

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** über die Beschwerde vom 30. September 2020 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 24. August 2020 betreffend Einkommensteuer 2014 bis 2018, Umsatzsteuer 2014 bis 2018, Wiederaufnahme § 303 BAO / USt 2014 bis 2017, sowie gegen den Bescheid Wiederaufnahme § 303 BAO / Est 2016 zu Steuernummer ***BF1StNr1***

beschlossen:

I. Die Beschwerde betreffend den Bescheid über die Wiederaufnahme gem § 303 BAO / Est 2016 wird zurückgewiesen.

zu Recht erkannt:

II. Die Beschwerde betreffend die Bescheide betreffend Einkommensteuer 2014 bis 2018, Umsatzsteuer 2014 bis 2018 und Wiederaufnahme § 303 BAO / USt 2014 bis 2017 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (in der Folge kurz: Bf) brachte am 08.10.2015 die **Einkommensteuererklärung 2014** und die **Umsatzsteuererklärung 2014** ein. Er erzielte im Veranlagungsjahr 2014 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und erklärte im Rahmen eines Einzelunternehmens (Architektur- und Ingenieurbüros) einen Verlust für Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv 31.728,74 Euro.

Mit 13.10.2015 ergingen der Einkommensteuerbescheid 2014 mit vorläufiger Festsetzung und der Umsatzsteuerbescheid 2014. Am 24.08.2020 wurde die Einkommensteuer 2014 endgültig

festgesetzt. Das Verfahren betreffend die Umsatzsteuer 2014 wurde wiederaufgenommen und eine neue Sachentscheidung erlassen. Mit Bescheid vom 24.08.2020 wurden Anspruchszinsen für das Jahr 2014 festgesetzt.

Die **Einkommensteuererklärung 2015** und die **Umsatzsteuererklärung 2015** wurden mit 08.07.2016 elektronisch eingebracht. Der Bf erzielte im Veranlagungsjahr 2015 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und erklärte im Rahmen des Einzelunternehmens (Architektur- und Ingenieurbüros) einen Verlust für Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv 17.603,92 Euro.

Mit 11.10.2016 erging der Einkommensteuerbescheid 2015 mit vorläufiger Festsetzung, mit 05.10.2016 der Umsatzsteuerbescheid 2015. Am 24.08.2020 wurde die Einkommensteuer 2015 endgültig festgesetzt. Das Verfahren betreffend die Umsatzsteuer 2015 wurde wiederaufgenommen und eine neue Sachentscheidung erlassen.

Mit Bescheid vom 24.08.2020 wurden Anspruchszinsen für das Jahr 2015 festgesetzt. Der Bescheid vom 24.08.2020 wurde am 22.09.2020 aufgehoben und die Anspruchszinsen für das Jahr 2015 neu festgesetzt.

Wegen Nichtabgabe von Erklärungen für das Jahr **2016 (Einkommensteuer und Umsatzsteuer)** wurden die Besteuerungsgrundlagen im Schätzungswege ermittelt. Mit 21.08.2018 erging der Einkommensteuerbescheid 2016 mit vorläufiger Festsetzung und der Umsatzsteuerbescheid 2016. Im Veranlagungsjahr 2016 erzielte der Bf Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und es wurden Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv 15.000,00 Euro festgesetzt.

Mit Bescheid vom 21.01.2019 wurden die Anträge vom 09.11.2018, auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2016 und Umsatzsteuerbescheides 2016 gem § 299 BAO, abgewiesen. Am 28.03.2019 wurde ein Antrag auf Festsetzung eines endgültigen Einkommensteuerbescheids 2016 gestellt. Dem Antrag wurden die Einkommensteuererklärung 2016, eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung 2016 samt Beilage zur Einkommensteuererklärung 2016 und eine Aufstellung Berechnung Barerlöse Messen und Märkte beigelegt. Zudem erfolgte ein Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Umsatzsteuer 2016. Dem Antrag auf Wiederaufnahme wurde die Umsatzsteuererklärung und eine Beilage zur Umsatzsteuererklärung beigelegt. Das Verfahren betreffend Einkommensteuer 2016 und Umsatzsteuer 2016 wurde am 05.07.2019 wiederaufgenommen und neue Sachentscheidungen erlassen.

Der vorläufige Einkommensteuerbescheid 2016 wurde am 10.07.2019 gem § 293b BAO berichtigt. Am 24.08.2020 wurde die Einkommensteuer 2016 endgültig festgesetzt. Das Verfahren betreffend die Umsatzsteuer 2016 wurde wiederaufgenommen und eine neue Sachentscheidung erlassen.

Mit Bescheid vom 21.08.2018 und vom 05.07.2019 wurden Anspruchszinsen für das Jahr 2016 festgesetzt. Am 11.07.2019 erfolgte eine Berichtigung der Anspruchszinsen. Am 02.09.2020

erging ein Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2016. Der Bescheid vom 02.09.2020 wurde am 22.09.2020 aufgehoben und die Anspruchszinsen neu festgesetzt. Am 21.08.2018 wurde mit Verspätungszuschlagsbescheid 2016 ein Verspätungszuschlag betreffend die Einkommensteuer 2016 und ein Verspätungszuschlag betreffend die Umsatzsteuer 2016 festgesetzt. Die Verspätungszuschlagsbescheide vom 21.08.2018, wurden mit Bescheid vom 05.07.2019 betreffend die Einkommensteuer und mit Bescheid vom 05.07.2019 betreffend die Umsatzsteuer aufgehoben. Der Bf wurde mit Vorhalt vom 14.05.2019 ersucht, Unterlagen und belegmäßige Nachweise für erklärte Aufwendungen nachzureichen. Am 28.05.2019 erfolgte die Vorhaltsbeantwortung samt der Übermittlung von Unterlagen.

Die **Einkommensteuererklärung 2017** und die **Umsatzsteuerklärung 2017** wurden mit 28.03.2019 elektronisch eingebracht. Der Bf erzielte im Veranlagungsjahr 2017 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und erklärte im Rahmen eines Einzelunternehmens (Architektur- und Ingenieurbüros) einen Verlust für Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv 24.379,07 Euro.

Mit 02.04.2019 erging der Einkommensteuerbescheid 2017 mit vorläufiger Festsetzung, und der Umsatzsteuerbescheid 2017. Am 24.08.2020 wurde die Einkommensteuer 2017 endgültig festgesetzt. Das Verfahren betreffend die Umsatzsteuer 2017 wurde wiederaufgenommen und eine neue Sachentscheidung erlassen. Mit Bescheid vom 02.04.2019 und vom 24.08.2020 wurden Anspruchszinsen für das Jahr 2017 festgesetzt. Der Bescheid vom 24.08.2020 wurde am 22.09.2020 aufgehoben und die Anspruchszinsen neu festgesetzt.

