

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Bf. über die Beschwerde vom 15. Mai 2014 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 18. April 2014 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2013 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) machte in seiner Einkommensteuererklärung 2013 in der Rubrik '*Betriebliche Einkunftsarten Einkünfte aus selbständiger Arbeit - Einzelunternehmer*' folgende Beträge geltend:

Betriebseinnahmen:

Erträge/Betriebseinnahmen	1.924,40 €
---------------------------	------------

Betriebsausgaben:

Abschreibungen auf das Anlagevermögen	747,00 €
Reise- und Fahrtspesen	472,96 €
Übrige Aufwendungen/Betriebsausgaben	2.982,30 €

Summe Kennzahl 320

Einkünfte aus selbständiger Arbeit	-2.277,86 €
------------------------------------	-------------

Das Finanzamt richtete folgendes Schreiben an den Bf.:

"Da nicht eindeutig feststeht, ob es sich bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit um eine Einkunftsquelle im Sinne der Liebhabereiverordnung handelt, sind die Einkommensteuerbescheide ab dem Jahre 2007 vorläufig erlassen worden. In den Jahren ab 2007 wurden bis dato nur Verluste aus der selbständigen Tätigkeit erklärt, auch für das Jahr 2013 wird ein Verlust ausgewiesen. Darin liegt auch der Grund, warum diese Erklärung bis dato noch nicht verarbeitet wurde. Infolge der stets erwirtschafteten Verluste und der Tatsache, dass keine Maßnahmen ersichtlich sind, die zu einer Verbesserung

der Ergebnisse geführt hätten, geht das Finanzamt davon aus, dass es sich bei der selbständigen Tätigkeit um keine Einkunftsquelle handelt. Zwecks endgültiger Beurteilung werden Sie ersucht, folgende Fragen zu beantworten: Welche Maßnahmen sind geplant, damit in Zukunft positive Ergebnisse erzielt werden? Um Vorlage einer realistischen Prognoserechnung wird ersucht. Außerdem sind die den Einnahmen 2013 zugrunde liegenden Honorarnoten in Kopie vorzulegen."

Der Bf. beantwortete dieses Schreiben wie folgt:

"Mit großer Besorgnis und mit dem tiefsten Empfinden der gegebenen Rechtsunsicherheit verfolge ich, dass die Einkommensteuerbescheide ab 2007, nach endgültigen Bescheiden bis einschließlich 2006, nur als 'vorläufig' gelten. Die in diesem Zeitraum wiederholt geforderten und von mir eingebrachten Ergänzungen haben dies nicht beseitigt, sondern die Rechtsunsicherheit fortgesetzt.

Da ich die Erfahrung einer über 20-jährigen Beratungstätigkeit habe und dabei neben einer erstklassigen Ausbildung auf ein umfangreiches und qualitativ hochwertiges Tätigkeitsspektrum zurückgreifen kann, ist mir eine vielschichtige und fachlich spezifische Beratung möglich. Wenn es jedoch darum geht, projektbezogene Vorleistungen zu erbringen und dafür Aufwendungen zu tätigen, kann ich diese nur im Rahmen meiner finanziellen Grenzen und Risiken vornehmen. Denn uneinbringliche Leistungen, solche habe ich bereits ausreichend, sind für mich kein Erfolg und bringen dem Finanzamt keine Steuern. Die kleinen Honorare werden bezahlt, die größeren sind mit Risiken behaftet und werden infolge der über die gesamte Periode 2007-2013 anhaltenden Wirtschaftskrise eher nicht bezahlt. Wenn ich also keine großen zu versteuernden Beträge einnehme, so ist es nicht meine Unfähigkeit, Leistungen zu erbringen, sondern die mangelnde Bereitschaft von Unternehmen und Personen, für gute Leistungen zu zahlen. In Zukunft kann sich dieses Verhalten schlagartig ändern, wenn für 2014, 2015 und Folgejahre die wirtschaftliche Situation für alle Beteiligten sich bessert.

Der Übergang von einem negativen Ergebnis von 2277 (2013) oder 2345 (2012) auf ein positives sind ein paar erfolgreiche kleinere Aufträge oder ein etwas größerer Auftrag. Das kann kurzfristig eintreten, da ich ja die Leistungskapazität habe und immer wieder im Umfeld meiner gut aufgestellten überregionalen Kontakte Aufträge erhalten kann, die jedoch auch Kosteneinsatz erfordern, der bezahlt werden muss. Insofern ist meine Prognoserechnung zu Ihrem Ersuchen vom 20.9.2012, welche den Zeitraum 2013-2016 abdeckt, voll aufrecht und ich erachte diese Planung für realistisch. Das geplante positive Ergebnis 2013 habe ich lediglich um ca. Euro 3000,- verfehlt. Wenn nun 2014 der große Wirtschaftsaufschwung wider aller Erwarten und aller guten Vorankündigungen nicht kommt und ich die großen Aufträge nicht erhalte, werde ich 2015 und 2016 meine hochqualifizierte Tätigkeit trotzdem weiter machen."

Dem Antwortschreiben schloss der Bf. acht Honorarnoten 2013 bei.

Das Finanzamt erließ den beschwerdegegenständlichen Einkommensteuerbescheid und gelangte der geltend gemachte Verlust nicht in Ansatz.

Begründend führte das Finanzamt aus:

"Für die Anerkennung einer Betätigung als Einkunftsquelle ist nicht nur Voraussetzung, dass es objektiv gesehen möglich ist, positive Jahresergebnisse zu erzielen, sondern dass in einem absehbaren Zeitraum - bei betrieblichen Eink. ist von einem Zeitraum von 10 bis 15 Jahren auszugehen - ein Gesamtüberschuss erzielt wird. Aufgrund der bis dato erzielten Verluste und der Tatsache, dass die prognostizierten Ergebnisse in den Jahren bis incl. 2013 nicht erreicht wurden, geht das Finanzamt ab dem Veranlagungsjahr 2013 vorläufig davon aus, dass es sich bei der selbständigen Tätigkeit um keine Einkunftsquelle handelt, da aufgrund der bis dato erzielten Verluste derzeit eher nicht davon auszugehen ist, dass innerhalb des geforderten absehbaren Zeitraums ein Gesamtüberschuss erzielt wird. Die Einkommensteuerbescheide ergehen daher weiterhin vorläufig, wobei die Einkünfte aus selbständiger Arbeit mit 0,-- angesetzt werden."

Nach Ergehen des Einkommensteuerbescheides richtete der Bf. folgende Anfrage an das Finanzamt:

"Betreff: Ersuchen (Rechts)Auskünfte

Die Einkommensteuererklärung für 2013 reichte ich am 22.2.2014 ein.

Das FA 07 hat im Berechnungsblatt die Einkommensteuer für das Jahr 2013 mit einem Guthaben von 1.179,-- festgelegt.

Die Buchungsmitteilung Nr.1 2014 vom 18.4.2014 hat für die Einkommensteuer 2013 nur ein Guthaben von 245,--.

Die Abweichung beträgt 934,--.

Die im Berechnungsblatt 2013 festgelegte Einkommensteuer für das Jahr 2013 ist nachvollziehbar, folglich kann ich davon ausgehen, dass die Buchungsmitteilung vom 18.4.2014 sich inhaltlich nicht auf meine Einkommensteuererklärung für das Jahr 2013 bezieht. Ich ersuche zu prüfen, inwieweit die Festsetzung der Einkommensteuer 2013 in der Buchungsmitteilung vom 18.4.2014 tatsächlich meine Einkommensteuererklärung für 2013 betrifft.

