

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch seinen Richter Dr. Alexander Hajicek über die Beschwerde (vormals Berufung) des Ing. E**** G****, [Adresse], Steuernummer ** _ ***/****, vertreten durch Koll & Partner, 2000 Stockerau, Sparkassaplatz 1, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 (nunmehr Finanzamt Österreich) betreffend Wiederaufnahme der Verfahren und Sachbescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2004 bis 2008 nach einer am 21. Oktober 2020 durchgeführten mündlichen Verhandlung zu Recht:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs 4 B-VG ist nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer war nichtselbständig, zunächst bei der K**** GmbH, danach im Streitzeitraum bei der B**** beschäftigt. Neben dieser Tätigkeit führte er in X**** einen im Jahr 1994 eröffneten Betrieb mit dem Gegenstand: Stahlbau, Maschinen-Fertigungstechnik, Zentralheizungsbau.

Das Finanzamt führte beim Beschwerdeführer eine abgabenbehördliche Prüfung durch. In ihrem im August 2010 erstatteten Bericht führte die Prüferin Folgendes aus:

„Tz. 1 Liebhaberei

*Herr Ing. G**** E**** eröffnet neben seiner nichtselbständigen Tätigkeit mit 1.10.1994 einen Gewerbebetrieb für Maschinen- und Fertigungstechnik, Stahlbau und Zentralheizungsbau in **** X**** 137. In den Jahren 1994, 1995, 1997 und 2000 werden Gewinne ausgewiesen im Gesamtbetrag von Euro 32.281,99, in den Jahren 1996, 1998 und 1999 Verluste im Gesamtbetrag von Euro 22.164,71, somit ergibt sich für die Jahre 1994 bis 2000 ein Gesamtplus von Euro 10.117,28.*

Ab dem Jahr 2001 werden nur noch Verluste erklärt, die von 2001 bis 2008 zusammengerechnet ein Gesamtminus von Euro 30.921,29 erreichen. Damit bleibt für den Zeitraum 1994 bis 2008 ein Gesamtverlust aus der gewerblichen Tätigkeit von Euro 20.804,01.

*Die WKO NÖ teilt in dem Schreiben vom 22.2.2007 dem Finanzamt mit, dass Herr Ing. G**** E**** seinen Gewerbebetrieb ab 19.2.2007 ruhend gemeldet hat.*

Die ab dem Jahr 2001 ausgewiesenen Verluste errechnen aus keinen erklärten Einnahmen in den Jahren 2001 und 2002, aus Einnahmen ab dem Jahr 2003 in maximal der Höhe von Euro 250,00, Ausgaben für Fahrt- und Reisespesen und übrigen Betriebsausgaben (z.B. Telefon- und Handyskosten, Steuerberatungsaufwand oder anderen kleinen Ausgaben).

*Ab dem Jahr 2001 gibt es keine Ausgangsrechnungen, die sehr geringen Einnahmen ab dem Jahr 2003 sind nicht nachvollziehbar. Auf die aufgetretene Verlustsituation erfolgte bis ins Jahr 2008 keine adäquate Reaktion. Die bei der Besprechung von Herrn Ing. G**** mündlich argumentierten Geheimprojekte, die angeordnete Schweigepflicht über diese noch immer laufenden Projekte wurde in keiner Weise belegt bzw. kann nicht nachvollzogen werden. Unüblich erscheint auch die Tatsache, dass über einen so langen Zeitraum, auch wenn geheim und zur Verschwiegenheit verpflichtet, keine Teilrechnungen über bereits geleistete Arbeiten gelegt werden.*

*Anfragen bei den von Herrn Ing. G**** genannten Auftraggebern ergaben, dass diese entweder keine Geschäftsbeziehung zu Herrn Ing. G**** haben bzw. dass die Geschäftsbeziehungen schon seit Jahren nicht mehr bestehen.*

Die vorgenommene Kriterienprüfung ergibt, dass zumindest ab dem Jahr 2004 eine Liebhabereitätigkeit nach [§ 1 Abs. 1 LVO](#) vorliegt. Dies bedeutet, dass Ust-rechtlich die Unternehmerschaft bestehen bleibt, Est-rechtlich jedoch Liebhaberei vorliegt.

Ab dem Jahr 2004 werden daher die ausgewiesenen Verluste nicht anerkannt.

2004:	Euro	2.525,68
2005:	Euro	3.737,76
2006:	Euro	4.087,18
2007:	Euro	3.796,40
2008:	Euro	3.740,16

Tz. 2 Wiederaufnahme

Auf Grund der in Tz 1 bereits dargestellten Umstände wie keine Umsätze ab dem Jahr 2001 aus der gewerblichen Tätigkeit, keine Vorlage von Verträgen oder Projektarbeiten, keine Teilabrechnungen über bereits geleistete Arbeiten und keine nachvollziehbaren Bestrebungen bzw. Handlungen zur Verbesserung der Ertragssituation erfolgt im Zuge der Betriebsprüfung die Wiederaufnahme des Verfahrens ab dem Jahr 2004.“

Das Finanzamt erließ in wiederaufgenommenen Verfahren den Prüfungsfeststellungen entsprechende Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2004 bis 2008.

