

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den RichterIn ***2*** in der Beschwerdesache ***Bf.*** OG, ***Y***, vertreten durch Dr. Alexandra Feldgrill, Rechtsanwältin, Haushamerstraße 1, 8054 Graz, über die Beschwerde vom 22. November 2018 gegen die Bescheide des Finanzamtes Deutschlandsberg Leibnitz Voitsberg vom 23. Oktober 2018, berichtigt gemäß § 293 BAO mit Bescheiden vom 25. Oktober 2018, betreffend Feststellung von Einkünften aus Gewerbebetrieb gemäß § 188 BAO für die Kalenderjahre 2014 bis 2016, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 21. Oktober 2021, 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

Das Finanzamt hat im Rahmen einer die Streitjahre 2014 bis 2016 bei der Beschwerdeführerin (Bf) stattgefundenen Außenprüfung im Bericht vom 22.10.2018 nachstehende Feststellungen getroffen:

1. Sachverhaltsdarstellung

Der im März 2015 verstorbene Ing. ***NN*** habe ursprünglich bis 2008 eine Verpuffungsturbine entwickelt, die dann in Folge mit der Gründung einer Offenen Gesellschaft im Jahr 2009 zusammen mit ***MM*** und Dr. ***OO*** weiterentwickelt wurde und lt. Aussage des Herrn ***MM*** (vgl. Niederschrift vom 28. Juni 2018) als abgeschlossen anzusehen sei. Das Patent sei am 28. Jänner 2015 erteilt worden.

In der 13-seitigen Beschreibung der Erfindung werde eine Vision zum Nutzen von Natur, Umwelt und Mensch beschrieben.

Durch die Vorprüfung und die Nachvollziehbarkeit von tatsächlichen Ausgaben (zB Patentzahlungen) könne von einer Ernsthaftigkeit der Betätigung ausgegangen werden. Es sei aber eine Tatsache, dass seit 2009 bis zum Jahr 2018 überhaupt keine Einnahmen erzielt worden seien. Da derzeit kein Anhaltspunkt bestehe, dass in naher Zukunft Einnahmen zu erwarten seien, werde die gegenständliche Betätigung als eine Betätigung gemäß § 1 Abs. 1 der Liebhabereiverordnung 1993 (LVO), BGBl. Nr. 33/1993 beurteilt.

Aus der Darstellung der Einkünfteentwicklung seit der Gründung im Jahr 2009 bis zum Jahresende 2016 sei ersichtlich, dass ein Gesamtverlust von € 124.211,51 erwirtschaftet worden sei, wobei bislang kein Cent an Einnahmen erzielt worden sei. Es werde auch nicht bezweifelt, dass sich die Bf um Aufträge bemühe. Da aber seit dem Jahr 2009 kein einziger Auftrag oder keine konkrete Vereinbarung abgeschlossen worden sei, stelle sich die Frage ob die Turbine den realen Marktverhältnissen entspreche. Der Markt sei offensichtlich nicht bereit, diese Erfindung zu erwerben oder Lizenzgebühren zu bezahlen. Die Verpuffungsturbine scheine, aus welchen Gründen auch immer, nicht die Resonanz zu erfahren, um tatsächlich Einnahmen zu erzielen. Erschwert werde dieser Umstand auch dadurch, dass nunmehr ***MM*** einzig und allein für eine Kooperationspartnersuche zuständig sei, da Ing. ***NN*** im Jahr 2015 verstorben und Dr. ***OO*** seit 2014 an der Gesellschaft nicht mehr beteiligt sei. Außerdem sei die Lobby von Politik und Automobilindustrie schuld daran, dass mittlerweile der Turbine keine Beachtung geschenkt werde.

2. Kriterienprüfung gemäß § 2 Abs. 1 LVO

2.1. Verlustentwicklung ab Beginn

	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	
Verlust	-11.628,83	-17.238,61	-46.512,46	-10.248,38	-9.965,13	-25.003,60	-33.261,13	-11.053,02	
Gesamtverlust 2009-2016									-164.496,08

Ein Verhältnis von Verlusten zu Einnahmen sei deshalb nicht auszumachen, da es bis dato keine steuerbaren Umsätze gegeben habe.

2.2. Marktgerechtes Verhalten und strukturverbessernde Maßnahmen

Ein den Aussagen nach erläutertes Bemühen und der Wille die Erfindung am Markt zu platzieren sei nicht abzusprechen, doch seien nach Außen erkennbare Tätigkeiten nicht nachweisbar. Dazu fehle es an schlüssigen, konkreten Verträgen und Vereinbarungen, nämlich an solchen, in welcher Form (Lizenz, Patentnutzung, Aufwandsabfindung oder dgl.) die Kooperation vereinbart werde. Es lägen auch keine Preisangaben vor, welche Kosten nach Art des Umfangs von möglichen Partnern zu leisten seien. Ob und in welcher Höhe Einnahmen eventuell irgendwann zu lukrieren seien, werde nicht angegeben. Seit Jahren werde bislang

ausschließlich auf dieselbe Art und Weise erfolglos versucht, Partner zu finden. Somit seien keine strukturverbessernden Maßnahmen gesetzt worden.

2.3. Verlustursachen

Für den speziellen Fall von Erfindungen und Patenten lasse sich eine Prognose hinsichtlich zukünftiger Gewinne oder Verluste im Allgemeinen nicht aufstellen und sei wohl auch ungewiss, ob es jemals Einnahmen geben werde. Der bislang schon sehr lange Zeitraum ohne Verwertung der Erfindung zeige aber schon auf, dass wohl auch aus den unter 1) angeführten Gründen kein Interesse von potentiellen Partnern an der Turbine bestehe. Auch strukturverbessernde Maßnahmen seien nicht erkennbar. Im Gegenteil, Dr. ***OO*** sei 2014 aus dem Projekt ausgestiegen und somit verbleibe einzig ***MM***, um die Turbine zu vermarkten. Ideen oder Entwicklungen, um die Attraktivität zu erhöhen, seien auch nicht gemacht worden. Die Patentzahlungen seien weltweit geleistet worden, um das Patent aufrecht zu erhalten; sonstige Maßnahmen seien nicht erkennbar. Im Zuge der Befragung von ***MM*** am 28. Juni 2018 habe dieser zwar erwähnt, dass es Gespräche und Verträge gebe, ohne diese aber vorzulegen. Eine Vermittlungsvereinbarung sei vorgezeigt, aber nicht ausgehändigt worden. Wobei aus der Sicht der Betriebsprüfung eine solche Vereinbarung gar nichts aussage, denn eben in dieser Besprechung habe ***MM*** gemeint, „... bringen Sie mir einen Investor, dann bekommen Sie sofort eine Provision ...“.

3. Rechtliche Würdigung

„Gemäß § 1 Abs. 1 LVO liegen Einkünfte bei einer Betätigung, 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, vor.“

Das objektiv erkennbare Ertragsstreben des Steuerpflichtigen muss darauf gerichtet sein, im Laufe der Betätigung Gewinn in einer Höhe zu erwirtschaften, die nicht nur die angefallenen Verluste ausgleichen, sondern darüber hinaus zu einer Mehrung des Betriebsvermögens führen. 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. Innerhalb der ersten drei Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab Beginn einer Betätigung (zB Eröffnung eines Betriebes) im Sinne des § 1 Abs. 1, längstens jedoch innerhalb der ersten fünf Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab dem ersten Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben) für diese Betätigung liegen jedenfalls Einkünfte vor (§ 2 Abs. 2 LVO).

Fallen bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 1 Verluste an, so ist das Vorliegen der Absicht, einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Ausgaben zu erzielen, insbesondere anhand der Kriterien des § 2 Abs. 1 LVO zu beurteilen:

Die Regelung des § 1 Abs. 1 LVO stellt das subjektive Ertragsstreben in den Mittelpunkt ihrer Betrachtung. Die Absicht, einen Gesamtgewinn zu erzielen, ist jedoch ein innerer Vorgang (Willensentschluss), der erst dann zu einer steuerlich erheblichen Tatsache wird, wenn er durch seine Manifestation in die Außenwelt tritt. Es genügt daher nicht, dass der Abgabepflichtige die Absicht hat, Gewinne zu erzielen. Vielmehr muss diese Absicht an Hand der in § 2 Abs. 1 LVO beispielsweise aufgezeigten Kriterien beurteilt werden. Auf Wunschvorstellungen des Abgabepflichtigen kommt es hierbei nicht an, sondern auf ein Streben, auf das an Hand objektiver Umstände geschlossen werden kann (vgl. VwGH 11.11.2008, 2006/13/0124). Die Absicht, positive Ergebnisse erzielen zu „wollen“ muss daher anhand objektiver – dh. für Dritte nachvollziehbarer – Kriterien beurteilt werden.

