



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Stb., vom 6. April 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes vom 7. März 2006 betreffend Einkommensteuer 1996 bis 2004 nach der am 21. März 2011 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, auf Antrag der Partei durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Einkommensteuer

- für die Jahre 1996 bis 2002 sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern und
- für die Jahre 2003 und 2004 den beiden vorläufigen Bescheiden vom 12. Jänner 2005 und 31. Oktober 2005

zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Einkommensteuer 1996 bis 2004 wird endgültig festgesetzt.

Die Fälligkeit eines mit dieser Entscheidung allfällig festgesetzten Mehrbetrages von Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

Berufungsgegenständlich ist, ob die neben Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit ausgeübte Tätigkeit Videofilmproduktion in den Jahren 1996 bis 2004 Liebhaberei darstellt.

Mit Fragebogen vom 23. November 1993 (Dauerbelege Seite 26) teilte der Berufungswerber (Bw.) dem Finanzamt (FA) die Eröffnung des Betriebes "Herstellung von Videofilmen" zum 30. September 1993 mit. Der auf den Bw. lautende Gewerbeschein für "Herstellung von Videofilmen" wurde am 4. November 1993 ausgestellt. Laut Ruhendmeldung vom 3. August 2010 (Dauerbelege Seite 1) zeigte der Bw. am 2. August 2010 bei der Wirtschaftskammer den Nichtbetrieb seiner Gewerbeberechtigung an.

Der Bw. erklärte folgende Ergebnisse aus dieser Tätigkeit (Fettdruck = berufsgegenständlich):

	1993	1994	1995	1996	1997
	S	S	S	S	S
Einnahmen	52.383,34	100.361,67	182.593,83	156.650,67	153.650,00
Filmzubehör	-58.333,76	-79.729,46	-34.729,34	-2.135,00	-4.454,17
Reinigungsmittel					-190,70
Berufsvertretung	-3.200,00	-3.750,00	-2.500,00	-2.500,00	
GSVG			-907,00	-946,00	
Instandhaltung			-15.082,41		-193,69
Telefon, Porto			-15.681,40	-3.656,40	-1.626,00
Büroaufwand					-295,00
Bezugskosten					-306,00
Steuerberatung			-16.140,50	-11.705,00	-8.965,00
Gebühren	-1.550,00	-1.679,00			
Afa	-32.410,00	-96.229,00	-183.074,00	-235.206,00	-214.983,00
GWG	-21.968,50	-13.122,17	-6.936,67	-31.738,70	-23.986,86
IFB				-1.896,00	
sonstige Ausg.	-6.655,62	-3.016,59			-2.104,50
Ergebnis	-71.734,54	-97.164,55	-92.457,49	-133.132,43	-103.454,92
Gesamt		-168.899,09	-261.356,58	-394.489,01	-497.943,93

	1998	1999	2000	2001	2002
	S	S	S	S	€
Einnahmen	129.800,00	148.845,35	102.540,00	79.616,67	3.105,00
Filmzubehör	-3.548,00	-18.299,98	-4.071,91	-16.413,50	-495,11
Berufsvertretung			-2.292,00	-2.500,00	
Instandhaltung	-2.097,50		-4.777,25	-508,08	-213,77
Porto	-1.380,00	-1.161,00	-790,00	-798,00	-150,27
Büroaufwand	-346,00	-4.095,44	-3.049,58	-484,33	-28,12
sonstiger Aufw.	-1.123,33	-1.644,16	-402,50		-315,00
Werbung, Reprä.		-1.500,00	-10.472,65		
Steuerberatung	-7.589,00	-6.445,00	-8.379,00	-5.298,00	-136,33
Fremdleistung		-580,00			
Telefon		-340,00			-132,11
Groschendiff.		-0,40			
Afa	-166.373,00	-69.464,00	-17.882,88	-24.253,08	-1.856,82

GWG	-5.032,28	-45.139,10	-15.392,00	-11.764,00	-1.369,72
Kfz			-836,00		
(Geräte)Miete				-10.499,00	-381,82
IFB	-671,00	-4.358,00			
Ergebnis	-58.360,11	-4.181,73	34.194,23	7.098,68	-1.974,07
Gesamt	-556.304,04	-560.485,77	-526.291,54	-519.192,86	-39.705,29
				= €	
				-37.731,22	

	2003	2004	2005	2006	2007
	€	€	€	€	€
Einnahmen	4.270,00	6.395,00	4.685,00	5.480,00	6.960,00
Filmzubehör	-1.129,25	-1.098,17	-695,72	-567,53	-521,12
Instandhaltung				-341,20	-305,15
GSVG	-81,47				-978,10
Gebühren	-172,00	-171,00	-171,00	-160,00	-3,60
Porto	-119,13	-73,49	-48,75	-45,75	-65,90
Büroaufwand	-83,45	-24,00			
sonstiger Aufw.		-31,61	-187,92	-51,75	-65,40
Steuerberatung	-943,40	-67,70	-826,37	-2.136,00	-881,77
Telefon	-132,45	-61,16			
Afa	-1.375,80	-2.027,02	-3.084,16	-3.045,31	-2.536,94
GWG	-1.454,59	-864,76	-763,95	-308,63	-1.540,65
Buchwertabgang		-0,91			
Miete	-763,64	-763,64	-700,00	-700,00	-700,00
Strom	-1.194,89	-832,00	-1.358,02	-1.130,00	-1.290,59
Ergebnis	-3.180,07	379,54	-3.150,89	-3.006,17	-1.929,22
Gesamt	-42.885,36	-42.505,82	-45.656,71	-48.662,88	-50.592,10

	2008
	€
Einnahmen	4.550,00
Filmzubehör	-182,32
GSVG	-80,85
Porto	-25,55
Steuerberatung	-122,60
Afa	-2.422,54
GWG	-463,31
Miete	-700,00
Ergebnis	552,83
Gesamt	-50.039,27

	2009
	€
Übergangsverlust	-1.206,00
Veräußerungsgewinn	1.686,30
Erlöse	995,00
Afa	-1.210,97
Miete	-233,33
Übrige Ausgaben	-207,70
	-176,70

Im **Ersuchen um Ergänzung** vom 17. Jänner 2006 (Akt 2004 Seite 6) gab das FA an, der Steuerpflichtige habe der Abgabenbehörde alle Beurteilungsgrundlagen offen zu legen, aus denen sich die Einkunftsquelleneigenschaft seiner Verluste erbringenden Betätigung zuver-

lässig beurteilen lasse (unter Hinweis auf: "LRL 1997"). Der Bw. habe am 5. Juni 1998 eine Prognoserechnung für 1997 bis 2004 übermittelt, die jedoch in den genannten Jahren nicht eingehalten worden sei und bis inklusive 2004 sei ein Gesamtverlust erwirtschaftet worden. Somit würden die Kriterien "LVO II" überwiegend auf die Liebhabereibeurteilung schließen lassen. Der Bw. werde daher ersucht, bekannt zu geben, inwieweit Maßnahmen getroffen worden seien, die eine Gewinnerzielungsabsicht erkennen lassen würden, zB inwieweit die Produkte den Marktbedürfnissen angepasst, die Preisgestaltung ausgenutzt und Maßnahmen zur Verbesserung der Ertragslage durchgeführt worden seien. Des Weiteren solle der Bw. eine Stellungnahme übersenden, inwieweit das anderweitige berufliche Engagement (Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit) diese Maßnahmen behindert hätten. Sollte innerhalb einer genannten Frist keine Rückmeldung erfolgen, müsse von Liebhaberei ausgegangen werden.