Die **Einkommensteuererklärung 2018** samt Beilage und Einnahmen-Ausgaben-Rechnung und die **Umsatzsteuerklärung 2018** samt Beilage wurden mit 11.11.2019 elektronisch eingebracht. Der Bf erzielte im Veranlagungsjahr 2018 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und erklärte im Rahmen eines Einzelunternehmens (Architektur- und Ingenieurbüros) einen Verlust für Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv 28.055,16 Euro.

Mit 24.08.2020 erging der Einkommensteuerbescheid 2018 mit vorläufiger Festsetzung, und der Umsatzsteuerbescheid 2018. Mit Bescheid vom 24.08.2020 wurden Anspruchszinsen für das Jahr 2018 festgesetzt.

Die entsprechenden Feststellungen der belangten Behörde für die Veranlagungen 2014 bis 2018 seien im Vorhalteverfahren und durch persönliches und telefonisches Vorbringen des Bf ermittelt worden.

Hinsichtlich des Jahres 2019 (Einkommensteuer und Umsatzsteuer), welches ein zusätzliches Beschwerdejahr in Bezug auf die beschwerdegegenständliche Thematik der Einkünftevermutung/Liebhabereivermutung betrifft, wird auf die Geschäftszahl zu RV/5100330/2022 verwiesen.

Am 24.09.2020 wurde ein Antrag auf Verlängerung der Frist zur Erhebung einer Beschwerde um einen Monat gestellt. Der Bf erhob durch seinen damaligen steuerlichen Vertreter am 30.09.2020 **Bescheidbeschwerde** gegen folgende Bescheide:

Einkommensteuerbescheid 2014 vom 24.08.2020,
Umsatzsteuerbescheid 2014 vom 24.08.2020,
Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2014 vom 24.08.2020,
Wiederaufnahmebescheid zur Umsatzsteuer 2014 vom 24.08.2020,

Einkommensteuerbescheid 2015 vom 24.08.2020,
Umsatzsteuerbescheid 2015 vom 24.08.2020,
Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2015 vom 24.08.2020,
Wiederaufnahmebescheid zur Umsatzsteuer 2015 vom 24.08.2020,

Einkommensteuerbescheid 2016 vom 24.08.2020,
Umsatzsteuerbescheid 2016 vom 24.08.2020,
Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2016 vom 24.08.2020,
Wiederaufnahmebescheid zur Umsatzsteuer 2016 vom 24.08.2020,
Wiederaufnahmebescheid zur Einkommensteuer 2016 vom 24.08.2020,

Einkommensteuerbescheid 2017 vom 24.08.2020,
Umsatzsteuerbescheid 2017 vom 24.08.2020,
Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2017 vom 24.08.2020,
Wiederaufnahmebescheid zur Umsatzsteuer 2017 vom 24.08.2020,

Einkommensteuerbescheid 2018 vom 24.08.2020,
Umsatzsteuerbescheid 2018 vom 24.08.2020,
Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2018 vom 24.08.2020.

Der Bf hat in seiner Beschwerde die Feststellung der Liebhaberei angefochten. Zudem wurde ein Antrag auf Aussetzung der Einhebung gestellt.

Das Finanzamt erließ am 23.11.2020 einen Bescheid – Mängelbehebungsauftrag und ersuchte, die fehlende Beschwerdebegründung nachzureichen.

Mit 10.12.2020, 31.01.2021, sowie 26.02.2021 wurden Anträge auf Fristverlängerung für die Beantwortung des Mängelbehebungsauftrags gestellt.

Mit Schreiben vom 31.03.2021 wurde die Begründung zur Bescheidbeschwerde vom 30.09.2020 nachgereicht. Der Bf würde als planender Baumeister und Lebensmitteleinzelhandel wohl nicht unter § 1 Abs 2 LiebVO fallen können, weil es sich *„typischerweise um durchaus gängige gewerbliche Tätigkeiten handelt, die üblicherweise – und auch vom Bf – mit Gewinnabsicht durchgeführt werden.“* Die Verluste der Beschwerdejahre

seien nachvollziehbar darstellbar. Auf Grund der Dimension des Projekts „***Seilbahn-Bf***“ sei es naheliegend, dass sich die Projektentwicklung über einen längeren, mehrjährigen Zeitraum ziehe. *„Eine Wirtschaftlichkeitsstudie eines deutschen Instituts bescheinigt dem Projekt auch eine realistische Chance auf ein gewinnbringendes Betreiben der Seilbahn.“* Auch sei für 2019 die Gründung einer Errichtungsgesellschaft unter Führung einer Investorengruppe aus namhaften österreichischen Unternehmen geplant gewesen. 2020 seien die Bemühungen des Bf sogar mit einem Sonderentgelt durch die Seilbahnerichtungsfirma ***Fa1*** aus Vorarlberg honoriert worden. Leider habe die COVID19-Pandemie einen quasi-Stillstand im Tourismus verursacht und somit das Projekt verzögert und verhindert. Der in der Vorhaltsbeantwortung für das Jahr 2016 angepeilte Gewinn von 120.087,25 Euro hätte realisiert werden können, wenn die Errichtungsgesellschaft ihre Tätigkeit wie geplant aufgenommen und dem Bf seine Projektentwicklungskosten vergütet hätte.

Zum Lebensmittelhandel wurde ausgeführt, dass der Verkauf der „***Confiserie-Bf***“ lediglich in Ergänzung des ***Person1*** Seilbahnprojekts gestartet worden sei, um Werbung zu machen. Auch hier habe die COVID19-Pandemie zu schaffen gemacht, der Handel wurde für mehrere Wochen geschlossen, das Geschäftslokal habe geräumt werden müssen und erst Anfang 2021 habe der Bf einen neuen Standort in ***Stadt-Bf*** gefunden und wieder aufgenommen.

„In Summe ergibt sich das Bild eines marktorientierten Unternehmens, dessen Verluste durch einige Sonderfaktoren verursacht wurden (langjährige Vorbereitungsphase beim Seilbahnprojekt, Anlaufverluste beim Handel, Pandemieauswirkungen auf Städtetourismus und Einkaufsverhalten im Handel).“

Mit **Beschwerdevorentscheidung** (bezüglich der Beschwerde gegen die Bescheide Einkommensteuer, Umsatzsteuer und Anspruchszinsen vom 24.08.2020 für die Jahre 2014 bis 2018 und die Wiederaufnahmebescheide zur USt vom 24.08.2020 für die Jahre 2014 bis 2017) vom 13.01.2022 wurde die Beschwerde vom 30.09.2020 als unbegründet abgewiesen. Begründend brachte die belangte Behörde vor, dass der Bf in den Jahren bis 2013 mehrere Projekte über sein Handelsgewerbe abrechnete. Der Fokus sei ab dem Jahr 2014 nahezu ausschließlich auf der Umsetzung seiner Idee zur Realisierung einer Seilbahn gelegen. Es sei bis zum Tag der Beschwerdeentscheidung noch keine Errichtungsgesellschaft wie geplant gegründet worden und auch seien noch keine entsprechenden Gelder von Investoren geflossen. Das Projekt der Seilbahn sowie der Verkauf der „***Confiserie-Bf***“ seien in einer einheitlichen Gewinnermittlung geführt worden. Die im Jahr 2019 vorgelegte Prognoserechnung der ehemaligen steuerlichen Vertretung sei keinesfalls als Nachweis für eine Widerlegung der Liebhabereivermutung geeignet. Diese würde erst mit dem Jahr 2016 beginnen, die unterschiedlichen Geschäftsfelder Confiserie und Planungstätigkeiten seien einheitlich gesehen und angeführt worden und der prognostizierte Gewinn im Jahr 2019 sei nicht eingetreten. Auf diverse Nachfragen der belangten Behörde zur Prognoserechnung wurde per Mail am 28.06.2019 unter anderem geantwortet: *„...betreffend den Sonderauftrag*