3.1. Ausmaß und Entwicklung der Verluste, Ursachen und Ausblick

Wie in Tz. 2.1. dargestellt wurden bis dato nur Verluste erwirtschaftet (in 8 Jahren bislang € 164.496,08), wobei auch bis dato, also schon im 10ten Jahr, keine Einnahmen vorliegen. Auch in Anbetracht der besonderen Art der Tätigkeit ist der Zeitraum so lange, dass die Wahrscheinlichkeit der Verwertung gering ist, zumal auch keine zusätzlichen Maßnahmen gesetzt wurden. Die Hoffnung besteht darin, einen Investor für Lizenzen, Patente oder Aufwandsabfindungen zu finden. Weshalb in absehbarer Zeit stattfinden soll, was bisher 10 Jahre nicht gelungen ist, wird lt. Niederschrift so beantwortet: „Es war noch nie die Zeit so reif für die Turbine wie jetzt“. Wie an anderer Stelle schon beschrieben, kann die Betriebsprüfung keine Aussage dazu treffen.

Was mit Sicherheit gesagt werden kann ist, dass die Ausgaben hinsichtlich Patentzahlungen aufrecht bleiben werden und somit wird es 2017 und 2018 aufgrund fehlender Einnahmen wieder Verluste geben. Es ist durchaus realistisch, dass sich kein Investor bzw. Partner findet, und sich somit die Verlustentwicklung weitere Jahre fortsetzt. Es gibt keine konkreten Angaben darüber ab wann es Einnahmen geben wird (auch hier der Hinweis auf Beilage 2, 2. Seite letzter Absatz).

4. Zusammenfassung

Verfügt der Abgabepflichtige über ausreichend andere Einkünfte, die es ihm erlauben, eine stets verlustbringende Tätigkeit auszuüben, stellt dies einen subjektiven Umstand dar, der in Zweifelsfällen als Indiz für das Vorliegen einer steuerlich unbeachtlichen Tätigkeit spricht (VwGH 29.6.1995, 93/15/0225). Für alle im Zeitraum seit Anbeginn Beteiligten trifft zu, dass diese solche ausreichend anderen Mittel zur Verfügung hatten.

Bisherige Aufwendungen betrugen in 8 Jahren summiert € 164.496,60. Demgegenüber standen 0 (in Worten: null) Einnahmen. Bloße Absichten und Visionen genügen nicht, um daraus eine dauerhaft steuerlich beachtliche Tätigkeit zu begründen. Eine Prognoserechnung liegt nicht vor, wobei in der Nachbetrachtung der letzten 10 Jahre (2009-2018) gab es nur Aufwendungen

und keinerlei Einnahmen. Das Festhalten an einer offensichtlich nicht bzw. nicht mehr wirtschaftlich sinnvollen typisch erwerbswirtschaftlichen Betätigung zieht deren Beurteilung als Liebhaberei nach sich.

Die Tätigkeit ist objektiv nicht geeignet um einen Gesamtgewinn zu erzielen, weshalb diese gemäß § 1 Abs. 1 Liebhabereiverordnung als Liebhabereitätigkeit einzustufen ist. Dies wird festgestellt ab dem Jahr 2014, unberührt bleiben die als Anlaufverlust anzuerkennenden Verluste der ersten 5 Jahre“ (Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 24. Oktober 2018 und Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 19. Oktober 2018).

Gegen die unter Zugrundelegung der Prüfungsfeststellungen für die Jahre 2014 bis 2016 ergangenen Gewinnfeststellungsbescheide vom 23. Oktober 2018, gemäß § 293 BAO berichtigt mit Bescheiden vom 25. Oktober 2018, hat die Beschwerdeführerin (Bf) **Beschwerde** erhoben und in der Begründung im Wesentlichen Nachstehendes ausgeführt:

Die Beschwerde richte sich dagegen, dass die in den Feststellungsbescheiden vom 23. Oktober 2018 anerkannten Provisionen, Lizenzgebühren (richtigerweise Patentgebühren) und übrigen Aufwendungen in den Berichtigungsbescheiden vom 25. Oktober 2018 infolge Qualifikation der Tätigkeit als Liebhaberei aberkannt worden sind.

Ing. ***NN*** sei im Jahr 2014 verstorben und Dr. ***OO*** sei im selben Jahr aus persönlichen Gründen aus der Gesellschaft ausgetreten. Richtig sei, dass ***NN*** ursprünglich eine Verpuffungsturbine entwickelt habe, die in weiterer Folge nach Gründung einer Offenen Gesellschaft zusammen mit ***MM*** und Dr. ***OO*** weiterentwickelt worden sei. Für diese Verpuffungsturbine seien weltweit Patente erworben worden. In diesem Zusammenhang seien seit 2009 Forschungs- und Entwicklungskosten, Provisionen und Patentgebühren sowie übrige Aufwendungen angefallen, die in den Berichtigungsbescheiden vom 25. Oktober 2018 infolge Qualifikation der Tätigkeit als Liebhaberei im Sinne des § 1 Abs. 1 LVO aberkannt worden seien.

Aus nachstehenden Gründen liege keine Liebhaberei im Sinne des § 1 Abs. 1 LVO vor:

1. Der Prototyp der Verpuffungsturbine sei in Zusammenarbeit von Ing. ***NN***, Dr. ***OO*** und ***MM*** bis Ende 2014 entwickelt worden. Nach 2014 seien technische Verbesserungen ausgearbeitet worden, sodass die Verpuffungsturbine mit Ende 2016 soweit fertiggestellt gewesen sei, dass mit der Vermarktung begonnen hätte werden können.

Im Jahr 2017 seien die ersten Kontakte mit geeigneten Vermittlern geknüpft worden, um die Verpuffungsturbine so aufzubereiten, dass sie für den jeweiligen Markt von Interesse gewesen sei und noch ist. In diesem Jahr wurde die zu vermittelnde Erfindung ***NNN***

(***NNNN***) im Detail nähergebracht. Es sei bekannt gewesen, dass ***NNN*** sehr gute Kontakte in den arabischen und chinesischen Raum aufweisen habe können.

Nach einigen Gesprächen und Sichtung der Entwicklungsunterlagen habe der Vermittler die Erfindung in Ägypten und Saudi Arabien vorgestellt und die Pläne übermittelt. Es sei mit ***NNN*** am 21.8.2018 ein Vermittlungsvertrag abgeschlossen worden, um seine Provisionsansprüche bei Zustandekommen des Geschäftes zu regeln. Dies sei notwendig gewesen, da der Vermittler verständlicherweise seine Interessenten vor einer schriftlichen Regelung seiner Provisionsansprüche nicht Preis geben habe wollen.

Bereits im Oktober 2018 habe es Termine in Saudi Arabien in Anwesenheit von ***NNN***, ***MM*** und MMag. ***ÜÜ***, der ua. als Übersetzer fungiert habe, gegeben.

Anschließend habe sich der Vermittler nach Ägypten begeben, da eine ägyptische Firma mit Schreiben vom 16. September 2018 das konkrete Interesse an der Produktion im eigenen Land bekundet habe.

Im September habe es ferner ein Treffen mit Dr. ***ZZ***, Außenhandelsexperte und Wirtschaftsdiplomat für die GUS-Märkte gegeben. Inhalt des in der russischen Außenhandelsstelle in Wien stattgefundenen Gespräches sei die Vermarktung der Verpuffungsturbine in diversen GUS-Ländern gewesen. Da Dr. ***ZZ*** hervorragende Kontakte nach Russland aufweisen könne, habe er beabsichtigt, sich persönlich mit seinen Mittelsmännern für die erfolgreiche Vermarktung einzusetzen.

Im Zuge der Außenprüfung sei dem Betriebsprüfer die Vermittlungsvereinbarung zur Einsichtnahme vorgelegt und es sei auch versucht worden, zu kommunizieren, dass bereits intensive Vermarktungsgespräche stattfinden würden, wobei aber das Bestehen von Vermittlungsverträgen vom Betriebsprüfer nicht als tatsächliche Möglichkeit der Vermarktung angesehen worden sei.

Tatsache sei, dass sich Personen mit weltweit sehr guten Kontakten, wie ***NNN*** und Dr. ***ZZ*** der Vermittlung dieses Rechtsgeschäftes angenommen und diese Personen bereits ähnliche Geschäfte erfolgreich abgewickelt hätten. Wären sie nicht von einer zeitnahen Vermarktungsmöglichkeit überzeugt gewesen, so hätten sie ohne jeden Zweifel von einer Vermittlung Abstand genommen.

Dass die Verpuffungsturbine auf den Märkten Resonanz finde, hätte auch Dr. ***OO*** bestätigen können. Mit Schreiben vom 19. Juni 2018 habe er aber dem Betriebsprüfer mitgeteilt, dass ein etwaiges Gespräch aufgrund der Verschwiegenheitsvereinbarung nur in Anwesenheit von ***MM*** stattfinden könne. Daran habe der Betriebsprüfer offensichtlich kein Interesse gehabt, selbst wenn dieses Gespräch die tatsächlichen Möglichkeiten der Verwertbarkeit dieser Turbine aufzeigen hätte können.