Ich bin der Ansicht, dass mein Guthaben von 1179,- zu Recht besteht und richtig berechnet wurde. Folglich beeinspruche ich den Ausweis eines niederen Guthabens und beantrage, den noch fehlenden Betrag von 934,- gutzuschreiben.

Das finanziell-operative Jahresergebnis meiner Tätigkeit zeigt wie folgt nur ein geringes Defizit:

Jahresverlust	2277,86
Abzüglich Guthaben FA	-1179,00
Abzüglich Abschreibungen	- 747,00
Zuschuss/Kreditaufnahme	+ 351,86

Diese Tätigkeit ist somit meiner Ansicht nach zukunftsfähig und wirtschaftlich vertretbar.

Das Guthaben war 2013 noch ein wichtiger Teil zur Deckung des Kostenbedarfes.

Das gesamte Guthaben aus 2013 wird 2014 mit die Voraussetzung bilden, Kosten für Projektleistungen und betriebliche Kosten zur Einkommenserzielung im Voraus zu decken, da ein größeres Leistungsaufkommens vorgesehen ist. Dazu kann ich bei guten Rahmenbedingungen und Rechtssicherheit meine Erfahrung einsetzen."

Nach Belehrung des Bf. seitens des Finanzamtes, dass der Einkommensteuerbescheid 2013 abweichend zu der eingereichten Einkommensteuererklärung 2013 erlassen worden sei und eine Gutschrift von € 245,-- ergeben habe sowie dem Hinweis darauf, dass die Begründung hierzu dem dem Bf. am 18. April 2014 elektronisch in die Databox zugestellten Bescheid zu entnehmen sei, brachte der Bf. (innerhalb der Monatsfrist - gerechnet vom Datum des Einkommensteuerbescheides) folgendes Schreiben ein:

"Zu Ihrem Schreiben vom 13. Mai 2014, teile ich mit, dass mein Antrag ein ANTRAG ist, eingebracht innerhalb gesetzlicher Fristen, und kein Auskunftersuchen.

Mein Antrag richtet sich gegen die Festsetzung der Einkommensteuer 2013 und beinhaltet daher den Antrag auf Festsetzung derselben auf die ursprüngliche Höhe gemäß Berechnung durch das Finanzamt vom 22.2.2014 und beinhaltet weiters den Antrag, den abweichenden und fehlenden Betrag von 934,--"

Das Finanzamt wertete das Schreiben als Beschwerde und erteilte dem Bf. mit der Begründung, es fehle der Beschwerde an einer Begründung, einen Mängelbehebungsauftrag.

Der Bf. beantwortete den Mängelbehebungsauftrag wie folgt:

"Gegen den Bescheid vom 18.4.2014 und die Festsetzung der Einkommensteuer für 2013 habe ich Einspruch erhoben, da im Berechnungsblatt des FA für das Veranlagungsjahr 2013 die Einkommensteuer mit einem Guthaben von Euro 1.179,- festgelegt wurde, während im Bescheid und in der Buchungsmitteilung 1/2014 nur ein Guthaben von Euro 245,- ausgewiesen wurde. Daraus ergibt sich ein Differenzbetrag von Euro 934,00. In einem gesonderten ANTRAG habe ich bereits um die Richtigstellung des Bescheides und um Gutschrift der fehlenden Euro 934,00 ersucht.

Der Bescheid ist insofern inhaltlich unvollständig, als Sie die Veranlagung meiner Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit einfach zur Gänze weggelassen haben und somit nur eine Arbeitnehmerveranlagung durchführten, die ich nicht eingereicht hatte. Ich habe Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit veranlagt, habe Einnahmen erzielt und habe auch betriebliche Ausgaben beauftragt, veranlasst, getätigt und tätigen müssen, um diese Einnahmen zu erzielen, um die Dokumentation zu erstellen und die steuerliche Veranlagung vornehmen zu können. Mit der bescheidmäßigen Weglassung (Ansatz Null,Null) meiner veranlagten Einkünfte entsteht der Tatbestand, dass nicht nur alle Einnahmen aberkannt werden, sondern rückwirkend zum 1.1.2013 auch alle Ausgaben, so als ob meine Veranlagung überhaupt nicht vorliegen würde, so als ob überhaupt keine Kosten angefallen wären. Insofern habe ich gegen die Festsetzung der Einkommensteuer 2013 Einspruch erhoben und die richtige Festsetzung des gesamten ursprünglich vorausgerechneten Einkommensteuerbetrages beantragt. Die betrieblich getätigten Ausgaben und Kosten können nicht rückwirkend ungeschehen gemacht werden. Meine Veranlagung zur Einkommensteuer 2013 kann nicht rückwirkend ungeschehen gemacht werden, also sind auch die Ausgaben dafür anzuerkennen und diese Anerkennung ist bereits beantragt.

Zu den Einkünften aus selbständiger Tätigkeit gehören betriebliche Einnahmen und betriebliche Ausgaben. Es erscheint mir eigenartig, dass nun die Behörde rückwirkend zum 1.1.2013 und somit für das gesamte Veranlagungsjahr mit einem Bescheid alle betrieblichen Einnahmen und alle betrieblichen Ausgaben als nicht existent, als nicht getätigt oder nicht geleistet aberkennt, dies mit einer verbalen Begründung ohne Bezug auf irgend eine gesetzliche Regelung oder Regelung in der Bundesabgabenordnung. Eine Aberkennung kann nicht vorläufig sein, sie erfolgt oder sie erfolgt nicht. Die Aberkennung ist erfolgt 'aufgrund der bis dato erfolgten Verluste'. Diese können nicht rückwirkend beeinflusst, geändert werden. Objektiv gesehen ist es möglich, in Zukunft Gewinne zu machen. Eine Begründung, warum die Aberkennung 'vorläufig' erfolgt, ist im Bescheid nicht zu lesen. Ein Hinweis, eine Bedingung, die Voraussetzungen, nach denen das 'vorläufig' aufgehoben oder 'endgültig' wird, ist im Bescheid nicht zu lesen.

Welche Maßnahmen der Bescheidempfänger treffen kann, soll oder muss, damit seine Betätigung als Einkunftsquelle wieder anerkannt wird, ist im Bescheid nicht zu lesen. Eine Begründung, nach welcher diese Betätigung nicht nur 2013, sondern auch 2014 und die Folgejahre als Einkunftsquelle aberkannt bleibt, ist im Bescheid nicht zu lesen.

Allein in der Begründung verweist der Bescheid auf einen Beobachtungs-Zeitraum von 10 bis 15 Jahren hin, innerhalb dessen ein positiver Gesamtüberschuss aus einer betrieblichen Tätigkeit erzielt werden sollte. Ich bin seit 2006 wieder selbständig tätig, also erst acht Jahre und nahezu alle diese Jahre fallen in eine Zeit des wirtschaftlichen Niederganges, der wirtschaftlichen und finanziellen Krise, des bis heute anhaltenden Beschäftigungsrückganges mit entsprechend vielen Unternehmensschließungen. Ich bin noch immer tätig! In vorsichtiger Weise habe ich für meine Betätigung einen Überschuss für das Jahr 2014, spätestens für das Jahr 2015 geplant, also jedenfalls nach 10 Jahren. Dieses Ziel könnte erreicht werden, zumal ich 2013 nur einen Verlust von 2.179,- gemacht habe.