Gegen diese Wiederaufnahme- und Einkommensteuerbescheide erhob der Beschwerdeführer durch seinen steuerlichen Vertreter Berufung (nunmehr Beschwerde), wobei er zusammengefasst vorbringt, es liege kein Wiederaufnahmegrund vor, da keine neuen Tatsachen anlässlich der Betriebsprüfung hervorgekommen seien. Die Kriterienprüfung iSd LVO könne nur dann zu einer Wiederaufnahme führen, wenn neue Tatsachen hinsichtlich [§ 2 Abs 1 Z 4 und Z 5 LVO](#) vorkämen, die bisher nicht bekannt gewesen seien. Die Entwicklung der Umsätze und Verluste sei dem Finanzamt bekannt gewesen und stelle daher keinen Wiederaufnahmegrund dar. Zur Z 4 und Z 5 sei während der Prüfung Auskunft erteilt worden. Es hätten Bemühungen hinsichtlich neuer Aufträge stattgefunden, welche allerdings noch nicht zu Erfolgen geführt hätten. Die Geschäftsbeziehung zur Firma R**** in Y**** habe bestanden und bestehe weiterhin, wegen diverser Zahlenschwierigkeiten dieser Firma sei es allerdings bisher zu keinen Zahlungen gekommen. Es sei vereinbart, dass die Firma R**** Verjährung nicht eingewendet werde, sodass aus dieser Zusammenarbeit Einnahmen fließen würden. Ein Teil werde im laufenden Jahr (2011) bezahlt werden. Die weiteren Projekte mit (Groß-)Kunden seien keine Geheimprojekte, es sei allerdings aus – nicht im Steuerrecht liegenden zivilrechtlichen Gründen – „Stillschweigen“ vereinbart worden. Der Beschwerdeführer sei aus diesem Grund der Meinung gewesen, eine weitere Erläuterung der Projekte nicht gegeben zu können. Die vom Beschwerdeführer angebotenen Stundensätze seien marktüblich, die angebotenen Leistungen beträfen Spezialberatung iZm Logistikprojekten. Der Beschwerdeführer verfüge in diesem Bereich über große Erfahrung. Die Bestätigungen von zwei Kunden, welche dem Finanzamt aufgrund der Anfrage der Prüferin nicht geantwortet hätten, seien mittlerweile vorgelegt worden. Der Beschwerdeführer habe zwar im Jahr 2007 den Gewerbeschein ruhend gemeldet, trotzdem jedoch die werbende Tätigkeit bei diversen Terminen weiterbetrieben; die Unterlagen lägen der Betriebsprüfung vor. Da Logistikprojekte durchaus längere Zeiträume benötigten, würden allenfalls Einnahmen, die dann wieder steuerpflichtig würden, keine steuerlich wirksamen Ausgaben gegenüberstehen, da diese Ausgaben im Liebhabereizeitraum angefallen wären. Dies gelte auch für Einnahmen aus der Geschäftsbeziehung mit der Firma R****. Der Beschwerdeführer habe die gegenständlichen Ausgaben getätigt, um einen Gesamtgewinn zu erzielen, der jedoch in den letzten Jahren (Prüfungszeitraum) nicht erzielt habe werden können. Die Fahrten zu potentiellen Kunden seien laut Fahrtenbuch nachgewiesen worden. Diese Fahrten könnten wohl nicht als Privatfahrten gewürdigt werden. Die relativ geringe Höhe der geltend gemachten Kosten spreche für sparsam eingesetzte Ressourcen (Gesetzestext „rationell“), die eine (Gesamt-)Gewinnerzielung sehr wahrscheinlich machten.

In den vom Beschwerdeführer vorgelegten Schreiben der Firma R**** sowie der Firma T**** wird ausgeführt:

Der Beschwerdeführer sei mit der Firma R**** in Kontakt gewesen und habe diese teils beraten, jedoch seien aufgrund der wirtschaftlichen Situation der Firma R**** bis dato (30.9.2010) vom Beschwerdeführer keine Honorarnoten gelegt worden.

Der Beschwerdeführer habe bei der Firma T**** regelmäßig vorgesprochen, es hätten sich daraus jedoch keine Projekte ergeben.

Die Prüferin gab eine Stellungnahme zur Berufung ab, in welche sie zusammengefasst ausführte, der Beschwerdeführer betreibe nebenberuflich einen Gewerbebetrieb, welcher ab dem Jahr 2001 nur Verluste ausweise. Im Zuge der Prüfung seien die im Fahrtenbuch angegebenen Firmen C****, T****, M**** und R**** mittels Auskunftersuchen gebeten worden darzulegen, in welcher Geschäftsbeziehung sie zum Beschwerdeführer stünden, ob Honorarnoten gelegt oder andere Dienstleistungen des Beschwerdeführers erbracht worden seien. Die Firmen C**** und T**** hätten in den Antwortschreiben laufende Geschäftsbeziehungen zum Beschwerdeführer verneint.

Die Firma C**** habe angegeben, dass lediglich in den Jahren 2004 und 2005 Kontakt zum Beschwerdeführer bestanden habe, sich jedoch keine Geschäfte entwickelt hätten und daher auch keine Honorare geflossen seien.

Die Firma T**** habe am 10.6.2010 mitgeteilt, keine geschäftlichen Beziehungen zum Beschwerdeführer zu haben, widerrufe aber nunmehr in einer Stellungnahme vom 6.10.2010 ihre Aussage und bestätige, dass der Beschwerdeführer für die Firma zur Geschäftsanbahnung in regelmäßigen Abständen Firmenbesuche durchgeführt hätte. Auch hier seien keine Honorarnoten gelegt worden. Laut Fahrtenbuch des Beschwerdeführers seien solche Firmenbesuche auch nicht dokumentiert.

Die Firma M**** habe auf den Beschwerdeführer lautende Eingangsrechnungen geschickt. Die Firma R**** habe nicht geantwortet, bestätige jedoch nunmehr mittels Schreiben vom 30.9.2010, dass der Beschwerdeführer Firmenbesuche zur Geschäftsanbahnung in regelmäßigen Abständen durchgeführt habe und in beratender Funktion bei den unterschiedlichsten Arbeiten tätig gewesen sei. Auch hier habe der Beschwerdeführer bis dato keine Honorarnoten gelegt.

