

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin DSW in der Beschwerdesache XX, über die Beschwerde vom 15.08.2014 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Salzburg-Stadt vom 31.07.2014, betreffend Einkommensteuer 2008 bis 2012 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

Sachverhalt:

Der Bf erklärte in den streitgegenständlichen Jahren 2008 und 2012 neben seinen Pensionseinkünften (Bundesdienstpension) negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb unter dem Titel "Haupterlöse aus SV-Tätigkeit" in folgender Höhe:

2008	€ - 2.024,87
2009	€ - 3.257,53
2010	€ - 6.697,27
2011	€ -10.767,57
2012	€ - 5.182,05

Im Rahmen einer Betriebsprüfung im Juli 2014 wurde dazu auszugsweise Folgendes festgestellt:

"Der Bf begann seine gewerbliche Tätigkeit als Immobiliengutachter/Sachverständiger im Jahr 1993.

Ab der Veranlagung 2004 wurden ausschließlich Verluste erklärt.

Gewinnen in Höhe von € 9.461,- standen im Zeitraum 1993 - 2012 Verluste in Höhe von € 69.077,- gegenüber.

Nach den bisher vorgelegten Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen war davon auszugehen, dass die Einkünfte des Bf ausschließlich durch die gewerbliche Tätigkeit als Immobiliengutachter/Sachverständiger veranlasst waren.

Feststellungen ergaben, dass der Bf auch als Immobilienvermittler tätig war und seit 2006 für den Betrieb seiner Tochter/seines Schwiegersohnes die laufende Buchhaltung sowie die Erstellung der jährlichen Abgabenerklärungen übernommen hatte und daraus Einnahmen erzielte.

Von der Betriebsprüfung wurde eine Einnahmenübersicht der Jahre 2008-2012 an Hand der vorgelegten Ausgangsrechnungen erstellt und diese den jeweiligen Tätigkeiten zugeordnet.

So wurden Einnahmen als Immobiliengutachter/Sachverständiger in den Jahren 2008 in Höhe von € 5.346,67, 2009 in Höhe von € 4.166,67, 2010 in Höhe von € 3.928,90 und weiterverrechnete Ausgaben in Höhe von € 591,21, 2011 (nur weiterverrechnete Ausgaben) in Höhe von € 31,06 und 2012 in Höhe von € 833,33 erzielt.

Aus der Buchhaltertätigkeit finden sich 2008 - 2012 gleichbleibend jährliche Erlöse von € 840,- während die Tätigkeit als Immobilienvermittler im Zeitraum 2008 - 2012 zu keinen Einnahmen führte (siehe dazu die Tabelle in der Niederschrift über die Schlussbesprechung gemäß § 149 Abs 1 BAO anlässlich der Außenprüfung, 14.07.2014, S. 2).

Vom Bf wurde eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung gemäß § 4 Abs 3 EStG erstellt, in der sämtliche Einnahmen und Ausgaben aus allen vom Bf ausgeübten Tätigkeiten erfasst wurden.

Nach Ansicht der Betriebsprüfung liegt kein einheitlicher Betrieb vor. Die Tätigkeit als Immobiliengutachter/Sachverständiger /Immobilienvermittler einerseits und die Tätigkeit als Buchhalter andererseits sind nicht geeignet sich zu ergänzen. Der Gewinn für jeden Betrieb ist gesondert zu ermitteln.

Betreffend die Zuordnung/Aufteilung der (von der Betriebsprüfung zum Teil berichtigten) Ausgaben zu den jeweiligen gewerblichen Tätigkeiten wurden diese vom Prüfer soweit nicht zuordenbar der Tätigkeit als Immobiliengutachter/Sachverständiger/Immobilienvermittler zu

90% und der Buchhaltungstätigkeit zu 10% zugeordnet, nachdem sich der Bf außerstande sah, eine Zuordnung vorzunehmen. Lediglich betreffend Werbeaufwendungen traf der Bf die Feststellung, dass diese keinen Zusammenhang mit der Buchhaltungstätigkeit hätten und dass am arbeitsintensivsten die Akquirierung von Makleraufträgen und die Betreuung von anfragenden Kunden wäre.

Den Ermittlungen der Betriebsprüfung folgend, ergab sich für die streitgegenständlichen Jahre folgender Gewinn/Verlust bzw folgender Gesamtgewinn/ Gesamtverlust:

Gewinn/ Verlust	Immobilien Gutachter/ SV/Vermittler	Buchhaltung
2008 €-1.568,77	€ -1.633,23	€ 64,46
2009 €-2.316,49	€ -2.424,17	€ 107,68
2010 €-4.508,24	€ -4.486,76	€ -21,49
2011 €-12.159,02	€ -11.727,56	€ -431,47
2012 €-4.105,45	€ -4.367,57	€ 262,12

Gesamtgewinn/ Gesamtverlust: Immobilien Gutachter/Sachverständiger/Immobilienvermittler: € -24.639,29; Buchhaltung: € -18,70.

Die Betriebsprüfung qualifizierte in der Folge die Tätigkeiten des Bf als steuerlich unbeachtliche Liebhabereibetätigung.

