

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf., G, über die Beschwerden vom 24. November 2014 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Graz-Stadt vom 3. November 2014, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2011 und 2012, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2011 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2012 wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Bezüglich der Bemessungsgrundlage und der festgesetzten Abgabe ergeben sich gegenüber der Beschwerdevorentscheidung vom 20. November 2017 keine Änderungen.

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

Entscheidungsgründe:

Das Finanzamt hat im Rahmen einer Außenprüfung nachstehende Feststellungen getroffen:

Der Beschwerdeführer (Bf.) habe im Jahr 2008 einen Betrieb mit der Tätigkeit "Beratender Ingenieur" im IT-Bereich gegründet. Im Jahr 2008 seien Einnahmen in Höhe von € 1.900 erklärt worden. Ab dem Jahr 2009 seien keine Einnahmen mehr erklärt, jedoch die vollen Ausgaben für den Betrieb geltend gemacht worden. Im Jahr 2012 sei das Gewerbe ruhend gemeldet worden.

Der Bf. habe ab Februar 2011 keine schriftlichen Vereinbarungen über Projekt- oder Planungstätigkeiten vorlegen können. Bis dato seien auch keine weiteren Einnahmen aus der Tätigkeit erklärt worden.

Aus der Sicht der Finanzverwaltung liege keine betriebliche Tätigkeit mehr vor. Auf Grund der Tatsache, dass es dem Bf. nur möglich sei, seine Dienstleistung Energieversorgungsunternehmen anzubieten, würden drei Jahre Anlaufverlust anerkannt werden.

Für die Jahre 2011 und 2012 würden die laufenden Ausgaben (2011: € 9.638,06 und 2012: € 6.469,36) mangels Vorliegens eines Betriebes nicht mehr anerkannt werden (vgl. Bericht vom 21. Oktober 2014 über das Ergebnis der Außenprüfung, Tz 1 Punkt 1.).

Unter Bedachtnahme auf diese Feststellungen hat das Finanzamt das Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer für das Jahr 2011 gemäß § 303 Abs. 1 BAO wieder aufgenommen und im Einkommensteuerbescheid 2011 sowie im Einkommensteuerbescheid 2012 die Einkünfte aus selbständiger Arbeit jeweils mit 0,00 € zum Ansatz gebracht.

Die gegen die Einkommensteuerbescheide eingebrachten Beschwerden hat der Bf. im Wesentlichen folgendermaßen begründet:

2011:

Der Betrieb sei mit 1. Oktober 2008 gegründet und per 1. April 2012 ruhend gemeldet worden. Warum gerade 27 Monate für Anlaufverluste und dies auch noch ohne Erfolgsabgrenzung für die Beurteilung "Liebhaberei" ausreichend wären, sei nicht erklärt worden.

Er begehre für den bekämpften Steuerbescheid, der auf "Vermutungen" beruhe, "zumindest die Berücksichtigung aller jener Steuerabsetzposten, die trotz der Aberkennung eines Betriebes, dann eben als Sonderausgaben oder Werbungskosten, steuermindernd zu berücksichtigen sind, wie insbesondere Steuerberatungskosten, Pflichtbeiträge zur gewerblichen Sozialversicherung, Beiträge zu Berufsverbänden (Kammerumlage) etc. Diese Belege waren allesamt aktenkundiger Teil der Buchhaltung, dennoch werden sie nochmals einzelnen in meinem Beschwerdebegehren wie folgt ausgewiesen:

Das Beschwerdebegehren lautet zunächst auf Berücksichtigung der nachweislich bezahlten Pflichtbeiträge zur SVA der gewerblichen Wirtschaft als Werbungskosten mit einem Gesamtbetrag von € 3.216,56 sowie der Beiträge zu Berufsverbänden, hier konkret der Kammerumlage in Höhe von € 190.

Bei einem Grenzsteuersatz von 50% müsste durch die beantragte Kürzung des steuerpflichtigen Einkommens um € 3.406,56 eine Minderung der ESt um € 1.703,24 eintreten.

Zur Begründung des Begehrens wird auf die gesetzlichen Bestimmungen des EINKOMMENSTEUERGESETZES über Werbungskosten und Sonderausgaben verwiesen."

2012

"Das Beschwerdebegehren lautet zunächst auf Berücksichtigung der nachweislich bezahlten Pflichtbeiträge zur SVA der gewerblichen Wirtschaft als Werbungskosten mit einem Gesamtbetrag von € 770,11 sowie der Beiträge zu Berufsverbänden, hier konkret der Kammerumlage in Höhe von € 190, somit erhöhte Werbungskosten von insgesamt € 960,11.

Darüber hinaus werden zur Berücksichtigung als Sonderausgabe die Steuerberatungskosten von insgesamt € 2.085,84 begehrt.

Somit ergibt sich insgesamt eine Minderung des steuerpflichtigen Betrages um € 3.045,95.

Davon zum Grenzsteuersatz von 43,2143% ergibt sich die Minderung der ESt.

Zur Begründung des Begehrens wird auf die gesetzlichen Bestimmungen des EINKOMMENSTEUERGESETZES über Werbungskosten und Sonderausgaben verwiesen."