Konfiserie.... Die Verhandlungen hierzu sind bereits weiter fortgeschritten“ - „Die von ihnen weiters angefragten Unterlagen können wir aus Gründen der Vertraulichkeit nicht übermitteln. Die Zusagen erfolgten teilweise mündlich und im Rahmen von vertraulichen Besprechungen“. Im Wesentlichen seien der belangten Behörde weder Unterlagen wie behördliche Genehmigungen etc vorgelegt noch weitere Fragen der belangten Behörde beantwortet worden. Die Verluste der Beschwerdejahre würden für die Behörde bloß im Zusammenhang mit der Umsetzung seiner Idee/Vision zusammenzuhängen. Es sei vom Bf stets die Einzigartigkeit dieses Projektes und der Bedeutung für die Stadt *****Stadt-Bf***** betont worden, jedoch konkrete Nachweise für eine Realisierung dieser Seilbahn würden der belangten Behörde nicht vorgelegt worden sein. Somit stelle diese Tätigkeit per se keine solche dar, welche geeignet wäre, als Einkunftsquelle zu dienen, sondern sei diese bloß eine Tätigkeit für persönliche Visionen, Pläne und Ideen.

Da für die Jahre 2014 bis 2018 in Summe Verluste in der Höhe von (in der Folge kurz: iHv) 131.751,97 Euro (und in weiterer Folge für das Jahr 2019 ein weiterer Verlust iHv 21.161,19 Euro) eingereicht wurden und aus den von der belangten Behörde ausgeführten Gründen, wurde von dieser beantragt, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen – dies für den Bereich der Einkommensteuer sowie auch für den Bereich der Umsatzsteuer.

Gegen die Beschwerdevorentscheidung vom 13.01.2022 wurde am 11.02.2022 fristgerecht ein **Vorlageantrag** (via FinanzOnline unter dem Punkt „Sonstige Anbringen und Anfragen“ und auch postalisch) gestellt und weiterhin die Aussetzung der Einhebung beantragt. Es werden weiterhin dieselben Bescheide wie in der Beschwerde vom 30.09.2020 angefochten, zusätzlich wurde auch noch eine Beschwerde hinsichtlich des Bescheides vom 14.01.2022 über die Festsetzung von Aussetzungszinsen (696,64 Euro) eingebracht, welcher dem Grunde nach angefochten wurde.

Am 07.03.2022 wurden vom Bf **Ergänzungen**, Zusatzinformationen und Erwidern zu den Argumentationen der belangten Behörde nachgereicht. Darin nahm der Bf Stellung zu den diversen Punkten der belangten Behörde und legte dazu einige Beilagen bei. Zusammengefasst wurde vom Bf wieder auf einen mehrjährigen Zeitraum für die Realisierung eines Projektes in diesem Ausmaß hingewiesen und auf die ungeplanten Ausfälle krankheitsbedingt oder aufgrund der COVID19-Pandemie. Eine Aufstellung jener Aktivitäten und Pläne, welche durch den Bf bereits erstellt worden seien, wurde als Beilage beigelegt. Auch die Aufstellung der notwendigen finanziellen Mittel seien mit einer Reihe von potenziellen Investoren – welche namentlich im Schreiben genannt wurden – besprochen. Weiters wurde auf das Genehmigungsverfahren für die Erlangung einer Seilbahnkonzession hingewiesen, dass dafür ein Nachweis über die Aufbringung der notwendigen Eigen- und Fremdmittel vorzulegen seien und dies konnte im Beschwerdezeitraum noch nicht erreicht werden. Die positiven Wirtschaftlichkeitsstudien, welche eingeholt worden seien, würden alle die wirtschaftliche Realisierbarkeit des Projekts unterstreichen. Weiters wurden diverse geschätzte Gesamt-

Planungskosten für Hochbauprojekte etc im Schreiben angeführt. Der Wert der bisherigen Planungsleistungen würde – berechnet nach üblichen, nachvollziehbaren Gebührensätzen – zwischen 700.000 bis 1.080.000 Euro liegen und daher geeignet sein, einen Gesamtgewinn zu erzielen.

Mit **Vorlagebericht** vom 29.07.2022 legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zu Entscheidung vor. Darin wurden von der Behörde pro Jahr die Anträge und Bescheide aufgelistet und zahlenmäßig dargestellt. Die Behörde beantragte weiterhin die Abweisung der Beschwerde und hielt dazu fest, dass es sich bei dem Projekt „***Seilbahn-Bf***“ – samt dem für Werbezwecke und Unterstützung der Idee der Seilbahn durchgeführten Verkauf von „***Confiserie-Bf***“ in den Beschwerdejahren wohl um eine steuerlich unbeachtliche Liebhaberei handeln würde. Dazu verwies die Behörde auf § 2 Abs 3 EStG 1988 sowie auf die Liebhabereiverordnung. Zusammengefasst stellte die Behörde fest, dass für die Beschwerdejahre sowohl einkommensteuerlich als auch umsatzsteuerlich eine unbeachtliche Liebhaberei vorliegen würde. Das Projekt Seilbahn sei nach Angaben des Bf eng mit dem Verkauf der Pralinen wirtschaftlich als auch organisatorisch verflochten und diese beiden würden einen einheitlichen Betrieb darstellen. Der Bf habe weiters von Beginn der Tätigkeit an (seit 2014 bis inklusive 2018) für dieses Projekt (Seilbahn und Confiserie) insgesamt einen Verlust iHv 131.751,97 Euro eingereicht und ein prognostizierter Gesamtgewinn habe nicht nachvollziehbar nachgewiesen werden können. Die Idee und Umsetzung des Projektes sei einzig auf die in der Lebensführung begründete Neigung des Bf zurückzuführen, da weder behördliche Genehmigungen noch ein politischer Wille vorgelegen wäre. Darüber hinaus habe eine reale Verwirklichung des gedachten Projektes bis dato nicht stattgefunden und sei mangels konkreter Nachweise in absehbarer Zukunft auch nicht erwartbar bzw umsetzbar.

Die Beschwerde wurde der nunmehr zuständigen Gerichtsabteilung des Bundesfinanzgerichts aufgrund einer Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses iZm der Pensionierung der bisherigen RichterIn mit 01.07.2025 zugeteilt.