2. Die Betriebsprüfung habe auch festgestellt, dass die Bf bis dato keinerlei Einnahmen erzielen habe können. Wer mit derartigen Entwicklungsarbeiten vertraut sei, wisse, dass Erfindungen dieser Größenordnung bis zur Serienreife mindestens zehn, in der Regel bis zu 15 Jahre dauerten und Millionen kosten könnten. So niedrige Forschungs- und Entwicklungskosten wie jene der Bf seien nur möglich, da an der Erfindung professionelle Spezialisten, die berechtigterweise von der möglichen Vermarktung und Gewinnerzielung der Turbine überzeugt seien, unentgeltlich mitarbeiten würden. Allgemein bekannt sei auch, dass es keine Einnahmen gebe, bis die Erfindung verkauft werde oder aufgrund vertraglicher Vereinbarungen Lizenzzahlungen erfolgen.

Der Betriebsprüfer qualifiziere die Tätigkeit nunmehr bereits seit 2014, sohin bereits nach 5-jähriger Entwicklung als Liebhaberei. Tatsache sei jedoch, dass bei dieser Art der Erfindung zumindest mit einer Vorlaufzeit von 10 Jahren gerechnet werden müsse. Angemerkt sei weiters, dass Vermarktungsgespräche bereits seit dem Jahr 2017 geführt werden würden und seit dem Jahr 2018 von einigen Ländern, insbesondere Ägypten massives Interesse an der Turbine bekundet worden sei (siehe Schreiben vom 16. September 2018).

Um den Wert der Erfindung nicht zu schmälern und sämtliche Möglichkeiten, die sich aus dieser Erfindung ergeben würden, auszuschöpfen, bedürfe es einer sorgfältigen Partnerwahl. Eine serienreife Turbine dieser Art entspreche lt. persönlicher Vorsprache bei der Luft- und Raumfahrtabteilung in Berlin einem Wert in Millionenhöhe und hätte weltweite Auswirkungen. Dies hätten auch die bisherigen Verhandlungen in Saudi Arabien und Ägypten bestätigt.

Ergänzend werde noch ausgeführt, dass dem Betriebsprüfer auch ein Businessplan für die Jahre 2018 bis 2024 vorgelegt worden sei, der aber keinen Eingang in die Niederschrift gefunden haben und auch inhaltlich nicht bewertet worden sei.

3. Gemäß § 1 Abs. 1 LVO lägen Einkünfte bei einer Betätigung vor, die durch die Absicht veranlasst sei, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen und nicht unter Absatz zwei der Verordnung fallen würde. Voraussetzung sei, dass die Gewinnerzielungsabsicht anhand objektiver Umstände (§ 1 Abs. 1 und 3) nachvollziehbar sei.

Aus den obigen Ausführungen sei zu entnehmen, dass es sich um eine Erfindung handle, die jedenfalls das begründete Interesse von Unternehmungen in Ägypten, Saudi Arabien und Dubai erweckt habe. Das sei auch teilweise aus Ägypten schriftlich bekundet worden.

Klar sei in diesem Zusammenhang, dass die Ingenieure dieser Länder die Möglichkeit der Vermarktung eingehend geprüft hätten, andernfalls sie ein konkretes Angebot nicht unterbreitet hätten.

Die gegenständliche Erfindung sei mit keinem am Markt befindlichen Produkt zu vergleichen, weshalb auch weltweite Patente erworben worden seien und die Bf auch die hohen Patentkosten in Kauf genommen habe, um letztlich für die jahrelange Entwicklung einen beträchtlichen Gewinn zu erzielen.

Das Finanzamt vermeine nunmehr die gegenständliche Tätigkeit bereits ab dem Jahr 2014, sohin 5 Jahre nach Verzeichnung der ersten Verluste als Liebhaberei zu qualifizieren. Tatsächlich sei bei einer Erfindung wie der gegenständlichen jedenfalls mit einer Anlaufphase für die Fertigentwicklung und einer rentablen Vermarktung von 10 Jahren zu rechnen, sodass die Jahre 2014 bis 2016 jedenfalls nicht als Liebhaberei zu bewerten seien.

Der Betriebsprüfer selbst habe in der Niederschrift ausgeführt, dass die Betriebsprüfung nicht in der Lage sei über diese Erfindung zu urteilen, da das technische, sachverständige Wissen hierzu fehle und keine wissenschaftlichen Nachweise hierüber vorliegen würden. Es liege in der Natur der Sache, dass für bahnbrechende Erfindungen noch keine wissenschaftlichen Nachweise vorliegen und auch ein Sachverständiger über neue technische Methoden aus seiner bisherigen Erfahrung keine Feststellungen machen könne.

Es spreche jedoch für die Verwertbarkeit dieser Turbine, dass insbesondere im Jahr 2018 konkrete nachweisbare Verhandlungen weltweit geführt worden seien und auch ein schriftliches Angebot aus Ägypten vorliegen würde. Eine zeitnahe Vermarktung sei sohin bis 2020 als sehr realistisch zu qualifizieren. Die Gewinne werden die Werbungskosten jedenfalls bei Weitem übersteigen, was die Anwesenden bei den Gesprächen in Saudi Arabien und Ägypten bestätigen könnten.

Nachvollziehbar sei ferner, dass bis dato keine Einnahmen aus dieser Tätigkeit erzielt hätten werden können. Für diese Art von Tätigkeit gebe es nur eine einmalige Vermarktung mit dem

richtigen Vertragspartner. Ein konkreter Vorgang hätte bis dato noch nicht abgeschlossen werden können, wiewohl Verhandlungen mit Betrieben in Saudi Arabien und Dubai geführt worden seien. Allein aus diesen Verhandlungen und den zugrundeliegenden Ergebnissen lasse sich eine zeitnahe Realisierung und Vermarktung der Erfindung und somit die Absicht der Bf einen Gesamtgewinn zu erzielen, der die Aufwendungen bei Weitem überschreiten, ableiten.

Somit sei die Tätigkeit der Bf nicht als Liebhaberei zu qualifizieren und es wären die in den Berichtigungsbescheiden vom 25. Oktober 2018 aberkannten Aufwendungen zum Betriebsausgabenabzug zuzulassen.

Das Finanzamt hat die abweisenden **Beschwerdevorentscheidungen** wie folgt begründet:

„Die Beschwerdeführerin erfand bzw. entwickelte bis 2008 in Person des Herrn ***NN*** eine Verpuffungsturbine, welche dann in Folge mit der Gründung einer OG zusammen mit den Herrn ***MM*** und Dr. ***OO*** weiterentwickelt wurde und lt. Aussage des Herrn ***MM*** vom 28.6.2018 als abgeschlossen anzusehen ist.

Die Einkunftsentwicklung und Verteilung dieser stellt sich wie in Beilage 1 zusammengefasst dar. Jedenfalls ergeben die Einkünfte aus Gewerbebetrieb summiert von 2009 bis 2016 ein Minus von € 124.211,51. Der Gesamtverlust im selbigen Zeitraum beläuft sich auf € 164.496,08 (siehe Beilage 2).

Mit Bescheiden vom 23.10.2018 bzw. 25.10.2018 kannte die Betriebsprüfung die Verluste ab 2014 nicht mehr an und begründete dies in der Niederschrift vom 19.10.2018. Es wurde eine Betätigung gemäß § 1 Abs. 1 Liebhabereiverordnung ab 2014 festgestellt. Nach § 2 Abs. 2 LVO stellen bei einer solchen Tätigkeit die innerhalb der ersten drei Kalenderjahre ab Beginn der Tätigkeit angefallenen Verluste so genannte Anlaufverluste dar. Dieser Zeitraum, für den die Verluste auch steuerlich anzuerkennen sind erstreckt sich im gegenständlichen Fall auf die Jahre 2009 bis 2013.

Dagegen wandte sich die Beschwerdeführerin, vertreten durch ihre rechtsfreundliche Vertretung, mit dem Rechtsmittel der Beschwerde und führte im Wesentlichen an, dass die Verpuffungsmaschine per Ende 2016 so weit fertig gestellt war, dass mit der Vermarktung begonnen werden konnte. Im Jahr 2017 seien die ersten Kontakte mit geeigneten Vermittlern geknüpft worden. Es wurden auch Vermittlungsverträge geschlossen.

Ein weiterer wesentlicher Begründungspunkt sei, dass bei dieser Art der Erfindung zumindest mit einer Vorlaufzeit von 10 Jahren gerechnet werden muss und eine serienreife Turbine dieser Art hätte einen Wert in Millionenhöhe.

Zur Beschwerde werde im Detail Stellung genommen:

Ad Seite 2 letzter Absatz:

Herr ***NN*** ist nicht im Jahr 2014, sondern am 24.3.2015 verstorben.

Ad Seite 4 Absatz 5:

Dieser Vermittlungsvertrag wurde am 21.8.2018 abgeschlossen und im Laufe des Prüfungsverfahrens nicht vorgelegt. Es ist dieser eine Vereinbarung über eine mögliche Vermittlung. Eine solche gibt keinen Aufschluss über tatsächliche, nachweisliche Kunden welche tatsächlich Aufträge erteilen.