Im **Schreiben** vom 21. Februar 2006 (Akt 2004 Seite 7ff) teilte der Bw. mit, er erstelle bei Hochzeiten, Taufen, Firmungen und für bestimmte Verwendungen im Privatbereich bzw. Firmenbereich Videofilme. Die Geschäftsidee sei in den Jahren 1992/1993 geboren worden. Damals habe zwar bereits beinahe jeder Haushalt über einen Videorecorder verfügt, das Erstellen von professionellen Videofilmen sei allerdings relativ schwierig gewesen. Zum einen sei das Equipment sehr teuer (professionelle Geräte, mit denen Bild und Ton in akzeptabler Fernsehqualität hätten erzeugt werden können) hätten damals rd. € 10.000,00 gekostet und zum anderen habe auch die Bedienung entsprechendes Know-how erfordert. Spezielle Beleuchtungen sei erforderlich gewesen, es habe mit Stativen gearbeitet werden müssen, für das Bearbeiten (Schneiden und Kopieren) des Bild- und Tonmaterials sei ebenfalls eine umfangreiche technische Ausstattung erforderlich gewesen. Bis zum Jahr 1999 habe ein Umsatz von jährlich rd. € 10.000,00,00 mit dieser Tätigkeit erzielt werden können, die der Bw. neben seiner Tätigkeit als angestellter Techniker bei G ausgeübt habe. Auf Grund der hohen Investitionskosten und der damit verbundenen Abschreibungen seien bis zum Jahr 1999 noch Verluste erzielt worden. In der Zeit von 2000 bis 2002 seien dann die Umsätze trotz Bemühung des Bw. erheblich gesunken, das heiße bis auf jährlich rd. € 3.000,00. Die Ergebnisse der Jahre 2000 und 2001 seien trotzdem positiv, da die Abschreibungen im Wesentlichen ausge laufen seien. Grund für das Absinken des Umsatzes sei gewesen, dass die Geräte zur Erstellung von Videofilmen wesentlich billiger geworden seien und das Herstellen von akzeptablen Filmsequenzen durch den technischen Fortschritt wesentlich einfacher geworden sei. Dazu sei der Boom und das damit verbundene gesellschaftliche Muss von Videogeräten gekommen. Viele Mütter und Väter hatten das Gefühl, durch den Kauf einer einige hundert Euro kostenden Videokamera bereits hochprofessionell arbeiten zu können. Dazu habe die Technik, die es erlaube, dass verwacklungsfreie Bilder erzeugt werden könnten, ebenso beigetragen, wie die erhöhte Lichtstärke der Geräte (heute könne man fast im Dunklen filmen). Auch sei

das Kopieren und Bearbeiten von Bild- und Tonträgern durch die Digitalisierung und die dadurch von jedermann mit einigen Computerkenntnissen mögliche Verarbeitung über Festplatten und die Abspeicherung auf beschreibbaren CDs bzw. den Versand via E-Mail immer einfacher geworden.

Eine Einstellung der Tätigkeit sei dem Bw. zu dieser Zeit nicht sinnvoll erschienen, da der Verkauf der Geräte praktisch nichts gebracht hätte und die Einnahmen - ignoriere man die Abschreibungen - jedenfalls noch die Ausgaben decken würde. Im Jahr 2003 habe sich der Bw. zwar bemüht, das Geschäft weiter auszubauen, da er auf die Einnahmen angewiesen gewesen sei, nachdem sein Dienstgeber (die Firma G) Konkurs habe anmelden müssen und er dadurch eine sehr gut dotierte Position als Techniker verloren habe. Durch hohe Ausgaben sei es jedoch trotz aller Bemühungen zwar zu einem Umsatzanstieg gekommen, es sei jedoch ein Verlust verblieben. Nach notwendigen Investitionen im Jahr 2004 (siehe Anstieg der AfA), die der Bw. aus seiner Abfertigung finanzieren habe können, habe sich im Jahr 2004 wieder ein positives Ergebnis ergeben, obwohl der Bw. im Jahr 2004 wieder eine Anstellung als Techniker bei der Firma S finden habe können, die ihn von Juli 2004 bis Mitte 2005 nach Ungarn entsendet habe und er aus diesem Grunde sich nur beschränkt seiner gewerblichen Tätigkeit widmen habe können. Mit dem neuen Equipment (eine 3-Chip-Videokamera, die mit einer Consumer-Kamera nicht vergleichbar sei, einem entsprechend ausgerüsteten Computer und einem digitalen Recordern) habe der Bw. ab 2004 auch Firmenkunden beworben. Es hätten im Jahr 2005 zwei Aufträge für die Firma S mit einem Umsatz von ca. € 4.000,00 erzielt werden können. Weiters habe sich der Bw. beispielsweise dafür beworben, Bauvorhaben mittels Videos zu dokumentieren. So habe er einen Auftrag der genannten Gemeinde mit einem Auftragsvolumen von rd. € 2.500,00 erhalten, ein kommunales Bauvorhaben videot technisch zu dokumentieren. Weiters fertige der Bw. Präsentationsvideos für Musikgruppen an. Schließlich dokumentiere der Bw. die Karriere eines genannten Rennfahrers, der im Alter von 6 Jahren bei Kart-Rennen zu fahren begonnen habe und mittlerweile in einer angegebenen Formel den Meistertitel habe erwerben können. Der Bw. habe 2005 eine Videodokumentation für die Sponsorsuche erzeugt und es sei ihm zugesagt worden, dass, wenn die Suche erfolgreich sei, er den Rennfahrer bei den Rennen 2006 begleite (10 Rennen und 8 Trainingswochenenden) und diese Einsätze selbstverständlich auch verrechne.