Mit **Beschluss vom 31.03.2026** wurden der belangten Behörde noch weitere Ermittlungs- und Vernehmungsaufträge erteilt. Diese betrafen in erster Linie Vernehmungen von Zeugen, welche vom Bf in seiner Ergänzung zum Vorlageantrag vom 03.03.2022 für das Zustandekommen der nötigen Finanzierung genannt hat. Auch betrafen diese weiteren Ermittlungen Fragen hinsichtlich der vom Bf vorgebrachten „*Vorgespräche mit allen Grundeigentümern*“ für die Durchführung des Baus der ***Seilbahn-Bf*** auf deren Grund.

Mit **Eingabe vom 01.06.2026** wurden von der belangten Behörde ihre Ermittlungsergebnisse (Zeugeneinvernahmen) elektronisch eingebracht und am 02.06.2026 per Post übermittelt.

Dem **Bf** übermittelte das Gericht ebenso mit **31.03.2026 einen Vorhalt**, in dem der Bf vorrangig zu seiner Tätigkeit als selbstständiger Baumeister befragt wurde.

Mit Eingabe seiner **Stellungnahme am 19.05.2026** führte der Bf umfassend – und größtenteils wiederholend – zum vorliegenden Projekt „***Seilbahn-Bf***“ aus.

Zusammengefasst wird hier festgehalten: Ausschlaggebend sei die Landesausstellung im Jahr 1990 „***Ausstellung***“ gewesen und gleichzeitig der Grundstein der Idee, ein ***Kultur1*** in ***Stadt-Bf*** zu errichten. Der Bf habe „*rein aus persönlichen Beweggründen*“ im Jahr 2000 mit der Planung eines ***Kultur1*** am Ort des Wirkens von ***Person1*** am ***Schlossberg*** begonnen – dies „*ohne Unterstützung von öffentlichen Zuschüssen*“. Da es am ***Schlossberg*** jedoch ein Parkplatzproblem gegeben hätte, sei aus dieser „Notsituation“ heraus 2012 die Idee einer Seilbahn geboren worden. Aus „*privater finanzieller Erschöpfung*“ heraus, habe sich der Bf zuerst an seinen Arbeitgeber gewandt, wobei er hier keine Unterstützung gefunden hätte. Durch zufälligen Kontakt heraus habe er einen Unterstützer gefunden, mit welchem er eine „Unterstützergruppe“ gebildet hätte. Es habe auch Öffentlichkeitsarbeit mit einer Pressekonferenz gegeben und auch wurden Folder vom Bf erstellt. Es sei versucht worden, den Unterstützerkreis durch weitere Kontakte zu erweitern, um das Projekt (mit einer 50% Eigenkapital-Quote) einreichen zu können. Da zwei der Unterstützer verstarben, sei das Projekt zu einem Stillstand bzw Rückschritt gekommen. Der Bf wollte dieses Projekt jedoch „*am Leben erhalten*“ und habe dafür die Idee der Confiserie geboren. Ziel sei es gewesen, mit dieser Confiserie mittelfristig Geld zu erwirtschaften, welches das Projekt finanziell unterstützen sollte.

Die Idee wurde vom Bf nun jedoch noch weitergeführt und sei hinsichtlich „*zwei großer Söhne*“ von ***Stadt-Bf*** – ***Person1*** und ***Person2*** – überarbeitet worden. Das erweiterte Projekt, „***Seilbahn-erweitert***“, solle Mitte dieses Jahres präsentiert werden. Auch die Confiserie solle erweitert werden, von der „***Confiserie-Bf***“ hin zur „***Confiserie-Bf-erweitert***“. Dazu würde es bereits auch einen Exklusivabnehmer für den Bereich Wien/Schönbrunn geben, wofür der Bf einen nicht unterfertigten Vertrag als Muster beilegte.

Die konkreten Fragen des Gerichts aus dem Vorhalt vom 31.03.2026 wurden dabei jedoch nicht beantwortet.

Mit einer **erneuten Urgenz des Gerichts an den Bf vom 29.05.2026** wurde dieser nochmals aufgefordert, die Fragen aus dem Vorhalt vom 31.03.2026 konkret in knapper und präziser Ausführung zu beantworten.

Mit **Stellungnahme vom 10.07.2026** (eingelangt beim Gericht am 16.07.2026) antwortete der Bf nun auf die Fragen des Gerichts.

Er habe die Aufträge in den Jahren 1998 bis 2013 durch Teilnahme bei Wettbewerben und durch Privatpersonen, welche ihn durch „Mundpropaganda“ weiterempfohlen hätten, erhalten. An der Tätigkeit an sich habe sich nichts geändert. Das beschwerdegegenständliche Projekt habe er ohne öffentliche Unterstützung auf privater Basis bis zum heutigen Tag weitergeführt. Er habe versucht, auf Grund seiner Tätigkeit beim Amt der OÖ Landesregierung

Unterstützung vom damaligen Landeshauptmann zu erhalten. Dies sei leider nicht zustande gekommen.

Abschließend wurde vom Bf erneut darauf hingewiesen, dass es sich um kein „Scheinprojekt“ handle, sondern dass er bis Ende des Jahres nach diversen Veranstaltungen wieder positive Zahlen schreiben werde könne.

Die Ermittlungen der belangten Behörde auf Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 31.03.2026 sowie der Vorhalt des Gerichtes an den Bf vom 31.03.2026 und vom 29.05.2026 betreffen auch die Beschwerdesache zur Geschäftszahl RV/5100330/2022.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf war in den Beschwerdejahren (2014 bis inkl 2019 – RV/5100408/2022 und RV/5100330/2022) vollzeitbeschäftigter Angestellter beim ***Arbeitgeber***. Mit 09.01.1998 wurde eine Betriebseröffnung für den Bf für Gewerbebetrieb als planender Baumeister/Architekt gemeldet. Die Projekte des Bf, welche er bis einschließlich 2013 über seinen Gewerbebetrieb abwickelte und in seinen Steuererklärungen erklärte, ergaben in den Jahren von 1998 bis einschließlich 2013 insgesamt einen Gewinn iHv 319.107,42 Euro. Ab dem Jahr 2014 wurden vom Bf im Rahmen seiner Planungstätigkeit in seinen Steuererklärungen nur Verluste erklärt.

Der Bf widmete sich in den Jahren ab 2014 schwerpunktmäßig der Entwicklung eines einzigen Projektes, nämlich der ***Seilbahn-Bf*** („***Seilbahn-Bf***“). Dieses Projekt wurde *„aus freien Stücken und ohne jeglichen Auftrag entwickelt“*. Weder seitens eines Unternehmens noch von politischer Seite bestand ein Auftrag oder eine Beauftragung zur Ausarbeitung dieses Vorhabens.