In der Berufung werde beziehend auf die Firma R**** in Y**** darauf verwiesen, dass die Geschäftsbeziehung bestanden habe und weiterhin bestehe. Aufgrund diverser Zahlungsschwierigkeiten der Firma R**** sei es allerdings nicht zu Zahlungsflüssen gekommen (es habe ja auch keine Honorarnoten gegeben). Es sei mit der Firma R**** jedoch vereinbart, dass Verjährung vom Kunden nicht eingewendet werde, sodass aus dieser Zusammenarbeit Einnahmen fließen würden.

Die weiteren Projekte mit diesen Firmen hätten, wie in Tz 1 des Prüfungsberichtes erwähnt, aus Gründen des Stillschweigeabkommens nicht zur Prüfung vorgelegt werden können. Aufgrund der nicht gelegten Honorarnoten könnten die vom Beschwerdeführer angebotenen Stundensätze nicht auf ihre Marktüblichkeit überprüft werden. Unüblich sei, wie in Tz 1 bereits erwähnt, auch die Tatsache, dass über einen Zeitraum von mehreren Jahren weder die angebliche Beratungstätigkeit noch der Aufwand für diverse Geschäftsanbahnungen in Form von Teilrechnungen an die genannten Firmen in Rechnung gestellt worden sei. Diese

Vorgangsweise entspreche nicht dem gewinnorientierten Unternehmer, auch sei eine Änderung dieser Vorgangsweise bis dato nicht erkennbar.

Wenn in der Berufung darauf hingewiesen werde, dass die in den Jahren 2001 bis 2008 getätigten Ausgaben nur deshalb in Kauf genommen worden seien, um einen Gesamtgewinn zu erzielen, dann hätte der Beschwerdeführer schon früher Verbesserungsmaßnahmen treffen müssen. Stünden einem Steuerpflichtigen anderweitige positive Einkünfte (in Beschwerdefall Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bei der B****) zur Verfügung, welche ihn in die Lage versetzen, einen Betrieb trotz andauernder Verluste über einen längeren Zeitraum zu führen, so bringe dies regelmäßig eine vom wirtschaftlichen Erfolg unabhängige persönliche Passion zum Ausdruck. Daher sei die Prüferin ab dem Jahr 2004 von einer Liebhabereitätigkeit nach § 1 Abs 1 LVO ausgegangen.

Die Berufung richte sich auch gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens. Dem Finanzamt seien die Umsätze und Verluste bekannt gewesen, daher stellte deren Entwicklung keinen Wiederaufnahmegrund dar. Dazu sei zu bemerken, dass erst im Zuge der Prüfung festgestellt habe werden können, dass trotz angeblich getätigter Arbeiten für diverse Firmen keine Honorarnoten gelegt worden seien, trotzdem aber Aufwendungen geltend gemacht worden seien. Die Tatsache, wie in der Berufung behauptet, dass Bemühungen hinsichtlich neuer Aufträge stattfänden bzw stattgefunden hätten, habe mit keinem Schriftstück belegt werden können. Auch über die angeblichen Projektarbeiten für die genannten Firmen seien keine Unterlagen vorgelegt worden, welche die Teilnahme bzw den nötigen Aufwand dafür rechtfertigen würden.

Das Finanzamt gewährte den Beschwerdeführer zu dieser Stellungnahme Gehör, dieser gab keine Stellungnahme ab.

Das Finanzamt erließ betreffend Wiederaufnahme der Verfahren eine abweisende Berufungsvorentscheidung in welcher es ausführte, im Streitfall liege eine Betätigung gemäß [§ 1 Abs 1 LVO](#) vor. Das Auftreten von Verlusten in den Steuererklärungen der Jahre 2004 bis 2008 habe für sich genommen noch nicht die Feststellung erlaubt, dass die nebenberuflich ausgeübte gewerbliche Tätigkeit des Beschwerdeführers keine Einkunftsquelle darstelle. Das Finanzamt sei erst aufgrund der Außenprüfung zur Feststellung gelangt, dass die subjektive Gewinnerzielungsabsicht gefehlt habe. Diese Beurteilung habe die Prüferin insbesondere auf das Fehlen von Maßnahmen zur Verbesserung der Ertragslage gestützt. Da Art und Umfang der Tätigkeit neu hervorgekommene Tatsachen darstellten, sei die Wiederaufnahme der Verfahren zu Recht erfolgt (Hinweis VwGH 23.2.2010, [2006/15/0314](#)).

Der Beschwerdeführer brachte einen Vorlageantrag ein, in welchem er auf die Begründung der Berufung sowie auf im laufenden Jahr (2012) erfolgte Zahlungen von Auftraggebern verwies. Er beantragte die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Das Bundesfinanzgericht richtete an den Beschwerdeführer folgenden Vorhalt:

„Im Beschwerdeverfahren ist strittig, ob es sich bei der von Ihnen ausgeübten Tätigkeit (Beratungstätigkeit im Logistikbereich) um eine Einkunftsquelle oder um Liebhaberei handelt.

Bitte beantworten Sie dazu die untenstehenden Fragen.

1.) Sie haben im Rechtsmittelverfahren eingewendet, im Jahr 2011 werde ein Teil der seinerzeit erbrachten Leistungen bezahlt werden (Berufung) bzw im Jahr 2012 hätten Sie aus Leistungen in vergangenen Jahren Erlöse erzielt (Vorlageantrag).

a) Nach der Aktenlage betrug der Umsatz in den Jahren 2009 bis 2013 laut Erklärung und laut Umsatzsteuerbescheid jeweils Euro 0,00; im Jahr 2009 wurden noch Vorsteuern geltend gemacht, danach nicht.

Ab dem Jahr 2014 wurden weder Umsatzsteuererklärungen eingebracht noch Umsatzsteuerbescheide erlassen.