Zum Auftreten des Unternehmens:

- Der Bw. betreibe ein eigenes Studio (nicht in einem Wohnungsverband) mit einer Straßenauslage am Wohnort.
- Beim jährlichen Ortsfest am Wohnort sei der Bw. mit einer Leistungsschau vertreten.

- Der Bw. verfüge über einen Übertragungswagen (geschlossener Kastenwagen mit Firmenaufschrift und fest eingebauter Studioeinrichtung), der bei der Erstellung von Videos eingesetzt werde. Es werde in der Regel mit drei Kameras gefilmt und stünden dann bereits am Ende der Veranstaltung zur Verfügung.
- Es gebe professionelle Werbemittel für die Etablisementbezeichnung "... " wie Jacken für die Kameralleute, Kapperln und Krawatten und PKW-Aufkleber

Zu den Bemühungen, die Ertragslage zu verbessern:

- Wie oben dargestellt, sei laufend in professionelle Ausrüstung investiert worden.
- Es seien neue Produkte entwickelt (Firmenvideos, Baudokumentationen, "...")
- Es seien laufend neue Produkte entwickelt worden (zB biete der Bw. nun auch schon Rohvideos an, die der Auftraggeber angeschnitten und ohne Weiterverarbeitung bekomme und selbst bearbeiten könne).
- Es würden neue Ideen entwickelt (so sei vom Bw. beispielsweise das Neujahrskonzert am Wohnort gefilmt worden).
- Der Bw. bietet an, 8mm-Filme auf Video umzusetzen, die in den 1960-er bis 1980-er Jahren erstellt worden seien (der Umsatz damit steige).

Gründe für die Nichterreichung eines Totalüberschusses:

- Technische Entwicklung der Video- und Computertechnik, auf Grund derer in sehr kurzer Zeit günstige und leistungsfähige Geräte für den Endverbraucher auf den Markt gekommen seien. Hier sei angemerkt, dass - wären auf Grund der technischen Neuerungen nicht so hohe Investitionen erforderlich gewesen - sich bereits bis spätestens zum Jahr 2000 ein Totalüberschuss ergeben hätte (alleine die Abschreibungen in den Jahren 1997 bis 1999 habe € 32.762,00 betragen).
- Massiver Preisverfall der Videogeräte bis Beginn der 2000-er Jahre bei weiterlaufenden Abschreibungen von Altgeräten,
- Unvorhersehbare Flops: So hätten vom Neujahrsvideo am Wohnort nur zwei Mitschnitte verkauft werden können, obwohl die Preise für einen Mitschnitt mit ca. € 30,00 angesichts des dahinter stehenden Aufwandes keinesfalls überhöht erscheinen würden.
- Bisherige Unmöglichkeit, mit Veranstaltern (zB Pfarren, "...") Vereinbarungen zu schließen, dass eine Mindestmenge abgenommen bzw. ein fixer Sockelbetrag für einen Einsatz bezahlt werde.

Der Bw. verbleibe mit der Bitte um Kenntnisnahme und Würdigung der oben dargestellten Umstände und Fakten dahingehend, dass keine Liebhaberei im Sinne der LVO vorliege sondern von einer Tätigkeit auszugehen sei, die unter § 1 Abs. 1 LVO fälle, obwohl auf Grund zu Beginn der Tätigkeit nicht absehbarer Umstände bisher ein Totalverlust (insbesondere durch die hohen Investitionen) erzielt worden sei.

In den gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültigen **Einkommensteuerbescheiden** 1996 bis 2004 vom 7. März 2006 setzte das FA Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit 0 an und führte in der schriftlichen Bescheidbegründung (Akt 2004 Seite 14) aus, gemäß § 1 Abs. 1 LiebVO 1993 würden steuerbare Einkünfte iSd EStG 1988 nur bei einer Betätigung vorliegen, die durch die Absicht veranlasst sei, einen Gesamtgewinn zu erzielen. Da dieses Element nicht unmittelbar erkennbar sei, müsse der subjektive Wille auf Grund objektiver Umstände nachvollziehbar sein. Das objektive Ertragsstreben müsse darauf gerichtet sein, im Laufe der Betätigung Gewinne in einer Höhe zu erwirtschaften, die nicht nur die anfallenden Verluste ausgleichen, sondern zusätzlich zu einer Mehrung des Betriebsvermögens und zu einem Gesamtgewinn führen würden. Da auf Grund der Verlustentwicklung der Videofilmproduktion von 1993 bis 2004 ein Gesamtverlust von € 42.505,90 erwirtschaftet worden sei, sei ab dem vierten Jahr der Tätigkeit von Liebhaberei auszugehen, da diese Betätigung auf Grund ihrer tatsächlichen Durchführung in der gegebenen Art und Weise nicht geeignet sei, auf Dauer gesehen Gewinne abzuwerfen. Die Videofilmproduktion sei daher ertragssteuerlich ab 1996 als Voluptuar zu qualifizieren. Sollte es in Zukunft ertragssteuerlich zu einer Änderung in der Art der Bewirtschaftung oder Tätigkeit kommen, seien diese Umstände der Behörde zwecks neuerlicher Beurteilung bekannt zu geben.

In der unmittelbar beim UFS eingebrachten **Berufung** vom 6. April 2006 (vgl. Akt 2004 Seite 21ff) brachte der Bw. unter teilweiser Wiederholung des bisherigen Verfahrensganges vor, die angefochtenen Bescheide vom 7. März 2006 seien in zweifacher Hinsicht mangelhaft bzw. unrichtig:

Zum einen sei die Begründung mangelhaft. Das FA stelle zunächst dar, was Liebhaberei sei, danach werde der unbestrittene Umstand, dass Verluste erwirtschaftet worden seien, festgehalten (was ja schon grundsätzlich Voraussetzung für die Überlegung sei, ob vielleicht Liebhaberei vorliege) und schließlich werde das Vorliegen von Liebhaberei angenommen, da die Betätigung nicht geeignet sei, auf Dauer Gewinne abzuwerfen. Zusammengefasst gehe aus der Begründung nicht hervor, warum das FA zum Schluss komme, dass Liebhaberei vorliege. Es werde dieser Umstand lediglich festgestellt. Der Bescheid enthalte also keine Begründung, sondern die als Begründung bezeichnete Ausfertigung sei aus Sicht des Bw. abgesehen von der Bezeichnung keine Begründung des Bescheidspruches, die es der Partei zulasse, den

Denkprozess des FAes nachzuvollziehen und wäre daher schon aus diesem Grunde, wenn im nunmehrigen Verfahren keine Sanierung dieses Mangels erfolge, aufzuheben.