Ad Seite 4 Absatz 6:

Auch dieser Punkt wurde im Prüfungsverfahren nicht erwähnt. Jedenfalls stellt es sich mehr als eine Aufzählung von eventuellen Interessenten dar.

Ad Seite 5 Absätze 2 und 3:

Die Vermittlungsvereinbarung wurde dem Steuerprüfer nicht zur Einsichtnahme vorgelegt. Die Vereinbarung stammt vom 21.8.2018. Zwischen 28.6.2018 (Tag der Niederschrift mit ***MM*** als Vertreter der OG) und der Schlussbesprechung am 19.10.2018 gab es keine persönlichen Treffen, weder mit der steuerlichen Vertretung noch mit Herrn ***MM***. Die Punktation wurde seitens der Betriebsprüfung bereits am 12.7.2018 der steuerlichen Vertretung (Zustellvollmacht) übermittelt und in diesem Zusammenhang um eine schriftliche Stellungnahme zur Punktation gebeten. Eine solche wurde nie vorgebracht.

Ad Seite 5 Absatz 4:

Mit Herrn Dr. ***OO*** wurde für Montag 25.6.2018 10:00 Uhr ein Fixtermin vereinbart, wobei er dort als Zeuge befragt worden wäre.

Dazu schreibt Herr ***MM*** per Mail am 20.6.2018:

„... Wenn es Fragen gibt stehe ich gerne zur Verfügung ...“. „... Daher wird weder ich noch Hr. Ing. Dr. ***OO*** am 25.6.2018 zu Ihnen kommen ...“.

Herr Dr. ***OO*** wäre als Zeuge geladen und hätte sich den Fragen der Behörde gestellt.

Dazu war er nicht bereit. Ein „etwaiges Gespräch“, in dem Herr ***MM*** antwortet/beeinflusst, stellt für die Betriebsprüfung kein geeignetes Mittel dar, um Antworten auf Teile der Kriterienprüfung nach § 2 Abs. 1 LVO zu erlangen.

Ad Seite 5 Absatz 5:

Es sind im Prüfungszeitraum nicht niedrige, sondern keine Forschungs- und Entwicklungskosten angefallen. Wenn angeführt wird, dass „... an dieser Erfindung etliche professionelle Spezialisten unentgeltlich mitarbeiten ...“, dann wurden diese Spezialisten im gesamten Prüfungsverlauf nie erwähnt. Herr ***NN*** schied 3/2015 und Herr Dr. ***OO*** 12/2014 aus.

Ad Seite 6 Absatz 2:

Anlaufverluste sind nach § 2 Abs. 2 LVO anzuerkennen. Längstens ist ein solcher für 5 Jahre

anzuerkennen. Danach ist neuerlich zu prüfen, und zwar auf Basis von realistischen und plausiblen Prognoserechnungen, ob ein Gesamtüberschuss zu erwarten ist. Mittlerweile (aktuelles Datum) nach 10 Jahren liegt noch kein Cent an Einnahmen vor und sind solche Einnahmen lt. Businessplan nicht vor 2022 zu erwarten.

Ad Seite 6 Abs. 4:

Der Businessplan datiert mit 8.8.2018 wurde am 19.10.2018 (Tag der Schlussbesprechung) vorgelegt. Dieser einseitige Businessplan enthält zB keine Aussagen über:

- Finanzierungsbedarf
- Risikobewertung

Für 2024 werden Lizenzeinnahmen und Gewinn durch Vermarktung und Vertrieb in Höhe von Euro 3 Millionen angenommen. Nähere Erläuterungen dazu sind nicht festgehalten.

Es sei hier erwähnt, dass der vorgelegte Businessplan mit dem Vermerk „Privat – streng vertraulich außerhalb des öffentlichen Protokolls“ versehen ist. Unter Rücksichtnahme dessen, wurde der Businessplan im Rahmen der Schlussbesprechung seitens der Betriebsprüfung zur Kenntnis genommen und bewertet, aber aufgrund des erwähnten Vermerkes niederschriftlich nicht erwähnt.

Ad Seite 6 Absatz7:

Ein konkretes Angebot wurde weder im Prüfungsverlauf noch mit der Beschwerde vorgelegt.

Ad Seite 7 Absatz 4:

Ein schriftliches Angebot aus Ägypten wurde weder im Prüfungsverlauf noch mit der Beschwerde vorgelegt.

Über die Beschwerde wird erwogen:

Wenn lt. Liebhabereiverordnung (LVO) § 2 Absatz 1 bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 1 Verluste anfallen, 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 Sinne 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 Sinne des ersten Satzes darf nicht angenommen werden, wenn nach den Umständen des Einzelfalles damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes (Gesamtüberschusses) beendet wird.

1. Ausmaß und Entwicklung der Verluste:
Darstellung gemäß Beilage 2; von 2009-2016 ausgenommen Forschungsprämie, ausschließlich Aufwendungen. Gemäß Businessplan erstmalige Einnahmenerwartung im Jahr 2022.
2. Verhältnis der Verluste zu den Gewinnen oder Überschüssen:
Ein Verhältnis von Verlusten zu Einnahmen ist deshalb nicht auszumachen, da es bis dato keine steuerbaren Umsätze gab.
3. Ursachen, auf Grund deren im Gegensatz zu vergleichbaren Betrieben, Tätigkeiten oder Rechtsverhältnissen kein Gewinn oder Überschuss erzielt wird:
Seit 2009 wurde kein einziger Auftrag oder konkrete Vereinbarung geschlossen, da stellt sich die Frage, ob die Turbine den Marktverhältnissen entspricht. Da die möglichen Kunden oder Partner größtenteils selbst Entwicklungsarbeiten leisten bzw. mit anderen Unternehmen zusammenarbeiten, erscheint die Tätigkeit der OG nicht zielführend und erfolgversprechend. Der Markt ist offensichtlich nicht bereit, diese Erfindung zu erwerben oder Lizenzgebühren zu zahlen. Die Verpuffungsturbine scheint, aus welchen Gründen auch immer, nicht die Resonanz zu erfahren, um tatsächlich Einnahmen zu erzielen.
Erschwert wird dieser Umstand auch dadurch, dass nunmehr Herr ***MM*** einzig und alleine für eine Kooperationspartnersuche zuständig ist. Herr ***NN*** ist 2015 verstorben und Herr Dr. ***OO*** seit 2014 nicht mehr beteiligt. Aufgrund interner Verschwiegenheitsvereinbarung kann und darf nur Herr ***MM*** etwas über die Turbine sagen und auch er beruft sich darauf, dass alles so sensibel ist und auch niemanden nennen darf. Außerdem sei die Lobby von Politik und Automobilindustrie dafür verantwortlich, dass seiner Turbine kein Raum geschenkt wird. Es liegen keine

konkreten, stichhaltigen, nachweisbaren Fakten vor, welche eine tatsächliche Realisierbarkeit und in dem Zusammenhang Einnahmen erwarten ließen. Gemäß Beschwerdebeurteilung sei die Turbine per Ende 2016 so weit fertig gestellt, dass mit der Vermarktung begonnen werden konnte (Seite 4, Pkt. A). Im, der Beschwerde beigelegten Interessensbekundungsschreiben der ägyptischen Firma ***ZZZ***, schreibe diese: We will travel to check the engine and investigate the result after the engine is completely ready.

Andererseits wird wiederum in der Beschwerdebeurteilung angeführt, dass „... noch keine wissenschaftlichen Nachweise vorliegen und auch ein Sachverständiger über neue technische Methoden aus seiner bisherigen Erfahrung keine Feststellungen machen kann“.

Einerseits ist die Turbine fertig und marktreif (siehe Beschwerdebeurteilung, siehe Niederschrift Herr ***MM*** 28.6.2018), andererseits wird davon geschrieben, dass eine Überprüfung seitens der Interessenten erst dann erfolgt, wenn die Turbine vollständig betriebsbereit ist.

4. Marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf angebotene Leistungen:

Ein den Aussagen nach erläutertes Bemühen und der Wille die Erfindung am Markt zu platzieren wird nicht abgesprochen, doch einer Untermauerung dessen und nach außen erkennbare Tätigkeiten sind durch Vorlage eines einseitigen, grundsätzlichen Interessensbekundungsschreibens nicht ausreichend dokumentiert.

Dazu fehlt es an schlüssigen, konkreten Verträgen/Vereinbarungen – nämlich an solchen, welche beinhalten, in welcher Form (Lizenz, Patentnutzung, Aufwandsabfindung oder dgl.) die Kooperation vereinbart wird.

5. Marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf die Preisgestaltung:

Darüber kann keine Aussage getroffen werden, da keine Preisgestaltung vorliegt.

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

Seit Jahren wird auf dieselbe Art und Weise versucht, Vertriebspartner zu finden.

Vertriebspartner auf Provisionsbasis für den Verkauf von Lizenz und/oder Turbine. Teile des Prototyps sind auf 4 Standorten verteilt (gemäß Niederschrift vom 28.6.2018). Eine körperliche Präsentation hat bisher nicht stattgefunden.