Nehmen Sie bitte zu diesem Umstand Stellung.

b) Geben Sie bitte bekannt, ob Sie die streitgegenständliche Tätigkeit nach wie vor ausüben bzw gegebenenfalls, wann Sie diese Tätigkeit beendet haben.

c) Geben Sie bitte bekannt, welche Erlöse Sie in den Jahren 2009 bis 2013 aus der streitgegenständlichen Tätigkeit erzielt haben und schlüsseln Sie diese Erlöse bitte auf.

d) Weisen Sie bitte gegebenenfalls die Erlöse der Jahre 2009 bis 2013 im Einzelnen durch Vorlage entsprechender Belege nach.

2.) Sie haben in Ihrem Vorlageantrag die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt. Geben Sie bitte bekannt, ob Sie diesen Antrag weiter aufrecht halten oder ob Sie diesen Antrag zurückziehen.“

Dieser Vorhalt blieb unbeantwortet.

Der am 21.10.2020 durchgeführten mündlichen Verhandlung blieb der Beschwerdeführer fern. Das Finanzamt beantragte die Abweisung der Beschwerde.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Beweis wurde erhoben durch Einsichtnahme in den Veranlagungsakt, insbesondere in die im Beschwerdeverfahren erstatteten Schriftsätze, den Arbeitsbogen der Prüferin sowie den elektronischen Akt des Finanzamtes.

Danach steht folgender **Sachverhalt** fest:

Der Beschwerdeführer eröffnete mit 1.10.1994 neben seiner nichtselbständigen Tätigkeit einen Gewerbebetrieb für Maschinen- und Fertigungstechnik, Stahlbau und

Zentralheizungsbau. Gegenstand dieses Betriebes war die Spezialberatungen iZm Logistikprojekten.

In den Streitjahren war der Beschwerdeführer bei der B**** beschäftigt, zuvor bis zum Jahr 1999 bei der K**** GmbH.

In den Jahren 1994 bis 2000 erzielte der Beschwerdeführer aus seiner Tätigkeit folgende Gewinne und Verluste:

1994	Euro	1.039,95
1995	Euro	30.546,35
1996	Euro	-8.222,57
1997	Euro	514,81
1998	Euro	-6.913,80
1999	Euro	-7.028,34
2000	Euro	180,88

Ab dem Jahr 2001 erwirtschaftete der Beschwerdeführer ausschließlich Verluste:

2001	Euro	-4.987,52
2002	Euro	-3.239,72
2003	Euro	-4.806,85
2004	Euro	-2.525,68
2005	Euro	-3.737,76
2006	Euro	-4.087,18
2007	Euro	-3.796,40
2008	Euro	-3.740,16
2009	Euro	-3.639,37

Am 19.2.2007 meldete der Beschwerdeführer seinen Gewerbebetrieb ruhend.

In den Jahren 1994 bis 2000 erzielte der Beschwerdeführer laut Umsatzsteuererklärungen folgende Umsätze (zT beinhalten diese einen Eigenverbrauch):

1994	Euro	2.616,22
1995	Euro	42.621,02
1996	Euro	5.195,38
1997	Euro	17.254,38
1998	Euro	4.778,97
1999	Euro	827,73
2000	Euro	5.785,04

In den Jahren 2001 bis 2009 erzielte der Beschwerdeführer keine Umsätze aus Leistungen. Er erklärte folgende übrige betriebliche Erträge (bei den Einnahmen ab dem Jahr 2003 handelt es sich offenbar um Eigenverbrauch):

2001	Euro	0,00
------	------	------

2002	Euro	0,00
2003	Euro	241,22
2004	Euro	176,66
2005	Euro	124,58
2006	Euro	97,54
2007	Euro	133,32
2008	Euro	107,34
2009	Euro	0,00

Die Betriebsausgaben des Beschwerdeführers in den Jahren 2001 bis 2008 resultieren in erster Linie aus Ausgaben für Fahrt- und Reisespesen, daneben aus AfA und übrigen Betriebsausgaben (zB Telefon- und Handyskosten, Steuerberatungsaufwand oder anderen kleineren Ausgaben). Die Ausgabenstruktur blieb über die Jahre unverändert.

Der Beschwerdeführer legte ab dem Jahr 2001 keine Ausgangsrechnungen.

Weder im Jahr 2011 noch im Jahr 2012 erfolgten an den Beschwerdeführer Zahlungen aus der streitgegenständlichen Tätigkeit.

Es ist nicht feststellbar, dass der Beschwerdeführer in den Jahre 2001 bis 2008 Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage durch strukturverbessernde Maßnahmen gesetzt hätte.

Das Leistungsangebot des Beschwerdeführers blieb über die Jahre 2001 bis 2008 unverändert.

Die vom Beschwerdeführer behaupteten noch immer laufenden Projekte mit angeordneter Schweigepflicht (sogenannte „Geheimprojekte“) sind nicht feststellbar.

Ebenso sind keine anderen Projekte in den Jahren 2001 bis 2008 feststellbar.

Es bestanden in den Jahren 2001 bis 2008 keine Verträge über allfällige Projekte.

Der Beschwerdeführer legte keine Teilrechnungen über bereits geleistete Arbeiten.

Die vom Beschwerdeführer bekannt gegebenen Auftraggeber (T****, R****, M**** und C****) hatten entweder niemals Geschäftsbeziehung zum Beschwerdeführer oder es bestand die Geschäftsbeziehung schon seit Jahren nicht mehr.

Bei der Firma T**** und C**** kam es lediglich zu Vorsprachen des Beschwerdeführers, welche zu keinem Projektauftrag führten. Vorsprachen bei der Firma M**** sind nicht feststellbar. Bei der Firma R**** hat eine nicht näher bestimmbare Beratungstätigkeit des Beschwerdeführers stattgefunden, welche jedoch nicht in Leistungsrechnungen mündete.