Sie begründete ihr Vorgehen folgendermaßen:

- Aufgrund einer nicht vorliegenden organisatorischen, wirtschaftlichen und finanziellen Verflechtung seien die genannten Tätigkeiten (einerseits Immobilien Gutachter/Sachverständiger/Immobilienvermittler, andererseits Buchhalter) nicht als einheitlicher Betrieb zu sehen.
- Es liege ein 20jährigen Beobachtungszeitraum vor, wobei den Gewinnen in Höhe von € 9.461,- Verluste in Höhe von € 69.077,- gegenüberstünden.
- Die vom Bf erklärten Einkünfte aus Gewerbebetrieb, die so auch von der Abgabenbehörde bei der Einkommensteuerveranlagung Berücksichtigung

fanden, stellen sich wie folgt dar:

1993: +1.821	1994: -2.367	1995: - 1.742	1996: - 481	1997: + 340
1998: -4.095	1999: -2.030	2000: - 2.813	2001: - 2.105	2002: + 3.700
2003: +3.600	2004: -7.751	2005: -10.040	2006: - 4.327	2007: - 3.397
2008: -2.025	2009: -3.258	2010: - 6.697	2011: - 10.768	2012: - 5.182

- *Seit der Pensionierung des Bf mit 1.1.2004 seien nur Verluste erwirtschaftet worden.*
- *Der Bf habe seine Betriebe über Jahre in einer Art und Weise betrieben, die von vornherein auf Dauer gesehen keinen Gesamtgewinn erwarten ließe.*
- *Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage durch Leistung und Preisgestaltung lägen nicht vor, da der Bf seit 2009 mangels Bedarfes und gerichtlicher Heranziehung nicht mehr zertifizierter Sachverständiger sei.*
- *Aus der Tätigkeit als Immobilienvermittler seien keine Erlöse erzielt worden, jedoch zahlreiche Ausgaben und die vorgebrachte abstrakte Möglichkeit, Einnahmen zu erzielen, sei nicht ausreichend.*
- *Im Rahmen der Bp habe der Bf (Jahrgang 1942) auch angegeben, aus gesundheitlichen Gründen, seine gewerbliche Tätigkeit auslaufen zu lassen.*
- *Die Buchhaltertätigkeit mit gleichbleibend jährlichen Erlösen von € 840,- sei nicht auf eine tatsächliche Gewinnerzielung gerichtet. Diese Leistungen habe der Bf ausschließlich für seine Tochter und den Schwiegersohn erbracht.*
- *Weiters sei lt Bf als Ursache der Verluste der schlechte Immobilienmarkt und die "Größe" seines Betriebes zu sehen.*

Die Abgabenbehörde folgte den Ausführungen der Betriebsprüfung und erließ nach Wiederaufnahme der Verfahren die streitgegenständlichen Einkommensteuerbescheide 2008 bis 2012.

Gegen die Bescheide wurde vom Bf am 15.08.2014, mit folgender Begründung, Beschwerde erhoben:

Die Betriebsprüfung komme zu ihrem Verlustüberhang insofern, als sie die aus dem Gewerbebetrieb in den Jahren 2002 (€ 41.814,27) und 2003 (€ 40.845,33) erzielten Gewinne nicht anerkannte und die beim Bf zu versteuernden Restgewinne - nach Abzug der an die stille Gesellschafterin/Gattin des Bf ausgeschütteten Gewinnanteile - berücksichtigte. Damit käme ein Gesamtgewinn von rund € 12.060,- bis einschließlich 2013 zustande.

Die Betriebsprüfung berücksichtige auch nicht einen Werk- bzw Kooperationsvertrag des Bf mit der Fa YY Alleine daraus stünden eine Verkäuferprovision von € 148.107,60 zu. Die hohen Verluste in den Jahren 2010 und 2011 seien nur entstanden, da der Werk- und Kooperationspartner - durch willkürliche, nachträgliche Vertragsänderungen zu seinen Gunsten - die Auflösung des Vertrages herbeigeführt habe.

Der Zugang zum Marklerserver sei nicht gesperrt und eine letzte Provision aus der Tätigkeit als Immobilienberater sei 2014 am Konto eingegangen (€ 1.100,-).

Die Führung der Buchhaltung gegenüber Tochter/Schwiegersohn stelle keine separate betriebliche Tätigkeit dar. Bei dieser Tätigkeit fehle die Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr. Die geringfügigen Erlöse würden einen Teil der Fixkosten abdecken, außerdem seien € 70,- an monatlichen Einnahmen für einen Beamten in Ruhestand kein zu vernachlässigendes Zubrot.

Der Bf habe auch begonnen für dritte Personen Schriftsätze zu verfassen, um bis zum nächsten Eingang eines Maklerprovisionsanteiles kostendeckend das Büro betreiben zu können.

Der Bf sei auch der Meinung, dass seine einheitliche gewerbliche Tätigkeit nicht unter § 1 Abs 2 der VO zu § 2 Abs 3 EStG (entgegen der Auffassung der Abgabenbehörde) zu subsumieren sei. Seines Erachtens nach liege bei seiner gewerblichen Tätigkeit gemäß Abs 3 leg cit keine Liebhaberei vor, weil seine Tätigkeit als Immobilienberater im wirtschaftlichen Zusammenhang mit seinem Werk- bzw Kooperationspartner und dessen Kollegen stehe. Aus Gründen der Gesamtrentabilität, der Marktpräsenz und der wirtschaftlichen Verflechtung sei seine ohnehin einen bisherigen Gesamtgewinn ergebende Tätigkeit aufrecht zu erhalten.

Die Abgabenbehörde hat die Beschwerde gegen die streitgegenständlichen Einkommensteuerbescheide mittels BVE im Feber 2015 als unbegründet abgewiesen.

Mit Schriftsatz vom 01.02.2016 beantragte der Bf die Vorlage seiner Beschwerde, die die belangte Behörde dem BFG am 04.02.2016 vorlegte. Die Begründung des Bf lautet wie folgt:

"Vorweg halte ich an den Ausführungen und Entgegnungen meiner Beschwerde vom 15.08.2014 fest. Im gegenständlichen Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht weise ich daraufhin, dass es sowohl der Prüfer als auch das FA

unterlassen haben, festzustellen, dass künftige Gewinne aus meiner einheitlichen gewerblichen Tätigkeit nicht mehr zu versteuern sind.

Auf meinen Einwand, man könne bei mir als selbständig tätigen Immobilienberater, der vorwiegend höherpreisige Immobilien im Rahmen des jeweiligen Werkvertrages akquiriert, nicht von vornherein ausschließen, dass diese - insbesondere die Grundstücke im Stadtgebiet von S - verkauft werden können, ging weder der Prüfer noch das Finanzamt ein.