Das Finanzamt hat die abweisende Beschwerdevorentscheidung 2011 und die teilweise stattgebende Beschwerdevorentscheidung 2012 wie folgt begründet:

"Im Jahr 2008 wurde vom Beschwerdeführer ein Betrieb mit der Tätigkeit "Beratender Ingenieur" gegründet. Aus dieser Tätigkeit wurden lediglich im Jahr 2008 Einnahmen iHv. € 1.900,00 erklärt, aufgrund der hohen Ausgaben kam es zu einem Verlust von € 2.608,53. In den Folgejahren wurden aus dieser Tätigkeit keine Einnahmen erklärt, jedoch wurden die vollen Ausgaben für den Betrieb geltend gemacht. Im Jahr 2012 wurde das Gewerbe ruhend gemeldet.

Nach Angaben des Beschwerdeführers wurde laufend versucht, Aufträge zu erhalten, ein Nachweis dafür konnte jedoch bis dato nicht erbracht werden.

Dem Begehren des Beschwerdeführers kann nur insoweit nachgekommen werden, als dass Steuerberatungskosten für das Jahr 2012 iHv. € 2.085,84 als Sonderausgaben anerkannt werden.

In seiner Beschwerde merkt der Beschwerdeführer an, warum gerade 27 Monate für Anlaufverluste und dies auch noch ohne Erfolgsabgrenzung für die Beurteilung "Liebhaberei" ausreichend wären, dies jedoch nicht erklärt worden wäre.

Die Finanzverwaltung kommt der Anregung des Abgpfl. auf Überprüfung des Vorliegens der Liebhaberei nach und erlangt folgende Erkenntnis:

Im Zeitraum 2008 bis 2012 wurden betreffend die gewerbliche Tätigkeit als beratender Ingenieur Verluste erklärt. Im Jahr 2013 wurden diese Einkünfte mit Einnahmen "0" erklärt, in den Jahren 2014 bis 2016 wurden diese Einkünfte nicht mehr in die Einkommensteuererklärungen aufgenommen. Mit Ausnahme des Veranlagungsjahres 2008 wurden keine Einnahmen aus der oben genannten Tätigkeit erklärt. Somit fehlt hier die Nachhaltigkeit einer Gewinnerzielungsabsicht (§ 2 Abs. 1 LVO).

Die Liebhabereiverordnung ist ab 2008 anzuwenden und die Einkünfte aus der Tätigkeit als "Beratender Ingenieur" sind mit "0" festzusetzen.

Nachstehend angeführte Bescheide werden gem. § 303 Abs. 1 BAO wiederaufgenommen:

Einkommensteuerbescheid 2008 vom 12.03.2010

Einkommensteuerbescheid 2009 vom 25.11.2010

Einkommensteuerbescheid 2010 vom 27.03.2012

Hinsichtlich der beantragten Werbungskosten (Pflichtbeiträge SVA der gewerblichen Wirtschaft, Kammerumlage) für die Jahre 2011 und 2012 wird auf die obigen Ausführungen verwiesen. Dem Beschwerdebegehren kann hier nicht nachgekommen werden."

In den dagegen eingebrachten Vorlageanträgen führt der Bf. aus, dass seine Beschwerden offensichtlich im Finanzamt in Verstoß geraten seien und er dem Ersuchen um nochmalige Übermittlung umgehend nachgekommen sei. Nicht ersucht habe die Teamprüferin um eine Kopie der offensichtlich ebenfalls in Verlust geratenen, erläuterten Liste seiner vergeblichen Bemühungen um Aufträge für sein Ingenieurbüro vom Sonntag, den 28. April 2014, 16:21, Punkt 2 lit. a bis k.

Über die Beschwerden wurde erwogen:

Wenn gemäß § 2 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über das Vorliegen von Einkünften, über die Annahme einer gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit und über die Erlassung vorläufiger Bescheide (Liebhabereiverordnung), BGBl. Nr. 33/1993, bei Betätigungen im Sinn des § 1 Abs. 1 Verluste anfallen, so ist das Vorliegen der Absicht, einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) zu erzielen, insbesondere anhand folgender Umstände zu beurteilen:

1. Ausmaß und Entwicklung der Verluste,
2. Verhältnis der Verluste zu den Gewinnen oder Überschüssen,
3. Ursachen, auf Grund deren im Gegensatz zu vergleichbaren Betrieben, Tätigkeiten oder Rechtsverhältnissen kein Gewinn oder Überschuss erzielt wird,
4. marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf angebotene Leistungen,
5. marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf die Preisgestaltung,
6. Art und Ausmaß der Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage durch strukturverbessernde Maßnahmen (zB Rationalisierungsmaßnahmen).