Zum anderen sei - und der Bw. gehe nun davon aus, dass das FA sich tatsächlich mit den Umständen der Tätigkeit und der Entwicklung der Verluste des Bw. auseinandergesetzt habe - der Schluss des FAes, dass Liebhaberei vorliege, unrichtig. Bei richtiger Würdigung hätte das FA auf Grund der Kriterienprüfung nach § 2 Abs. 1 LVO zu folgenden Schlüssen kommen müssen:

1. Ausmaß und Entwicklung der Verluste:

Eine vom Bw. erstellte Tabelle zeige die Entwicklung der Ergebnisse und deren Entstehung auf Grund der vom Bw. erstellten Überschussrechnungen.

In dieser Tabelle (Akt 2004 Seite 24) gab der Bw. für die Jahre 1993 bis 2004 sowie in Summen 1993 bis 1995 und 1996 bis 2004 jeweils Nettoumsatz, laufende Betriebsausgaben in einer Summe, cash-flow, Afa, und das (End)Ergebnis an.

Laut Bw. sei aus seiner Tabelle ersichtlich, dass sich die Umsätze von Beginn der Tätigkeit stark steigend entwickeln und ab 2002 zurückfallen würden. Im Jahr 2003 sei ein Tiefststand erreicht, seither seien die Umsätze steigend. Die Abschreibungen für die Geräte würden bis 1998 zu erheblichen Verlusten führen. Die hohen Abschreibungen seien auf die rasche technische Veränderung, wie sie dem FA als Gründe für das Nichteintreten in die Gewinnzone genannt worden seien, zurückzuführen. Lasse man die Anlaufphase außer Acht, dann würden die Verluste etwa 34% der Umsätze betragen, wobei sich stets ein positiver Cashflow (berechnet nach der Praktikermethode mit der Formel Gewinn plus Abschreibungen) ergeben habe. Die Verluste würden schwanken. In drei von neun Jahren seien Gewinne erzielt worden. Die Entwicklung der Ergebnisse verlaufe wellenartig.

2. Gründe für das Eintreten der Verluste:

Hier hätte das FA die in der Vorhaltsbeantwortung gegebenen Darstellungen würdigen müssen und - sofern diesen nicht gefolgt werden könne - in nachvollziehbarer Weise darstellen müssen, was die Beweggründe seien.

3. Marktgerechtes Verhalten in Bezug auf das Auftreten und die Preisgestaltung und laufende Verbesserungsmaßnahmen:

Das Vorliegen eines marktgerechten Verhaltens hätte erkannt werden müssen, wenn hier entsprechende Erhebungen stattgefunden hätten. Dazu sei auch festgehalten, dass der Bw. von Beginn an an einem marktgerechten Auftreten interessiert gewesen sei und auch aus

diesem Grunde einen Gewerbeschein für Filmproduktion gelöst habe und damit die Pflichtversicherung nach GSVG (die auch die Ergebnisse aus der gewerblichen Tätigkeit gemindert habe) in Kauf genommen habe. In diesem Zusammenhang hätte das FA nach Erachten des Bw. auch die ihm bekannten Beiträge nach GSVG als Pflichtbeiträge als Sonderausgaben bei der Bescheiderteilung berücksichtigen müssen. Im Rahmen der Besprechung der Bescheide mit der steuerlichen Vertretung habe der Bw. versichert, dass er mit keinen entsprechenden Erhebungen des FAes konfrontiert gewesen sei. Es wäre daher nachzuforschen, ob solche erfolgt seien, und damit die Beschiede der Behörde überhaupt nach Durchführung einer entsprechenden Kriterienprüfung erlassen worden seien.

In der am 21. März 2011 über Antrag des Bw. abgehaltenen **Berufungsverhandlung** gab der Bw. an, zu Beginn im Jahr 1993 sei die Pfarre an ihn herangetreten und habe ihn ersucht, Filmaufnahmen für diverse Anlässe, wie Firmungen und Kommunionen, zu produzieren. Dies deshalb, weil bei diesen Anlässen sehr viele Kinder anwesend gewesen seien und es unmöglich gewesen wäre, dass die Eltern selbst Filme angefertigt hätten. Der Bw. habe sich dann entsprechende Ausrüstung (Video) angeschafft. Er habe vor Ort Videos auf SVS [ein Format für Profis] produziert und dann als VHS-Kassetten verkauft. Der Bw. habe auch dann einen Übertragungswagen angeschafft und die technischen Einrichtungen selbst gekauft. Der erste Übertragungswagen sei ein Renault Trafic, ein alter umgebauter Rettungswagen, gewesen. Der Wagen selbst sei nicht im Anlageverzeichnis, jedoch sämtliche eingebaute Geräte. Weil das am Anfang so gut funktioniert habe und weil der Bw. nicht illegal handeln wollte, habe er dann einen Gewerbeschein gelöst. Der Bw. habe später freiwillige Mitarbeiter (Schwager und ein Freund) gehabt, die ihm gratis geholfen hätten.

Da das gut funktioniert habe und der Bw. auch gegenüber Privatsleuten technisch habe voraus sein wollen, sei er auf das professionelle System MII, ein Format das auch der ORF verwende, umgestiegen. Das sei die Kamera Inventarnummer 72 des Anlagenverzeichnisses, und die zwei Recorder Nr. 74 und 76. Der Bw. zeigte die in die Verhandlung mitgebrachte Kamera Nr. 72, Panasonic WV-F 350A. Das Geschäft sei dann sehr gut gewesen. Der Bw. habe insgesamt fünf Pfarren als Kunden gehabt. 1999 sei das Geschäft noch ganz gut gelaufen, ab dann sei es mit den Pfarren, Firmungen und Erstkommunionen nicht mehr so gut gewesen, da die Eltern das Interesse verloren hätten. Übergeblieben sei dann nur die Heimatpfarre des Bw.

Die hohen Verluste in den ersten Jahren trotz guten Geschäftsganges seien auf die Anschaffungskosten zurückzuführen (AfA).

Der Bw. habe dann auch im Sportsektor Anschluss gefunden. Ein junger Rennfahrer habe den Bw. beauftragt, seine Sportserfolge zu dokumentieren, zB einen viertägigen Einsatz in Italien (1998). Der Bw. habe von diesem jungen Mann ein Rennen dokumentiert und das sollte der

Startschuss für einen mehrjährigen Auftrag sein. Bis 2006 seien vereinzelte Aufträge gekommen von dessen Manager, der dann leider verstorben sei. Damit habe sich das Geschäft erübrigt. Seit 2000 seien die ersten Kontakte mit der Heimatgemeinde des Bw. gewesen, diverse Gemeindeveranstaltungen zu dokumentieren. Das habe funktioniert mit dem Silvesterpfad 2000, einem bezahlten Auftrag der Gemeinde. Weitere Folgeaufträge seien dann zwar mit dem Bürgermeister besprochen und die Dreharbeiten auch teilweise begonnen worden, zB zur Neugestaltung desplatzes (Baudokumentation der Gemeinde). Zu diesen Aufträgen sei es aber dann, aus Gründen, die nach Meinung des Bw. beim Bürgermeister gelegen seien, nicht gekommen. Die Baustelle sei 2004 gewesen. Es hätte eine Volksschule gebaut werden sollen. Die Baustelle sei begonnen worden, der Bw. habe mitgefilmt und das Material existiere noch bis heute. Da die Volksschule jedoch nie gebaut wurde, habe der Bw. seinen Film klarerweise auch nicht fertig stellen können.