Diese Feststellungen gründen sich auf folgende **Beweiswürdigung**:

Die Feststellungen betreffend die Einnahmen, Ausgaben, Gewinne und Verluste des Beschwerdeführers gründen sich auf den Arbeitsbogen der Prüferin und den elektronischen Akt des Finanzamtes.

Die Feststellung, dass keine Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage feststellbar waren, gründet sich auf die nicht widerlegten Feststellungen der Prüferin. Die Ausgabenstruktur der Jahre 2001 bis 2008 blieb im Wesentlichen unverändert, es wurden keine Projektunterlagen, keine Teilhonorarnoten etc vorgelegt.

Die Feststellung, dass keine Honorarnoten gelegt wurden, ist unstrittig.

Die Feststellung, dass das Leistungsangebot unverändert blieb, gründet sich auf das Fehlen gegenteiliger Behauptungen oder Nachweise.

Die Feststellung, dass weder sogenannte „Geheimprojekte“ noch andere Projekte feststellbar sind, gründet sich auf die unbestrittenen Feststellungen der Prüferin. Das diesbezügliche Vorbringen blieb auch im Beschwerdeverfahren ohne Beweis und damit auf Behauptungsebene. Das Gericht folgt daher den schlüssigen und nachvollziehbaren Feststellungen im Prüfungsbericht.

Die Feststellungen über die Geschäftsbeziehungen zu den genannten Auftraggebern gründen sich auf die von diesen erteilten Auskünften sowie auf das Fehlen von Leistungsrechnungen des Beschwerdeführers.

Die Feststellung, dass in den Jahren 2011 und 2012 keine Zahlungen an den Beschwerdeführer erfolgten, gründet sich auf die Umsatzsteuererklärungen des Beschwerdeführers und den unbeantwortet gebliebenen Vorhalt des Gerichtes.

Im Übrigen sind die Feststellungen unstrittig bzw war eine weitere Aufklärung des Sachverhaltes mangels Mitwirkung des Beschwerdeführers (Nichtbeantwortung des Vorhaltes, Fernbleiben bei der mündlichen Verhandlung) nicht möglich.

Rechtlich folgt daraus:

Im Beschwerdefall ist das Vorliegen von Liebhaberei strittig.

Die [Liebhabereiverordnung \(LVO\)](#) bestimmt, soweit für den Beschwerdefall relevant:

§ 1. (1) Einkünfte liegen 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.*

(2) Liebhaberei ist bei einer Betätigung anzunehmen, 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 (zB
Wirtschaftsgüter, die der Sport- und Freizeitausübung dienen, Luxuswirtschaftsgüter) und
typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen oder*
- 2. aus Tätigkeiten, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete
Neigung zurückzuführen sind oder*
- 3. aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und
Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten.*

*Die Annahme von Liebhaberei kann in diesen Fällen nach Maßgabe des § 2 Abs. 4
ausgeschlossen sein. Das Vorliegen der Voraussetzungen der Z 1 und 2 ist für jede
organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete
Einheit gesondert zu beurteilen.*

*(3) Liebhaberei liegt 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. (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.

(3) Abs. 2 gilt nicht für Betätigungen im Zusammenhang mit der entgeltlichen Überlassung von Gebäuden. Das Vorliegen einer Absicht im Sinn des § 1 Abs. 1 ist in diesem Fall nach dem Verhältnis des Zeitraumes, innerhalb dessen ein Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuß geplant ist, zu einem absehbaren Zeitraum zu beurteilen. Als absehbarer Zeitraum gilt ein Zeitraum von 25 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 28 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben).

(4) Bei Betätigungen gemäß § 1 Abs. 2 liegt Liebhaberei dann nicht vor, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuß der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) erwarten läßt. Andernfalls ist das Vorliegen von Liebhaberei ab Beginn dieser Betätigung so lange anzunehmen, als die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit nicht im Sinn des vorstehenden Satzes geändert wird. Bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 3 gilt als absehbarer Zeitraum ein Zeitraum von 20 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 23 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben).

Im Beschwerdefall steht außer Streit, dass es sich bei der Tätigkeit des Beschwerdeführers um eine Tätigkeit iSd [§ 1 Abs 1 LVO](#) handelt.

Fallen bei einer solchen Tätigkeit Verluste an, hat die Liebhabereibeurteilung anhand der Kriterien des [§ 2 Abs 1 LVO](#) zu erfolgen.

Eine besondere Bedeutung kommt dabei der Art und dem Ausmaß der Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage durch strukturverbessernde Maßnahmen iSd [§ 2 Abs 1 Z 6 LVO](#) zu.

Im Beschwerdeverfahren wird eingewendet, es hätten seitens des Beschwerdeführers Bemühungen stattgefunden, neue Aufträge zu erhalten, welche allerdings noch nicht zum Erfolg geführt hätten. Die Geschäftsbeziehung zur Firma R**** bestehe weiterhin, wegen Zahlungsschwierigkeiten der Firma R**** sei es aber bisher nicht zu Zahlungsflüssen gekommen. Es würden aus dieser Zusammenarbeit jedoch noch Einnahmen fließen, es sei vereinbart worden, dass die Firma R**** auf den Einwand der Verjährung verzichten werde. Ein Teil der Leistungen werde im Jahr 2011 bezahlt werden. Im Jahr 2012 sei es zu Zahlungen

der Auftraggeber des Beschwerdeführers gekommen.

Bei den übrigen Projekten mit (Groß-)Kunden handle es sich nicht um Geheimprojekte, jedoch sei Stillschweigen vereinbart worden.

Die vom Beschwerdeführer angebotenen Stundensätze für Beratung seien marktüblich.

Bei den angebotenen Leistungen handle es sich um Spezialberatungen iZm Logistikprojekten.

