



**UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT**

Außenstelle Salzburg
Senat 2

GZ. RV/0209-S/03
RV/0448-S/04

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw, vertreten durch Dr.M, vom 1. April 2003 und 13. September 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Land vom 16. Jänner 2003 und 6. September 2004 bzw. 10. August 2007 betreffend Einkommensteuer 1998 bis 2002 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw), ein Arzt im Ruhestand, erzielte in den streitgegenständlichen Jahren neben Pensionsbezügen der Ärztekammer und der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung sowie Verluste aus Gewerbebetrieb aus einer Beteiligung an einer Fernwärme KEG. Darüber hinaus erklärte der Bw jährlich Verluste aus einer seit dem Jahre 1993 betriebenen schriftstellerischen Tätigkeit.

Die Einnahmen und Verluste aus der schriftstellerischen Tätigkeit stellen sich nach Aktenlage wie folgt dar:

Jahr	Einnahmen	Verlust
1993	49.476,00	-17.185,00
1994	26.371,00	-47.720,00

1995	7.916,00	-163.836,00
1996	31.508,00	-211.083,00
1997	40.828,00	-124.450,00
1998	4.015,00	-110.033,00
1999	24.541,00	-97.018,00
2000	2.981,00	-172.572,00
2001	31.135,00	-179.755,00
2002	2.112,00	-7.572,00

Erstmals im Zuge der Veranlagung zur Einkommensteuer 1998 wurde dem erklärten Verlust aus schriftstellerischer Tätigkeit die steuerliche Anerkennung durch das Finanzamt versagt, da es sich bei der Tätigkeit des Bw um eine Tätigkeit im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 2

Liebhabeiverordnung (LVO), BGBl.Nr. 33/1993 handle, woraus der Bw laufend Verluste erziele. Seinen Lebensunterhalt bestreite er aus Pensionsbezügen und Vermietungseinkünften, die im Jahr 1998 zusammen S 1,175.000,- ausmachten. Es sei davon auszugehen, dass die schriftstellerische Tätigkeit eine rein in der persönlichen Neigung begründete Tätigkeit sei, aus der auch laufend Verluste entstünden. Demgemäß wurden die erklärten Verluste aus dieser Tätigkeit auch in den Einkommensteuerbescheiden 1999 bis 2002 als steuerlich unbeachtliche Liebhaberei qualifiziert.

Dagegen wurde Berufung erhoben und ausgeführt, dass der Bw gemeinsam mit Dr.A ein Buch herausgegeben habe, das in den Vereinigten Staaten erschienen sei. Es liege auf der Hand, dass Einkünfte aus schriftstellerischer Arbeit erst nach einer gewissen Durststrecke zufließen würden. Vorgelegt werde in diesem Zusammenhang ein amerikanisches Steuerformular, aus dem sich das Honorar des Bw ersehen lasse (\$ 456,00 für 2002).

Das Finanzamt wies die Berufungen als unbegründet ab, wogegen fristgerecht Vorlageantrag an den Unabhängigen Finanzsenat eingebracht wurde.

Mit Bedenkenvorhalt des UFS vom 16.9.2004 wurde der steuerliche Vertreter des Bw aufgefordert, eine Prognoserechnung im Hinblick auf die Erzielung eines Gesamtüberschusses innerhalb eines angemessenen Zeitraumes sowie eine detaillierte Darstellung der schriftstellerischen Tätigkeit unter Bekanntgabe von Titel und Anzahl der Schriftwerke, Zeitpunkt der Veröffentlichung, Auflage, Verlag, Verkauf usw. nachzureichen.

Mit Schriftsatz vom 21.10.2004 wurde eine seitens des neunzigjährigen Bws persönlich verfasste Lebensgeschichte beinhaltend seinen Werdegang (von Matura, Studium, Krieg, Wissenschaft), sowie eine Liste der verfassten Bücher vorgelegt: Daraus sei ersichtlich, dass der Bw im Wesentlichen vier Bücher zu den Themenbereichen kohlenhydratarmer Kostformen, Magen und Darm, Cholesterin, Diät uä. verfasst hat, die bereits in 15 bzw. 16 Auflagen erschienen seien, zum Teil auf Verlagskosten ins Englische übersetzt, und teilweise bereits wieder aus dem Handel gezogen worden seien. Derzeit arbeite er an der 16. Auflage des Buches „*Leben ohne Brot*“ und werde versuchen, jemanden zu finden, der mit ihm in London die Wirkung der Diät auf hoffnungslos Herzkrankte näher untersuchen werde.

Mit Bedenkenvorhalt vom 9.8.2005 und telefonischer Erinnerung vom 10.1.2006 wurde der steuerliche Vertreter nochmals eingeladen, die bereits im September 2004 angeforderte Prognoserechnung, sowie eine detaillierte Aufstellung der steuerlichen Ergebnisse aus der Autorentätigkeit für die Jahre 2003, 2004 und erstes Halbjahr 2005 nachzureichen.