Auf die Frage des Referenten, warum er trotz der inzwischen angehäuften Verluste die Tätigkeit immer wieder fortgesetzt habe, gab der Bw. an, er sei immer wieder in Kontakt mit neuen potentiellen Kunden gekommen, zB einen Musiker, dessen Konzert er mitgefilmt habe (2006). Dem Musiker habe das Material auch gut gefallen, es sei aber schließlich nie zu einem Auftrag gekommen. Dem Bw. sei auch klar gewesen, dass er angestellt gewesen sei und seine Videotätigkeit nur am Wochenende ausüben könnte. Ab 2005 habe er für einen anderen Musiker das Weihnachtskonzert mitgefilmt, der das Material auf seine Homepage gestellt habe. Bei diesen Auftritten habe der Bw. nur € 300,00 pro Gelegenheit (2 Stunden) verdient, da er nur das Material aufgenommen und keine weitere Nachbearbeitung durchgeführt habe. Auch habe der Musiker dem Bw. weitere Aufträge in Aussicht gestellt. Schließlich habe dieser dem Bw. nur einen Auftrag vermittelt. Der Bw. habe gefilmt, aber dann kein Geld bekommen. Der Bw. hatte mit diesem Auftrag € 1.500,00 verdienen sollen. Der Auftraggeber habe aber plötzlich nichts mehr davon gewusst und nicht mehr bezahlen wollen. Der namentlich genannte Musiker sei in x aufgetreten und habe dem Bw. als Vermittler genannt, dass der Veranstalter des Konzertes einen Mitschnitt haben wolle. Später habe der Veranstalter dem Bw. mitgeteilt, dass er keinen Auftrag erteilt hätte. Da es keinen schriftlichen Vertrag gegeben habe, habe es der Bw. nicht für sinnvoll gehalten, einen Anwalt einzuschalten.

Auf die Frage, warum der Bw. den Gewerbeschein nicht zurückgegeben habe, sei zu beachten, dass er damals angestellt gewesen sei bei den Firmen S und D und auch für diese Firmen Videos erstellt habe. Der Bw. habe bei diesen Firmen im Qualitätsmanagement (Einkünfte aus nsA) gearbeitet, die Videoproduktionen seien Extraaufträge gewesen, die mit seiner Angestelltentätigkeit nichts zu tun hätten. Ein Auftrag bei der Firma S sei gewesen, die Produktion in U zu dokumentieren und für D Produktvideos. Der Bw. habe 2009 den Gewerbeschein ruhend legen müssen. Es sei ihm nicht mehr möglich gewesen den

Gewerbeschein zu behalten, da man im Jahr 2009 als Arbeitsloser keinen Gewerbeschein hätte haben dürfen.

Zwischen seinen Einkünften aus [richtig:] nichtselbständiger Arbeit sei der Bw. zeitweise arbeitslos gewesen. Damals sei es noch möglich gewesen, als "Arbeitsloser" einen Gewerbeschein zu haben. Dies habe sich dann 2009 geändert. In diesem Jahr habe der Bw. dann eine Anstellung bei der Wirtschaftskammer bekommen. Es ist nicht möglich einen Gewerbeschein zu haben und gleichzeitig Angestellter bei der Wirtschaftskammer zu sein, deshalb habe der Bw. den Gewerbeschein ruhend gemeldet.

Die FA-Vertreterin wies darauf hin, dass der Bw. den Gewerbeschein nicht aus betriebswirtschaftlichen Gründen ruhend gemeldet habe, sondern weil er dazu gezwungen worden sei.

Der Bw. gab an: Ja, es habe sich die Gelegenheit seiner Anstellung ergeben.

Auf die Frage der FA-Vertreterin, wenn das Erfordernis des Zurücklegens des Gewerbescheines nicht gewesen wäre, dann hätten der Bw. diesen wohl nicht zurückgelegt, gab der Bw. an, er habe die Tätigkeit schon fortführen wollen. Er habe mit anderen Firmen in Geschäfte kommen wollen. Nach seinen Angaben sei der Bw. aber gut beraten gewesen, die Tätigkeit einzustellen.

Der Bw. habe circa im Jahr 2005 begonnen, als neues Produkt das Überspielen von Schmalfilmen auf DVD anzubieten. Anfänglich sei das Geschäft gut gelaufen, dass habe sich herumgesprochen und die Leute seien zu ihm gekommen. Dieses Überspielen habe der Bw. mit seinen bestehenden Geräten bewerkstelligen können, neue Geräte habe der Bw. dafür nicht anschaffen müssen.

Der Bw. habe auch 1995, 1996 angeboten Hochzeiten für € 750,00 zu filmen. Teilweise sei es sehr gut angenommen worden. Am Anfang sei auch hier das Geschäft gut gelaufen. Es sei jedoch zu dem Problem gekommen, dass Private immer bessere Kameras anschaffen und selbst filmen könnten.

Die neuen Produkte Überspielen von Schmalfilmen und Hochzeitsfilme habe der Bw. im Bekannten- und Kollegenkreis angeboten. Durch Mundpropaganda sei es zu Folgeaufträgen gekommen. Offizielle Werbung habe der Bw. nicht gemacht, außer durch Aufschriften seines Logos und Telefonnummer auf dem Übertragungswagen. Der Bw. habe die ganze Zeit ein Geschäftslokal auf der Hauptstraße in Y gehabt, bestehend aus einer Eingangstür und zwei Fenster mit Aufschrift und Telefonnummer. Dort befände sich auch das Studio. Das Lokal sei klarerweise unter der Woche geschlossen gewesen, weil der Bw. dann gearbeitet habe. Die Telefonnummern seien jedoch vorhanden gewesen.