Wenn nun mit dem vorliegenden Bescheid meine Tätigkeit entgegen den bescheidmäßigen Angaben eines Beobachtungszeitraumes von 10-15 Jahren bereits ab 1.1.2013 keine Tätigkeit (Betätigung als Einkunftsquelle) zur Einkommenserzielung im Sinne des EStG ist, kann nicht mehr festgestellt werden, ob dieses Ziel von mir erreicht wird. Für das Geschäftsjahr 2013 habe ich in der vorgeschriebenen Art und Weise die Einnahmen und Ausgaben erhoben, dokumentiert und veranlagt. Nun scheint rückwirkend gesehen alles umsonst, also aberkannt zu sein.

Sofern, wie aus diesem Bescheid hervorgeht, meine Tätigkeit (Betätigung?) als Einkunftsquelle nicht mehr anerkannt ist, darf ich ein Einkommen aus selbständiger Tätigkeit für 2014 und Folgejahre nicht mehr veranlagen und somit ist auch die Einnahmen-/Ausgabenrechnung mit den erforderlichen Aufzeichnungen und deren Dokumentation nicht mehr notwendig, genauer: nicht mehr möglich, da allfällige betrieblichen Ausgaben dafür nicht absetzbar sind und somit nicht mehr beauftragt und getätigt werden können.

Die Mängelbehebung ist entsprechend dieser Ausführungen meiner Ansicht nach unter Berücksichtigung und Erledigung der bereits eingereichten Anträge möglich, insbesondere

durch die Korrektur des Einkommensteuerbescheides 2013 und die korrekte und vollständige Einbeziehung der veranlagten Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit."

Das Finanzamt richtete ein Ersuchen um Ergänzung an den Bf.:

" Gem. § 1 Abs. 1 Liebhaberei Verordnung liegen Einkünfte bei einer Betätigung vor, die durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn zu erzielen. Fallen bei einer Betätigung iSd § 1 Abs. 1 LVO Verluste an, so ist das Vorliegen, einen Gesamtgewinn zu erzielen, anhand folgender Umstände zu beurteilen (§ 2 Kriterienprüfung):

-) Nach Zi 1 ist zu untersuchen, ob die Verluste als gravierende Verluste einzustufen sind; dies ist durch die Verlustentwicklung (ansteigende Verluste bei sinkenden Einnahmen) zu bejahen; insbes. ist auch das Verhältnis der jährlichen Verluste zu den jährlichen Umsätzen zu prüfen.

-) Die Prüfung nach Zi 2 kann entfallen, weil keine Gewinne erzielt wurden.

Ihre Prognose vom 29.10.2012, die aufgrund des Vorhaltes zur ESt Veranlagung 2011 vorgelegt wurde, weist für 2013 und 2014 Einnahmen von rd. 12.700 € und 15.500 € aus. Diese prognostizierten Einnahmen stellen das 6- bis 8-fache der tatsächlich erzielten Einnahmen 2013 und 2014 (sowie der Vorjahre) dar. Diese nicht unerheblichen Differenzen im Einnahmenbereich sind ein starkes Indiz dafür, dass die Prognose insgesamt unrealistische Annahmen beinhaltet und vom Wunschdenken geleitet wurde. Anlässlich eines Vorhaltes vom 2.6.2008 zur ESt 2007 wurde eine Prognoserechnung für die Jahre 2008 bis 2011 vorgelegt und hier wurden jährliche (ansteigende) Einnahmen von rd. 32.200 € bis 38.800 € prognostiziert. Das Finanzamt geht davon aus, dass die Einnahmen in den Prognoserechnungen ohne reale Grundlagen geschätzt und nicht der Realität entsprechend erstellt wurden.

Eine Prognoserechnung dient zur Abschätzung der zukünftigen Entwicklung einer Betätigung und dient der Feststellung, ob eine Tätigkeit eine Einkunftsquelle oder keine Einkunftsquelle (Liebhabereibeurteilung) sein kann. Die Prognose sollte realitätsnah und objektiv nachvollziehbar sein.

-) In Zi 3 sind vergleichbare Tätigkeiten und die Ursachen der Verlustentstehung zu prüfen: Ursachen der Verluste können innere Umstände der Betätigung (zB schlechte Organisation, kein Marketing und keine Werbung, wirtschaftlich nicht begründbare Ausgaben) sein. Liebhaberei liegt vor, wenn die Verluste auf innere Ursachen zurückzuführen sind und iZm anderen Umständen stehen. Solche Umstände sind vielfach im Vordergrund stehende persönliche Motive für das Dulden oder Begünstigen von Verlusten. Das Vorliegen von persönlichen Motiven für das Dulden oder Begünstigen von Verlusten hat Indizwirkung für das Fehlen eines wirtschaftlich sinnvollen Verhaltens. Weiteres Indiz für Liebhaberei ist das Vorliegen einer weiteren Einkunftsquelle. Die mangelnde Gewinnabsicht, wenn ein sich Betätigender neben der zu beurteilenden Betätigung eine Einkunftsquelle hat, die es ihm erlaubt, daraus seinen Lebensunterhalt zu bestreiten und sich daneben ohne wesentliche wirtschaftliche Einschränkung eine Liebhaberei zu 'leisten'.

Maßnahmen für Marketing und Werbung sind dem Finanzamt bekanntzugeben.

-) Die Kriterien nach Zi 4 und Zi 5 das marktgerechte Verhalten - die angebotenen Leistungen und die Preisgestaltung:

Wie treten Sie am Markt auf, wie treten etwaige Auftraggeber mit Ihnen in Kontakt?
Können Ihre angebotenen Leistungen mit den Angeboten und Preisen von anderen Unternehmensberatern verglichen werden?

-) Die geforderten Verbesserungsmaßnahmen nach Zi 6:

hier ist zu prüfen, ob und inwieweit Maßnahmen gesetzt werden, die zur Verbesserung der Ertragslage führen. Derartige Anstrengungen, Maßnahmen zur Umsatzsteigerung, die Art und Gestaltung von Verbesserungen wurden bisher nicht bekanntgegeben. Sie werden ersucht, dies nachzuholen.

Eine Konkretisierung, wie die in der Prognose angedachte derartige Umsatzsteigerung erfolgen soll, wurde nicht dargelegt. Es handelt sich vielmehr um eine ambitionierte Annahme, wenn von den Vorjahresumsätzen von rd. 2.000 € bis 3.000 € eine Steigerung bis zu 9.000 € angenommen wird (ausgehend von der aktuellen Prognose). Diese Steigerung ist nach Ansicht des FA mit sehr hoher Wahrscheinlichkeit nicht zu erreichen; diese Annahme hat sich für die Jahre 2013 und 2014 bestätigt.

Sie werden zu den oben genannten Punkten um eine Stellungnahme gebeten.

Innerhalb des Anlaufzeitraumes des § 2 Abs. 2 LVO liegen Einkünfte vor. Dieser Zeitraum beträgt 3 Jahre ab Beginn einer Betätigung, längstens jedoch 5 Jahre ab Anfallen von Ausgaben. Nach Ablauf dieses Zeitraumes ist unter Berücksichtigung der Verhältnisse zu beurteilen, ob vom Vorliegen von Einkünften auszugehen ist.

Das Finanzamt beabsichtigt die Jahre 2006 bis 2010 die Verluste aus selbständiger Arbeit als Anlaufverluste anzuerkennen.