Mit der Frage, ob bei meiner gewerblichen Tätigkeit ein einheitlicher gewerblicher Betrieb vorliege oder nicht und ob die erklärten Verluste der Jahre 2006 bis 2008 wegen Vorliegens einer Liebhaberei steuerlich nicht ausgleichsfähig seien, hat sich für die Jahre 2006 bis 2007 bereits der Unabhängige Finanzsenat und für das Jahr 2008 das Finanzamt auseinandergesetzt. Die Frage wurde in dieser Berufungsentscheidung vom 30. April 2009 bzw. Berufungsvorentscheidung vom 4. März 2010 so entschieden, dass bei meiner gewerblichen Tätigkeit ein einheitlicher Mischbetrieb vorliege und wegen der zahlreichen von mir akquirierten Immobilien und damit in Zusammenhang stehenden nachgewiesenen Betreuer Tätigkeit auch keine Liebhabereitätigkeit vorliege.

Abschließend weise ich auf den vorletzten Absatz der Begründung meiner Beschwerde vom 15.08.2014 hin. Nach meinem Werk - bzw. Kooperationsvertrag mit der YYY steht meine Tätigkeit als Immobilienberater im wirtschaftlichen Zusammenhang mit diesem Immobilienbüro. Während ich von den von mir akquirierten Immobilien im Falle eines Verkaufes 40% des Maklerhonorars vom Verkäufer und 40% des Maklerhonorars vom Käufer nur dann erhalte, wenn ich diesen Käufer vermitteln konnte, bekommt mein Vertragspartner auf jeden Fall 60% von beiden Maklerhonoraren. Gemäß § 1 Abs. 3 Liebhabereiverordnung BGBl 1993/33 liegt aber Liebhaberei nicht vor, wenn eine Betätigung im Sinn des Abs. 1 vorletzter Satz, die im wirtschaftlichen Zusammenhang mit weiteren Einheiten/Betrieben steht, aus Gründen der Gesamtrentabilität, der Marktpräsenz oder der wirtschaftlichen Verflechtung aufrecht erhalten wird.

Entscheidungsrelevanter Sachverhalt:

Der Bf ist pensionierter Finanzbeamter, der neben seiner Bundesdienstpension (davor Aktivbezüge) seit 1993 mit Ausnahme der Jahre 1993, 1997, 2002 und 2003 negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb erklärte (siehe dazu Tabelle oben). Die vom Bf ermittelten Betriebsergebnisse wurden - in wenigen Jahren nach geringfügiger Anpassung der PKW-Kosten - so auch veranlagt.

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb sind, wie von der Betriebsprüfung ermittelt, nicht nur Ausfluss seiner Tätigkeit als Immobiliengutachter/Sachverständiger sondern auch Ausfluss seiner Tätigkeiten als Immobilienvermittler und Buchhalter.

Bei der Tätigkeit als Immobiliengutachter/Sachverständiger handelt es sich um die Tätigkeit eines Sachverständigen für Verkehrswertschätzungen, wobei der Bf ab 2009 nicht mehr als gerichtlich beeideter Sachverständiger auftreten darf (daher nur mehr Sachverständiger für Privatgutachten).

Die Tätigkeit als Immobilienvermittler stützt sich auf die Zusammenarbeit mit einigen wenigen Immobilienbüros. Diesbezüglich finden sich in den vorgelegten Ausgangsrechnungen der Streitjahre keine gesondert ausgewiesenen Erlöse.

Buchhaltungsleistungen werden lt Honorarnoten gegenüber der Tochter und dem Schwiegersohn erbracht.

Im Rahmen der Betriebsprüfung wurden die Tätigkeitsbereiche Immobiliengutachter/Sachverständiger/ Immobilienvermittler zu einem einheitlichen Betrieb zusammengefasst, vom Tätigkeitsbereich Buchhaltung getrennt und die erklärten Einnahmen und Ausgaben lt E/A Rechnung des Bf diesen beiden Tätigkeitsbereichen entsprechend zugeordnet.

Die Betriebseinnahmen/Haupterlöse aus SV-Tätigkeit 2008 (€ 6.186,67) setzten sich aus *drei* Honorarnoten als Immobiliengutachter/Sachverständiger und *zwei* Honorarnoten, mit denen Leistungen in Zusammenhang mit der Erstellung von Abgabenerklärungen und der laufenden Buchhaltung abgerechnet wurden, zusammen.

Die Betriebseinnahmen/Haupterlöse aus SV-Tätigkeit 2009 (€ 5.006,67) setzten sich aus *einer* Honorarnote als Immobiliengutachter/Sachverständiger und *zwei* Honorarnoten, mit denen Leistungen in Zusammenhang mit der Erstellung von Abgabenerklärungen und der laufenden Buchhaltung abgerechnet wurden, zusammen.

Die Betriebseinnahmen/Haupterlöse aus SV-Tätigkeit 2010 (€ 5.360,11) setzten sich aus *zwei* Honorarnoten als Immobiliengutachter/Sachverständiger, *zwei* Honorarnoten, mit denen Leistungen in Zusammenhang mit der Erstellung von Abgabenerklärungen und der laufenden Buchhaltung abgerechnet wurden und *sechs* Honorarnoten mit denen Ausgaben weiterverrechnet wurden, zusammen.

Die Betriebseinnahmen/Haupterlöse aus SV-Tätigkeit 2011 (€ 871,06) setzten sich aus *zwei* Honorarnoten, mit denen Leistungen in Zusammenhang mit der Erstellung von Abgabenerklärungen und der laufenden Buchhaltung abgerechnet wurden und *einer* Honorarnote mit der Ausgaben weiterverrechnet wurden, zusammen.

Die Betriebseinnahmen/Haupterlöse aus SV-Tätigkeit 2012 (€ 1.673,33) setzten sich aus *einer* Honorarnote als Immobiliengutachter/Sachverständiger und *zwei* Honorarnoten, mit denen Leistungen in Zusammenhang mit der Erstellung von Abgabenerklärungen und der laufenden Buchhaltung abgerechnet wurden, zusammen.

