



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw. Margarete, geb. Datum, Adresse, vertreten durch Stb., vom 5. Dezember 2007 und vom 7. April 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes ABC, vertreten durch Herrn K, vom 3. Dezember 2007 und vom 7. April 2008 betreffend Einkommensteuer für den Zeitraum 2002 bis 2006 entschieden:

Der Berufung betreffend Einkommensteuer 2002 bis 2004 wird Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der in den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden angeführten Abgaben betragen:

Jahr	Bemessungsgrundlage		Abgabe	
	Art	Höhe	Art	Höhe
2002	Einkommen	33.185,06 €	Einkommensteuer anrechenbare Lohnsteuer	9.784,39 € -10.458,13 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)				- 673,74 €
Jahr	Bemessungsgrundlage		Abgabe	
	Art	Höhe	Art	Höhe
2003	Einkommen	32.740,34 €	Einkommensteuer anrechenbare	9.605,50 € -11.321,03 €

			Lohnsteuer	
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)				-1.715,53€
Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2004	Einkommen	26.430,97 €	Einkommensteuer anrechenbare Lohnsteuer	6.742,09 € -11.161,05 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)				-4.418,96 €

Die Berechnung der Bemessungsgrundlagen und der Höhe der Abgaben sind den vorläufigen Einkommensteuerbescheiden vom 19. März 2007 zu entnehmen.

Die Berufung betreffend Einkommensteuer 2005 und 2006 wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert, wobei die Einkommensteuer 2006 endgültig im Sinne des § 200 Abs. 2 BAO festgesetzt wird.

Entscheidungsgründe

Im Berufungszeitraum 2002 bis 2005 erfolgten zunächst vorläufige Festsetzungen der Einkommensteuer.

Im Jahr 2007 erfolgte eine Nachschau, wobei die Verluste reduziert wurden und wiederum vorläufige Veranlagungen erfolgten.

Mit Bescheiden vom 7. April 2008 erfolgten endgültige Festsetzungen der Einkommensteuer unter Nichtberücksichtigung der Verluste aus der Tätigkeit der Berufungswerberin (= Bw.) (Zitat aus der Gewerbeberechtigung: Hilfestellung zur Erreichung einer körperlichen bzw. energetischen Ausgewogenheit, wie ua. mittels der Methode von Dr. Bach, Pendeln, Auswahl von Farben, Düften, Lichtquellen, Aromastoffen, Edelsteinen unter Anwendung kinesiologischer Methoden und mittels Interpretation der Aura).

Begründend wurde ausgeführt, dass laut dem Schreiben vom 28. Jänner 2008 die im Jahr 2002 aufgenommene Tätigkeit mit 31. Dezember 2007 aufgegeben worden sei. In den Jahren 2002 bis 2005 seien Verluste von insgesamt 15.951,00 € erwirtschaftet worden. Nur im Jahr 2006 sei ein Gewinn von 653,53 € erzielt worden. Nach dem abgeschlossenen

Betätigungszeitraum könne aufgrund der vorliegenden Ergebnisse festgestellt werden, dass keine Einkunftsquelle vorliege, weil ein Gesamtgewinn nicht zu erwarten sei. Es liege eine Betätigung vor, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sei.

Für das ebenfalls strittige Kalenderjahr 2006 erfolgte mit Bescheid vom 3. Dezember 2007 eine vorläufige Festsetzung der Einkommensteuer. Dagegen wurde mit Berufung vom 5. Dezember 2007 berufen und ausgeführt:

Es werde ersucht aufgrund der beiliegenden Prognoserechnung die Einkommensteuerbescheide als endgültig zu erklären, da sich ein entsprechender Gewinn nun auch laut Steuerbescheid 2006 ergebe und die Verluste des Anlaufzeitraumes als endgültig anzuerkennen seien, da es sich effektiv um einen Gewerbetrieb handle und keine Liebhaberivermutung anzustellen sei, um endgültige Erklärung der Steuerbescheide 2002 bis 2006 werde ersucht. In der beiliegenden Prognoserechnung ist ersichtlich, dass ab dem Jahr 2006 Gewinne anfallen und wird dort ausgeführt, dass auf Dauer gesehen mit Gewinnen zu rechnen sei, da ein entsprechender Kundenstock nunmehr aufgebaut werden konnte und auch Fortbildungskosten ein niedrigeres Niveau erreicht hätten, da nur mehr laufende Fortbildung anfalle. Die Investitionen seien abgeschlossen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 7. April 2008 wurde die gegenständliche Berufung abgewiesen und ausgeführt:

Laut dem Schreiben vom 28. Jänner 2008 sei die Tätigkeit mit 31. Dezember 2007 aufgegeben worden. In den Jahren 2002 bis 2005 seien Verluste von insgesamt 15.951,00 € erwirtschaftet worden. Nur im Jahr 2006 sei ein Gewinn von 653,53 € erzielt worden. Nach dem abgeschlossenen Betätigungszeitraum könne aufgrund der vorliegenden Ergebnisse festgestellt werden, dass keine Einkunftsquelle vorliege, weil ein Gesamtgewinn nicht zu erwarten sei. Es liege eine Betätigung vor, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sei. Die Berufung musste abgewiesen werden.