Vor Beurteilung, ob eine Einkunftsquelle vorliegt, sind die Ausgaben zu überprüfen. Sie werden daher aufgefordert, die Ausgaben 2007 bis 2014 belegmäßig nachzuweisen.

Zum Beschwerdeverfahren 2013 und dem Schreiben vom 10.6.2014 wird begründend ausgeführt, dass vorläufige Bescheide vor allem dann erlassen werden, wenn in der Zukunft liegende Sachverhalte entscheidungsrelevant seien. So können etwa nach der Judikatur für die Frage, ob Liebhaberei vorliegt, die Kenntnis der wirtschaftlichen Entwicklung künftiger Jahre bedeutsam sein. Im gegenwärtigen Zeitraum kann daher die Einkunftsquelleneigenschaft nicht als sicher angenommen werden. Der Einkommensteuerbescheid war daher vorläufig gem. § 200 (1) BAO zu erlassen gewesen. Aus der Begründung des Einkommensteuerbescheides ist die Aberkennung des Verlustes aus selbständiger Arbeit ersichtlich.

Eine endgültige Liebhabereibeurteilung hat dann stattzufinden, wenn annähernd verlässliche Aussagen über die tatsächliche Entwicklung einer Betätigung getroffen werden können."

Hierauf reichte der Bf. nachfolgende Stellungnahme ein:

"Mit Bescheid und Buchungsmitteilung, erhalten am 16.3.2015, hat die Finanzbehörde meine Tätigkeit zur Erzielung von Einkommen aus selbständiger Arbeit für 2014 nicht

anerkannt, sondern als Liebhaberei bezeichnet. Gegen diesen Bescheid lege ich Berufung ein und beantrage die Aberkennung des Verlustes aus selbständiger Arbeit aufzuheben. Ebenso hat die Finanzbehörde mit Bescheid vom 18.4.2014 meine Tätigkeit zur Erzielung von Einkommen aus selbständiger Arbeit für 2013 nicht anerkannt, sondern als Liebhaberei bezeichnet. Gegen diesen Bescheid wurde bereits Berufung eingelegt. Es ist nicht ersichtlich, weshalb meine jetzige Tätigkeit im 25. Jahr der Tätigkeit als Unternehmensberater und die Tätigkeit in einigen vorangegangenen Jahren Liebhaberei sein sollte.

Infolge der nun bereits für zwei Tätigkeitsjahre erlassenen Bescheide der Finanzbehörde habe ich infolge der unsichereren Rechtssituation die Tätigkeit zur Erzielung von Einkommen aus selbständiger Tätigkeit beendet und den diesbezüglichen unternehmerischen Betrieb aufgelöst, um weiteren finanziellen, wirtschaftlichen und betrieblichen Schaden zu vermeiden.

Die ständige Rechtsunsicherheit, gegeben durch vorläufige Bescheide der letzten Jahre war eindeutig hinderlich, eine erfolgreiche Tätigkeit durchzuführen und den gewerblichen Betrieb zielgerichtet und wirtschaftlich zu gestalten. Notwendige Investitionen, Werbemaßnahmen, markt- und kundenbezogene kostenintensive Aktivitäten musste ich immer wieder verschieben, da eine Anerkennung der Kosten als betriebliche Ausgaben durch das Finanzamt ausstand und diese auch trotz meiner wiederholten Bemühungen über fast ein Jahrzehnt bisher nicht erreicht werden konnte. Unter diesen Rahmenbedingung ist ein sinnvolles wirtschaftliches, gewinnorientiertes unternehmerisches Verhalten auch als Unternehmensberater nicht nachhaltig aufrecht zu halten. Vielmehr ist diese Rahmenbedingung verantwortlich dafür, dass in den letzten Jahren kein Gewinn mehr erzielt wurde, sondern wiederholt ein geringfügiger Verlust hingenommen werden musste. Durch die Auflösung des Betriebes entsteht ein einmaliger wirtschaftlicher Schaden, während weitere Kosten, Aufwendungen und Ausgaben vermieden werden."

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit Beschwerdevereentscheidung als unbegründet ab.

(Die Begründung wird in den Erwägungsteil aufgenommen).

Der Bf. beantragte die Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht: "Gegen den Einkommensteuerbescheid für das Kalenderjahr 2013 habe ich am 17.4.2014 Berufung eingelegt. Dieser Bescheid erklärte den Teil meiner Einkommensteuererklärung, der das Einkommen aus selbständiger Tätigkeit betrifft, für Null und Nichtig. Die Finanzbehörde begründete diese Entscheidung im Wesentlichen damit, 'dass es sich bei der selbständigen Tätigkeit um keine Einkunftsquelle handelt'. 1)

Die Ansicht der Finanzbehörde, dass meine Tätigkeit keine Einkunftsquelle darstelle, sondern lediglich eine Liebhaberei sei, ist mir seit vielen Jahren immer wieder angedroht worden. Offenbar dementsprechend werden seit mehreren Jahren meine Steuererklärungen nur mit sogenannten vorläufigen Bescheiden abgefertigt. Ab dem

Kalenderjahr 2013 werden meine 'Einkünfte aus selbständiger Arbeit' vorläufig mit Null angesetzt. 2)

In Anschluss an den hier vorliegenden Bescheid vom 28.5.2015 erhielt ich am 8.6.2015 einen neue Einkommensteuerbescheid für 2011 und für 2012, in denen die Einkünfte aus selbständiger Arbeit gleichfalls auf Null gestellt werden, mit dem Hinweis, dass keine Einkunftsquelle vorliegt, sondern steuerlich unbeachtliche Liebhaberei. 3) 4)

Die nur vorläufig erlassenen Einkommensteuerbescheide, wie insbesondere aus der Androhung, dass die Einkünfte aus meiner Tätigkeit nachträglich immer noch lediglich als Liebhaberei gewertet werden könnten, bedeutete für mich eine ständige Rechtsunsicherheit. Diese Rechtsunsicherheit beeinflusste wiederum konkret meine Möglichkeiten zur Gestaltung, zur Durchführung, zur Ausweitung der Tätigkeit aus selbständiger Arbeit. Das ständig vorhandene Realisierungspotential bot immer die Voraussetzung, die geplante Steigerung von Ausgaben, Einnahmen und Gewinn zu erreichen, dennoch war bei gegebener Rechtsunsicherheit das Risiko, zusätzliche Ausgaben zu tätigen, die nachträglich steuerlich als Liebhaberei klassifiziert werden können, groß genug, um davon Abstand zu nehmen und entsprechend auch auf mögliche, jedoch unsichere Einnahmen zu verzichten.

Seit Beginn der Ausstellung von lediglich nur mehr provisorischen Einkommensteuerbescheiden kämpfte ich gegen das angedrohte Vorhaben der Finanzbehörde, meine selbständige Tätigkeit, die ich seit 1991 hauptberuflich und unterschiedlich umfangreich in verschiedenen Qualifikationen als Unternehmens-, Management-, Personal, Werbe-, Finanz- und Wirtschaftsberater ausübe, abzuqualifizieren und als Liebhaberei hinzustellen. Diese meine langjährig ausgeübte Tätigkeit habe ich auch fortgesetzt, nachdem ich die Altersgrenze zur Beziehung eines Pensionseinkommens erreicht hatte. Derzeit besteht für mich keine Veranlassung 'nichts mehr zu tun', sondern ich bin weiterhin bereit und in der Lage tätig zu sein.

