

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des FK , Buchhalter, 1160 Wien, BGasse , vom 11. Februar 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 8., 16. und 17. Bezirk vom 10. Jänner 2003 betreffend Einkommensteuer 2001 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der Bescheid betreffend Einkommensteuer 2001 wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Entscheidungsgründe

Hr. FK (im folgenden Bw. genannt), wohnhaft 1160 Wien, BGasse, betrieb für den Zeitraum 1. 10. 2000 bis 31. 12. 2001 das Gewerbe des selbständigen Buchhalters und erzielte daraus für das berufungsgegenständliche Jahr **Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit i. H. v. S 591.567,31.**

Ab 11. 9. 2000 eröffnet der Bw. ein Schulbuffet im Ausmaß von täglich einer Stunde am Standort 1160 Wien, KGasse. Die **Einkünfte aus Gewerbebetrieb** aus dem Schulbuffet betragen S 158.909,30 (2001). Aus einem weiteren Schulbuffet in der BSchule am Standort 1100 Wien, KrGasse erzielte der Bw. im Zeitraum vom 13. 2. 2001 bis 9. 3. 2001 Einkünfte aus Gewerbebetrieb i. H. v. S. 13.490,62.

Am Standort 1150 Wien, HStraße (vor der BSchule), wurde im Zeitraum 10. 2. 1998 (Kaufvertrag) bis 4. 1. 2002 ein transportabler Straßenstand (Würstelstand) betrieben. Für das Jahr 2001 resultierte aus dieser Tätigkeit ein Verlust in Höhe von S 187.331,85.

Der Gesamtbetrag der Einkünfte wurde vom Bw. in seiner Einkommensteuererklärung vom 24. 10. 2002 in Höhe von S 580.834,28 ermittelt.

Seitens des Finanzamtes ergeht mit 10. 1. 2003 der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001. Bezüglich der Einkünfte aus Gewerbebetrieb des transportablen Straßenstandes (Würstelstand) am Standort 1150 Wien, Hstraße wird in der Bescheidbegründung vom 13. 1. 2003 ausgeführt:

*"Nur Betätigungen (wobei jeder Betrieb gesondert zu beachten ist), die auf die Dauer gesehen einen Einnahmenüberschuss erwarten lassen und zu einem Gesamtgewinn führen, kommen als Einkunftsquelle in Betracht. Lt. Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Ertragsfähigkeit einer Betätigung nur dann gegeben, wenn sich die Eignung einer Tätigkeit, positive Einkünfte zu erzielen, in absehbarer Zeit abzeichnet und innerhalb eines überschaubaren Zeitraumes ein Totalgewinn eintritt."*

*Wird die Tätigkeit innerhalb des Beobachtungszeitraumes eingestellt, sodass keine länger andauernde Beobachtung angestellt werden kann, muss anhand dieses Zeitraumes eine Beurteilung getroffen werden (VwGH 89/14/0187).*

*Lt. Aktenlage haben Sie den Imbissstand Hstraße im Jahr 1998 eröffnet und im Jahr 2001 wieder verkauft. Es liegt daher dem Finanzamt ein abgeschlossener Beobachtungszeitraum vor. In dieser Zeit wurde ein Totalverlust von S 321.891 erzielt.*

*Es liegt daher einkommensteuerrechtlich Liebhaberei vor. Die Anlaufverluste innerhalb der ersten drei Jahre blieben unverändert und waren zu gewähren. Der Verlust des vierten Jahres (2001) in Höhe von S 183.133 konnte nicht mehr anerkannt werden. Ihre Einkünfte aus Gewerbebetrieb wurden dahingehend richtig gestellt.*

*Sonderausgaben: Der vortragsfähige Verlust des Jahres 2000 in Höhe von S 75.109 war dem Verlustabzug zuzurechnen".*

Mit 11. 2. 2003 erhebt der Bw. Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid des Jahres 2001. Darin wird im Wesentlichen folgendes ausgeführt:

Um einen besseren Überblick zu haben, seien die Bereiche Imbiss und Schulbuffet getrennt geführt worden, diese seien jedoch wirtschaftlich als Einheit zu betrachten (mehrere Betriebsstätten). Das Schulbuffet sei eine weitere Betriebsstätte (Filiale) auch im Sinne des Gewerberechtes (es gebe nur einen Gewerbeschein mit Hauptstandort und Filialbetrieb).

Die Aufwendungen Kraftfahrzeugkosten (i. H. v. S 123.810,27) und der Personalaufwand (Mitarbeit der Gattin des Bw. i. H. v. S. 170.900 ohne Lohnnebenkosten) seien demzufolge auch nicht konkret abgegrenzt bzw. aufgeteilt worden.