Dieser Vorhalt blieb bis zum heutigen Tag unbeantwortet, jedoch wurde mit Eingabe vom 31. Juli 2007 der Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Senatsverhandlung zurückgezogen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 2 Z 2 Liebhabereiverordnung (LVO), BGBl. Nr. 33/1993 idF BGBl. II Nr. 358/1997 ist Liebhaberei bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste entstehen aus Tätigkeiten, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sind. Darunter fallen beispielsweise Reiseschriftsteller, Sportamateure usw..

Diese Bestimmung gilt einerseits für typische Hobbytätigkeiten, andererseits auch für Tätigkeiten, die ihrer Art nach typisch erwerbswirtschaftlich sind, jedoch im Hinblick auf den Umfang nicht erwerbstypisch ausgeübt werden (ein pensionierter Arzt betreut einige seiner Patienten weiter).

Bei der Beurteilung dieser Frage ist nicht auf die Neigung des Abgabepflichtigen abzustellen, sondern darauf, ob die konkrete Tätigkeit bei Anlegen eines abstrakten Maßstabes typischerweise einen Zusammenhang mit einer in der Lebensführung begründeten Neigung aufweist. Eine nach Pensionsantritt begonnene selbständige Tätigkeit spricht nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes im Zusammenhang mit dem Vorhandensein anderer Einkunftsquellen, wie Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit, für das Vorliegen von Liebhaberei.

Eine Anerkennung einer Betätigung nach § 1 Abs.2 Z 2 LVO als Einkunftsquelle setzt voraus, dass trotz Auftretens von Verlusten die Erzielung eines Gesamtgewinnes in einem absehbaren Zeitraum tatsächlich zu erwarten ist. Die Länge eines absehbaren Zeitraumes hängt von der Art der Tätigkeit und den Besonderheiten der jeweiligen Verhältnisse ab. Die Beurteilung, ob innerhalb eines absehbaren Zeitraumes ein wirtschaftlicher Gesamterfolg erzielt werden kann, ist grundsätzlich erst nach Ablauf eines für den jeweiligen Einzelfall tauglichen Beobachtungszeitraumes möglich.

Bei Betätigungen gemäß § 1 Abs.2 liegt Liebhaberei gemäß § 2 Abs. 4 LVO dann nicht vor, wenn die Tätigkeit in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erwarten läßt. Andernfalls ist das Vorliegen von Liebhaberei ab Beginn der Betätigung so lange anzunehmen, als die Art der Bewirtschaftung oder Tätigkeit nicht im Sinne des vorstehenden Satzes geändert wird.

Die Tätigkeit muss somit objektiv ertragfähig sein, d.h. innerhalb eines absehbaren Zeitraumes einen Gesamtgewinn bzw. Gesamtüberschuss ermöglichen, was der Steuerpflichtige nachzuweisen oder glaubhaft zu machen hat (Doralt, Einkommensteuergesetz, § 2 LVO, Tz 453).

Im gegenständlichen Berufungsfall erklärt der Bw seit dem Jahr 1993 laufend Verluste aus schriftstellerischer Tätigkeit, die insgesamt bereits rund ATS 1,1 Millionen betragen und die laufenden Einnahmen um ein Vielfaches übersteigen. Ab 2003 wurden dem Finanzamt steuerliche Ergebnisse aus der Schriftstellerei nicht mehr bekannt gegeben. Das Finanzamt hat zu Recht die Auffassung vertreten, dass ein Inkaufnehmen von Verlusten in Verbindung mit dem Vorhandensein anderer Einkunftsquellen grundsätzlich sehr wohl als subjektives Liebhabereiindiz anzusehen ist, kann sich doch gerade ein Abgabepflichtiger mit Pensions- und Vermietungseinkünften nunmehr auf Grund seiner Neigung der schriftstellerisch-wissenschaftlichen Tätigkeit frei von jeglichem Druck widmen. Die Tätigkeit des Bw, der als Internist im Ruhestand einige wenige Bücher in seinem Spezialgebiet verfasst, kann auf Grund der geschilderten Gesamtgestaltung zu keinem wirtschaftlichen Erfolg führen. Eine in dieser Art und Weise angelegte Tätigkeit wird nicht aus erwerbswirtschaftlichen Gründen, sondern einer in der Lebensführung begründeten Neigung folgend ausgeübt und ist das Interesse des Bw an der wissenschaftlichen Tätigkeit im Vordergrund zu sehen.

Dem Bw ist es mit seinem bisherigen Vorbringen nicht gelungen, die in § 1 Abs.2 LVO aufgestellte Annahme von Liebhaberei zu entkräften. Insbesondere hat er es auch trotz mehrmaliger Aufforderung unterlassen, die Möglichkeit der Erzielung eines Gesamtüberschusses durch Beibringung einer sogenannten Prognoserechnung aufzuzeigen.

Da diese Betätigung somit keinen Totalgewinn innerhalb eines überschaubaren (absehbaren) Zeitraumes mehr erwarten läßt, ist sie als objektiv nicht ertragsfähig und daher als Liebhaberei anzusehen. Auf einen seit 1993 erzielten Totalverlust von ca. 1,1 Millionen ATS, die ununterbrochen angefallenen Verluste, die geringen, bzw. seit 2003 nicht mehr erklärten Einnahmen darf hingewiesen werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 13. August 2007