So habe ich hinsichtlich meiner geplanten Tätigkeit, der dazu voraussichtlich erforderlichen Ausgaben und der daraufhin wahrscheinlich zu erzielenden Einnahmen bereits für die Jahre 2008 bis 2011 eine Prognoserechnung erstellt, nach welcher ich ab 2010 ein positives Ergebnis hätte erzielen können. 5) In Anschluß an diese Prognoserechnung gab es keine Reaktion des Finanzamtes, der vorläufige Bescheid für 2007 wurde nicht geändert und insbesondere blieb die Androhung, dass ich mit meiner Tätigkeit lediglich Liebhaberei betreibe, aufrecht und wurde mit jedem Steuerbescheid für die Folgejahre immer wiederholt. Unter den Bedingungen fortgesetzter Rechtsunsicherheit konnte ich das Risiko nicht eingehen, die erforderlich gewesenenen beachtlichen Vorleistungen für Projekte und Beratungen zu finanzieren und musste daher auf die entsprechenden Aufträge verzichten. Hängen blieben wie immer Mehrkosten, die zu den Verlusten der Folgejahre 2008 bis 2011 führten, während nur kleine Aufträge realisiert werden konnten.

Die Androhung, meine Tätigkeit als Liebhaberei einzustufen blieb auch mit dem vorläufigen Bescheid zur Einkommensteuer 2011 als Androhung aufrecht. In Anschluss an diesen Steuerbescheid erstellte ich einen neuen Prognoseplan 6), mit dem Ziel,

die Rechtsunsicherheit der provisorischen Steuerbescheide und die Androhung der Einstufung als Liebhaberei endgültig beseitigen zu können. In diesem neuen Prognoseplan für die Jahre 2013-2016 war konkret vorgesehen, und das war zum damaligen Zeitpunkt äußerst realistisch, durch bereits gezielt erfolgte Umschichtung meines Leistungsangebotes jedes Jahr ab 2013 erfolgreich zu wirtschaften und einen Überschuss zu erzielen. Die Finanzbehörde hat auf diese Prognoserechnung vom 29.10.2012 wiederum nicht reagiert, sondern die Unsicherheit aufrechterhalten. Wieder verging kostbare Zeit, denn ich habe erwartet, dass ich nun in meinem Kampf gegen die Androhung der Liebhaberei endgültig einen Durchbruch erreichen würde, zumal die Rechtsunsicherheit für mich bereits unverständlich lang andauerte.

Diese sichtliche Diskriminierung erfuhr mit dem Einkommensteuerbescheid 2013 eine weitere Verschärfung, denn nun wurde meine Tätigkeit ab Beginn des Jahres 2013 ohne weitere Vorbehalte und ohne Berücksichtigung meiner geplanten Vorhaben und Tätigkeiten einfach, so wie in den vergangenen Jahren immer angedroht, nun tatsächlich als 'steuerlich unbeachtliche Liebhaberei' eingestuft und das Einkommen aus selbständiger Tätigkeit rundweg auf Null gesetzt. Diese Rechtsansicht hat die Finanzbehörde auch für das Kalenderjahr 2014 beibehalten und meine Einkommenserklärung für die Einkommensart 'selbständige Tätigkeit' einfach außer Acht gelassen, weil ich ja seit Beginn 2013 nur Liebhaberei betreibe. Dennoch habe ich korrekt und rechtzeitig meine Steuererklärung für die Einkunftsart aus selbständiger Tätigkeit auch für das Jahr 2014 abgegeben. Denn dieses Verfahren, das ich zur Betreibung der Anerkennung meiner Tätigkeit zur Erzielung der Einkunftsart aus selbständiger Tätigkeit angestrengt habe, ist offen und in Bearbeitung. Im Sinne meines Antrages, meiner langjährigen Bestrebungen und Bemühungen erwarte ich aus diesem Verfahren eine antragsgemäße Entscheidung und eine endgültige Beseitigung der Rechtsunsicherheit durch Bescheid und Bestätigung, dass meine Tätigkeit und die getätigten Ausgaben wie auch die erzielten Einkünfte weder im Jahr 2013, noch in den vorangegangenen Jahren 2011 und 2012, noch im zuletzt abgeschlossenen Jahr 2014 Liebhaberei darstellen, sondern Ausgaben und Einnahmen zur Erzielung steuerlich relevanter Einkünfte darstellen.

Meine selbständige Tätigkeit ist in keiner Weise irgendeine Liebhaberei, sondern die konsequente Fortsetzung einer jahrelangen beruflichen Tätigkeit mit dem Einsatz von umfangreichen Wissen, von einschlägigen wirtschaftlichen Kenntnissen und von tiefgreifenden Facherfahrungen in verschiedenen Sparten der Wirtschaft, in Projektmanagement in Organisation und Prozessablaufgestaltung. Diese erstklassige und hochqualifizierte Ausrichtung ermöglicht es mir, rasch und zielorientiert Leistungen zu erbringen und unter Einsatz spezifischer Tools und EDV-organisatorischer Hilfsmittel erfolgreich tätig zu sein.

Mit der vorläufigen Einstufung meiner Tätigkeit als 'steuerlich unbeachtliche Liebhaberei' werde ich gegenüber jedem anderen Unternehmer benachteiligt, denn es wird mir nicht nur aberkannt, Einnahmen aus meiner Tätigkeit zu haben, sondern es wird mir auch aberkannt, Ausgaben haben zu dürfen. Ich habe im Verlaufe der

bisherigen Beobachtungsjahre Ausgaben zum Aufbau (Investitionen) und zur Erhaltung (Betriebsausgaben) des Betriebes getätigt, um die Einkunftsart 'selbständige Tätigkeit' zu ermöglichen und für die Zukunft abzusichern.

Es ist mir möglich, meine Kenntnisse und Erfahrungen in Leistungen einzubringen, die von überregional tätigen Kunden geordert werden. So konnte ich mir ein Netzwerk auf- und ausbauen, über welches ich Informationen über Projekte erhalte und über welches ich zur Mitarbeit herangezogen werde, weil mein Wissen nachgefragt wird. Das alles aufrechtzuhalten kostet einfach den Einsatz von Ausgaben und von Zeit und vielfach auch Reisespesen. Wenn zuhause die Rechtssicherheit nicht gegeben ist, ergibt sich für mich schon die Frage, auf welchem Niveau ich Ausgaben tätige, wenn ich womöglich am Ende einer Projektacquisition auf einem Teil der Kosten, auf Investitionen und Vorleistungen sitzen bleibe und diese nicht einmal als Betriebsausgabe geltend machen kann.

In der Begründung vom 18.4.2014 wird zwar ein Beobachtungszeitraum für betriebliche Einkünfte von 10-15 Jahren angegeben. Für mich hingegen nimmt die Finanzbehörde einen maximalen Beobachtungszeitraum von 5 Jahren an, nämlich 2006-2010, innerhalb welchem ich einen Gesamtgewinn hätte erwirtschaften müssen. Das ist in jeder Hinsicht, formal und rechtlich, eine eklatante Ungleichbehandlung. Es ist meiner Ansicht nach nicht einzusehen, weshalb die Finanzbehörde mir vorschreibt, innerhalb von 5 Jahren einen Gesamtgewinn machen zu müssen, während andere Betriebe 10-15 Jahre dazu Zeit haben und in vielen Fällen nie einen Gewinn machen, sondern vorher in Konkurs gehen. Offenbar werden solche Betriebe von der Finanzbehörde geschützt und gefördert und mit Zuschüssen bedient. Auch ich muß Kosten, Ausgaben und Aufwendungen finanzieren, damit die Tätigkeit durchgeführt und Einnahmen erzielt werden können. Mit geeigneten Maßnahmen bleibt das Verlustrisiko niedrig.