Besonders berücksichtigungswürdige Gründe:

Aufgrund der mit der Erfindertätigkeit verbundenen Unsicherheiten und Unwägbarkeiten ist die Relevanz und Aussagekraft der Kriterienprüfung und Prognose kritisch zu sehen. Es sind die Eigenheiten der Erfindertätigkeit zu berücksichtigen. Entscheidend ist, dass durch planvolles Hinarbeiten auf eine Erfindung und die Bemühungen des Erfinders um eine wirtschaftliche Verwertung, gegebenenfalls auch lange Anlaufzeiträume rechtfertigen.

Es sind aber auch (betriebs)wirtschaftliche Sichtweisen maßgeblich. Auf ein Wunschdenken kommt es nicht an, scheint doch der einseitige Businessplan ein solcher zu sein. Auch die geäußerten Absichten, Beteuerungen, Visionen, Erklärungen qualifizieren eher als ein solches Wunschdenken. In einem Schreiben (an das Prüforgang der vorangegangenen Betriebsprüfung) vom 3.1.2014 an einen Herrn F. wird auszugsweise Folgendes geschrieben:

„Mit der Verpuffungsturbine ist es möglich, die globale Umweltverschmutzung zu stoppen.“
„Eine Technologie für Mensch und Natur. Zum Wohle aller.“

In selbigem Schreiben werden „Kooperationspartner für die Fertigstellung der Turbine zur Überleitung in Serienreife gesucht. Produktionspartner, die auf Lizenz und/oder Beteiligungsvariationen die Verpuffungsturbinen produzieren, verkaufen oder vermitteln.“

Seit diesem Schreiben sind mittlerweile fast 5 Jahre vergangen ohne konkrete Partner zu finden. Zudem sind beide offensichtlich federführenden Techniker, und vor allem der ursprüngliche Erfinder, seit Jahren nicht mehr in der Entwicklung der Turbine tätig.

Aufgrund angeführter Begründung ist die Beschwerde vollinhaltlich abzuweisen.“

Dagegen hat die Bf den **Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Bundesfinanzgericht** gestellt.

In der Begründung wurde ergänzend im Wesentlichen Folgendes vorgebracht:

1.

Es sei richtig, dass ****NN** ursprünglich das Grundmodell einer Verpuffungsturbine entwickelt habe, die in weiterer Folge nach der Gründung einer Offenen Gesellschaft mit ***MM** und Dr. ***OO** weiterentwickelt worden sei. Die beschwerdeführende Gesellschaft sei zum Zweck der gewinnbringenden Erzeugung und Vermarktung der innovativen Verpuffungsturbine gegründet worden. Im Hinblick auf die Vermarktung und Gewinnerzielung seien weltweit Patente erworben worden.

Ende 2016 sei die Verpuffungsturbine soweit fertiggestellt gewesen, dass mit der Vermarktung begonnen hätte werden können. So seien von der Bf im Jahr 2017 geeignete Vermittler, wie ***NNN** kontaktiert worden, dem die Erfindung im Detail erklärt und demonstriert worden sei. Nachdem auch dieser nach Rücksprache mit Interessenten im arabischen Raum und Ägypten der Überzeugung gewesen sei, dass eine Vermarktung der Turbine erfolversprechend sei, habe es nach Abschluss des Vermittlungsvertrages vom 21. August 2018 die ersten persönlichen Gespräche mit den von ***NNN** namhaft gemachten Interessenten in Saudi Arabien, Dubai und Ägypten gegeben.

Bei diesen Treffen seien auch Techniker der Interessenten anwesend gewesen, denen die Funktionsweise dieser Turbine im Detail erklärt worden sei. Zu einer konkreten Vereinbarung sei es deshalb noch nicht gekommen, da die Erfindung selbst sowie deren Einsatzbereiche von den Professionisten noch zu überprüfen seien und erst nach Abschluss dieser Erhebungen die konkret abzuschließenden Verträge sowie deren Rahmenbedingungen ausverhandelt hätten werden sollen.

2.

Seit der Gründung der beschwerdeführenden Gesellschaft seien keine Einnahmen aus der gegenständlichen Tätigkeit erzielt worden. Dies resultiere einerseits aus der Entwicklungsdauer, aus dem Erwerb der weltweiten Patente und der Tatsache, dass ****NN*** im Jahr 2015 verstorben sei und damit sein Fachwissen als Flugzeugtechniker nicht mehr eingesetzt werden hätte können.

Es habe jedoch immer die Absicht bestanden Gewinne zu erzielen. Deshalb sei die Gesellschaft gegründet und ein weltweites Patentvermarktungsrecht erworben worden. Es sei jedoch allen Beteiligten klar gewesen, dass eine rasche Gewinnerzielung nicht realisiert werden könne, da eine kompetente und schnelle Forschung mit hohem finanziellem Aufwand und somit auch mit hohen finanziellen Risiken für das Unternehmen verbunden gewesen sei. Demzufolge sei der Aufwand gering gehalten worden; gleichzeitig seien jedoch alle Anstrengungen unternommen worden, um die Verpuffungsturbine in den jetzigen Entwicklungsstand zu bringen, sodass mit der Vermarktung begonnen hätte werden können. Es seien auch die Patentgebühren (in einem nicht unbeträchtlichen Ausmaß) weiter bezahlt worden und es sei verstärkt an der Erfindung, Vermarktung, Ausarbeitung von Vermarktungsfoldern und anderen Präsentationsmaßnahmen weiter gearbeitet worden, welche auch bei den konkreten Verhandlungen in Dubai, Saudi Arabien und Ägypten zum Einsatz gekommen seien.

Vergleichsbetriebe hätten schon in der Beschwerde nicht angeführt werden können, da es sich bei der Verpuffungsturbine um eine völlig neue, innovative Erfindung handle, für die kein vergleichbarer Betrieb namhaft gemacht werden könne. Mit dieser einzigartigen Technik benötige man 45% weniger Treibstoff und durch die spezielle Ausführung bei einer reinen Verbrennung je nach Treibstoff falle eine sehr geringe Ozonbelastung an. Diese Technik sei weder mit einem Kolbenmotor noch mit einer Gleichdruckturbine zu vergleichen und stelle sohin eine völlig neue Technologie dar, was auch in den Patentschriften bestätigt worden sei. Selbst Großkonzerne, wo Forschungs- und Entwicklungsgelder keine Rolle spielten, benötigten in der Regel für kleine technische Verbesserungen einen Zeitraum zwischen 10 und 15 Jahren bis diese in den Markt eingeführt werden könnten.

Zusammenfassend sei festzuhalten, dass es sich bei der vorliegenden Betätigung um ein innovatives, noch nicht etabliertes, patentiertes Produkt handle. Deshalb liege der absehbare Zeitraum zumindest bei 10 Jahren. Das Finanzamt habe jedoch bereits die Verluste ab dem

Jahr 2014 aberkannt, was angesichts der Ausführungen in der Beschwerdeschrift sowie im Vorlageantrag nicht gerechtfertigt erscheine.

3.

Zum marktgerechten Verhalten im Hinblick auf die angebotene Leistung bzw. im Hinblick auf die Preisgestaltung sei unbestritten, dass eine Nachfrage für das Produkt bestehe. Fest stehe auch, dass sich die Antragstellerin um eine Vermarktung des gegenständlichen Produktes bemühe und bereits etliche positive Rückmeldungen erhalten habe. Ein Vermittler wie Herr ***NNN*** würde das gegenständliche Produkt nicht im Ausland anpreisen, hätte er sich nicht selbst hinsichtlich der Vermarktbarkeit überzeugt und technische Meinungen eingeholt, die eine positive Bewertung ergeben haben.

Fest stehe jedoch auch, dass sich etwaige Interessenten nach Erhalt der Details der Funktionsfähigkeit der Turbine mit den eigenen Professionisten beraten, ob und für welche Bereiche das Produkt eingesetzt werden könne und in welcher Höhe Gewinne erzielbar seien. Die Antragstellerin würde nicht die hohen laufenden Patentkosten sowie sonst. Aufwendungen in Kauf nehmen wäre sie nicht der absoluten Überzeugung, einen Gesamtgewinn der Einnahmen über die Werbungskosten erzielen zu können. Wenn die belangte Behörde ausführe, dass keine konkreten, stichhaltigen, nachweisbaren Fakten vorliegen, welche eine tatsächliche Realisierbarkeit und in dem Zusammenhang Einnahmen erwarten lassen so werde ausgeführt, dass sämtliche Interessenten konkrete Verträge erst dann ausverhandeln würden, wenn die Prüf- und Entscheidungsphase abgeschlossen sei und sie zu dem Entschluss gelangt seien, das Produkt tatsächlich erwerben zu wollen.