Die Liebhabereibeurteilung ist bei typisch erwerbswirtschaftlichen Betätigungen durch Kriterienprüfung vorzunehmen. Nach Ablauf des Anlaufzeitraumes ist unter Berücksichtigung der Verhältnisse auch innerhalb dieses Zeitraumes nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen, ob weiterhin vom Vorliegen von Einkünften auszugehen ist. Dabei ist für jedes Kalenderjahr (für jeden Veranlagungszeitraum) im Nachhinein gesondert zu beurteilen, ob die Gesamtgewinnerzielungsabsicht (Gesamtüberschusserzielungsabsicht) im Sinne des stetigen Strebens des sich Betätigenden nach Gewinnen anhand objektiver Umstände nachvollziehbar ist (Jahr-zu-Jahr-Beurteilung) [vgl. Rauscher/Grübler, Steuerliche Liebhaberei², Rz 342].

Unter Bedachtnahme auf die dargestellte Rechtslage konnte den Beschwerden im Streitpunkt - im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht ist im Rahmen des eingeschränkten Beschwerdebegehrens lediglich die Berücksichtigung der Sozialversicherungspflichtbeiträge und Kammerumlagen in Höhe von € 3.406,56 (2011) und € 960,11 (2012) als "erhöhte Werbungskosten" bei der Einkommensteuerberechnung strittig, während der Abzug der Steuerberatungskosten im Jahr 2012 als Sonderausgaben außer Streit steht - aus nachstehenden Erwägungen kein Erfolg beschieden sein:

Der Bf. hat während des gesamten Zeitraumes seiner "Betätigung" als beratender Ingenieur im IT-Bereich - vom 1. Oktober 2008 bis 1. April 2012 - von dreieinhalb Jahren nur im ersten Monat, nämlich am 25. Oktober 2008, eine einzige Betriebseinnahme in Höhe von € 1.900 und damit also in den Folgejahren 2009 bis zur Ruhendmeldung des Gewerbes mit 1. April 2012 keinerlei mehr Umsätze erzielt. Dabei darf nicht übersehen werden, dass dem Bf. in diesen Jahren hohe nichtselbständige Einkünfte (2008: 109.871,81 €; 2009: 68.968,57 €; 2010: 70.108,60 €; 2011: 67.437,47 € und 2012: 52.662,95 €) zur Verfügung gestanden sind.

Ausmaß und Entwicklung der Verluste

Wenn in den Streitjahren keinerlei Umsätze getätigt wurden und trotzdem beträchtliche Verluste in Höhe von € 9.638,06 (2011) und € 6.469,36 (2012) in Kauf genommen wurden, so spricht dies für die Beurteilung als Liebhaberei, zumal der Bf. auf Grund seiner hohen nichtselbständigen Einkünfte sich derartige Verluste auch leisten konnte.

An dieser Beurteilung vermag auch die der E-Mail vom 28. April 2014 angeschlossene Liste über seine ausnahmslos vergeblichen Bemühungen, Aufträge zu lukrieren, nichts zu ändern. Denn sie beweist, dass die vom Bf. unternommene nebenberufliche Betätigung, gerade auf dem heiß umkämpften IT-Markt, wohl von vornherein zum Scheitern verurteilt war. Dazu kommt, dass der Bf. einen sehr eingeschränkten Kundenkreis, nämlich Energieversorgungsunternehmen als Auftraggeber ins Auge gefasst hat.

Im Übrigen setzt sich der Bf. in seinen Ausführungen in den Vorlageanträgen mit der Begründung der Beschwerdeentscheidungen im Einzelnen nicht auseinander, sondern seine Ausführungen erschöpfen sich in der bloßen Feststellung, dass seine Beschwerden offensichtlich im Finanzamt in Verstoß geraten seien und er dem Ersuchen um nochmalige Übermittlung umgehend nachgekommen sei. Nicht ersucht habe die Teamprüferin um eine Kopie der offensichtlich ebenfalls in Verlust geratenen, erläuterten Liste seiner vergeblichen Bemühungen um Aufträge für sein Ingenieurbüro vom Sonntag, den 28. April 2014, 16:21, Punkt 2 lit. a bis k. Zu dieser Liste ist zu bemerken, dass sie sehr wohl aktenkundig ist und wie der vorangegangene Absatz beweist, vom Bundesfinanzgericht auch gewürdigt worden ist.

Da auf Grund der obigen Ausführungen, die strittige Tätigkeit als Liebhaberei zu beurteilen ist, konnte dem eingeschränkten Beschwerdebegehren, wenigstens die Sozialversicherungspflichtbeiträge und Kammerumlagen in Höhe von € 3.406,56 (2011) und € 960,11 (2012) als "erhöhte Werbungskosten" bei der Einkommensteuerberechnung zu berücksichtigen, nicht entsprochen werden.

Bezüglich der Berücksichtigung der Steuerberatungskosten in Höhe von € 2.085,84 als Sonderausgaben im Streitjahr 2012 ergibt sich gegenüber der Beschwerdeentscheidung vom 20. November 2017 keine Änderung.

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. In den vorliegenden Beschwerden werden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Ob eine Tätigkeit objektiv geeignet ist, auf Dauer Einnahmenüberschüsse zu erzielen, ist eine Tatfrage, welche die belangte Behörde in freier Beweiswürdigung zu lösen hat (vgl. VwGH 29.1.2003, 97/13/0015); die Revision ist somit nicht zulässig.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 28. Februar 2018