Dennoch ist der Tatbestand unrichtig, dass die Finanzbehörde ab dem Jahr 2006 für mich einen Betriebsbeginn unterstellt und einen Beobachtungszeitraum anlaufen läßt. Es gibt hinsichtlich meiner Tätigkeit als Unternehmens- etc. Berater keine Veranlassung, keinen gesonderten Grund, 2006 als einen Tätigkeits- oder Betriebsbeginn anzusehen, denn der richtige Beginn war 1991. Seither war ich ununterbrochen in diesem Berufszweig tätig und habe viele Jahre und auch noch bis 2005 beachtliche Steuern bezahlt. Wenn ich in den vergangenen 9 Jahren aus meiner selbständigen Tätigkeit infolge einer äußerst vorsichtigen, sorgfältigen und verantwortungsbewussten wirtschaftlichen Gebarung wirklich nur bescheidene jährliche Verluste hinnehmen musste, so ist dies im Vergleich zu den umsatzstarken neunziger Jahren, in den 4-6 Personen bei mir tätig waren, und hohe Erträge erwirtschaftet und Steuern bezahlt wurden, vergleichsweise eine absolut unbedeutende Größenordnung. Da könnte ich noch viele Jahre solche bescheidenen Verluste machen und dennoch bliebe für mich weiterhin ein erwirtschafteter Gesamtgewinn gegeben. Dies bedeutet, dass mein Gesamtgewinn und meine Gesamtsteuerleistung aus früheren und laufenden Jahren immer hoch positiv ist. So kann ich erfreulich für alle Beteiligten und Betroffenen feststellen und festhalten, dass der Gesamtgewinn aus meiner betrieblichen Tätigkeit bis zu meinem Tode immer positiv bleibt, unabhängig davon, ob ich in den nächsten Jahren mit meiner Tätigkeit

noch niedrige, hohe oder gar keine Überschüsse erzielen werde oder in dem einen oder anderen Jahr vielleicht einen kleinen Verlust hinzunehmen habe.

Die vorliegenden und Tatbestände sind so eindeutig und unmissverständlich, dass sie keine sachliche noch rechtliche Grundlage bilden, nunmehr ab 2011, wie ergänzend zu diesem Verfahren vorgebracht wird, mein Einkommen aus selbständiger Tätigkeit aus der Steuererklärung auszuscheiden, weil ich innerhalb 5 Jahren keinen Gesamtgewinn erzielt habe. In einem für mich zutreffenden Tätigkeitszeitraum von 28 Jahren bis Ende 2018 sind fünf Jahre als Zwischenbeobachtung weder ein angebrachter, noch ein angemessener noch ein geeigneter Betrachtungszeitraum und sollten daher auf mich, oder meine betriebliche Tätigkeit bezogen, keine Anwendung finden. Dies wäre unvergleichbar, unangemessen und keineswegs gesetzeskonform. Eine willkürliche Anwendung, Auslegung oder Interpretation von Gesetzen oder Verordnungen sollten in einer so heiklen Angelegenheit keinen Platz haben. Auch sollten gezielt vorgenommene Benachteiligungen, willkürliche Schadenszufügungen oder Diskriminierungen, die nur meinen Nachteil bewirken, in einem solchen Verfahren nie und nimmer eingesetzt werden oder Beachtung finden.

Die zukünftige Entwicklung meiner Geschäftstätigkeit kann gegliedert werden in das Jahr 2015 und in die Jahre 2016-2018. Das Jahr 2015 ist beeinflusst von den Bescheiden des Finanzamtes. Insbesondere muss Zeit reserviert werden, um das Berufungsverfahren zum Einkommensteuerbescheid 2013 fortzusetzen. Weiters sind Berufungsverfahren zu den Einkommensteuerbescheiden 2011 und 2012 einzuleiten und verwaltungsmäßig zu betreuen. Ebenso ist der Einkommensteuerbescheid 2014 verwaltungsmäßig zu betreuen. Darüberhinaus sind in der zweiten Jahreshälfte 2015 die Vorbereitungen zu den geplanten Investitionen, Tätigkeiten und Leistungen des Geschäftsplanes 7) 2016-2018 durchzuführen. Damit ist sichergestellt, vorgesehen und veranlasst, dass meine betriebliche Tätigkeit, wie diese ja auch bisher und seit vielen Jahren schon mit unterschiedlichen Inhalten ausgeführt wurde, fortgesetzt wird und als oberstes Ziel die Erzielung von Einkünften hat. Um dies sicherzustellen und zu erreichen, werden von mir die erforderlichen Maßnahmen gesetzt, Ausgaben getätigt und Vorleistungen wie auch Vorbereitungen durchgeführt.

Die Höhe der voraussichtlichen Leistungsentgelte hängt davon ab, wieviel von den erbrachten oder zu erbringenden Leistungen kundenbezogen ist und verkauft werden kann und wieviel als Vorleistungen für spätere Leistungen oder Projekte erforderlich ist und welcher Anteil unbezahlte Verwaltungsleistung darstellt. Jedenfalls sind die Vorbereitungen im Laufen, um den Geschäftsplan 2016-2018, eine konsequente und zielorientierte Fortsetzung und Ausweitung spezifischer Leistungen, die auch schon Gegenstand des Geschäftsplanes 2013-2016 gewesen wären, umzusetzen. Im Zusammenhang mit einer erfolgreichen zukünftigen Tätigkeit, die ich anstrebe, sehe ich jedenfalls auch das Ergebnis dieses Antrages und die Auswirkungen, die damit in Verbindung stehen.

1) Bescheid 18.4.2014, S 2, Begründung

2) Bescheid 18.4.2014, S 2, Begründung

- 3) Bescheid 2011 vom 29.5.2015, erhalten 8.6.2015, S 2
 - 4) Bescheid 2012 vom 29.5.2015, erhalten 8.6.2015, S 5
 - 5) Prognoserechnung 2008-2011, Schreiben vom 10.7.2008
 - 6) Prognoserechnung 2013-2016, vom 29.10.2012,
 - 7) Geschäftsplan 2016-2018 vom 18.6.2015
- Ich beantrage, antragsgemäß zu entscheiden."

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Die Begründung der Beschwerdevorentscheidung lautet wie folgt:

Liegt eine Tätigkeit im Sinne des § 1 Abs. 1 Liebhabereiverordnung vor, ist das Vorliegen von Einkünften zu vermuten. Diese Vermutung kann jedoch widerlegt werden, wenn die Absicht, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen, nicht anhand objektiver Umstände nachvollziehbar ist. Fallen bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 1 LVO Verluste an, so ist das Vorliegen der Absicht, einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen, insbesondere anhand der im § 2 Abs. 1 Z 1 bis 6 LVO genannten Kriterien zu beurteilen.