Bei sämtlichen Interessenten, mit denen bisher Gespräche geführt wurden, befände sich das Produkt derzeit in der Prüfphase, ob und für welche Zwecke das Produkt bestmöglich eingesetzt werden könne und ob es die technisch angepriesenen Fähigkeiten tatsächlich aufweise.

Erst danach seien - voraussichtlich im Frühjahr 2019 - weitere Verhandlungen geplant. Erst nach Einigung über sämtliche relevanten Punkte sei beabsichtigt, einen Rechtsanwalt mit der juristischen Umsetzung zu beauftragen. Insbesondere sollte die Antragstellerin nicht mit Anwalts- und Übersetzungskosten konfrontiert werden, bevor ein mündlicher Konsens mit den Interessenten bestehe. Aus diesem Grunde würden noch keine abgeschlossenen Verträge bestehen, es gäbe jedoch seriöse Interessenten, die ernsthaft an dem Erwerb der Erfindung samt Patenten interessiert seien. Den Verhandlungsstand könne lediglich Herr ***NNN*** bestätigen, der in den maßgeblichen Ländern teils allein teils in Anwesenheit von Herrn ***MM*** die Verhandlungen geführt habe.

Der vorgelegte Businessplan sei vorsichtig kalkuliert worden, weshalb erste Einnahmen im Jahr 2022 angeführt würden. Die Antragstellerin sei aufgrund der Gespräche mit den vermittelten Interessenten jedoch mit Recht sehr optimistisch, dass eine Realisierung einer

gewinnbringenden Vermarktung (in welcher rechtlichen Form auch immer) bereits bis zum Jahre 2020 bewerkstelligt werden könne.

Auch Herr ***1*** war und sei von der Vermarktbarkeit und den enormen Chancen, die diese Erfindung ermöglicht, überzeugt. Sein Austritt aus dem Unternehmen hatte – wie bereits in der Beschwerde angeführt - persönliche Gründe. Er hätte auch jederzeit im Zuge der Betriebsprüfung in Anwesenheit von ***MM*** einvernommen werden können. Eine Einvernahme in Abwesenheit von Herrn ***MM*** sei von Herrn ***1*** aufgrund der abgeschlossenen Verschwiegenheitsvereinbarung nicht gewünscht gewesen.

Neben dem bereits vorgelegten Schreiben der ägyptischen Firma ***ZZZ***, welches bereits in der Beschwerde vorgelegt wurde, seien als Beweise für die wirtschaftlich sinnvolle und von der Absicht der Gewinnerzielung getragenen ernsthaften Vermarktungsanstrengungen die ständige Kontaktaufnahme mit weiteren von Herrn ***NNN*** vermittelten Interessenten anzuführen, mit denen bereits Verhandlungen und Gespräche geführt worden seien. Dieses planvolle Hinarbeiten der Antragstellerin auf eine vermarktbare Erfindung und die Bemühungen der Antragstellerin im Hinblick auf das neue innovative Produkt rechtfertigt einen längeren Anlaufzeitraum als von der belangten Behörde angenommen.

Es liege daher eine Einkunftsquelle und keine Liebhaberei vor.

Mit Schreiben vom 13. August 2020 wurde die rechtsfreundliche Vertretung der Bf vom Bundesfinanzgericht eingeladen, die Umsatzsteuererklärungen und Gewinnfeststellungserklärungen für das Jahr 2019 vorzulegen und die Umsätze und Vorsteuern sowie die Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben von 1. Jänner 2020 bis 31. Juli 2020 unter Vorlage der Ausgangs- und Eingangsrechnungen, sowie der Saldenliste bekanntzugeben und aufzuzeigen welche konkreten Aktivitäten in den Jahren 2017 bis zum 13. August 2020 zur gewinnbringenden Vermarktung der entwickelten Verpuffungsturbine gesetzt worden seien.

Mit Schreiben vom 14. August 2020 wurde das Finanzamt vom Bundesfinanzgericht aufgefordert, den von der Bf im Vorlageantrag namhaft gemachten Zeugen ***NNN*** zum Beweis der Verwertbarkeit der gegenständlichen Verpuffungsturbine und des bestehenden Interesses im Wirtschaftssektor einzuvernehmen.

Konkret wurde Nachstehendes ausgeführt:

„Dabei ist der Zeuge, der mit der Beschwerdeführerin (Bf.) am 21. August 2018 für die Dauer von 3 Jahren einen Vermittlungs-/Provisionsvertrag bezüglich des Verkaufes der Turbine im derzeit bestehenden Entwicklungszustand an potentielle Kunden im arabischen Raum und China abgeschlossen hat, Folgendes zu befragen und vorhandene schriftliche Unterlagen vorzulegen:

1) Welche konkreten Aktivitäten hat der Zeuge in Erfüllung dieses Vertragsverhältnisses seit 21. August 2018 bis zum heutigen Tage nachweislich unternommen? Welche Auslagen und Kosten werden nach § 3 des Vermittlungs-/Provisionsvertrages dem Zeugen von der Bf. ersetzt? Wie hoch ist der prozentuelle Provisionsanspruch des Zeugen?

2) Ist es bereits zu tatsächlichen Vertragsabschlüssen bezüglich der gegenständlichen Verpuffungsturbine gekommen? Wenn ja, dann ist das diesbezügliche Geschäft hinsichtlich Kaufpreis und näherer Modalitäten detailliert zu beschreiben.

3) Wie schätzt er die wirtschaftliche Verwertbarkeit der gegenständlichen Erfindung ein?

4) Hat der Zeuge bis zum heutigen Tag bereits Provisionen aus dem gegenständlichen Vermittlungsvertrag lukriert? Wenn ja, in welcher Höhe?

5) Hat der Zeuge die Absicht, den Vermittlungsvertrag nach Beendigung im Jahr 2021 zu verlängern?

6) Allfällige weitere Fragen im Zusammenhang mit der Verwertung der gegenständlichen Verpuffungsturbine, die sich auf Grund der Zeugenaussage ergeben, sind vom do. Finanzamt eigenständig zu stellen.“

Beiden Aufträgen wurde fristgerecht entsprochen.

In der mit Herrn ***NNN*** aufgenommenen Niederschrift am 31. August 2020 bestätigte dieser ein Treffen mit Herrn ***MM*** im August 2018. Dabei habe ihm dieser einen Teil der Turbine gezeigt. Mit diesem Teil habe er jedoch kein Urteil über Funktion oder Nutzen der Maschine treffen können. Er habe ein jedoch ein Treffen mit einem Vertreter einer Handelsproduktionsfirma im September 2018 in Dubai organisiert. Es sei jedoch zu keinem Geschäftsabschluss gekommen, da die potentiellen Geschäftspartner den Prototypen sehen und testen wollten. Herr ***MM*** habe jedoch nie nach Dubai geliefert, mit der Begründung es handle sich um einen Gefahrentransport, der vielerlei Bewilligung benötige. Ein weiterer schriftlicher Kontakt sei nach Ägypten von ihm hergestellt worden, aber seines Wissens von Herrn ***MM*** nicht weiterverfolgt worden.

Grundsätzlich glaube er, dass der Verkauf dieser Maschine unter der Voraussetzung, dass sie tatsächlich funktioniert, möglich wäre. Von der Funktionsfähigkeit habe er sich jedoch nicht überzeugen können. Und auch bei weiteren Treffen, die jedoch nur den Zweck hatten gemeinsam Kaffee zu trinken, war die Turbine kein Thema mehr.

Die rechtsfreundliche Vertreterin der Bf legte in der Äußerung vom 15. September 2020 die entsprechenden Erklärungen, eine Saldenliste Sachkonten Jänner-Juli 2020 und eine Gesamtbelastungsübersicht, sowie ein Schreiben der Bf vom 8.9.2020 vor. In diesem Schreiben kündigte Herr ***MM*** eine vielversprechende Gewinnaussicht durch zusätzliche

Werbemaßnahmen an, weshalb es sehr wichtig sei, die laufenden Patentkosten fristgerecht zu bezahlen. Durch die neuen Management Strategien seien diesbezüglich drei Firmen in Verhandlungsgesprächen. Auch mit Herrn ***NNN*** seien wieder Gespräche aufgenommen worden. Da solche großen Geschäftsanbahnungen sehr sensibel seien, sei über die laufenden Verhandlungen Stillschweigen vereinbart worden. Leider hätten durch die drastischen Corona Maßnahmen unvorhergesehene Rückschläge und Verzögerungen in Kauf genommen werden müssen, sodass 2020 noch keine Erlöse erzielt wurden.

Wenn es in den nächsten Monaten zu keinen Flugverkehrseinschränkungen oder Lockdowns komme, könnten mit den aktuellen Interessenten mit denen jetzt sehr positive Gespräche liefen, erfolgreiche Geschäftsabschlüsse getätigt werden.

Beiden Parteien wurde Gelegenheit zur Stellungnahme dieser Schriftsätze eingeräumt.