Zusätzlich meldete der Bf ab dem Jahr 2014 noch ein Handelsgewerbe an. Im Jahr 2015 begann der Bf nämlich noch mit einem weiteren Projekt, dem Verkauf der „***Confiserie-Bf***“. Dieses wurde gemeinsam mit dem Seilbahnprojekt im Rahmen der einheitlichen und gesonderten Gewinnfeststellung erklärt. Nach den Angaben des Bf sollten die durch den Verkauf der Pralinen erzielten Umsätze bereits einen Teil der für das Seilbahnprojekt erforderlichen Investitionen finanzieren und hauptsächlich einen Werbezweck darstellen. Die Umsätze aus dem Pralinenverkauf entwickelten sich in den ersten Jahren nur langsam, stiegen jedoch im Jahr 2018 deutlich an. Der vom Bf vorgelegte „Exklusivvertrag“ betreffend den Vertrieb der Pralinen war nicht unterfertigt. Es konnte daher nicht festgestellt werden, ob die darin vorgesehene Vertriebspartnerschaft tatsächlich zustande gekommen ist.

Insgesamt überwogen in den Beschwerde Jahren 2014 bis 2018 (und in weiterer Folge auch im Jahr 2019; siehe dazu die weitere Geschäftszahl RV/5100330/2022) die Betriebsausgaben und es wurden vom Bf stets negative Einkünfte erklärt.

Die vom Bf in Aussicht gestellte Finanzierungsgesellschaft wurde zu keinem Zeitpunkt gegründet. Die vom Bf (in seiner Stellungnahme vom 07.03.2022) genannten Personen gaben im Zuge ihrer Einvernahmen bei der belangten Behörde an, dass teilweise über die Errichtung einer solchen Gesellschaft gesprochen wurde, konkrete und entsprechende Gründungsschritte wurden jedoch nicht gesetzt.

Bei den von Unterstützern geleisteten Beiträgen handelte es sich – den Ergebnissen des Beweisverfahrens zufolge – um einmalige Zahlungen. Darüberhinausgehende Investitionen in das Projekt wurden von keinem der Unterstützer getätigt. Ebenso konnte festgestellt werden, dass die Unterstützer für ihre jeweiligen Unternehmen keinen konkreten wirtschaftlichen Nutzen aus dem Projekt erwarteten, die Unterstützung war rein aus persönlichem Interesse. Rückzahlungen wurden nicht erwartet und sind auch bis dato nicht geflossen.

Der Bf brachte weiters vor, Gespräche mit Grundstückseigentümern hinsichtlich der Zustimmung zum Bau der Seilbahn geführt zu haben. Ein Nachweis für derartige Gespräche wurde jedoch nicht erbracht. Nachgewiesen ist lediglich ein Gespräch mit dem damaligen Bürgermeister, das unter anderen Gesprächspunkten auch die erforderlichen Genehmigungen für die Errichtung der Seilbahn zum Gegenstand hatte.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den vorgelegten Aktenteilen, insbesondere aus den vom Bf vorgelegten Unterlagen und Informationen sowie den Ermittlungen der belangten Behörde, besonders die Zeugenbefragungen.

Dass der Bf neben seiner Anstellung beim ***Arbeitgeber*** auch einer selbstständigen, gewerblichen Tätigkeit seit 1998 sowie einem Handelsgewerbe ab 2014 nachging, ergibt sich aus den vom Bf eingereichten Steuererklärungen bzw ist die Meldung über die Betriebseröffnung mit 09.01.1998 in internen Finanzdatenbanken eingetragen.

Dass sich bis zum Jahr 2013 insgesamt ein Gewinn ergibt und ab dem Jahr 2014 (bis inklusive 2019) regelmäßig nur Verlust erklärt wurden, ergibt sich ebenso aus dem Steuerakt des Bf.

Für die Planung des gegenständlichen Projektes bestand weder seitens eines Unternehmens noch von politischer Seite ein Auftrag. Die belangte Behörde vernahm im Auftrag des Gerichts jene Personen, die vom Bf in seiner ergänzenden Stellungnahme vom 07.03.2022 genannt worden waren. Aus diesen Einvernahmen ergab sich ebenfalls, dass das gegenständliche Projekt nicht auftragsgebunden war, sondern vom Bf aus eigener Initiative und ohne fremde

Veranlassung ins Leben gerufen wurde. Dies wurde auch vom Bf selbst einerseits in seinen Stellungnahmen vom 19.05.2026 und 16.07.2026 sowie andererseits in seinem Buch „****Buch-Bf****“ ausdrücklich dargestellt und gewürdigt: *„Das Projekt wurde aus freien Stücken und ohne jeglichen Auftrag entwickelt. In der heutigen, schnelllebigen Zeit mag es seltsam anmuten, ein so umfangreiches Projekt ohne unmittelbare Aussicht auf Erfolg (weder finanziell noch sonstwie) über viele Jahre unverdrossen voranzutreiben. Das liegt eventuell daran, dass es seit der Zeit ***Person1*** ein wenig in den Hintergrund geraten ist, wieviel Befriedigung und Zuversicht man daraus gewinnen kann, einer Tätigkeit nachzugehen, in der selbst man Sinn, wenn nicht gar ein gewisses Maß an Notwendigkeit erkennt. Die kontinuierliche Weiterentwicklung dieses Projektes half mir nicht zuletzt, auch in schwierigen Lebensabschnitten den Tag mit Freude zu beginnen.“* Darüber hinaus wurde vom Bf in seiner Stellungnahme vom 19.05.2026 ausgeführt, dass er mit der Planung eines ****Kultur1**** „*rein aus persönlichen Beweggründen ohne Unterstützung von öffentlichen Zuschüssen*“ begann.

Das Projekt „****Confiserie-Bf****“ wurde vom Bf als zusätzliches Vorhaben konzipiert. Nach seinen Angaben sollten die daraus erzielten Erlöse in weiterer Folge zur Finanzierung des Seilbahn-Projekts beitragen und dienten in erster Linie der Werbung. Zum Nachweis dieses Konzepts legte der Bf mit seiner Stellungnahme vom 19.05.2026 ein Muster eines als „Exklusivvertrag“ bezeichneten Vertrages vor. Dieser Vertrag war jedoch nicht unterfertigt und vermag daher das tatsächliche Zustandekommen einer entsprechenden Vereinbarung nicht nachzuweisen.

Fest steht, dass beide Projekte im Rahmen einer einheitlichen und gesonderten Gewinnfeststellung als Gewerbebetrieb erfasst wurden und trotz mehrmaliger Aufforderung durch die belangte Behörde weder seitens des Bf noch seitens dessen damaliger steuerlichen Beratung hier eine Aufteilung vorgenommen wurde. Die beiden Projekte würden einander in einer Weise ergänzen, die eine Aufteilung ausschließt. Folgerichtig hat auch die belangte Behörde diese Einheitlichkeit entsprechend gewürdigt.

Das Seilbahn-Projekt wurde vom Bf eigeninitiativ und ohne zugrunde liegenden Auftrag entwickelt. Das Projekt „****Confiserie-Bf****“ wurde nach den Angaben des Bf als ergänzendes Vorhaben initiiert, um zusätzliche Einnahmen zur Finanzierung des Seilbahn-Projekts zu generieren. Trotz dieses Konzepts konnte mit keinem der beiden Projekte insgesamt ein wirtschaftlicher Erfolg erzielt werden.