Innerhalb der ersten drei Kalenderjahre ab Beginn einer Betätigung (hier: ab 2006) im Sinne des § 1 Abs. 1 LVO, längstens jedoch innerhalb der ersten fünf Jahre ab dem erstmaligen Anfallen von Ausgaben für diese Betätigung (Anlaufzeitraum) liegen nach § 2 Abs. 2 LVO jedoch jedenfalls Einkünfte vor, außer es ist nach den Umständen des Einzelfalls damit zu rechnen, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet wird. Die Beendigung einer Betätigung spricht dabei für sich allein nicht für eine von vornherein geplante zeitliche Begrenzung, sondern es ist zu Beginn der Betätigung zu beurteilen, ob eine Einkunftsquelle nach dem Gesamtbild der Verhältnisse vorliegt oder nicht.

Die nach der LVO maßgebliche Absicht des Steuerpflichtigen, einen Gesamtgewinn zu erzielen, ist 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 Steuerpflichtige die subjektive Absicht hat, Gewinne zu erzielen, sondern es muss die Absicht anhand der im § 2 Abs. 1 LVO aufgezählten objektiven Kriterien beurteilt werden. Auf Wunschvorstellungen desjenigen, der die Betätigung entfaltet, kommt es hierbei nicht an (vgl. VwGH 12.8.1994, 94/14/0025).

Unter Gesamtgewinn versteht man das Gesamtergebnis von Beginn der Betätigung bis zu deren Beendigung (hier: Einstellung der Tätigkeit - lt. Schreiben bzw. Beschwerde vom 14.4.2015). Maßgeblich sind daher alle Jahresergebnisse, während denen die Tätigkeit ausgeübt wurde. Es wurde in den Jahren 2006 bis 2014 ein Gesamtverlust iHv € 15.054,73 erwirtschaftet. Sind mit einer Tätigkeit hohe laufende Aufwendungen verbunden, die die aus der Tätigkeit erzielten Einnahmen deutlich übersteigen, so ist mangels Vorliegens der Möglichkeit, entsprechende Umsatzsteigerungen auf Grund

von Maßnahmen im Sinne der Kriterienprüfung zu setzen, die objektive Eignung zur Einkunftsquelle zu verneinen. Die Einnahmen waren rückläufig und die Ausgaben, somit die Verluste seit 2010 ansteigend.

Zur Kriterienprüfung vom 27.3.2015 wurde zu den einzelnen Punkten keine Stellungnahme abgegeben. Insbesondere wurden zu den geforderten Verbesserungsmaßnahmen der Zi 6 der Kriterienprüfung keine konkreten Angaben gemacht; zB wie es zu Umsatzsteigerungen und neuen Aufträgen kommen soll. Alleine die Annahme von jährlich steigenden Umsätzen ohne konkreten Maßnahmen ist für die objektive Betrachtung, ob eine Einkunftsquelle vorliegen wird, zu wenig.

Ein weiteres Indiz für das Vorliegen einer Liebhaberei ist in der Zi 3 der Kriterienprüfung aufgezählt: Wenn eine weitere Einkunftsquelle (ab 2006 Pension) vorliegt, die es erlaubt, neben dem Ruhebezug eine Verlustbetätigung zu betreiben. Aufgrund des Verlustausgleiches Pension mit dem Verlust aus selbständiger Arbeit werden ab 2006 laufend Lohnsteuergutschriften lukriert.

Es wurde lediglich ausgeführt, dass es nicht ersichtlich ist, dass im 25. Jahr der Tätigkeit als Unternehmensberater die Tätigkeit Liebhaberei sein soll. Lt. Ihrer Ansicht soll die ständige Rechtsunsicherheit durch die vorläufigen Abgabenbescheide hinderlich für eine erfolgreiche und gewinnträchtige Tätigkeit gewesen sein. Inwiefern die vorläufige Abgabenfestsetzung einem zielgerichteten und wirtschaftlichen Handeln Ihrerseits entgegenstehen soll, erschließt sich dem Finanzamt nicht. Noch dazu, dass bisher die Anerkennung der Kosten, sprich Verlustveranlagung im Rahmen von vorläufigen Abgabenfestsetzungen Rechnung getragen wurde. Die Rahmenbedingungen werden nicht vom Finanzamt vorgegeben, sondern liegen alleine beim Unternehmer und seiner Anstrengungen, durch welche Maßnahmen die Gewinnzone zu erreichen ist.

Zu Ihrer langjährigen Tätigkeit ist festzustellen, dass Sie wiederholt in Eingaben in den vergangenen Jahren (zB Anträge auf Wiederaufnahme des Verfahrens, Auszahlung von Leistungshonoraren) mitgeteilt haben, dass die seinerzeit ausgeübte Tätigkeit als Unternehmensberater im Jahr 1996 als Reaktion auf die damals stattgefundene Betriebsprüfung eingestellt worden ist.

Bis zum Jahr 2006 wurde weder eine Meldung über die Aufnahme einer betrieblichen Tätigkeit noch Steuererklärungen abgegeben. Erstmals wurde für das Jahr 2006 eine Steuererklärung eingereicht. Die Anzeige über die Aufnahme der beruflichen Tätigkeit fällt mit dem Pensionsantritt zusammen. Hier geben Sie als Tätigkeit an, dass Sie als Verwalter für die Vermietungstätigkeit Ihrer (inzwischen verstorbenen) Ehefrau Heidemarie tätig sind und daraus Einnahmen erzielen.

Die zweite, angegebene Tätigkeit „Auftragsleistungen für die Finanzbehörde der Republik Österreich“ ist keine Einkunftsquelle; es wird auf die dazu ergangenen, abweisenden Berufungsentscheidungen betr. „Auszahlung von Leistungshonoraren“ verwiesen.

Zur objektiven Eignung der Tätigkeit wird auf die vorgelegten Prognoserechnungen verwiesen.

Die erste Prognose wurde am 10.07.2008 als Beantwortung des Vorhaltes zur Einkommensteuer 2007 vorgelegt:

Punkt 2) Prognoserechnung - Leistungserstellung

Leistungswerte nach Planjahren	2008	2009	2010	2011
Projektleistungen	28400,--	22600,--	14000,--	8000,--
Serviceleistungen	324,--	262,--	156,--	180,--
Managementleistungen	3526,--	3878,--	4254,--	8600,--
Beratungsleistungen	-,--	5800,--	14400,--	16000,--
Wissenschaftliche Leistungen	-,--	1000,--	3000,--	6000,--
Summe Leistungen	32240,--	33540,--	36610,--	38780,--
Aufwendungen	33200,--	33400,--	34200,--	35400,--
+Überschuss/-Defizit	-960,--	-140,--	+2410,--	+3380,--

Es ist ersichtlich, dass die Möglichkeit der Erwirtschaftung eines Gewinnes ab dem Jahre 2010 gegeben ist. Um dies zu erreichen, ist eine Umschichtung der Leistungserstellung vom derzeitigen Schwerpunkt *Projektleistungen* auf andere, produktivere Leistungen geplant.

Zu dieser Prognose stellt das Finanzamt fest, dass die geplanten Einnahmen keine realistischen Werte wiedergeben, sondern den Wunschvorstellungen Ihrerseits entsprechen.