Mit Schreiben vom 7. Mai 2008 wurde betreffend der Berufung 2006 ein Vorlageantrag an den UFS gestellt, gleichzeitig Berufung erhoben betreffen 2002 bis 2005 und ausgeführt:

Es werde gegen die Einkommensteuerbescheide 2002 bis 2005 Berufung erhoben und gleichzeitig Vorlage der Berufung betreffend Einkommensteuer 2006 an den UFS beantragt. In der Erläuterung zum Einkommensteuerbescheid 2002 vertrete die Behörde die Ansicht, es handle sich bei der Tätigkeit um eine Betätigung, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sei. Warum die Behörde erst nach fünf

Veranlagungsjahren diese Ansicht vertrete, könne nicht nachvollzogen werden, da die Einkommensteuerbescheide der Jahre 2002 bis 2005 in der ersten Version als endgültige Bescheide erlassen wurden, wie weiter unten im Detail ausgeführt werde. Aufgrund der Eröffnung des Gewerbebetriebes im Jahr 2002 liegt grundsätzlich eine gewerbliche Tätigkeit vor. Gerade im Bereich der Persönlichkeits- und Bachblütenberatung gebe es hier unzählige Beispiele. Beiliegend jene Prognoserechnung, die anlässlich einer FA-Nachschaub vorgelegt wurde, an das gewinnträchtige Potential des Unternehmens von Frau Bw. zu dokumentieren. Es werde davon ausgegangen, dass es sich bei der Tätigkeit von Frau Bw. um eine gemäß § 1 Abs. 1 LVO handle.

Warum in diesem Fall von der Behörde gemäß § 1 Abs. 2 LVO argumentiert werde, könne nicht nachvollzogen werden.

Die Berufungen wurden dem UFS mit Vorlagebericht vom 29. Mai 2009 zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Vorhalt vom 16. März 2010 wurde der Bw. vorgehalten, die Referentin erachte ihre Tätigkeit als Liebhaberei, jedoch seien nach Ansicht der Referentin die Verluste im Anlaufzeitraum anzuerkennen.

Mit Telefonat vom 25. März 2010 wurden die im Vorhalt geschilderte Rechtsansicht und die Liebhabereibeurteilung des Betriebes zur Kenntnis genommen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Bw. übte vom 12. Dezember 2002 bis 31. Dezember 2007 das freie Gewerbe der Hilfestellung zur Erreichung einer körperlichen bzw. energetischen Ausgewogenheit am Standort Y aus. In den berufungsgegenständlichen Jahren wurden folgende Betriebsergebnisse erzielt (Ergebnisse nach der Nachschau im Jahr 2007):

	2002	2003	2004	2005	2006
Verlust/Gewinn	-1166,31	-3438,05	-9382,72	-1964,07	653,35

Strittig sind im gegenständlichen Verfahren folgende Punkte:

1) ob eine erwerbswirtschaftliche Tätigkeit gemäß § 1 Abs. 1 LVO vorliegt, oder ob eine Tätigkeit vorliegt, die auf eine typischerweise in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen ist

2) ob die Anlaufverluste anzuerkennen sind

3) ob überhaupt Liebhaberei vorliegt.

1) Art der Tätigkeit

Nach der Rechtsprechung des VwGH kommt es für die Beurteilung einer Tätigkeit nach § 1 Abs. 1 oder 2 LVO darauf an, ob die Tätigkeit typischerweise der Lebensführung zuzuordnen ist, auf die Betrachtung des konkreten Falles kommt es dabei nicht an. Typisch der Lebensführung zuzurechnende Betätigungen sind zB Essen und Trinken, Betreiben von Sport, Musizieren, Reisen, und ähnliches.