Die von der Bp erstellten E/A-Rechnungen als Immobiliengutachter/-sachverst./-vermittler einerseits und andererseits als Buchhalter, abgeleitet aus den Unterlagen des Bf, zeigen - nach Einarbeitung der von der Bp korrigierten Ausgabenpositionen im Verhältnis 90:10 - folgendes Bild, wobei die Einnahmenaufteilung exakt der Summe der vom Bf erklärten Haupterlöse aus der SV-Tätigkeit entspricht.

		Aufteilungs:		
Einnahmen/Ausgabenposition:		Immobilienutachter/ -sachverst./-vermittler	Buchhaltung	
2008				
EINN.				
"Haupterlöse aus SV-Tätigkeit"				
Erlöse 20%	6.186,67	5.346,67	840,00	
Priv.anteil von stöpl.-Aufw.-	124,19 = Aufwandsminderung (keine Einnahme)			
Aufw.mind.	-124,19			
Erlös Pkw-Verkauf	615,36 = Aufw.mind. (= Pkw-Privatanteil 20 % lt. Erkl./Berufg.)			
Aufw.mind.	-615,36			
	6.186,67	5.346,67	840,00	
AUSG.				
Internet/Telefon	1.241,88			
PA 10% Internet/Tel. (Aufw.mind.)	-124,19	1.117,69	1.005,92	111,77
Büromat	115,74	104,17	11,57	
Pkw-Aufw.	3.076,81			
PA 20% (Aufw.mind.)	-615,36			
+ PA 20% lt. Veranlagung	-615,36			
(Gesamt PA 40% wegen fehlt. Fahrtenbuch 2008)				
Berichtigung lt. Bp.	-421,53	1.424,56	1.282,11	142,46
Druck- u. Repro	33,25	29,93	3,33	
Geb./Grundsteuer 23,1% B	28,44	25,60	2,84	
Öffentl. Verkehr Inland	34,91	31,42	3,49	
Arbeitsessen 20%	8,08	7,27	0,81	
AfA	1.270,73	1.143,66	127,07	
GWG	240,73	216,66	24,07	
SV gew. Wi.	54,50	49,05	5,45	
20% Aufwand-Büro	608,48	547,63	60,85	
10% Aufwand- 23,1% Büroa	265,63	239,07	26,56	
Versicherungen, Gerichtsg	766,56	689,90	76,66	
Diäten Taggeld	126,75	114,08	12,68	
Zeitungen, Fachlit.	389,81	350,83	38,98	
Mitgliedsbeitr./Haftpfl. ver	151,77	136,59	15,18	
Werbe- u. Repr.aufw.	34,58			
Berichtigung lt. Bp.	-34,58	0,00		
<u>Zinsen</u>	<u>1.117,81</u>	1.006,03	111,78	
	7.755,44	6.979,90	775,54	
GEWINN/VERL.	-1.568,77	-1.633,23	64,46	

Einnahmen/Ausgabenposition:		2009		Immobilengutachter/ -sachverst./-vermittler	Buchhaltung
EINN.					
"Haupterlöse aus SV-Tätigkeit"					
Erlöse 20%		5.006,67		4.166,67	840,00
Privatanteil von stpfl. Aufw		120,91 = Aufw.mind.			
Aufw./mind.		-120,91			
Erlös Pkw-Verkauf		676,25 = Aufw.mind. (= Pkw-Privatanteil 21,07 % lt. Erkl.)			
Aufw.mind.		-676,25			
		5.006,67		4.166,67	840,00
AUSG.					
Internet/Telefon		1.209,11			
PA 10% Internet/Tel. (Aufw.mind.)		-120,91	1.088,20	979,38	108,82
Büromat. 20%		157,80		142,02	15,78
Pkw-Aufw.		3.209,52			
PA 21,07% (Aufw.mind.)		-676,25			
Berichtigung lt. Bp.		-903,12	1.630,15	1.467,13	163,01
Druck- u. Repro		6,25		5,63	0,63
Geb./Grundsteuer 23,1%		73,26		65,93	7,33
AfA		1.270,73		1.143,66	127,07
GWG					
SV gew. Wl.		54,50		49,05	5,45
20%Aufwand-Büro		1.148,81		1.033,93	114,88
10%Aufwand- 23,1% Bü		243,25		218,93	24,33
Versicherungen, Gericht		383,28		344,95	38,33
Diäten Taggeld		78,25		70,43	7,83
Zeitungen, Fachlit.		323,75		291,38	32,38
Werbe- u. Repr.aufw.		37,92			
Berichtigung lt. Bp.		-37,92	0,00		
Zinsen		864,93		778,44	86,49
		7.323,16		6.590,84	732,32
GEWINN/VERL.		-2.316,49		-2.424,17	107,68

Einnahmen/Ausgabenposten:		2010		Immobilengutachter/ -sachverst./-vermittler	Buchhaltung
EINN.					
"Haupterlöse aus SV-Tätigkeit"					
Erlöse 20%	5.360,11			3.928,90	840,00
davon weiterverr. Ausgaben	-591,21 = Aufw.mind.				
Privatanteil von stpfl. Aufw	-151,51 = Aufw.mind.				
Aufw.mind.	-151,51				
Erlös Pkw-Verkauf	1.401,20 = Aufw.mind.		(= Pkw-Privatanteil 18,67 % + Verkaufserlös 300,- lt. Erkl.)		
Aufw.mind.	-1.401,20				
	4.768,90			3.928,90	840,00
AUSG.					
Internet/Telefon	1.515,11				
PA 10% Internet/Tel. (Aufw.mind.)	-151,51	1.363,60		1.227,24	136,36
Büromat. 20%	135,51			121,96	13,55
Pkw-Aufw.	2.048,23				
Pkw-AfA 2010	4.150,00				
PA 18,67% + Verkerl. (Aufw.mind.)	-1.401,20				
Berichtigung lt. Bp.	-2.150,28	2.646,75		2.382,08	264,68
Druck- u. Repro	104,50			94,05	10,45
Rep. Büroräume	18,07			16,26	1,81
Geb./Grundsteuer 23,1%	28,44			25,60	2,84
Öffentl. Verkehr Inland	35,80			32,22	3,58
Arbeitsessen 20%	4,17			3,75	0,42
Werbung 0% Internetpla	29,90			29,90	
(Werbeaufw. betrifft nicht Buchhaltung - lt. Dr. Konrad)					
AfA (ohne AfA Pkw)	1.143,48			1.029,13	114,35
GWG	584,83			526,35	58,48
SV gew. Wl.	54,50			49,05	5,45
20% Aufwand-Büro	562,24			506,02	56,22
10% Aufwand- 23,1% Bü	246,91			222,22	24,69
Versicherungen, Gericht	772,06			694,85	77,21
Zeitungen, Fachlit.	381,07			342,96	38,11
Werbe- u. Repr.aufw.	1.262,31				
Werbeaufw. Vermittl. Immo	-591,21 (Aufw.mind.)				
Berichtigung lt. Bp.	-38,75	632,35		632,35	
(Werbeaufw. betrifft nicht Buchhaltung - lt. Dr. Konrad)					
Zinsen	532,96			479,66	53,30
	9.277,14			8.415,66	861,49
GEWINN/VERL.	-4.508,24			-4.486,76	-21,49