Am Standort des Imbissstandes sei aufgrund der Bautätigkeit, in und um die WS (Neugestaltung / Renovierung des SDaches und Umgestaltung des MParkes) eine unvorhersehbare Vernichtung der Marktsituation entstanden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 4. 11. 2003 weist das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führt begründend aus:

*"Ihre gewerbliche Tätigkeit (Betrieb des Imbissstandes in 1150, Hstraße) ist aufgrund der Aktenlage als Voluptuarbetrieb im Sinne des § 1 (1) der Verordnung des Bundesministers für Finanzen zu § 2 (3) EStG 1988 (BGBL 1993/33) zu beurteilen. Einheit für diese Beurteilung ist bei den betrieblichen Einkünften der einzelne Betrieb, Teilbetrieb oder Nebenbetrieb.*

*Unter Liebhaberei versteht man eine an sich unter die sieben Einkunftsarten fallende Tätigkeit, die auf die Dauer gesehen nicht geeignet ist, einen Gewinn abzuwerfen.*

*Die Liebhabereiverordnung stellt für die Frage ob Liebhaberei vorliegt, auf das Erzielen eines kumulierten Gesamtgewinnes innerhalb eines absehbaren Zeitraumes ab.*

*Zufallsgewinne sind von der Besteuerung ausgenommen, die in der Anlaufphase erlittenen Verluste bleiben ausgleichs- und vortragsfähig; daher wurden im gegenständlichen Fall auch die Anlaufverluste der ersten 3 Jahre anerkannt.*

*Der VwGH hat in ständiger Rechtsprechung entschieden, dass die objektive Ertragsfähigkeit einer Tätigkeit grundsätzlich innerhalb eines bestimmten Beobachtungszeitraumes nachzuweisen ist.*

*Der Imbissstand wurde 1998 eröffnet, und – nachdem ein Totalverlust in Höhe von S 321.891 erwirtschaftet wurde – im Jahr 2001 wieder verkauft.*

*Der Betrieb wurde offensichtlich wegen mangelnder Ertragsfähigkeit vor Erreichen der Gewinnschwelle veräußert.*

*Wenn für die Beurteilung der Frage des Vorliegens einer Einkunftsquelle ein abgeschlossener Zeitraum zur Verfügung steht, kommt es auch nicht auf die Ursachen für die Beendigung einer Tätigkeit an (wie hier die von Ihnen angeführte unvorhersehbare Vernichtung der Marktsituation durch die Bautätigkeit anlässlich der Renovierung und Umgestaltung der WS und Umgebung).*

*In Ihrer Berufung führen Sie weiters aus:*

*"Die Bereiche Imbiss und Schulbuffet wurden getrennt geführt, um einen besseren Überblick zu haben, sind jedoch als wirtschaftliche Einheit zu betrachten. Das Schulbuffet ist eine weitere Betriebsstätte (Filiale) auch im Sinne des Gewerberechtes; es gibt nur einen Gewerbeschein mit Hauptstandort und Filialbetrieb. Deshalb wurden auch die Aufwendungen nicht konkret abgegrenzt bzw. aufgeteilt".*

*Diesen Ausführungen ist entgegen zu halten, dass bereits in der Berufungsentscheidung vom 8. 3. 2001, GZ RV betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer für das Jahr 1998 bezüglich des Imbissstandes am Standort 1150 Wien, Hstraße, Folgendes festgestellt wurde:*

*"Im berufungsgegenständlichen Fall kann demnach im Hinblick auf den Kaufvertrag vom 10. 2. 1998, wonach Vertragsgegenstand der Imbissstand samt Zubehör und Geräten war, von einem Betriebserwerb ausgegangen werden, da der Bw. durch diesen Erwerbsvorgang in die Lage versetzt wurde, den Betrieb im Großen und Ganzen weiterzuführen, wobei ein Würstelstand nach der Verkehrsauffassung auf Grund seiner räumlichen Eigenständigkeit jene Lebensfähigkeits- und Selbständigkeitselemente aufweist, um als eigenständiges Unternehmen geführt werden zu können (Doralt/Ruppe, Grundriss des österreichischen Steuerrechts, Bd. 1, S 216)".*

Im Vorlageantrag vom 5. 12. 2003 wird, die Berufung ergänzend, ausgeführt, dass nach einem Anlaufzeitraum von drei Jahren eine Prüfung anhand der Kriterien des § 2 Abs. 1 Z 1 –

6 zu erfolgen habe. Grund für die Veräußerung des Imbissstandes sei die Gesetzesänderung gewesen, als selbständiger Buchhalter arbeiten zu können. Es sei weiters gem. Ziffer 1 der Liebhabereiverordnung das Ausmaß und die Entwicklung der Verluste (Gewinne) zu prüfen. Unter Hinweis auf Z. 3 der Verordnung wird darauf hingewiesen, dass der Umsatzrückgang auf Außeneinflüsse, durch den Umbau der Stadthalle bzw. des Märzparkes, zurückzuführen gewesen sei.

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

#### **1. Feststellung der Beurteilungseinheit:**

Ob vom Vorliegen von steuerlich relevanten Verlusten auszugehen ist oder nicht, erfordert die Feststellung der Beurteilungseinheit. Das Vorliegen von Liebhaberei ist für jede organisatorisch in sich geschlossene mit einer gewissen *Selbständigkeit* ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen (siehe § 1 Abs. 1 letzter Satz und Abs. 2 letzter Satz der LVO).