Die Vertreterin der Bf legte am 3.3.2021 eine weitere Stellungnahme zur Zeugenaussage des von ihr beantragten Zeuge ***NNN*** vor. Darin wurde ergänzend im Wesentlichen ausgeführt, dass der Zeuge über kein ausreichendes technisches Spezialwissen zur Beurteilung der Frage der Funktionsfähigkeit dieser Erfindung verfüge. Es seien ihm allerdings Lichtbilder samt technischen Anleitungen gezeigt worden, die den Technikern in Saudi-Arabien weitergeleitet habe. Wäre die Möglichkeit der Realisierung dieses Projektes bezweifelt worden, so wäre eine Einladung zur Vorstellung niemals ausgesprochen worden.

Richtig sei auch, dass die Bf die Turbine ohne vertragliche Vereinbarung nicht in das Ausland transportieren wollte. Hintergrund dafür wäre, dass es für geschulte Techniker bei Beobachtung der Funktionsweise des Motors möglich gewesen wäre, einen Nachbau in Auftrag zu geben. Zudem sei von Vertretern des Unternehmens in Jeddah gefordert worden, dass Herr ***MM*** für einige Monate in Jeddah bleiben müsse, um die Realisierung des Projektes voranzutreiben, was abgelehnt worden sei. Die Bf hätte eine Vereinbarung gefordert, wonach die Erwerber vorab für einen Anteil der Entwicklungskosten aufzukommen hätten. Erst nach Begleichung dieses Betrages hätte die Bf beabsichtigt, die vollständige Erfindung in das Ausland zu transportieren. Da hierüber kein Konsens hergestellt werden habe können, seien die Verhandlungen abgebrochen worden.

Zur Anfrage aus Ägypten sei nicht eingegangen worden, da die Maschine dort für militärische Zwecke eingesetzt worden wäre, die Vision der Bf es jedoch sei, die Erfindung für einen „guten Zweck“ einsetzen zu wollen. Der Zeuge hätte jedoch versprochen, sich weiterhin für die Vermarktung dieser Erfindung einsetzen zu wollen, hätte jedoch bedingt durch Corona keinerlei Reisen ins Ausland durchführen können.

In der mündlichen Verhandlung wurde von Seiten der Beschwerdeführerin nochmals darauf hingewiesen, dass sich die Gewinnerzielungsabsicht durch die vorhandenen Kontakte objektiv nachweisen lasse. Ergänzend wurde ein mit Herrn ***3*** abgeschlossener Vermittlungsvertrag vom 21.6.2016 vorgelegt. Auch den neuerlichen Einwand des

Finanzamtes, dass es sich um bloße Visionen handle und nichts Konkretes vorliege, sieht Herr ***MM*** unbegründet, da seiner Meinung nach es nichts Konkretes als das Patent und die Turbine geben könne.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Gemäß § 2 Abs. 2 EStG 1988 ist Einkommen der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den im Abs. 3 aufgezählten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) und außergewöhnlichen Belastungen (§§ 34 und 35) sowie des Freibetrags nach § 105.

Einkunftsquellen im Sinn des § 2 Abs. 3 EStG 1988 sind grundsätzlich nur Tätigkeiten, die auf die Erzielung positiver Ergebnisse (Gewinne bzw. Überschüsse) gerichtet sind bzw. solche erwarten lassen. Werden mit einer Tätigkeit nachhaltig Verluste bzw. Werbungskostenüberschüsse erzielt, stellt diese Tätigkeit in der Regel keine Einkunftsquelle dar. In diesen Fällen wird von Liebhaberei gesprochen (vgl. Renner in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG 20 Liebhabereiverordnung Rz 301f.).

Nach § 1 Abs. 1 LVO liegen Einkünfte bei einer Tätigkeit vor, die durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen. Diese Absicht muss anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 und 3) nachvollziehbar sein.

Voraussetzung für das Vorliegen von Einkünften ist nach § 1 Abs. 1 LVO somit das Bestehen einer Gesamtgewinnerzielungsabsicht. Gewinnerzielungsabsicht bedeutet, dass nicht nur Verluste ausgeglichen werden, sondern erwirtschaftete Gewinne zu einer Mehrung des Betriebsvermögens führen (vgl. Renner in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG 20 Liebhabereiverordnung Rz 360). Da das subjektive Streben nach einem Gesamtgewinn einen inneren Vorgang darstellt, bedarf es objektiver, äußerer Umstände, anhand derer eine Absicht im Sinn des § 1 Abs. 1 LVO festgestellt werden kann (vgl. VwGH 14.9.2017, Ra 2016/15/0069). Das Gesetz verweist diesbezüglich auf die in § 2 Abs. 1 LVO angeführten Kriterien.

Grundsätzlich ist der finanzielle Erfolg einer Erfindertätigkeit vielfach ungewiss, da es sich nur selten vorhersehen lässt, ob der mit der Erfindung bezweckte Erfolg - ihre Nutzbarmachung durch Lizenzvergabe oder dergleichen – überhaupt jemals eintritt. Der Zeitraum vom Beginn der Erfindertätigkeit bis zu einer etwaigen wirtschaftlichen Nutzung kann sich über viele Jahre erstrecken. Schon allein das Patenterteilungsverfahren, dessen Ausgang der Erfinder häufig abwarten muss, um seine Erfindung wirtschaftlich zu verwerten, kann von erheblicher Dauer sein. Diese Eigenheiten der Erfindertätigkeit dürfen bei der Frage, ob ein Erfinder mit

Gewinnerzielungsabsicht tätig war, nicht außer Acht gelassen werden (vgl. BFH 14.3.1985, IV R 8/84).

Wie der BFH in dem Urteil vom 14.3.1985 weiter ausführt, dürfe aus einer längeren Verlustphase nicht zwingend der Schluss gezogen werden, es handle sich bei der Erfindertätigkeit um eine einkommensteuerlich nicht relevante Liebhaberei.

Im vorliegenden Fall vermochte die Bf jedoch aus nachstehenden Gründen das Bundesfinanzgericht mit seiner Argumentation nicht davon zu überzeugen, dass das - an Hand objektiver Kriterien zu beurteilende - Vorliegen einer Gewinnerzielungsabsicht in den Jahren ab 2014 bejaht werden kann.

Unbestritten ist, dass aus der Tätigkeit der Bf seit Anbeginn durchgehend Verluste zu verzeichnen sind. Diese haben in den Jahren 2009 – 2014 insgesamt 124.211,51 Euro betragen. Festgestellt wurde von der Betriebsprüfung auch, dass für alle im Zeitraum seit Anbeginn Beteiligten zutreffe, dass diese ausreichend andere Mittel zur Verfügung hatten, die erlauben, eine stets verlustbringende Tätigkeit auszuüben.

Einnahmen sind – abgesehen von einem Verkauf eines Turbinenrades an einen nahen Angehörigen eines Beteiligten im Jahr 2019 bis dato keine erzielt worden.

Vom Finanzamt wurde eine Kriterienprüfung nach § 2 LVO vorgenommen. Dabei hat sich das Finanzamt ausführlich mit den Umständen, an Hand derer das Vorliegen der Absicht einen Gesamtgewinn zu erzielen, zu beurteilen ist, auseinandergesetzt. Diese sorgfältige Prüfung, wie sie in der Beschwerdevorentscheidung zum Ausdruck gebracht wurde, ist nicht zu beanstanden, weshalb es im Wesentlichen genügt, auf die diesbezüglichen Ausführungen zu verweisen und sie zum integrierenden Bestandteil dieser Entscheidung zu machen.

Im vorliegenden Fall sprachen die Kriterien des § 2 Abs. 1 Z 1 bis 6 LVO allesamt für das Vorliegen von Liebhaberei. Aus dem Gesamtbild ergab sich sohin, dass durch die Art, wie die Tätigkeit im Streitzeitraum weiter ausgeübt wird, nicht von einer Ertragsorientierung auszugehen ist.

Dieser Kriterienprüfung hatte die Bf im Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht nichts Konkretes entgegenzusetzen. Es wurde nur wiederholt darauf hingewiesen, dass Gewinnabsicht bestehe und die Gesellschaft zum Zweck der gewinnbringenden Erzeugung und Vermarktung der innovativen Verpuffungsmaschine gegründet worden sei. Damit werden jedoch keine konkreten Maßnahmen zur Verbesserung der Ertragslage aufgezeigt.

Auch der Hinweis der Bf im Vorlageantrag auf ihr marktgerechtes Verhalten beschränkt sich auf die unbegründete Behauptung, dass eine Nachfrage für das Produkt bestehe und sich „die Antragstellerin um eine Vermarktung des gegenständlichen Produktes bemühe“.

Zusammenfassend verwies die Bf auf die lange Entwicklungsdauer, die im vorliegenden Fall zumindest 10 Jahre betrage, weshalb in ihrem Fall mehr als die bereits anerkannten fünf Jahre Anlaufverluste zu berücksichtigen seien.

Der Einwand, dass eine Entwicklungstätigkeit einen längeren Anlaufzeitraum rechtfertigen könne und nicht von vornherein gegen eine Einkunftserzielungsabsicht bzw. -möglichkeit sprechen müsse, mag in manchen Fällen stimmen, für den gegenständlichen Fall trifft dies jedoch nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes nicht zu.