Nach Ansicht der Referentin handelt es sich bei der von der Bw. ausgeübten Tätigkeit entgegen den Ausführungen des Finanzamtes um eine Tätigkeit nach § 1 Abs. 1 LVO. Dafür spricht schon, dass für das Tätigkeitsfeld der Bw. eine eigene Gewerbeberechtigung besteht und eine solche auch ausgestellt wurde. Die Tätigkeit hat demnach das äußere Erscheinungsbild einer typischen selbständigen Tätigkeit. Dass die ausgeübte Tätigkeit ein Hobby ist oder nur der Kontaktpflege dient, wurde seitens der Amtspartei weder behauptet noch bewiesen. Für die in der Berufungsvorentscheidung 2006 und den Einkommensteuerbescheiden 2002 bis 2005 vom 7. April 2008 enthaltene Feststellung, die Tätigkeit beruhe auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung, konnte die Referentin keine Nachweise finden. Einziges von der Amtspartei dafür herangezogenes Argument ist das Vorliegen eines Gesamtverlustes und die Aufgabe der Betätigung.

2) Anlaufverluste

§ 2 Abs. 2 LVO bestimmt, dass innerhalb der ersten drei Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab Beginn einer Betätigung (z.B. Eröffnung eines Betriebes) im Sinn des § 1 Abs. 1, längstens jedoch innerhalb der ersten fünf Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben) für diese Betätigung, jedenfalls Einkünfte vorliegen (Anlaufzeitraum).

Gem. § 2 Abs. 2 letzter Satz LVO darf ein Anlaufzeitraum im Sinne des ersten Satzes nicht angenommen werden, wenn nach den Umständen des Einzelfalles damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes (Gesamtüberschusses) beendet wird.

Unstrittig wurde die Tätigkeit vor Erzielen eines Gesamtgewinnes im Jahr 2007 beendet.

Der Anlaufzeitraum umfasst die Jahre 2002 bis 2004. Die in diesen Jahren erlittenen Verluste wären nur dann steuerlich unbeachtlich, wenn anhand der Umstände des Einzelfalls von

vornherein und ohne mehrjährige Beobachtung zu erwarten gewesen wäre, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet wird.

Dafür finden sich jedoch im gegenständlichen Fall keine Ansatzpunkte, zumal auch die Amtspartei die Verluste zunächst anerkannt hat. Sogar nach der im Jahr 2007 durchgeföhrten Nachschau wurden die Verluste noch in vorläufigen Bescheiden berücksichtigt. Die im gegenständlichen Fall ausgeübte Tätigkeit ist somit keine, bei der von Anfang an absehbar wäre, dass sie vor Erzielung eines Gesamtgewinnes beendet würde. Insbesondere ist die Tätigkeit nicht nach dem Schneeballsystem aufgebaut und finden sich im Akt auch sonst keine darauf hindeutenden Feststellungen.

Die steuerliche Anerkennung der Verluste des Anlaufzeitraums bleibt auch dann aufrecht, wenn sich nach dessen Ablauf ergibt, dass aufgrund der in der Folge durchzuföhrenden Kriterienprüfung gemäß § 2 Abs. 1 Z 1 bis 6 LVO keine Einkunftsquelle vorliegt (Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band I, Tz 434 zu § 2).

Die Verluste der Jahre 2002 bis 2004 sind demnach anzuerkennen, der Berufung war hinsichtlich dieser Jahre stattzugeben.

3) Liebhabereibeurteilung

Fallen bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 1 Verluste an, so ist das Vorliegen der Absicht, einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) zu erzielen, insbesondere anhand folgender in § 2 Abs. 1 LVO aufgezählter objektiver Umstände zu beurteilen:

Ausmaß und Entwicklung der Verluste (Z 1),

Verhältnis der Verluste zu den Gewinnen oder Überschüssen (Z 2),

Ursachen, auf Grund deren im Gegensatz zu vergleichbaren Betrieben, Tätigkeiten oder Rechtsverhältnissen kein Gewinn oder Überschuss erzielt wird (Z 3),

Marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf angebotene Leistungen (Z 4),

Marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf die Preisgestaltung (Z 5),

Art und Ausmaß der Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage durch strukturverbessernde Maßnahmen (z.B. Rationalisierungsmaßnahmen) (Z 6).

Das Verhältnis des geringen Gewinnes zu den hohen Verlusten in dem vorliegenden Zeitraum spricht für die Annahme der Liebhaberei. Bevor strukturverbessernde Maßnahmen gesetzt werden konnten, wurde die Tätigkeit aufgegeben. Zu den Kriterien wurde zudem ein Vorhalt

erstellt, in der Folge vom Steuerberater mitgeteilt, dass die Liebhabereibeurteilung unter Berücksichtigung der Anlaufverluste anerkannt wird.

Nach Ansicht der Referentin liegt bei dem gegenständlichen Betrieb jedenfalls Liebhaberei vor, der Verlust des Jahres 2005 ist demnach jedenfalls nicht anzuerkennen, der Gewinn des Jahres 2006 jedoch ebenfalls nicht zu veranlagen.

Der Berufung war demnach in diesem Punkt der Erfolg zu versagen.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 8. April 2010