Einnahmen/Ausgabenposition:		2011		Immobilengutachter/ -sachverst./-vermittler	Buchhaltung
EINN.					
"Haupterlöse aus SV-Tätigkeit"					
Erlöse 20%	871,06				840,00
davon weiterverr. Ausgaben	-31,06	= Aufw.mind. Vermittl. Immob.			
Priv.anteil von stpfl. Aufw.	146,99	= Aufw.mind.			
Aufw.mind.	-146,99				
Erlös Pkw-Verkauf	824,27	= Aufw.mind. (= Privatanteil 12,41 % Pkw-Aufw.+Pkw-AiA)			
Aufw.mind.	-824,27				
	-840,00			0,00	840,00
AUSG.					
Internet/Telefon	1.469,95				
PA 10% Internet/Tel. (Aufw.mind.)	-146,99				
Berichtigung lt. Bp.	-87,74	1.235,22		1.111,70	123,52
Büromat. 20%	205,14			184,63	20,51
Pkw-Aufw.	2.492,00				
Pkw-AiA 2011	4.150,00				
PA 12,41% (Aufw.mind.)	-824,27				
Berichtigung lt. Bp.	-2.617,89	3.199,84		2.879,86	319,98
Druck- u. Repro	167,15			150,44	16,72
Rep. Büroraume	32,07			28,86	3,21
Öffentl. Verkehr Inland	88,90			80,01	8,89
Spenden-Werbeaufw. U.	249,64			249,64	
Arbeitsessen 20%	3,67			3,67	
(Werbeaufw. betrifft nicht Buchhaltung - lt. Dr. Konrad)					
AiA	5.293,48			4.764,13	529,35
GWG	61,67			55,50	6,17
SVgew. Wi.	54,50			49,05	5,45
20%Aufwand-Büro	549,82			494,84	54,98
10%Aufwand- 23,1% Bu	235,03			211,53	23,50
Versicherungen, Gericht	767,56			690,80	76,76
Zeitungen, Fachlit.	346,88			312,19	34,69
Werbe- u. Repr.aufw.	115,04				
Werbeaufw. Vermittl.Immot	-31,06	(Aufw.mind.)			
Berichtigung lt. Bp.	-52,92	31,06		31,06	
(Werbeaufw. betrifft nicht Buchhaltung - lt. Dr. Konrad)					
Zinsen	477,39			429,65	47,74
	12.999,02			11.727,56	1.271,47
GEWINN/VERL.					
	-12.159,02			-11.727,56	-431,47

Einnahmen/Ausgabenposition:		2012		Immobilengutachter/ -sachverst./-vermittler	Buchhaltung
EINN.					
"Haupterlöse aus SV-Tätigkeit"					
Erlöse 20%	1.673,33			833,33	840,00
Priv.anteil von stpfl. Aufw.	123,42 = Aufw.mind.				
Aufw.mind.	-123,42				
Erlös Pkw-Verkauf	352,50 = Aufw.mind. (= Privatanteil 16,09 %)				
Aufw.mind.	-352,50				
	1.673,33			833,33	840,00
AUSG.					
Internet/Telefon	1.234,24				
PA 10% Internet/Tel. (Aufw.mind.)	-123,42				
Berichtigung lt. Bp.	-101,35	1.009,47		908,52	100,95
Büromat 20%	165,39			148,85	16,54
Pkw-Aufw.	2.190,82				
PA 16,09% (Aufw.mind.)	-352,50				
Berichtigung lt. Bp.	-932,34	905,98		815,38	90,60
Druck- u. Repro	6,62			5,96	0,66
Geb./Grundst./Hausvers.-Z.	158,32			142,49	15,83
Öffentl. Verkehr Inland	68,08			61,27	6,81
AfA	989,86			890,87	98,99
GWG	149,92			134,93	14,99
SV gew. Wl.	54,50			49,05	5,45
20% Aufwand-Büro	673,13			605,82	67,31
10% Aufwand- 23,1% Büro	230,29			207,26	23,03
Versicherungen, Gerichtsg	768,56			691,70	76,86
Zeitungen, Fachlit.	249,27			224,34	24,93
Werbe- u. Repr.aufw.	42,92				
Berichtigung lt. Bp.	-42,92	0,00			
Zinsen	349,39			314,45	34,94
	5.778,78			5.200,90	577,88
GEWINN/VERL.	-4.105,45			-4.367,57	262,12

Laut Betriebsprüfung ist den gewerblichen Tätigkeiten des Bf im Streitzeitraum die Einkünftevermutung abzusprechen.

Dem widerspricht der Bf. Seiner Ansicht nach liegt eine einheitliche gewerbliche Tätigkeit vor, die nicht unter § 1 Abs 2 LVO sondern unter Abs 3 leg cit zu subsumieren ist. Nach Ansicht des Bf ist der Tatbestand der Liebhaberei nicht erfüllt.