Aus den Einvernahmen der oben angeführten Personen ergab sich weiters, dass weder gemeinsam noch mit einzelnen Beteiligten Gespräche über die Gründung einer Finanzierungsgesellschaft geführt wurden. Ebenso wurde eine solche Gesellschaft zu keinem Zeitpunkt errichtet.

Einige der einvernommenen Personen gaben an, das Projekt aus persönlichem Interesse finanziell unterstützt zu haben. Gleichzeitig führten sie aus, dass sie für ihre jeweiligen

Unternehmen keinen wirtschaftlichen Nutzen aus dem Projekt erwarteten und auch nicht mit einer Rückzahlung der geleisteten Beiträge rechneten.

Darüber hinaus ergaben die Ermittlungen durch die belangte Behörde, dass keine Gespräche mit den betroffenen Grundeigentümern hinsichtlich der Umsetzung des Projekts oder der Einholung der hierfür erforderlichen Zustimmungen stattgefunden haben. Nachgewiesen werden konnte lediglich ein Gespräch mit einem ehemaligen Bürgermeister während dessen Amtszeit, in welchem Fragen im Zusammenhang mit den für das Projekt erforderlichen Genehmigungen erörtert wurden.

Das Bundesfinanzgericht erachtet die vorstehenden Sachverhaltsfeststellungen gemäß § 167 Abs 2 BAO als erwiesen. Aufgrund des durchgeführten Beweisverfahrens gelangt es zur Überzeugung, dass die Planungstätigkeit im Zusammenhang mit dem gegenständlichen Projekt als „neuer Betrieb“ von Beginn an nicht auf die Erzielung eines finanziellen Erfolges ausgerichtet war und eine objektiv nachvollziehbare Aussicht auf einen solchen Erfolg nicht festgestellt werden konnte.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Zurückweisung)

Eine Bescheidbeschwerde ist mit Beschluss zurückzuweisen, wenn sie gem § 260 Abs 1 BAO nicht zulässig oder nicht fristgerecht eingebracht wurde.

Im beschwerdegegenständlichen Fall wurde in der Bescheidbeschwerde vom 30.09.2020 gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme gem § 303 BAO betreffend Einkommensteuer 2016 vom 24.08.2020 Beschwerde erhoben. Ein Bescheid über die Wiederaufnahme der Einkommensteuer gem § 303 BAO in diesem Zeitraum existiert jedoch nicht und kann somit auch nicht mittels Bescheidbeschwerde gem § 243 BAO angefochten werden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Abweisung)

Strittig ist im vorliegenden Beschwerdefall, unter welche Kategorie die Tätigkeit des Bf als planender Baumeister sowie der Handel der Confiserie einzustufen sind – ob als Tätigkeit mit Einkünftevermutung gem § 1 Abs 1 LVO oder als Tätigkeit mit Annahme von Liebhaberei gem § 1 Abs 2 LVO. Darauf aufbauend ergeben sich die unterschiedlichen Rechtsfolgen.

Über die strittige Frage hinaus war für das Gericht noch fraglich, ob die Tätigkeiten von Beginn an grundsätzlich von der Absicht getragen war, einen Gesamtgewinn zu erzielen und ob damit zu rechnen war, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet wird.

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 der Freibetrags nach § 105. Nach Abs 3 Z 2 leg cit unterliegen Einkünfte aus selbständiger Arbeit (§ 22) der Einkommensteuer.

Der Bf übte Tätigkeiten aus, welche unter § 23 EStG 1988 – Einkünfte aus Gewerbebetrieb – eingeordnet werden.

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). Wesensmerkmal der Liebhaberei ist also die Erzielung nachhaltiger Verluste im Rahmen einer grundsätzlich erwerbswirtschaftlichen Betätigung.

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.

Die beiden vom Bf ausgeübten Tätigkeiten – planende Tätigkeit für die Entwicklung des Projektes „***Seilbahn-Bf***“ und Verkauf der „***Confiserie-Bf***“ – sind grundsätzlich Tätigkeiten eines Gewerbebetriebs und daher durch die Absicht veranlasst, einen Gesamtgewinn zu erzielen. Diese Tätigkeiten sind daher in der Folge anhand der Vorgaben des § 1 Abs 1 LVO zu beurteilen.

Art der Betätigung

§ 1 Liebhabereiverordnung (LVO) lautet auszugsweise:

*“(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.

[...]"

Das Vorliegen der Absicht, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen, ist nach § 1 Abs 1 LVO für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbstständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen.

Demnach muss zunächst die Frage geklärt werden, ob die beiden vom Bf ausgeübten Tätigkeiten als organisatorische Einheit anzusehen sind.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl VwGH 25.02.2003, 98/14/0088) sind bei der Entscheidung über die Frage, ob ein Unternehmer verschiedene Tätigkeiten in mehreren Betrieben oder im Rahmen eines einheitlichen Betriebes entfaltet, objektive Grundsätze heranzuziehen. Danach liegt bloß ein einheitlicher Betrieb vor, wenn mehrere Betriebszweige nach der Verkehrsauffassung und nach den Betriebsverhältnissen als Teil eines Betriebes anzusehen sind; das trifft bei engem wirtschaftlichen, technischen oder organisatorischen Zusammenhang zu. Es kommt auf das Ausmaß der objektiven organisatorischen, wirtschaftlichen und finanziellen Verflechtung zwischen den einzelnen Betrieben im Einzelfall an. Nicht gleichartige Tätigkeiten bilden einen einheitlichen Betrieb, wenn sie geeignet sind, einander zu ergänzen.

Der Bf wurde seitens der Behörde mehrmals ersucht, eine getrennte Gewinnermittlung für beide Aktivitäten – die „***Seilbahn-Bf***“ und die „***Confiserie-Bf***“ – vorzulegen. Der Bf hat dies aber nicht für nötig/richtig erachtet – auch die ehemalige steuerliche Vertretung hat sich diesbezüglich offenbar der Meinung des Bf angeschlossen. Dem Ersuchen um Vorlage von getrennten Gewinnermittlungen wurde nicht nachgekommen. Der Bf gab diesbezüglich an, dass er den Pralinenverkauf nur für Werbezwecke und zur Unterstützung seiner Idee zur Errichtung der ***Seilbahn-Bf*** betreibe und daher nur eine Gewinnermittlung zu führen sei, da er im Pralinenverkauf nur eine Werbung für die Umsetzung seiner Idee einer ***Seilbahn-Bf*** sehe.