Der Beschwerdeführer habe seine werbende Tätigkeit auch nach der Ruhendmeldung des Gewerbescheines im Jahr 2007 fortgesetzt. Logistikprojekte benötigten durchaus längere Zeiträume.

Der Beschwerdeführer habe mit Gesamtgewinnerzielungsabsicht gehandelt.

Die Fahrten zu potenziellen Kunden seien laut Fahrtenbuch nachgewiesen und könnten nicht als Privatfahrten gewürdigt werden.

Die relativ geringe Höhe der geltend gemachten Kosten spreche für sparsam („rationell“) eingesetzte Ressourcen, die eine (Gesamt-)Gewinnerzielungsabsicht des Beschwerdeführers sehr wahrscheinlich machten.

Ausmaß und Entwicklung der Verluste (Z 1)

Der Beschwerdeführer hat nach einem niedrigen Gewinn im Jahr 1994 und einem hohen Gewinn im Jahr 1995 in den Jahren 1996 bis 2000 Verluste von durchschnittlich rund Euro 7.400 (1996, 1998, 1999) sowie geringe Gewinne von durchschnittlich rund Euro 350 (1997, 2000) jährlich erzielt.

Ab dem Jahr 2001 hat der Beschwerdeführer ausschließlich Verluste von durchschnittlich rund Euro 3.800 jährlich erzielt. Die Verlustsituation ab dem Jahr 2001 war im Wesentlichen gleichbleibend.

Der Beschwerdeführer hat ab dem Jahr 2001 keine Umsätze aus Leistungen erzielt, bei den erklärten Einnahmen von rund Euro 100 bis Euro 250 jährlich ab dem Jahr 2003 handelte es sich um Eigenverbrauch.

Ursächlich für die Verluste waren die hohen Fixkosten bei nicht vorhandenen Einnahmen aus Leistungen.

Dieses Kriterium spricht daher für das Vorliegen von Liebhaberei.

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

Insgesamt hat der Beschwerdeführer nach einem Gewinn von rund Euro 1.000 im Jahr 1994 und von rund Euro 30.600 im Jahr 1995 laufend Verluste von durchschnittlich rund Euro 4.700 jährlich in den Jahre 1996 bis 2009 erwirtschaftet, unterbrochen von geringen Gewinnen in

den Jahren 1997 und 2000 von durchschnittlich rund Euro 350 jährlich. Ab dem Jahr 2001 liegen ausschließlich Verluste vor.

Die Verluste der Jahre ab 1996 liegen ein Vielfaches über den ab diesem Jahr vereinzelt erzielten Gewinnen, insgesamt hat der Beschwerdeführer bis zum Jahr 2009 einen Gesamtverlust von rund Euro 24.400 erzielt.

Bereits mit Ablauf des Jahres 2003 lag insgesamt ein Gesamtverlust von rund Euro 2.900 vor.

Dieses Kriterium spricht daher für das Vorliegen von Liebhaberei.

Ursachen der Verluste in Gegenüberstellung mit vergleichbaren Tätigkeiten (Z 3)

Äußere Ursachen für die aufgetretenen Verluste sind nicht erkennbar. Die Ursache, warum der Beschwerdeführer keine Gewinne erzielt hat liegt vielmehr im Wesentlichen darin, dass es ihm (zumindest) seit dem Jahr 2001 nicht gelungen ist, Geschäftsabschlüsse zu erzielen, obwohl es im Allgemeinen durchaus möglich ist, mit Beratungen iZm Logistikprojekten Gewinne zu erzielen.

Dieses Kriterium spricht daher für das Vorliegen von Liebhaberei.

Marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf die angebotenen Leistungen und die im Hinblick auf die Preisgestaltung (Z 4 und Z 5)

Mangels Abschluss von Verträgen und mangels Vorlage von (Projekt-)Unterlagen konnten keine Feststellungen über die vom Beschwerdeführer angebotenen Leistungen und Preise getroffen werden. Es ist daher nicht feststellbar, ob das Preis- und Leistungsangebot des Beschwerdeführers marktüblich war. Im Hinblick auf die nicht erzielten Vertragsabschlüsse und Umsätze ist jedoch davon auszugehen, dass ein marktübliches Angebot seitens des Beschwerdeführers nicht vorlag.

Der Beschwerdeführer hat nach der Aktenlage auf die schlechte Aufnahme seiner Leistungen durch den Markt nicht durch Anpassung seiner Leistungen an die Marktbedürfnisse reagiert. Sein Leistungsangebot ging vielmehr – wie sich aus den nicht erzielten Vertragsabschlüssen ergibt – am Markt vorbei, ohne dass der Beschwerdeführer auf diesen Umstand entsprechend reagiert hätte.

Der Beschwerdeführer bringt vor, seine Preisgestaltung sei branchenüblich gewesen. Mangels feststellbarer Preise (keine entsprechenden Unterlagen) ist die Preisgestaltung nicht überprüfbar, der fehlende Markterfolg spricht jedoch gegen eine entsprechende Preisgestaltung.

Diese Kriterien sprechen daher für das Vorliegen von Liebhaberei.

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

Unter diese Bemühungen fallen jegliche Schritte, die erkennbar darauf ausgerichtet sind, die Betätigung nicht nur kurzfristig gewinnbringend zu gestalten (VwGH 11.11.2008, [2006/13/0124](#)), wobei deren Durchführung in gewissem Ausmaß auch Aufwendungen mit sich bringen kann (VwGH 28.4.2011, [2008/15/0198](#)).

Es ist zu prüfen, ob und inwieweit der Steuerpflichtige Maßnahmen setzt, die nicht nur kurzfristig zur Verbesserung der Ertragslage führen. Insbesondere ist zu untersuchen, ob Maßnahmen zeitgerecht ergriffen werden, die zu einer Bereinigung der schlechten Organisation der Betätigung geeignet sind. Liegt ein derartiges Bemühen vor, spricht dies gegen Liebhaberei (VwGH 20.4.2006, [2004/15/0038](#)).