Beweiswürdigung:

Der festgestellte Sachverhalt stützt sich auf den Inhalt des Verwaltungsaktes, der aus Veranlagungsakt und Betriebsprüfungsakt besteht.

Rechtslage und Erwägungen:

1.) Verfahrensgang:

Der Bf hat am 15.08.2014 sowohl gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2008 - 2012 als auch gegen die Einkommensteuerbescheide 2008 - 2012 eine Beschwerde eingebracht, die nach abweisender Erledigung durch das Finanzamt dem BFG im Februar 2016 vorgelegt wurde.

Mit Erkenntnis vom 23.05.2018, GZ RV/6100091/2016 hat das BFG der Beschwerde betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2008 - 2012 Folge gegeben und die angefochtenen Bescheide aufgehoben.

In einem weiteren Schritt erklärte das BFG mit Beschluss vom 23.05.2018, GZ RV/6100108/2016 die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2008 - 2012 als gegenstandslos.

Gegen das Erkenntnis des BFG vom 23.05.2018 brachte die Abgabenbehörde eine (außerordentliche) Revision ein.

Der Verwaltungsgerichtshof hob in der Folge das Erkenntnis des BFG vom 23.05.2018 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2008 - 2012 wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes auf (VwGH vom 24.10.2019, Ra 2018/15/0097).

Damit lebt das ursprüngliche Beschwerdeverfahren hinsichtlich Einkommensteuer 2008 - 2012 wieder auf und ist einer Erledigung zuzuführen.

Wird nämlich das den Wiederaufnahmebescheid aufhebende Erkenntnis seinerseits aufgehoben, so scheidet der alte Sachbescheid wieder aus dem Rechtsbestand aus und der neue Sachbescheid erlangt wieder seine Wirksamkeit (*Ritz*, Kommentar zur BAO⁶, § 307, Tz 8).

2.) Abgrenzung einheitlicher Betrieb/ mehrere gewerbliche Betriebe:

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl VwGH 25.02.2003, 98/14/0088) sind bei der Entscheidung über die Frage, ob ein Unternehmer verschiedene

Tätigkeiten in mehreren Betrieben oder im Rahmen eines einheitlichen Betriebes entfaltet, objektive Grundsätze heranzuziehen. Danach liegt bloß ein einheitlicher Betrieb vor, wenn die mehreren Betriebszweige nach der Verkehrsauffassung und nach den Betriebsverhältnissen als Teil eines Betriebes anzusehen sind; das trifft bei engem wirtschaftlichen, technischen oder organisatorischen Zusammenhang zu. Es kommt auf das Ausmaß der objektiven organisatorischen, wirtschaftlichen und finanziellen Verflechtung zwischen den einzelnen Betrieben im Einzelfall an. Nicht gleichartige Tätigkeiten bilden einen einheitlichen Betrieb, wenn sie geeignet sind, einander zu ergänzen.

Vor diesem Hintergrund ist der belangten Behörde zu folgen, wenn sie die Einnahmen und Ausgaben des Bf aus seinen Tätigkeiten als Immobiliengutachter/Sachverständiger/ Immobilienvermittler einerseits und als Buchhalter andererseits trennt, somit zwei verschiedene Betriebe vorliegen. Zwischen diesen Betrieben ist weder eine Eignung der Ergänzung der Tätigkeiten festzustellen, weder stehen die Betriebe in Über- und Unterordnung noch ist eine Hilfsfunktion eines Betriebes gegenüber dem anderen zu zuerkennen.

Voraussetzung für diese Trennung ist aber, dass die vom Bf ausgeübten Tätigkeiten unter § 23 EStG subsumiert werden können, was im streitgegenständlichen Fall für den Bereich Immobiliengutachter/Sachverständiger/ Immobilienvermittler unstrittig zutrifft.

Damit die - so wie sie vom Bf ausgeübte - Tätigkeit als Buchhalter auch unter § 23 EStG subsumiert werden kann, ist folgendes zu berücksichtigen:

Tatbestandsmerkmal des § 23 EStG ist die Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr. Das Merkmal liegt vor, wenn jemand nach außen hin erkennbar am Wirtschaftsleben in Form des Güter- oder Leistungsaustausches teilnimmt und die nach objektiven Kriterien zu beurteilende Bereitschaft hat, die jeweilige Leistung jedermann anzubieten, der nach ihr Bedarf hat.

Eine Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr ist auch anzunehmen, wenn die Tätigkeit auch nur einem Auftraggeber gegenüber - jedoch längere Zeit hindurch - entfaltet wird.

Eine Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr würde nur dann nicht vorliegen, wenn die Tätigkeit so beschaffen ist, dass sie ihrer Art nach Geschäftsbeziehungen nur zu einem einzigen Partner ermöglichen würde, wenn also nach dem objektiven Erscheinungsbild der besonderen Art der Tätigkeit anzunehmen ist, dass seitens anderer möglicher Auftraggeber kein Bedarf besteht.

Es kommt nicht darauf an, ob eine Tätigkeit gegenüber einem anderen Auftraggeber unter denselben Bedingungen und mit denselben Mitteln (zB denselben EDV Programmen) wie

beim bisherigen Auftraggeber ausgeübt werden kann, sondern darauf, ob die Tätigkeit ihrer Art nach geeignet ist, eine Auftragserteilung auch durch andere Auftraggeber zu ermöglichen (Jakom¹⁰, EStG Kommentar, § 23 Rz 36ff).

Das BFG schließt sich der Ansicht der belangten Behörde an, dass die ausgeübte Buchhaltertätigkeit des Bf eine Tätigkeit darstellt, die nicht nur eine Geschäftsbeziehung zu einem einzigen Partner ermöglicht. Es handelt sich um keine besondere Art einer Tätigkeit, zumal Buchhalter im ordentlichen Geschäftsleben für mehrere Betriebe tätig werden, wofür diese unter Umständen auch dieselben EDV-Programme verwenden können. Die Tätigkeit ist nach dem objektiven Erscheinungsbild sowie ihrer Art nach geeignet, eine Auftragserteilung auch durch andere Auftraggeber zu ermöglichen. Eine Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr kann daher nicht ausgeschlossen werden. Es liegen daher Einkünfte aus Gewerbebetrieb vor.