Der Bw. übergab ein Konvolut von Fotos, die ihn bei Filmaufnahmen bei einer Jugendgruppe und bei einem Musikauftritt auf der Bühne, bei der Scheidearbeit im Studio, sowie die Ausrüstung und den Übertragungswagen mit der Aufschrift des Logos des Bw. zeigen. Bei der Verhandlung trug der Bw. ein weißes Hemd mit der Aufschrift "...". Der Bw. zeigte eine Baseballmütze weiß mit dunkelblauem Schirm mit gleicher Aufschrift, eine rote Windjacke mit Geschäftsaufschrift am Rücken, eine blaue Krawatte mit Geschäftsaufschrift, die bei diversen Veranstaltungen getragen worden sei. Weiters zeigte der Bw. verschiedene DVD's betreffend D-Produktvideos, ein Hochzeitvideo „DundC, Standesamt xx.11.1999, Kirche yy.4.2000, eine DVD-Überspielung „Meine Super8File“, drei DVD Kassetten S-Produktionsaktivitäten, Meine Erstkommunion zz. Mai 2006, Pfarre [Heimatpfarre], 5. Neujahrskonzert der Musikschule [Heimatgemeinde] aa. Jänner 2005 Kultursaal [Heimatgemeinde].

Laut FA-Vertreterin sei schon festzustellen, dass der Bw. zwar immer wieder etwas gemacht habe, dies jedoch nur im kleinen Bereich und überdies auf sehr lange Zeit Verluste angehäuft habe.

Der Bw. wies darauf hin, dass ihn eine genannte Spedition beauftragt habe, eine Hilfslieferung mitzudokumentieren. Der Bw. sei drei Tage von Freitag bis Sonntag von Schwechat zum Flughafen Tirana in Albanien unterwegs gewesen. Das sei ungefähr im Jahr 1997 gewesen.

Die FA-Vertreterin wies darauf hin, dass die Aufnahmen bei Hochzeiten etc. in der Anfangsphase der Betätigung des Bw, gewesen seien. Nach Ansicht des FA hätte der Bw. auf Grund der Verluste früher reagieren und seine Betätigung auch früher einstellen müssen. Zu beachten sei, dass der Bw. vollzeitbeschäftigt gewesen sei (Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit) und sich daher schon aus zeitlichen Gründen nicht ausschließlich um seine Videotätigkeit hätte kümmern können. Es sei also nicht möglich gewesen, mehr Zeit in die Videoproduktion zu investieren und dadurch (durch größeren Zeiteinsatz) das wirtschaftliche Ergebnis zu verbessern.

Der steuerliche Vertreter wies darauf hin, dass der Bw. die Außenaufnahmen sehr wohl nur am Wochenende gemacht habe, da die gefilmten Anlässe nur am Wochenende stattgefunden hätten.

Der Bw. erwiderte, er habe zwar nur am Wochenende gefilmt, im Studio gesessen und die technische Nachbearbeitung habe er aber auch unter der Woche am Abend gemacht.

Laut FA-Vertreterin habe das FA den Beginn der Liebhabereibeurteilung im Jahr 1996 vielleicht zu früh angesetzt. Entscheidend sei jedoch, dass der Bw. trotz der hohen Verluste relativ spät eingestellt habe. Frühestens ab dem Jahr 2002, wo ein massiver Einbruch der

Einnahmen stattgefunden habe, hätte man überlegen müssen, ob es noch sinnvoll wäre, diese Tätigkeit weiterzuführen.

Der steuerliche Vertreter gab an, dass jeder Jahresabschluss besprochen und im Rahmen dieser Besprechungen auf die Verluste, die aus privaten Quellen zu finanzieren gewesen seien, hingewiesen worden sei. Bei jeder dieser Besprechungen habe sich der Bw. stets optimistisch gezeigt, dass ihm durch verschiedene Kontakte bzw. Produkte eine Etablierung gelinge.

Der Bw. verwies auf seine großen Anfangskosten. Er habe sich bei der Ausrüstung zwei Wiedergabegeräte und ein Mischpult anschaffen müssen. Heute könne man das mit einem Computer und einer Maus. Er verwies auf die Inventarnummer 91. Im Jahr 2004 sei der Bw. auf Digitaltechnik umgestiegen, was wiederum mit neuen Anschaffungskosten verbunden gewesen sei. Über Befragen der FA-Vertreterin gab der Bw. an, dass er für seine privaten Aufnahmen eine kleine private Videokamera habe. Die schwere Ausrüstung schleppe er nicht mit. Die betriebliche Ausrüstung habe er für private Zwecke nicht verwendet. Der Bw. möchte darauf hinweisen, dass die professionellen MII- Bänder gar nicht in die privaten Geräte passen würden. Der Bw. habe keine Privataufnahmen mit seiner geschäftlichen Ausrüstung bearbeitet. Wenn er auf einer Privatkamera filme, wäre es unsinnig, das Material auf das professionelle MII-Format zu überspielen, da dies mit einem Qualitätsverlust verbunden gewesen wäre. Die schwere professionelle Ausrüstung habe der Bw. privat nicht verwendet.

Der steuerliche Vertreter wies darauf hin, dass ein Computer im Anlageverzeichnis überhaupt nicht enthalten sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Liebhabereiverordnung (LVO) 1993 liegen Einkünfte vor bei einer Betätigung, die durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn zu erzielen und nicht unter Abs. 2 fällt.

Fallen bei Betätigungen iSd § 1 Abs. 1 LVO 1993 Verluste an, so ist das Vorliegen der Absicht, einen Gesamtgewinn zu erzielen, insbesondere an Hand der dort in den Ziffern 1 bis 6 genannten Umstände (Kriterienprüfung) zu beurteilen.

Gemäß dem oben genannten § 1 Abs. 2 LVO 1993 ist Liebhaberei bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste entstehen: Z 1 aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen (zB Wirtschaftsgüter, die der Sport- und Freizeitausübung dienen,

Luxuswirtschaftsgüter) und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen oder Z 2 aus Tätigkeiten, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sind oder Z 3 aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten.

Der VwGH stellte im Erkenntnis vom 22.3.2006, 2001/13/0290, fest, dass die Tätigkeit eines Bildberichterstatters nicht ohne weiteres den Betätigung mit widerlegbarer Liebhabereivermutung nach § 1 Abs. 2 LVO 1993 zugeordnet werden kann.

Das FA geht zutreffend davon aus, dass die berufungsgegenständliche Betätigung des Bw. Produktion von Videofilmen nicht unter § 1 Abs. 2 LVO 1993 fällt. Unbestritten ist, dass der Bw. eine geschäftsmäßige Einrichtung mit einem eigenen Betriebsstandort unterhielt und nach außen hin als Wirtschaftstreibender (Werbemittel, Kundensuche) auftrat. Der Bw. bediente sich einer professionellen Ausrüstung, die qualitätsmäßig weit über Amateurgeräte hinausging. Dass die Beschäftigung mit Videogeräten oder die Anfertigung von Videoproduktionen ausschließlich in einem besonderen Freizeitinteresse des Bw. begründet wäre, kann auch nach Ansicht des Referenten nicht angenommen werden.