Die beim Kriterium des [§ 2 Abs 1 Z 6 LVO](#) angesprochenen Bemühungen sind ein besonders gewichtiger Hinweis auf die Absicht des Steuerpflichtigen auf Erzielung eines Gesamtgewinnes bzw Gesamtüberschusses (zB VwGH 19.3.2008, [2005/15/0151](#); VwGH 28.4.2011, [2008/15/0198](#)).

Im Beschwerdefall konnten keine strukturverbessernden Maßnahmen festgestellt werden und wurden solche vom Beschwerdeführer auch nicht substantiiert behauptet. Die Ausgabenstruktur war in den Jahre 2001 bis 2008, ebenso wie die Verlustsituation, im Wesentlichen gleichbleibend. Rationalisierungsmaßnahmen, Werbemaßnahmen, eine Umstellung auf eine weniger Fahrtkosten verursachende Arbeitsweise etc sind nicht erkennbar.

Die Einnahmensituation von Betriebseinnahmen von Euro 0,00 aus Leistungen in den Jahren 2001 bis 2008 sowie von lediglich rund Euro 100 bis rund Euro 250 jährlich in den Jahren 2003 bis 2008 durch Eigenverbrauch hätte zudem ein deutliches Eingreifen des Beschwerdeführers auf der Einnahmen- bzw auf der Ausgabenseite erfordert. Ein derartiges Eingreifen ist jedoch insgesamt nicht feststellbar.

Dieses Kriterium spricht daher für das Vorliegen von Liebhaberei.

Es sprechen somit im Streitfall sämtliche Kriterien des [§ 2 Abs 1 LVO](#) für das Vorliegen von Liebhaberei.

Maßgeblicher Zeitpunkt, ab dem Liebhaberei vorliegt

Stellt sich bei einer Tätigkeit nach [§ 1 Abs 1 LVO](#) objektiv nach mehreren Jahren heraus, dass sie unter keinen Umständen 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. Wie lange die (vorübergehende) Fortsetzung einer an sich aussichtslosen Tätigkeit noch als wirtschaftlich vernünftige Reaktion angesehen werden kann, ist nach den Umständen des Einzelfalls zu beurteilen (VwGH 14.9.2017, [Ra 2016/15/0073](#) mwN).

Der Beschwerdeführer hat bereits ab dem Jahr 1996 im Wesentlichen nur mehr Verluste erwirtschaftet. Den letzten – kleinen – Gewinn erzielte er im Jahr 2000.

Bis zum Jahr 2000 erwirtschaftete der Beschwerdeführer zT noch erhebliche Umsätze. Ab dem Jahr 2001 erzielte er keinerlei weiteren Umsätze aus Leistungen mehr.

Für den Beschwerdeführer begann damit nach einigen Jahren mit Umsätzen und überwiegenden Verlusten ab dem Jahr 2001 ein Zeitraum ausschließlicher Verlusterzielung ohne entsprechende Umsätze.

Das Finanzamt hat dem Beschwerdeführer – analog zum dreijährigen Anlaufzeitraum des [§ 2 Abs 2 LVO](#) – ab dem Beginn des Zeitraumes ausschließlicher Verluste einen dreijährigen Zeitraum zugestanden, in welchem die Tätigkeit nach wie vor als Einkunftsquelle anerkannt wurde. Danach, ab dem Jahr 2004, wurde die Tätigkeit als Liebhaberei eingestuft.

Zu Beginn des Jahres 2004 lag damit ein dreijähriger Zeitraum ausschließlicher Verluste ohne jegliche Einnahmen aus Leistungen sowie ein achtjähriger Zeitraum mit nahezu ausschließlichen Verlusten und einem kumulierten Verlust in diesem Zeitraum (1996 bis 2003) von rund Euro 34.500 vor.

Mit Ablauf des Jahres 2003 lag insgesamt (1994 bis 2003) bereits ein Gesamtverlust von rund Euro 2.900 ab Beginn der Tätigkeit vor.

Wird eine Betätigung über den Anlaufzeitraum hinaus aufrechterhalten, obwohl für den sich Betätigenden in Gesamtbetrachtung nunmehr erkennbar ist, dass eine lohnende Gestaltung auszuschließen ist, dann ist die Betätigung ab diesem Zeitpunkt, ab dem dies erkennbar war, Liebhaberei (*Rauscher/Grübler*, Steuerliche Liebhaberei², Rz 331).

Für den Beschwerdeführer musste spätestens mit Ablauf des Jahres 2003 klar sein, dass mit der von ihm geübten Wirtschaftsweise ein Erzielen von Gewinnen nicht möglich war. Ein Gesamtverlust zu diesem Zeitpunkt war bereits eingetreten.

Dass die Ruhendmeldung des Gewerbes erst ab Februar 2007 erfolgte spielt insoweit keine Rolle.

Da sämtliche Kriterien des [§ 2 Abs 1 LVO](#) gegen das Vorliegen der Absicht, einen Gesamtgewinn zu erzielen, sprechen, handelt es sich bei der streitgegenständlichen Betätigung ab dem Jahr 2004 um Liebhaberei.

Die Beschwerde erweist sich somit insoweit als unbegründet.

Wiederaufnahme

Gemäß [§ 303 Abs 1 lit b BAO](#) idF BGBl I Nr 14/2013 kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Entsprechendes galt im Jahr 2010 gemäß [§ 303 Abs 4 BAO](#).

Die Neuregelung ist gemäß [§ 323 Abs 37 BAO](#) mit 1.1.2014 in Kraft getreten und als verfahrensrechtliche Vorschrift auch auf alle zu diesem Zeitpunkt offenen Verfahren anzuwenden (*Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO³ § 303 Anm 3).