Auch die im Jahr 2019 vorgelegte Prognoserechnung der ehemaligen steuerlichen Vertretung wurde laut Vermerk auf der der Behörde vorgelegten Prognoserechnung „*basierend auf*

telefonischer Abstimmung mit dem Bf“ erstellt. Darin wurden die unterschiedlichen Geschäftsfelder Confiserie und Planungstätigkeiten – wohl in Anlehnung an die Meinung des Beschwerdeführers – einheitlich gesehen und wurden alle zu erwartende Erlöse und Aufwendungen beider Tätigkeiten angeführt.

Wenn somit trotz mehrmaliger Aufforderung und Ersuchen der Behörde keine Trennung der Tätigkeiten vorgenommen wurde, weil diese als Einheit gesehen wurden, musste daher die belangte Behörde aufgrund der vorliegenden Unterlagen und Auskünfte entscheiden, wie sie die Beurteilung vornimmt.

Entsprechend diesen Ausführungen und der trotz wiederholten Aufforderungen nicht vorgelegten Unterlagen für zwei Betriebseinheiten, wird hier auf Basis einer einheitlichen Gewinnermittlung und der organisatorischen Verflechtung – durch gegenseitiges Ergänzen der Projekte hinsichtlich Werbezwecke – eine Beurteilung der erklärten Einkünfte vorgenommen. Darüber hinaus können diese beiden Betriebe unter die Einkunftsart gem § 23 EStG 1988 subsumiert werden.

Eine umfassende Untersuchung der vom Bf ausgeübten Tätigkeiten hinsichtlich bestehender organisatorischer, sachlicher, wirtschaftlicher und finanzieller Verflechtungen (vgl zB VwGH 13.03.1997, 95/15/0124 und 25.02.2003, 98/14/0088) ergibt Folgendes: Bei den Tätigkeiten „***Confiserie-Bf***“ und „***Seilbahn-Bf***“ besteht insofern eine organisatorische Verflechtung, als sie durch die Person des Bf, der beide Tätigkeiten als Einzelunternehmen betreibt, verbunden sind. Eine weitergehende Verflechtung in Gestalt einer wirtschaftlichen oder finanziellen Abhängigkeit oder Wechselwirkung liegt insbesondere durch die Werbewirksamkeit der Confiserie für das Seilbahnprojekt vor.

Betätigungen nach § 1 Abs 1 LVO sind solche, die nicht unter § 1 Abs 2 LVO fallen (*Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG²³ Rz 355, Liebhabereiverordnung).

Die objektive Ertragsfähigkeit einer Betätigung ist nicht Tatbestandsvoraussetzung der im § 1 Abs 1 LVO geregelten Vermutung, welche nach Maßgabe der Regelungen des § 2 Abs 1 LVO widerlegt werden kann (VwGH 25.02.2004, 2000/13/0092).

Eine Tätigkeit als planender Baumeister bzw der Verkauf von Pralinen sind grundsätzlich Tätigkeiten, die nach allgemeiner Erfahrung typischerweise nicht auf einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung passieren. Diese Betätigungen sind in ihrem Gesamtbild nach von ihrer Anlage her als eine Betätigung nach § 1 Abs 1 LVO zu qualifizieren. Somit liegen demnach keine Tätigkeiten nach § 1 Abs 2 und 3 LVO vor.

Unstrittig ist, dass 1998 eine wirtschaftliche Tätigkeit aufgenommen wurde, mit welcher der Bf bis zum Jahr 2013 insgesamt einen Gewinn iHv 319.107,42 Euro erklärte. Diese Tätigkeit war stets auftragsgebunden. Anders jedoch das gegenständliche Projekt ab dem Jahr 2014, das ohne jeglichen Auftrag „aus freien Stücken“ durch den Bf ins Leben gerufen wurde.

Vor der Liebhabereibeurteilung ist daher zu untersuchen, ob die erklärten Einkünfte rechtsrichtig festgestellt wurden.

Anlaufzeitraum:

§ 2 Abs 2 Liebhabereiverordnung lautet:

*"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."*

Innerhalb der ersten drei Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab Beginn einer Betätigung (zB Eröffnung eines Betriebes) im Sinn des § 1 Abs 1 LVO, längstens jedoch innerhalb der ersten fünf Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben) für diese Betätigung liegen gemäß § 2 Abs 2 LVO jedenfalls Einkünfte vor (Anlaufzeitraum).

Der Anlaufzeitraum ist als eine Art „geschützter Betätigungszeitraum“ anzusehen und findet seine Rechtfertigung darin, dass der Beginn typisch erwerbswirtschaftlicher Betätigungen grundsätzlich immer mit einem wirtschaftlichen Risiko behaftet ist. Während des Anlaufzeitraumes muss der sich Betätigende allerdings erkennen, ob sich die Betätigung insgesamt lohnend gestaltet bzw gestalten wird (vgl *Rauscher/Grüber*, Steuerliche Liebhaberei² Rz 330).

Ein Anlaufzeitraum wird in den Fällen des § 1 Abs 1 LVO bei Beginn einer Betätigung (dh erstmaliges Tätigwerden) bzw bei Eröffnung eines Teilbetriebes (Teiles einer außerbetrieblichen Betätigung) gewährt. Unter Beginn einer Betätigung ist jedenfalls die Eröffnung eines noch nicht existierenden Betriebes (Teilbetriebes, außerbetrieblichen Betätigung) zu verstehen (siehe *Renner in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG²⁰ Liebhabereiverordnung Rz 428f).

Für den Beginn des Anlaufzeitraumes ist wiederum maßgeblich, zu welchem Zeitpunkt die ersten Einnahmen zugeflossen sind. Fallen bereits vor Einnahmenezufluss Aufwendungen (Ausgaben) an, beträgt der Anlaufzeitraum bis zu fünf Jahre. Der Zeitraum beginnt im

Kalenderjahr des erstmaligen Anfallens derartiger Aufwendungen (Ausgaben) (siehe *Renner in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG²⁰ Liebhabereiverordnung Rz 435ff).

Nachdem der Bf in den Jahren bis inklusive 2013 auftragsgebunden tätig war und dieser erst das beschwerdegegenständliche Projekt ab dem Jahr 2014 „*aus freien Stücken und ohne jeglichen Auftrag*“ begonnen hat, ist dies mit einem neuen Betrieb gleichzusetzen. Der Anlaufzeitraum beginnt daher im vorliegenden Fall im Jahr 2014.

Ein Anlaufzeitraum ist allerdings dann nicht anzuerkennen, wenn systembedingt damit zu rechnen ist, dass eine Betätigung vor Erzielen eines Gesamtgewinnes infolge "Totlaufen des Systems" beendet wird (*Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG²³ Rz 444, Liebhabereiverordnung mit Judikaturverweisen).

Dieses Projekt wurde vom Bf „*ohne unmittelbare Aussicht auf Erfolg (weder finanziell noch sonstwie)*“ ins Leben gerufen.