3.) Gemäß § 1 Abs. 1 Liebhabereiverordnung (LVO) idF BGBl.II 358/1997 liegen Einkünfte vor bei einer Betätigung (einer Tätigkeit oder einem Rechtsverhältnis), die

- durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) zu erzielen, und
- nicht unter Abs. 2 fällt.

Voraussetzung ist, dass die Absicht anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 und 3) nachvollziehbar ist. Das Vorliegen einer derartigen Absicht ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen.

Bei Betätigungen im Sinn des § 1 Abs 1 LVO ist das Vorliegen von Einkünften zu vermuten. Die Vermutung kann jedoch widerlegt werden, wenn die Absicht einen Gesamtgewinn zu erzielen, nicht anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs 1 LVO) nachvollziehbar ist.

Gemäß § 1 Abs 2 der Liebhabereiverordnung (LVO) ist Liebhaberei zu vermuten, wenn Verluste entstehen

1. aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen wie z.B. Wirtschaftsgüter, die der Sport- und Freizeitausübung dienen oder Luxuswirtschaftsgüter und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen oder
2. aus Tätigkeiten, die typischerweise auf einer besonders in der Lebensführung begründeten Neigung zurückzuführen sind oder

3. aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten.

.....

Gemäß § 1 Abs 3 LVO liegt Liebhaberei nicht vor, wenn eine Betätigung bei einer einzelnen Einheit im Sinn des Abs 1 vorletzter Satz, die im wirtschaftlichen Zusammenhang mit weiteren Einheiten steht, aus Gründen der Gesamtrentabilität, der Marktpräsenz oder der wirtschaftlichen Verflechtung aufrechterhalten wird.

§ 2 Abs 1 und 2 LVO lauten:

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

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

(2) Innerhalb der ersten drei Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab Beginn einer Betätigung (zB Eröffnung eines Betriebes) im Sinn des § 1 Abs. 1, längstens jedoch innerhalb der ersten fünf Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben) für diese Betätigung liegen jedenfalls Einkünfte vor (Anlaufzeitraum). Dieser Zeitraum wird durch die Übertragung der Grundlagen der Betätigung auf Dritte nicht unterbrochen. 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. Ein Anlaufzeitraum im Sinn des ersten Satzes darf nicht angenommen werden, wenn nach den Umständen des Einzelfalls damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes (Gesamtüberschusses) beendet wird.

Ob in Bezug auf eine bestimmte Tätigkeit ein subjektives Ertragsstreben vorliegt oder nicht, ist durch eine Kriterienprüfung im Sinne des § 2 Abs 1 LVO festzustellen.

Stellt sich bei einer Tätigkeit nach § 1 Abs 1 LVO objektiv erst nach mehreren Jahren heraus, dass sie niemals erfolgsbringend 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 (VwGH, 21.04.2016, 2013/15/0097).

Das bedeutet für den streitgegenständlichen Fall:

Zunächst ist festzuhalten, dass der Bf irrt, wenn er meint, dass seine gewerbliche Tätigkeit von der Betriebsprüfung unter den Tatbestand des § 1 Abs 2 LVO subsumiert wurde. Die Abgabenbehörde hat ihre Rechtsansicht in jedem Schritt des Verfahrens nur auf § 1 Abs 1 LVO gestützt.

Der Bf irrt aber auch, wenn er seine Betätigungen als Fall des § 1 Abs 3 LVO sieht. Mit dieser Bestimmung können verlustbringende erwerbswirtschaftliche Betätigungen nach § 1 Abs 1 LVO, dann wenn sie für andere Tätigkeiten von "Bedeutung" sind, von der Liebhaberei ausgeschlossen werden. Bei dem vom Bf verwirklichten Sachverhalt fehlt es an dieser "Bedeutung".

Bei den in Rede stehenden Tätigkeiten des Bf als Immobiliengutachter/Sachverständiger/ Immobilienvermittler (Tätigkeitsbereich 1) einerseits und als Buchhalter (Tätigkeitsbereich 2) andererseits handelt es sich, wie von der Abgabenbehörde richtig erkannt, um typisch erwerbswirtschaftliche Betätigungen. Daher sind diese in den Bereich einer Betätigung gemäß § 1 Abs 1 LVO einzustufen.

Aktenkundig ist, dass der Bf laufend Verluste erwirtschaftete, die die Abgabenbehörde in den hier zu beurteilenden Streitjahren 2008 - 2012 nicht anerkannte.

Fallen bei einer Betätigung 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, gemäß § 2 Abs 1 LVO anhand einer sogenannten Kriterienprüfung zu beurteilen. Diese Absicht ist für jede organisatorisch in sich geschlossene Einheit zu beurteilen.

Maßgeblich ist dabei, ob und welche Maßnahmen der Bf zur Verbesserung der Situation gesetzt hat. Das bei ertragsorientierten Betätigungen iSd § 1 Abs 1 LVO vorausgesetzte subjektive Element einer Gewinnerzielungsabsicht ist - nach außen hin - allerdings nicht unmittelbar erkennbar. Es ist daher anhand objektiver Kriterien (§ 2 Abs 1 LVO) darauf zu schließen, ob Ertragsstreben vorliegt. Das objektiv erkennbare Ertragsstreben eines Steuerpflichtigen muss darauf gerichtet sein, innerhalb eines absehbaren mehrjährigen Zeitraumes Gewinne in einer Höhe zu erwirtschaften, die nicht nur angefallene Verluste ausgleichen, sondern darüber hinaus zu einem Gesamtgewinn führen. Die

Gewinnerzielungsabsicht des § 1 Abs 1 LVO ist ein innerer Vorgang, der erst dann steuerlich erheblich wird, wenn er durch entsprechende Handlungen in die Außenwelt tritt.