Die zweite Prognoserechnung wurde im Rahmen der Veranlagung zur Einkommensteuer 2011 am 29.10.2012 vorgelegt:

Die Prognoserechnung für die kommenden Jahre ist folgende:

Leistungswerte nach Planjahren	2013	2014	2015	2016
Projektleistungen	6000,--	8000,--	9000,--	9000,--
Serviceleistungen	360,--	390,--	410,--	440,--
Managementleistungen	3820,--	3920,--	4080,--	4140,--
Beratungsleistungen	1600,--	1800,--	2100,--	2200,--
Wissenschaftliche Leistungen	900,--	1400,--	1900,--	1900,--
Summe Leistungen	12680,--	15510,--	17490,--	17680,--
Aufwendungen	11895,--	14370,--	16080,--	35400,--

+Überschuss	+785,--	+1140,--	+1410,--	+1580,--
-------------	---------	----------	----------	----------

Ich nehme an, dass ab dem Jahre 2013 die wirtschaftlichen Rahmenbedingungen sich etwas bessern. Dann könnte ich in den einzelnen angeführten Teilbereichen Leistungen einsetzen, die moderate Einnahmen erwarten lassen. Mit einem gezielten Leistungseinsatz und einer vorsichtigen Ausgabengebarung kann es gelingen, die Aufwendungen jeweils unter den Einnahmen zu halten. Demnach plane ich für die Planjahre 2013 bis 2016 je einen Überschuss.

In dieser Prognoserechnung werden zwar die prognostizierten Einnahmen erheblich vermindert, trotzdem liegen diese jedoch weit über den tatsächlich erzielten Einnahmen:

2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
2.378,40	2.388,70	2.117,90	3.645,56	4.075,60	2.650,30	2.096,80	1.924,40	1.796,60

Aus den genannten Gründen ist daher davon auszugehen, dass sich die betreffende Tätigkeit objektiv nicht zur Erzielung eines Gesamtgewinnes eignet. Es liegt daher nach Ablauf des Anlaufzeitraumes (1996 *[richtig: 2006]* - 2010) keine Einkunftsquelle vor.

Auf die Rechtsausführungen der Beschwerdeverentscheidung wird verwiesen.

Verwiesen wird weiters auf die Sachverhaltsfeststellungen der Beschwerdeverentscheidung.

Ergänzend wird ausgeführt:

Für 2006 gab der Bf. erstmals wieder eine Steuererklärung mit Verlusten aus selbständiger Arbeit ab, nachdem er wiederholt in Vorjahre betreffenden Eingaben mitgeteilt hatte, die Tätigkeit als Unternehmensberater eingestellt zu haben (vgl. die Begründung zur Beschwerdeverentscheidung sowie den Vorlagebericht des Finanzamtes, wonach zB im Wiederaufnahmeantrag vom 27.10.2005 betreffend Umsatzsteuer 1993 die Einstellung des Betriebes erklärt worden war) und er für die Jahre 2002 bis 2005 keine Steuerklärungen abgegeben hatte (Abgabeninformationssystemabfrage); ebenso weist der Bf. in seinem Beantwortungsschreiben vom 10. Juni 2014 zum die verfahrensgegenständliche Beschwerde betreffenden Mängelbehebungsauftrag darauf hin, dass er *seit 2006 wieder selbständig tätig* sei.

Der Bf. bezieht seit dem Jahr 2006 Pensionseinkünfte, im Jahr 2013 beliefen sich die Bruttobezüge auf rd. € 33.000,00 (Einkommensteuerbescheid, Seite 3). Mit der in Rede stehenden selbständigen Tätigkeit muss vom Bf. somit nicht der Lebensunterhalt bestritten werden; der Umstand, dass die Betätigung weder im Streitjahr noch in den vorangegangenen Jahren und im Folgejahr 2014 dazu einen Beitrag liefern vermochte, wird nachfolgend aufgezeigt.

Die beschwerdegegenständliche Beratungstätigkeit hat im Jahr 2013 zu Betriebseinnahmen in Höhe von € 1.924,40 geführt. Diesen Einnahmen standen Betriebsausgaben in mehr als doppelter Höhe gegenüber (auf die obige Aufstellung wird verwiesen).

Gleiche oder ähnliche Verhältnisse waren in all den Vorjahren und im nachfolgenden Jahr gegeben (Beträge in €):

	Einn.	AfA	Fahrtk.	Übrige Aufw.
2014	1.769,60	719,02	540,70	2.028,07
2012	2.096,80	748,00	719,03	2.975,25
2011	2.650,30	619,30	1.298,18	3.019,89
2010	4.075,60	1.182,82	1.866,24	2.926,56
2009	3.645,56	1.335,12	693,57	3.089,69
2008	2.117,90	1.000,04	146,04	2.616,69

Im Juli 2008 hatte der Bf. die Einnahmen bspw. für das Jahr 2008 in Höhe von € 32.240,00 - also in mehr als 15-facher (!) Höhe der in diesem Jahr erzielten Einnahmen - und für das Jahr 2009 in Höhe von € 33.540,00 - also in mehr als 9-facher (!) Höhe der erzielten Einnahmen - prognostiziert.

Im Oktober 2012 hatte der Bf. die Einnahmen für das Jahr 2013 in Höhe von € 12.680,00 - also in rd. 6,6-facher (!) Höhe der erzielten/erklärten Einnahmen - prognostiziert, für das Jahr 2014 in Höhe von € 15.510,00 - also in rd. 8,6-facher (!) Höhe der erzielten/erklärten Einnahmen.

In seiner Stellungnahme vom 14. April 2015 gab der Bf. an, er habe "die Tätigkeit zur Erzielung von Einkommen aus selbständiger Arbeit beendet und den diesbezüglichen unternehmerischen Betrieb aufgelöst, um weiteren finanziellen, wirtschaftlichen und betrieblichen Schaden zu vermeiden."

Im Vorlageantrag vom 18. Juni 2015 – also zwei Monate danach – gab der Bf. an: "Die zukünftige Entwicklung meiner Geschäftstätigkeit kann gegliedert werden in das Jahr 2015 und in die Jahre 2016-2018. Das Jahr 2015 ist beeinflusst von den Bescheiden des Finanzamtes. Insbesondere muss Zeit reserviert werden, um das Beschwerdeverfahren zum Einkommensteuerbescheid 2013 fortzusetzen. ... Darüber hinaus sind in der zweiten Jahreshälfte 2015 die Vorbereitungen zu den geplanten Investitionen, Tätigkeiten und Leistungen des Geschäftsplanes 2016-2018 durchzuführen. Damit ist sichergestellt, vorgesehen und veranlasst, dass meine betriebliche Tätigkeit ... fortgesetzt wird und als oberstes Ziel die Erzielung von Einkünften hat."

Hat der Bf. mit dem späteren Schreiben die zuvor gemachte Angabe revidiert, kann nicht von einer Beendigung seiner Betätigung ausgegangen werden. Dementsprechend wird (wenngleich der Bf. für das Jahr 2015 keine Einkünfte aus selbständiger Arbeit erklärt hat, lediglich Arbeitsmittel als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (Pensionseinkünfte) geltend gemacht hat) von einer Abänderung des Spruches des beschwerdegegenständlichen Bescheides dahingehend, dass die geltend gemachten Einkünfte aus selbständiger Arbeit *endgültig nicht* anerkannt werden, Abstand genommen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Im vorliegenden Erkenntnis werden keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung aufgeworfen, da dieses in rechtlicher Hinsicht der in dieser Entscheidung zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgt. Soweit darin Sachverhaltsfeststellungen getroffen wurden, liegen keine Rechtsfragen, sondern Sachverhaltsfragen vor, die grundsätzlich keiner Revision zugänglich sind.

Gegen diese Entscheidung ist daher gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG iVm § 25a Abs. 1 Verwaltungsgerichtshofgesetz 1985 eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 6. Februar 2017