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

Kriterienprüfung:

§ 2 Abs 1 Liebhaberei-VO lautet:

"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)."*

§ 3 Abs 1 Liebhaberei-VO lautet:

*"Unter **Gesamtgewinn** ist der Gesamtbetrag der Gewinne zuzüglich steuerfreier Einnahmen abzüglich des Gesamtbetrags der Verluste zu verstehen. Steuerfreie Einnahmen sind nur insoweit anzusetzen, als sie nicht zu einer Kürzung von Aufwendungen (Ausgaben) führen. Wertänderungen von Grund und Boden, der zum Anlagevermögen gehört, sind nur bei der Gewinnermittlung nach § 5 EStG 1988 anzusetzen."*

Voraussetzung für das Vorliegen von Einkünften ist nach § 1 Abs 1 LVO 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 14.09.2017, Ra 2016/15/0069). Das Gesetz verweist diesbezüglich auf die in § 2 Abs 1 LVO angeführten Kriterien.

Aktenkundig ist, dass der Bf ab dem Beschwerdejahr 2014 laufend Verluste erwirtschaftete, die die Abgabenbehörde (bis inklusive 2019) nicht anerkannte. Maßgeblich ist dabei, ob und welche Maßnahmen der Bf zur Verbesserung der Situation gesetzt hat. Das bei ertragsorientierten Betätigungen iSd § 1 Abs 1 LVO vorausgesetzte subjektive Element einer Gewinnerzielungsabsicht ist – nach außen hin – nicht unmittelbar erkennbar. Es ist daher anhand objektiver Kriterien (§ 2 Abs 1 LVO) darauf zu schließen, ob Ertragsstreben vorliegt. Das objektiv erkennbare Ertragsstreben eines Steuerpflichtigen muss darauf gerichtet sein, innerhalb eines absehbaren mehrjährigen Zeitraumes Gewinne in einer Höhe zu erwirtschaften, die nicht nur angefallene Verluste ausgleichen, sondern darüber hinaus zu einem Gesamtgewinn führen. Die Gewinnerzielungsabsicht des § 1 Abs 1 LVO ist ein innerer Vorgang, der erst dann steuerlich erheblich wird, wenn er durch entsprechende Handlungen in die Außenwelt tritt.

Für das Bundesfinanzgericht sind die vom Bf ausgeübten Tätigkeiten – in Form einer einheitlichen Einkunftsquelle – nicht Erfolg bringend. Aktenkundig ist nicht nur eine Prognoserechnung des Bf, sondern auch ein Businessplan des Bf mit Investitionskosten von rund 36,6 Mio Euro.

Das Projekt wurde aus persönlichem Interesse teilweise mit Kleinbeträgen unterstützt, ein Investitionsvolumen dieser Größenordnung jedoch wurde von keinem der vermeintlichen Investoren des Bf unterstützt. Das Investitionsvolumen hat die bisherigen Unterstützer laut deren Aussagen eher „*verschreckt*“. Die Umsätze aus dem Verkauf der Confiserie sind ebenso nicht geeignet, nur einen Bruchteil des erforderlichen Kapitals für eine Finanzierung darzustellen.

Mögliche künftige Provisionsanteile, wie vom Bf angekündigt, welche auf voraussichtlichen und ungewissen Vertragsabschlüssen beruhen und auch die Kosten des Bf decken sollten, sind nicht geeignet, ein subjektives Ertragsstreben zu begründen. Auch wenn ein Projekt dieser Größenordnung einen längeren Zeitraum grundsätzlich bedarf, ist hier jedenfalls schon von Beginn der Tätigkeit an ersichtlich, dass dieses Projekt wohl nicht realisiert werden kann und somit auch niemals Gewinne abwerfen wird.

Faktum ist, dass es keine schriftlichen Vereinbarungen, unterfertigte Verträge, die Errichtung einer Finanzierungsgesellschaft oder höhere Investitionssummen gegeben hat. Den Zeugenaussagen kann ebenso entnommen werden, dass dieses Projekt zwar grundsätzlich interessant für die Stadt gewesen wäre und ein persönliches Interesse von mehreren Zeugen jedenfalls vorhanden war. Einen unternehmerischen Mehrwert erwartete sich jedoch niemand von den befragten Personen. Auch fehlte es nicht nur an Eigenkapital, sondern an jeglichen Bewilligungen zum Bau auf Grund von fehlenden Investoren.

Auf Grundlage der vorgenommenen Beweiswürdigung, insbesondere unter Berücksichtigung der Beurteilung der Wirtschaftlichkeitskriterien, erweist sich die Betätigung im Hinblick auf die Erzielung eines Gesamtgewinns als von vornherein aussichtslos. Dies wurde auch vom Bf selbst in seinem Buch entsprechend zum Ausdruck gebracht.

Die Prognoserechnung aus dem Jahr 2019 konnte eine Einkünftevermutung ebenso nicht nachweisen. Diese wurde von der steuerlichen Vertretung lediglich auf Basis telefonischer Angaben des Bf und insbesondere erst ab dem Jahr 2016 erstellt.

Die beiden Tätigkeiten sind daher nicht geeignet, innerhalb eines absehbaren Zeitraumes Gewinne in einer Höhe zu erwirtschaften, die nicht nur angefallene Verluste ausgleichen, sondern darüber hinaus zu einer Mehrung des Betriebsvermögens zu führen.

Eine steuerlich relevante Einkunftsquelle liegt daher ab Beginn der Betätigung nicht vor, Anlaufverluste sind somit nicht anzuerkennen.

Im Ergebnis – als Resultat einer Gesamtbetrachtung nach § 2 Abs 1 LVO – sind somit die vom Bf ausgeübten Tätigkeiten (in Form einer einheitlichen Einkunftsquelle) jedenfalls ab 2014 nicht als steuerlich relevante Einkunftsquelle zu beurteilen und die Beschwerde für die Jahre 2014 bis 2018 (und in weiterer Folge auch für das Jahr 2019 RV/5100330/2022) hinsichtlich der Einkommensteuer als auch der Umsatzsteuer als unbegründet abzuweisen.

HINWEIS:

Im Vorlageantrag vom 11.02.2022 brachte der Bf zusätzlich eine Beschwerde ein. Diese richtete sich gegen den Bescheid über die Festsetzung von Aussetzungszinsen vom 14.01.2022 in Höhe von 696,64 Euro.

Hinsichtlich dieses Bescheides hat die zuständige Abgabenbehörde weder eine Beschwerdeentscheidung erlassen noch die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht gesondert zur Entscheidung vorgelegt.

Die Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung von Aussetzungszinsen vom 14.01.2022 ist daher nach wie vor unerledigt. Mangels Zuständigkeit des Gerichts ist über diese Beschwerde von der Abgabenbehörde zu entscheiden.

3.3. Zu Spruchpunkt III. (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.

Das Bundesfinanzgericht ist bei der Beurteilung der Rechtsfragen der in der Entscheidung angeführten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes gefolgt. Darüber hinaus hing die gegenständliche Entscheidung von der im Rahmen der Beweiswürdigung vorgenommene Beurteilung von Tatfragen ab, mit denen keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung in Zusammenhang stehen. Eine (ordentliche) Revision war daher nicht zulässig.

Graz, am 24. Juli 2026