Die Betätigung des Bw. ist daher nach § 1 Abs. 1 LVO 1993 zu beurteilen.

Gemäß § 2 Abs. 2 LVO 1993 sind bei einer Betätigung iSd § 1 Abs. 1 die Verluste des Anlaufzeitraumes von drei Jahren ab Beginn der Betätigung jedenfalls anzuerkennen. Nach Ablauf dieses Zeitraumes ist unter Berücksichtigung der Verhältnisse auch innerhalb dieses Zeitraumes nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen, ob weiterhin vom Vorliegen von Einkünften auszugehen ist.

Das erste berufungsgegenständliche Jahr 1996 ist zugleich das erste Jahr nach dem Anlaufzeitraum (Betriebseröffnung 1993) und daher bereits einer Liebhabereibeurteilung zugänglich.

Nach der elektronischen Abgabenerklärung des Bw. stellte dieser seine Betätigung im Jahr 2009 ein (Angabe von Übergangsverlust und Veräußerungsgewinn).

In den rund 16 Jahren der Betätigung (1993 bis 2008, ohne Berücksichtigung des Aufgabenergebnisses 2009) erklärte der Bw. bis auf die Jahre 2000, 2001, 2004 und 2008 (bei Weglassen des IFB würde auch 1999 ein geringer Gewinn anfallen) laufend Verluste und einen Gesamtverlust von beinahe € 50.000,00.

	S	€
IFB 1996	1.896,00	
IFB 1998	671,00	
IFB 1999	<u>4.358,00</u>	
	6.925,00	503,26
Gesamtverlust		<u>-50.039,27</u>
		-49.536,01

Nach ständiger Rechtsprechung (vgl. VwGH 27.8.2008, 2006/15/0037) sind Tätigkeiten, die das typische Erscheinungsbild eines Gewerbebetriebes aufweisen, nur in Ausnahmefällen als Liebhaberei anzusehen. Die Liebhabereiverordnungen stellen in erster Linie auf die Absicht des Steuerpflichtigen ab, einen Gesamtgewinn zu erzielen. Im Falle von Tätigkeiten im Sinn des § 1 Abs. 1 LVO (1993) ist das Vorliegen von Einkünften zu vermuten. Die Vermutung kann widerlegt werden, wenn die Absicht nicht anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 LVO) nachvollziehbar ist.

§ 1 Abs. 1 LVO 1993 stellt zwar das subjektive Ertragstreben in den Mittelpunkt der Betrachtung, die Absicht, einen Gesamtgewinn zu erwirtschaften, ist jedoch 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 Bw. die Absicht hatte, Gewinne zu erzielen. Vielmehr muss diese Absicht an Hand der im § 2 Abs. 1 LVO 1993 beispielsweise aufgezeigten objektiven Kriterien beurteilt werden. Auf Wunschvorstellungen des Beschwerdeführers kommt es hierbei nicht an, sondern auf ein Streben, auf das an Hand objektiver Umstände geschlossen werden kann. Da die LVO 1993 das subjektive Ertragstreben in den Mittelpunkt stellt, ist im Rahmen der durch § 2 Abs. 1 normierten Kriterienprüfung das Schwergewicht auf die bis zum jeweiligen Veranlagungsjahr eingetretene Entwicklung, nicht hingegen auf nachfolgende Jahre zu legen (VwGH 11.11.2008, 2006/13/0124 mit weiteren Nachweisen).

Die Absicht, einen Gesamtgewinn zu erzielen, ist gemäß § 2 Abs. 1 LVO 1993 an Hand folgender Kriterien zu überprüfen:

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).

Dem Erkenntnis VwGH 11.11.2008, 2006/13/0124 ist weiters zu entnehmen:

"Gemäß § 2 Abs. 1 Liebhaberei-VO ist das Vorliegen der Absicht, einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen, insbesondere an Hand der in Z 1 bis 6 des § 2 Abs. 1 Liebhaberei-VO genannten Kriterien zu beurteilen. Dabei kommt dem Kriterium der Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage durch strukturverbessernde Maßnahmen (z.B. Rationalisierungsmaßnahmen) nach der Z 6 dieser Bestimmung große Bedeutung zu (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 9. Dezember 2004, 2000/14/0115). Darunter fallen jegliche Schritte, die erkennbar darauf gerichtet sind, die Betätigung nicht nur kurzfristig Gewinn bringend zu gestalten (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 20. April 2006, 2004/15/0038).

Stellt sich bei einer Tätigkeit nach § 1 Abs. 1 Liebhaberei-VO objektiv nach mehreren Jahren heraus, dass sie niemals erfolbringend 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. z.B. nochmals das hg. Erkenntnis vom 20. April 2006)."

Im vorliegenden Fall stellte der Bw. seine Tätigkeit erst im 17. Jahr der Betätigung und nach Anhäufen eines Gesamtverlustes von beinahe € 50.000,00 ein. Der vorliegende Fall unterscheidet sich jedoch vom Sachverhalt des Erkenntnisses VwGH 11.11.2008, 2006/13/0124, dadurch, dass im Fall vor dem VwGH bei der Bewirtschaftung eines Spielwaren- und Korbgeschäfts keine grundlegenden strukturellen Verbesserungsmaßnahmen getätigt wurden, im vorliegenden Fall der Bw. jedoch laufend auf das Marktgeschehen reagierte und Versuche einer Ergebnisverbesserung setzte:

Nachvollziehbar ist zunächst der anfängliche Geschäftserfolg des Bw. beim Anbieten von Videoaufnahmen bei Firmungen und Kommunionen. Laut Fragebogen des Bw. wurde die Betätigung am 30. September 1993 begonnen. Laut Erklärung lagen die Einnahmen dieser ersten drei Monate bereits bei erheblichen [im Folgenden immer gerundete Beträge:] S 50.000,00. Im zweiten Jahr der Betätigung 1994 lagen die Einnahmen über S 100.000,00, 1996 sogar bei S 180.000,00, ansonsten in den Folgejahren zunächst zwischen S 130.000,00 und S 150.000,00. Auf Grund der hohen Anschaffungskosten der professionellen technischen Ausrüstung lag jedoch die jährliche Afa im Wesentlichen noch über den Einnahmen, was durchwegs zu jährlichen Verlusten führte. Im Jahr 1999 betrug der Verlust beim erstmaligen Absinken der Afa nur mehr geringe S 4.000,00 bei Einnahmen von S 148.000,00, im Folgejahr

2000 erzielte der Bw. erstmals einen Gewinn, der bei Einnahmen von S 100.000,00 immerhin S 34.000,00 ausmachte.