Entscheidend sind ein planvolles Hinarbeiten auf eine Erfindung und seriöse Bemühungen um eine wirtschaftliche Verwertung (Renner, Einkünfte aus Erfindertätigkeit und Erfindervergütung, SWK 2004, S 754).

Ein planvolles Hinarbeiten auf eine vermarktbarere Erfindung lässt sich in den Streitjahren nicht erkennen. Das Fehlen von Entwicklungs- und Forschungskosten mit einer *„unentgeltlichen Mitarbeit von professionellen Spezialisten“* um eine Erfindung mit einem *„Wert in Millionenhöhe“* zu realisieren, wie dies in der Beschwerde behauptet wurde, vermag das Bundesfinanzgericht nicht zu überzeugen und widerspricht zudem jeder Lebenserfahrung. Auch die Behauptung, *„es gebe keine Einnahmen, bis die Erfindung verkauft sei“* mag zwar stimmen, rechtfertigt nicht, dass es bereits während einer - gegenständlichenfalls nie enden wollenden - Entwicklungszeit keinerlei ernsthafte Vorgespräche gibt um auszuloten, ob der Markt tatsächlich bereit für eine solche Erfindung ist oder ob es sich bloß um eine Vision der Erfinder handelt..

Wie die Betriebsprüfung bereits aufgezeigt hat, wird von der Bf einerseits behauptet, dass die Turbine fertig und marktreif sei und andererseits, dass eine Überprüfung seitens der Interessenten erst dann erfolgen könne, wenn die Turbine vollständig betriebsbereit sei. So bleiben alle Nachfragen nach konkreten Beweisen mit dem Hinweis auf die absolute Verschwiegenheitsverpflichtung und einer Vereinbarung zum Stillschweigen von der Bf unbeantwortet. Was insofern eigentümlich anmutet, als auf der Homepage der Bf ohnehin die Beschreibung und sogar technische Skizzen der Turbine abgerufen werden können. Damit konfrontiert entgegnete Herr ***MM*** in der mündlichen Verhandlung, dass nach der Patentskizze nicht nachgebaut werden könne, da für einen wesentlichen Teil der Turbine ohnehin noch kein Patent beantragt worden sei. Eine Aussage, die die vom Finanzamt oben wiedergegebenen Zweifel an der Betriebsbereitschaft der Turbine zu Recht bestärkt hat und für das Bundesfinanzgericht kein planvolles Hinarbeiten erkennen lässt.

Auch auf der Homepage der Bf (***4***) werden nach wie vor (letzte Abfrage vom 3.11.2021) Investoren *„zur Fertigstellung unserer neuen Verpuffungsturbine und Überleitung in Serienreife“* gesucht, obwohl laut Bf die Maschine eigentlich schon längst fertig sein sollte und mit der Vermarktung laut Ausführungen im Vorlagentrag bereits 2016 (!) begonnen werden hätte sollen. Dieser eigenen Prognose widersprechend hat die Bf in ihrer Beschwerde von einer *„zeitnahen Vermarktung bis 2020 als sehr realistisch“* gesprochen.

Aber auch die weiteren Ausführungen, die Zukunft betreffend, bleiben indes nur spekulativ.

Völlig unerklärlich ist auch, weshalb der Kontakt mit Herrn ***NNN*** von der Bf nicht weiterverfolgt wurde (laut Zeugenaussage vom 31.8.2020 wurde bei weiteren Treffen gar nicht mehr über die Turbine gesprochen), zumal dieser wie einem Pressebericht vom 29. August 2020 („Glasfirma von Wagner–Biro gerettet“) zu entnehmen ist, tatsächlich über wirklich gute Kontakte in den arabischen Raum verfügt.

Da offensichtlich kein wirklicher Interessent für das Produkt, *„mit dem es möglich ist, die globale Umweltverschmutzung zu stoppen“* genannt werden konnte, spricht auch das Verweigern der weiteren Kontaktaufnahme mit einem möglichen Interessenten in Ägypten *nicht* für das Vorliegen einer Gewinnerzielungsabsicht. In diesem Zusammenhang kann der Satz im Schreiben dieser ägyptischen Firma, *„We will travel to check the engine and investigate the results after the engine is completely ready“* nicht als *„konkrete Verhandlungen in Ägypten“* interpretiert werden, wie dies im Vorlageantrag behauptet wurde. Auch die Plakatwerbung am Österreichring (Bild als Beilage zum Schreiben vom 8.9.2020) lässt nicht darauf schließen, dass sich - wie im Vorlageantrag und im Schreiben vom 8.9.2020 behauptet - durch diese Präsentationsmaßnahme und zusätzliche Werbemaßnahme *„eine vielversprechende Gewinnaussicht“* abzeichne.

Der in der mündlichen Verhandlung vorgelegte Vermittlungsvertrag vom 21.1.2016 mit einer Vertragsdauer bis 31.12.2017 hat im Übrigen ebenfalls zu keinem Vertragsabschluss geführt.

Um eine Erfindung zur Serienreife zu bringen, ist unter Umständen ein längerer Zeitraum erforderlich, der noch kein hinreichendes Beweisanzeichen für das Fehlen einer Gewinnerzielungsabsicht ist.

Auf ein Fehlen dieser Absicht kann jedoch aus anderen Umständen geschlossen werden. Solche Umstände können sich aus den für die wirtschaftliche Nutzung der Erfindung maßgebenden Marktverhältnissen ergeben. Steht fest, dass sich eine Erfindung trotz entsprechender - über einen längeren Zeitraum andauernder – Bemühungen wirtschaftlich nicht nutzen lässt, weil sich dafür kein (oder nur wenige) Interessent (en) findet(n), so muss aus der weiteren Fortsetzung einer langjährigen verlustbringenden Tätigkeit in einem solchen Fall der Schluss gezogen werden, dass der Erfinder seine Tätigkeit nur noch aus persönlichen Gründen weiter ausübt. Seiner weiteren Tätigkeit würde es dann an einer Gewinnerzielungsabsicht fehlen (BFH 14.3.1985, IV R 8/84, VwGH 31.3.2004, 2003/13/0142).

Es mag der Bf zugebilligt werden, dass auch nach dem Ausscheiden von ***1***, der bis dahin sein Wissen als Flugzeugtechniker eingebracht hat, noch weiter mit Leidenschaft an der Vision festgehalten wurde, dass die Erfindung *„Eine Technologie für Mensch und Natur. Zum Wohle aller“* sei und dass - wie im Bp-Bericht aufgezeigt - die *„Lobby von Politik und Automobilindustrie Schuld daran sei, dass mittlerweile der Turbine keine Beachtung geschenkt werde“*. Aber auch gerade diese Tatsachen sprechen eindeutig dafür, dass sich diese Erfindung

trotz entsprechender - über einen längeren Zeitraum andauernder – Bemühungen wirtschaftlich offensichtlich nicht nutzen lässt. Schwierigkeiten, die der Bf bewusst sind, wenn sie in der Beschwerde darauf hinweist, dass es für diese Tätigkeit nur eine **einmalige** Vermarktung mit dem „*richtigen Vertragspartner*“ gäbe. Trotz des vorgelegten, an einen „Owner/CEO“ gerichteten Folder, mit dem Herr ***MM*** Investoren für seine Vision, „*dass weltweit jeder Haushalt mind. zwei Verpuffungsmaschinen besitzt. Eine zur Energiegewinnung und eine zur Fortbewegung*“, sucht, konnte das Produkt nicht den „*richtigen Vertragspartner*“ finden. Hilfreich ist in diesem Zusammenhang sicherlich nicht die in der Stellungnahme vom 3.3.2021 aufgezeigte Vorgabe der Bf, dass die Turbine weder zur Gänze im Ausland gezeigt werden dürfe noch beabsichtigt sei, sie dort vor Ort zusammen zu bauen.

Die besondere Leidenschaft für ein Produkt – die der Bf keineswegs abgesprochen werden soll- sowie die bloße Absicht, mit einer Tätigkeit einen Gewinn zu erzielen, ist allerdings langfristig für eine erwerbswirtschaftliche Betätigung nicht ausreichend (VwGH 29.1.2003, 97/13/0015).

Das Bundesfinanzgericht kommt somit im Rahmen der freien Beweiswürdigung zu dem Ergebnis, dass nach dem Gesamtbild der Verhältnisse die Erzielung eines Gesamtgewinnes aussichtslos erscheint. Bei der Tätigkeit des Bf kann nach Ablauf eines Anlaufzeitraumes nicht mehr davon ausgegangen werden, dass weiterhin Einkünfte vorliegen.

Die Tätigkeit der Bf stellt in den Streitjahren eine steuerlich unbeachtliche Liebhaberei dar.

Es war somit wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Zu Spruchpunkt II. (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 vorliegenden Fall war eine Revision nicht zuzulassen, da keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vorliegt. Der Beschwerdefall hing von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab.

Graz, am 4. November 2021