Wie der Aktenlage zu entnehmen ist, wurde dem Tätigkeitsbereich 1 jedenfalls (Tätigkeitsbeginn: 1993) ein Anlaufzeitraum eingeräumt.

Unstrittig ist, dass der Beginn der Buchhaltertätigkeit (Tätigkeitsbereich 2) 2006 erfolgte. Eine Veranlagung dieser Betätigung ist daher 2008 noch zwingend vorgeschrieben (Anlaufzeitraum), wobei das vom Bf erwirtschaftete Betriebsergebnis 2008 in Höhe von € 64,46 (lt der von der Betriebsprüfung erstellten Einnahmen/Ausgaben-Rechnung) unter den Veranlagungsfreibetrag des § 41 Abs 3 EStG fällt.

Den vom Bf ausgeübten Tätigkeiten mangelt es jedenfalls ab 2008 bzw 2009 am Ertragsstreben. Sie werden nicht erfolgsbringend ausgeübt.

Maßnahmen zur Verbesserung der Situation lassen sich nicht erkennen. Der erhobene Sachverhalt lässt vielmehr auf die Aussichtslosigkeit eines Erfolges der Betätigungen schließen. Damit sind beide Tätigkeitsbereiche nicht geeignet, innerhalb eines absehbaren Zeitraumes Gewinne in einer Höhe zu erwirtschaften, die nicht nur angefallene Verluste ausgleichen, sondern darüber hinaus zu einer Mehrung des Betriebsvermögens führen.

Das BFG stützt diese Ansicht auf folgende Fakten:

Für den Tätigkeitsbereich 1 liegt bis zum Streitjahr jedenfalls ein 20jähriger Beobachtungszeitraum vor, der ab dem Veranlagungsjahr 2004 (Pensionsbeginn des Bf) jährlich nur Verluste überwiegend im vierstelligen Zahlenbereich (siehe Tabelle oben) ausweist. Die Betriebsergebnisse im Tätigkeitsbereich 2 liegen im zwei bis dreistelligen Zahlenbereich, wobei Gewinne und Verluste einander in etwa die Waage halten (siehe Tabelle oben) und damit zu keiner Vermehrung des Betriebsvermögens beitragen. Dieser Trend setzt sich, wie den vom Bf der Abgabenbehörde übermittelten Erklärungen zu entnehmen ist, jedenfalls bis zum Veranlagungsjahr 2016 so fort. Ab 2017 finden sich in den Einkommensteuererklärungen keine Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

2008, 2009, 2010 und 2012 finden sich Honorarnoten, die dem Tätigkeitsbereich 1 als Immobiliengutachter/Sachverständiger zuordenbar sind, zunächst in 4stelliger dann nur mehr in 3stelliger Höhe, 2011 findet sich diesbezüglich keine einzige Honorarnote. Honorarnoten aus der Immobilienvermittlung fehlen überhaupt im gesamten Streitzeitraum.

In Zusammenhang mit dem Tätigkeitsbereich 2 findet sich ab 2006 (Beginn dieser Tätigkeit) durchgängig eine jährliche Betriebseinnahme in Höhe von € 840,-.

Das Landesgericht Salzburg hat dem Bf (Jahrgang: 1942) ab 2009 - mangels Bedarfes und gerichtlicher Heranziehung - die Befugnis als allgemein beeideter und gerichtlich zertifizierter Sachverständiger entzogen.

Damit wurde ihm jedenfalls die Möglichkeit genommen seine Ertragslage iBa Nutzwertgutachten, die den Großteil seiner Einnahmen in der Vergangenheit ausmachten, zu verbessern und Gewinne wie jene der Jahre 2002 und 2003 zu erwirtschaften.

Der Bf gab anlässlich der Betriebsprüfung selbst an, aus gesundheitlichen Gründen seine Tätigkeiten auslaufen zu lassen.

Die Immobilienvermittlung stützt sich auf die Zusammenarbeit mit einigen wenigen Immobilienbüros, wobei lt Aussage des Bf Werk- bzw Kooperationsverträge bereits aufgelöst wurden. Gesondert ausgewiesene Erlöse in diesem Zusammenhang finden sich nicht im Akt. Der Eingang einer Provision im Jahr 2014 in Höhe von € 1.100,- ist nicht entscheidungsrelevant.

Der Bf selbst sieht in der "Größe" seines Betriebes die Ursache für die laufenden Verluste, ohne daraus Konsequenzen zu ziehen.

Künftige Provisionsanteile, wie vom Bf angekündigt, welche auf voraussichtlichen und ungewissen Vertragsabschlüssen beruhen, sind nicht geeignet, ein subjektives Ertragsstreben zu begründen.

Der Bf hat neben den verlustbringenden Betätigungen eine sichere Einkunftsquelle, nämlich seine Bundesdienstpension.

Die Ausübung der Buchhaltertätigkeit ausschließlich gegenüber nahen Angehörigen, lässt erkennen, dass der Bf dieses betriebliche Geschehen nicht nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten ausgerichtet hat.

Da der Bf seit dem Veranlagungsjahr 2004 ausschließlich Verluste erwirtschaftet hat, ist sein Vorbringen in Bezug auf eine unrichtige Berechnung des Gesamtgewinnes/Gesamtverlustes (Fehler liegen seiner Meinung nach in den Veranlagungsjahren 2002 und 2003) schon auf Grund der oben dargestellten Ausführungen nicht mehr entscheidungsrelevant.

Gleiches gilt für das Vorbringen des Bf in Bezug auf die von ihm geltend gemachten und von der Betriebsprüfung korrigierten Ausgaben.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Die

Revision ist nicht zulässig. Die gegenständliche Entscheidung hing von der im Rahmen der Beweiswürdigung vorgenommenen Beurteilung von Tatfragen ab, mit denen keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung in Zusammenhang stehen.

Salzburg-Aigen, am 23. Jänner 2020