Nach dem glaubhaften Vorbringen des Bw. änderte sich der Markt nach dem Jahr 1999 zu seinen Ungunsten, da das Zielpublikum auf Grund des inzwischen aufgekommenen technischen Fortschritts mit relativ billigen aber effizienten Amateurgeräten selbst die Filmaufnahmen machen konnte.

Auf Grund des Technologiewechsels von Analogvideo auf Digital, war der Bw. gezwungen, in einem Zeitraum, in dem die Afa der bei Betriebsbeginn angeschafften Geräte bereits geringer wurde, Geräte der neuen Technologie anzuschaffen, was wiederum zu einer neuerlich hohen Afa-Belastung führte.

Zusätzlich zur Umrüstung auf die neue Digitaltechnik begann der Bw., sein ursprüngliches Angebot von Firmungen und Kommunionen zu erweitern auf:

- ab 1995/1996 Hochzeitsvideos
- 1997 Dokumentation einer Hilfslieferung in Albanien für eine Spedition
- ab 1998 Dokumentation eines Rennfahrers über mehrere Jahre (bis 2006)
- ab 2000 Arbeiten für die Gemeinde (Silvesterpfad und später Dokumentation eines kommunalen Bauvorhabens)
- ab 2000/2001 Geschäfts- bzw. Produktvideos für die damaligen Arbeitgeber (der Bw. bezog Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in der Qualitätssicherung von Technikunternehmen)
- ab 2005 Überspielung von Super-8-Filmen auf DVD
- ab 2005/2006 Aufnahmen von Musikauftritten

Seitens des FAes wird eingewendet, dass der Bw. trotz der Ergebnisse (fast ausschließlich Verluste) seine Tätigkeit nicht bereits früher, nämlich im Bereich des Jahres 2002 einstellte.

Zu bedenken ist jedoch, dass der Bw. während der Zeit der vom FA kritisierten Fortführung vereinzelt auch Jahresgewinne erzielte. Im Jahr 2000 erwirtschaftete der Bw. seinen größten Gewinn von immerhin S 34.000,00 und im Folgejahr 2001 einen weiteren, jedoch geringeren Gewinn von S 7.000,00 (Einnahmen S 80.000,00, Filmzubehör S 16.000,00, Afa S 24.000,00). In diesem Zeitraum waren die Geräte beinahe abgeschrieben, sodass die bisher größte Kostenbelastung Afa in den Hintergrund trat:

2000	2001
------	------

	S	S
Einnahmen	102.540,00	79.616,67
Afa	17.882,88	24.253,08

Als vom Bw. nicht beeinflussbare Marktentwicklung ist es anzusehen, dass gerade in dem Zeitraum, in dem der Kostenfaktor Afa überwunden und dadurch Jahresgewinne erwirtschaftet wurden, einerseits der bereits angesprochene Technologiewechsel eintrat und der Bw. wiederum neue Geräte nachkaufen musste, und andererseits auf Grund der neuen Technologie die Nachfrage einbrach, weil potentielle Kunden die Filme selbst billiger produzieren konnten.

Zum selben Zeitpunkt sind die versuchten Verbesserungsmaßnahmen (§ 2 Abs. 1 Z 6 LVO 1993) des Bw. zu erkennen, den Nachfrageeinbruch durch Akquirierung neuer Kundenkreise (Videos für die Heimatgemeinde, Geschäfts- und Produktionsvideos für Arbeitgeber, Überspielen von Schmalfilmen auf DVD, Dokumentation des Rennfahrers, Musikvideos) abzufangen. Diesbezüglich sprechen die wenn auch geringen Jahresgewinne 2004 und 2008 für die laufenden Verbesserungsbemühungen des Bw.

Auf Grund des vom Bw. nicht beeinflussbaren Technologiewechsels, weiters weil die Kunden die Filme mit zwischenzeitig billigeren und technisch verbesserten Amateurgeräten selbst herstellen konnten und schließlich der Bw. laufend Verbesserungsversuche setzte, ist es nicht als zu seinem Nachteil anzusehen, dass einer der Gründe für die 2009 erfolgte Betriebseinstellung ein formaler war, nämlich dass der Bw. als Angestellter bei seinem neuen Arbeitgeber Wirtschaftskammer keinen Gewerbeschein halten durfte. Zu bedenken ist, dass in den letzten Jahren die konstanten Einnahmen wieder die Afa überstiegen und 2004 und 2008 sogar (geringe) Gewinne erzielt wurden.

Nicht als schlagend kann das Argument des FAes angesehen werden, der Bw. habe auf Grund seiner Vollzeitbeschäftigung als Angestellter (durch die er Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezog) nicht genügend Zeit für eine wirtschaftlich erfolgreiche Videoproduktion aufwenden können. Seitens des Bw. wird zutreffend eingewendet, dass die gefilmten Ereignisse eben nur an Wochenenden stattfanden und er die ebenso notwendige technische Bearbeitung sehr wohl auch unter der Woche nach der Arbeitszeit vornahm.

Die laufenden Verbesserungsversuche des Bw. führten nicht zu einer völlig geänderten Bewirtschaftungsweise, was etwa bei einem - zu Beginn der Tätigkeit nicht beabsichtigten - Branchenwechsel oder einer Umstellung der Finanzierung anzunehmen gewesen wäre, mit der Konsequenz, dass der Liebhabereibeurteilung nur Zeiträume gleicher Bewirtschaftungsart zu Grunde zu legen wären (vgl. VwGH 29.4.2010, 2007/15/0227). Nach den Abgabenerklärungen finanzierte der Bw. seine Betätigung durch Eigenkapital. Dass der Bw. den Technologie-

wechsel mit einer Abfertigung aus einer anderen Einkunftsquelle finanzierte, führt nicht zu einer geänderten Bewirtschaftungsweise, da der Bw. die Branche beibehielt. Der Umstieg auf die neuen Geräte ist eine der bereits mehrfach aufgezeigten Verbesserungsmaßnahmen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Hinweis: Da das dem UFS zur Verfügung stehende Abgabenberechnungsprogramm (EVAB) für die Jahre 2003 und 2004 die unstrittigen Lohnzettel gemäß § 69 Abs. 9 EStG 1988 der IAF Service GmbH nicht übernimmt, wird bezüglich Einkommensteuerberechnung dieser beiden Jahre auf den Inhalt der erklärungsgemäßen vorläufigen Bescheide verwiesen.

Beilage: 6 Berechnungsblätter Einkommensteuer 1996 bis 2002

Wien, am 23. März 2011