Tatsachen im Sinne des § 303 Abs 1 (früher Abs 4) [BAO](#) sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände, also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis, als vom rechtskräftigen Bescheid zum Ausdruck gebracht, geführt hätten, wie etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen und Eigenschaften. Neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung solcher Sachverhaltselemente – gleichgültig, ob diese späteren rechtlichen Erkenntnisse (neue Beurteilungskriterien) durch die Änderung der Verwaltungspraxis oder Rechtsprechung oder nach vorhergehender Fehlbeurteilung oder Unkenntnis der Gesetzeslage eigenständig gewonnen werden – sind keine Tatsachen.

Maßgebend ist in diesem Zusammenhang, ob der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können. Hierbei kommt es auf den Wissensstand der Behörde (auf Grund der Abgabenerklärungen und ihrer Beilagen) im jeweiligen Veranlagungsjahr an (VwGH 26. 2.2015, 2012/15/0164 mwN).

Das Finanzamt hat zur Begründung der Wiederaufnahme darauf verwiesen, dass ab dem Jahr 2001 keine Umsätze aus der gewerblichen Tätigkeit mehr erzielt wurden, keine Verträgen oder Projektarbeiten vorgelegt wurden, der Beschwerdeführer keine Teilabrechnungen über bereits geleistete Arbeiten gelegt hatte und seitens des Beschwerdeführers keine nachvollziehbaren Bestrebungen bzw Handlungen zur Verbesserung der Ertragssituation gesetzt wurden.

Bei Tätigkeiten iSd [§ 1 Abs 1 LVO](#) berechtigen insbesondere folgende neu hervorgekommene Tatsachen zur Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen:

- .) die Art und der Umfang der Bewirtschaftung oder Tätigkeit
- .) das zeitliche Ausmaß der Bewirtschaftung oder Tätigkeit
- .) warum im Gegensatz zu vergleichbaren Betrieben, Tätigkeiten oder Rechtsverhältnissen kein

Gewinn (Einnahmenüberschuss) erzielt wurde

.) dass der sich Betätigende kein marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf angebotene Leistungen gezeigt hat

.) dass der sich Betätigende kein marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf die Preisgestaltung gezeigt hat

.) dass der sich Betätigende die erforderlichen Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage durch strukturverbessernde Maßnahmen (Rationalisierungsmaßnahmen) unterlassen hat

Das Finanzamt muss nicht dartun, welche Verbesserungsmaßnahmen der sich Betätigende hätte setzen müssen, sondern nur, dass er Verbesserungsmaßnahmen unterlassen hat

(*Rauscher/Grübler, Steuerliche Liebhaberei*², Rz 631f).

Das Auftreten von Verlusten, wie sie den Steuererklärungen zu entnehmen waren, erlaubte für sich genommen nicht schon die Feststellung, dass die gegenständliche Tätigkeit des Beschwerdeführers in den Streitjahren keine Einkunftsquelle darstellte. Die [LVO](#) stellt das subjektive Ertragsstreben in den Mittelpunkt ihrer Betrachtung, wobei die Absicht, einen Gesamtgewinn zu erzielen erst dann zu einer steuerlich erheblichen Tatsache wird, wenn der innere Vorgang (Willensentschluss) durch seine Manifestation in die Außenwelt tritt.

Das Finanzamt ist im Zuge der Prüfung zur Feststellung gelangt, dass dem Beschwerdeführer die subjektive Gewinnerzielungsabsicht gefehlt habe. Diese Beurteilung hat die Prüferin insbesondere darauf gestützt, dass der Beschwerdeführer keine nachvollziehbaren Bestrebungen und Handlungen zur Verbesserung der Ertragslage gesetzt habe, keine Verträge oder Projektarbeiten habe vorlegen können und keine Teilrechnungen über bereits geleistete Arbeiten gelegt habe.

In der Beschwerde bleibt im Ergebnis unbestritten, dass der Beschwerdeführer seine Fixkosten nicht reduziert, seine Einnahmen nicht gesteigert und sein Leistungsangebot nicht verändert hat.

Der Umstand, dass der Beschwerdeführer dem Finanzamt die Einnahmen- und Ausgabenpositionen im Zuge der Abgabe der Steuererklärungen für die einzelnen Jahre bekannt gegeben hat, vermag der Beschwerde nicht zum Erfolg zu verhelfen. Dass der Beschwerdeführer seinen Betrieb ungeachtet der unveränderten Verlustsituation gleichbleibend weitergeführt hat, sowie dass er keine nachvollziehbaren Bestrebungen und Handlungen zur Verbesserung der Ertragslage gesetzt hat, keine Verträge oder Projektarbeiten vorlegen konnte und keine Teilrechnungen über bereits geleistete Arbeiten gelegt hatte waren Sachverhaltselemente, die für die Frage der Gewinnerzielungsabsicht im Sinne der Liebhabereiprüfung nach [§ 2 Abs 1 LVO](#) von entscheidendem Gewicht sind und die aus der bloßen Aktenkenntnis nicht gewonnen werden konnten (vgl in diesem Sinne VwGH 23.2.2010, [2006/15/0314](#)).

Die Wiederaufnahme erfolgte daher zu Recht. Die Beschwerde erweist sich insoweit als unbegründet.

Zur Unzulässigkeit der 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.

Im Beschwerdefall liegt keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukam. Die zu lösenden Rechtsfragen beschränken sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beantwortet wurden und solche, welche im Gesetz eindeutig gelöst sind. Im Übrigen hängt der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab. Tatfragen sind kein Thema für eine ordentliche Revision. Eine ordentliche Revision ist daher nicht zuzulassen.

Die Beschwerde erweist sich damit insgesamt als unbegründet und ist daher gemäß [§ 279 BAO](#) abzuweisen.

Wien, am 5. Februar 2021