugnahme auf wirtschaftliche Tätigkeiten wird im Resultat auf nachhaltige, einnahmenorientierte Aktivitäten abgestellt (vgl. Ruppe/Achatz, UStG<sup>5</sup>, § 2 Tz 8).

Die Abgrenzung der wirtschaftlichen Tätigkeit zum privaten Konsum erfordert nach der Rechtsprechung des EuGH eine Betrachtung der Gesamtheit der Gegebenheiten des jeweiligen Einzelfalls. Dann, wenn ein Gegenstand seiner Art nach sowohl zu wirtschaftlichen als auch zu privaten Zwecken verwendet werden kann, sind alle Umstände seiner Nutzung zu prüfen, um festzustellen, ob er tatsächlich zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen verwendet wird. Zu diesem Zweck kann ein Vergleich zwischen den Umständen, unter denen der Gegenstand tatsächlich genutzt wird, und den Umständen, unter denen die entsprechende wirtschaftliche Tätigkeit gewöhnlich ausgeübt wird, vorgenommen werden; auch wenn allein anhand der vom Nutzer erzielten Ergebnisse nicht ermittelt werden kann, ob die nachhaltige Erzielung von Einnahmen angestrebt wird, ist es angebracht, die tatsächliche Dauer der Vermietung, die Zahl der Kunden und die Höhe der Einnahmen zu berücksichtigen (vgl. EuGH vom 26. September 1996, *Enkler*, C-230/94).

Das Vorliegen einer "wirtschaftlichen Tätigkeit" im Sinne der Mehrwertsteuersystemrichtlinie war zudem zu bejahen.

In Konsequenz dieser Feststellung war daher auch der Beschwerde betreffend Umsatzsteuer statzugeben und die Umsatzsteuer für die Jahre 2005 bis 2008 bzw. die Vorsteuerbeträge festzusetzen.

Auf die Beilage 1 (6 Berechnungsblätter) wird verwiesen.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die Beurteilung der Tätigkeit als Erlebnispädagoge war eine Sachverhalts-bzw. Beweiswürdigungsfrage. Die daran anschließende Subsumtion stellte keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung dar, weswegen die (ordentliche) Revision nicht zuzulassen war.

Linz, am 8. Oktober 2018