Für die Frage, ob unterschiedliche Aktivitäten eines Steuerpflichtigen einen einheitlichen Betrieb (eine einheitliche Berufsausübung) bilden oder nicht, ist in erster Linie die Verkehrsauffassung maßgeblich (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 20. November 1989, 88/14/0230, mit weiteren Hinweisen, VwGH 30. 9. 1992, 90/13/0033).

*Mehrere gleichartige, organisch nebeneinander stehende Betriebe, in der Hand desselben Unternehmers, sind in aller Regel als einheitlicher Betrieb anzusehen, da die Vermutung dafür spricht, dass diese deshalb in einer Hand vereinigt sind, weil sie sich gegenseitig stützen und ergänzen* (vgl. Jirkuff, Der einheitliche Gewerbebetrieb, ÖStZB 1977, 258, unter Hinweis auf den ehemaligen deutschen Reichfinanzhof, Urteil vom 28. September 1938, VI 611/38, RStBl. S. 1117).

Diese Betrachtung erscheint lt. VwGH vor allem dann unbedenklich, wenn - wie im Berufungsfall- aus jeder Tätigkeit Einkünfte derselben Einkunftsart (Einkünfte aus Gewerbebetrieb) erzielt werden.

Bei den Schulbuffets 1 und 2, sowie dem transportablen Straßenstand handelt es sich daher um mehrere gleichartige, organisatorisch nebeneinander stehende Betriebe, in der Hand desselben Unternehmers, die sich gleichzeitig stützen und ergänzen. Der Bw. bringt in der Berufung auch vor, dass für die gewerbliche Tätigkeit die Kraftfahrzeugkosten und Personalaufwendungen nicht exakt abgegrenzt worden seien.

Die Beurteilung des einheitlichen Betriebes findet ihre Grenze in der Verkehrsauffassung insofern, als Tätigkeiten, die nach der Verkehrsauffassung keine Einheit bilden, auch nicht auf Grund organisatorischer Verflechtung (einheitliche Gewinn bzw. Überschussermittlung) zu einer Einheit werden.

#### **2. Liebhabereibeurteilung:**

Einkünfte liegen vor bei einer Betätigung, die durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen. Voraussetzung ist, dass die Absicht anhand objektiver Umstände nachvollziehbar ist.

Unter § 1 Abs. 1 LVO fallen alle Betätigungen, die hinsichtlich Art und Umfang typisch erwerbswirtschaftlich sind, d. h. nach dem äußeren Erscheinungsbild einem typischen Gewerbebetrieb entsprechen.

Nach § 2 Abs. 1 der LVO hat die Beurteilung dahingehend zu erfolgen, ob das Handeln des sich Betätigenden allgemeinen *Wirtschaftlichkeitsskriterien* entspricht, d. h. ob diese betriebswirtschaftlich sinnvoll, und damit auf Gesamtgewinnerzielungsabsicht ausgerichtet ist.

Stellt sich bei einer Tätigkeit objektiv erst nach mehreren Jahren heraus, dass sie niemals Erfolg bringend sein kann, kann sie dennoch bis zu diesem Zeitpunkt als Einkunftsquelle anzusehen sein. Erst wenn die Tätigkeit dann nicht eingestellt wird, ist sie für Zeiträume ab diesem Zeitpunkt als Liebhaberei zu qualifizieren (vgl. Herzog/Zorn, Das neue Liebhabereirecht, RdW 1990, 265 ff).

Im vorliegenden Fall folgte nach einem Verlust im Jahre 1998 i. H. v. S 56.279 im Jahr 1999 ein Gewinn i. H. v. S 42.742. Für das Jahr 2000 erwirtschaftete der W einen Verlust von S 125.221, und wurde im Dezember 2001 nach einem neuerlichen Verlustjahr vom Bw. verkauft.

Da, betrachtet man auch nur diesen Teil der gewerblichen Tätigkeit alleine (d. h. ohne Einbeziehen der beiden Schulbuffets), der Straßenstand im zweiten Jahr der Betätigung einen geringen Gewinn aufgewiesen hat, und nach Feststehen des Verlustes im vierten Jahr bereits wieder verkauft wurde, kann nicht davon ausgegangen werden, dass der Bw. die Betätigung des Wes als Liebhabereibetrieb betrieben hat.

Vielmehr kann davon ausgegangen werden, dass der Bw. als Buchhalter seine Ersparnisse in den Erwerb des Würstelstandes investiert hat, um daraus Einkünfte zu erzielen.

Dies ist dem Bw. schließlich auch mit dem Betrieb zweier weiterer Schulbuffets gelungen. Der Verkauf des Buffets im vierten Jahr erscheint daher überdies als betriebswirtschaftlich sinnvoll zu beurteilen.

Der Berufung war daher Folge zu geben.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 15. März 2005