

**Gericht**

Verwaltungsgerichtshof

**Entscheidungsdatum**

22.10.2015

**Geschäftszahl**

Ra 2014/15/0019

**Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn und die Hofrätin Dr. Büsser sowie den Hofrat MMag. Maislinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Tanzer, über die Revision des Dr. H P in F, vertreten durch die Pressl Endl Heinrich Bamberger Rechtsanwälte GmbH in 5020 Salzburg, Erzabt-Klotz-Straße 21A, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 15. Mai 2014, Zl. RV/6100328/2012, betreffend u.a. Wiederaufnahme (Einkommensteuer 2006 bis 2008), Aufhebung (Einkommensteuer 2009 und 2010) und Einkommensteuer 2006 bis 2010, den Beschluss gefasst:

**Spruch**

Die Revision wird zurückgewiesen.

Der Revisionswerber hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 553,20 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

**Begründung**

Mit Bescheiden des Finanzamtes vom 22. Dezember 2011 wurden die Verfahren betreffend Einkommensteuer 2005 bis 2008 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder aufgenommen, die Einkommensteuerbescheide 2009 und 2010 gemäß § 299 BAO aufgehoben und die Einkommensteuer für die Jahre 2005 bis 2010 neu festgesetzt.

Der Revisionswerber erhob gegen diese Bescheide Berufung (nunmehr - vgl. § 323 Abs. 38 BAO - Beschwerde).

Mit dem angefochtenen Erkenntnis hob das Bundesfinanzgericht den Bescheid über die Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens 2005 auf und erklärte die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Festsetzung der Einkommensteuer 2005 als gegenstandslos. Die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme (Einkommensteuer 2006 bis 2008) sowie Aufhebung (Einkommensteuer 2009 und 2010) wies es als unbegründet ab. Weiters änderte das Bundesfinanzgericht die Bescheide betreffend Festsetzung der Einkommensteuer 2006 bis 2010 ab. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof erklärte es als nicht zulässig.

Gegen dieses Erkenntnis wendet sich die außerordentliche Revision.

Nach Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Nach § 34 Abs. 1 VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegens der Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung mit Beschluss zurückzuweisen.

Nach § 34 Abs. 1a VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß § 25a Abs. 1 VwGG nicht gebunden. Die Zulässigkeit einer außerordentlichen Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG hat der Verwaltungsgerichtshof im Rahmen der dafür in der Revision vorgebrachten Gründe (§ 28 Abs. 3 VwGG) zu überprüfen.

Die Revision ist nicht zulässig.

Unternehmensberater üben eine Tätigkeit nach § 1 Abs. 1 Liebhabereiverordnung (LVO) aus (vgl. Jakom/Laudacher EStG, 2015, § 2 Tz 289). Die Beurteilung, ob Liebhaberei vorliegt, ist eine für jeden Bemessungszeitraum zu lösende Rechtsfrage. Im Rahmen der Kriterienprüfung ist das Schwergewicht auf die bis zum jeweiligen Veranlagungsjahr eingetretene Entwicklung zu legen. Die Kriterien nach § 2 Abs. 1 LVO stellen Indizien dar, auf Grund derer auf das subjektive Gewinnstreben des Steuerpflichtigen im maßgeblichen Veranlagungsjahr geschlossen werden kann. Eine gewisse Indizwirkung auf das subjektive Streben des Steuerpflichtigen kann aber auch später in Erscheinung getretenen objektiven Umständen zukommen (vgl. das Erkenntnis vom 22. November 2012, 2010/15/0026, mwN).

Dabei war zutreffend zu berücksichtigen, dass in den Jahren vor 2005 nur geringe Verluste angefallen waren (welchen überdies überhöht verzeichnete Betriebsausgaben zu Grunde lagen), ab dem Jahr 2005 aber - aufgrund einer auch längerfristig vorgesehenen Tätigkeit als Geschäftsführer der H GmbH - Gewinne erzielt wurden, welche bereits ab dem Jahr 2005 zu einem Gesamtüberschuss führten. Demnach ist der Beurteilung des Bundesfinanzgerichtes nicht entgegenzutreten, wonach es sich bei der selbständigen Tätigkeit des Revisionswerbers um keine Liebhaberei handelt.

Soweit in der Revision ausgeführt wird, es wäre hiezu auch die wahrscheinliche künftige Entwicklung zu berücksichtigen, so werden aber auch in der Revision keine Indizien angeführt, die gegen das subjektive Gewinnstreben des Revisionswerbers in den Streitjahren sprechen würden.

Der Revisionswerber wendet sich gegen die Wiederaufnahme der Verfahren (Einkommensteuer 2006 bis 2008).

Für den hier vorliegenden Fall der amtswegigen Wiederaufnahme kommt es (unstrittig) darauf an, dass die Tatsachen oder Beweismittel für die Behörde neu hervorgekommen sind.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist das Neuhervorkommen von Tatsachen oder Beweismitteln nur aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens zu beurteilen. Das "Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln" bezieht sich damit auf den Wissensstand (insbesondere auf Grund der Abgabenerklärungen und der Beilagen) des jeweiligen Veranlagungsjahres (vgl. das Erkenntnis vom 28. Februar 2012, 2008/15/0005, 0006, mwN).

Dem Bundesfinanzgericht ist sohin nicht entgegenzutreten, wenn es davon ausging, dass die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer 2006 bis 2008 berechtigt war, weil die Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit in den Abgabenerklärungen des Revisionswerbers nicht verzeichnet waren. Soweit der Revisionswerber hiezu auf ein Schreiben vom 24. Juli 2007 verweist, so bezog sich dieses Schreiben aber schon nach seinem Betreff lediglich auf die Einkommensteuererklärung 2005.

Wenn der Revisionswerber rügt, die Ermessensübung im Zusammenhang mit der Wiederaufnahme sei nicht ausreichend begründet, so führte aber das Bundesfinanzgericht aus, der Revisionswerber habe es unterlassen, das Finanzamt für die Jahre nach 2005 rechtzeitig über die tatsächlichen Verhältnisse (erzielte Höhe der Einnahmen und Gewinne) aufzuklären. Er habe überdies sogar Arbeitnehmerveranlagungserklärungen eingebracht, in denen er die Existenz dieser Tätigkeit gänzlich verschwiegen habe. Diese Verfehlung habe er ausschließlich damit begründet, seine Tätigkeit sei ab 2002 als Liebhaberei behandelt worden. Dieses Vorbringen sei bei der gegebenen Sachlage und der beruflichen Vorbildung des Revisionswerbers (ehemals Großbetriebsprüfer der österreichischen Finanzverwaltung, nunmehr Leiter eines Stadtsteueramtes) als Schutzbehauptung zu werten. Es würden daher die Zweckmäßigkeitsgründe allfällige Billigkeitsüberlegungen klar überwiegen.

Der Revisionswerber wendet hiezu ein, er hätte seiner Auffassung, es handle sich weiterhin um Liebhaberei, nur dadurch entsprechen können, dass er keine Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit in die Einkommensteuererklärungen aufnehme. Eine wesentliche Rechtsfrage zur Wiederaufnahme wird damit in der Revision nicht aufgezeigt. Die subjektive Einschätzung des Abgabepflichtigen, es handle sich bei seiner Betätigung um Liebhaberei, macht nämlich die Verfügung der Wiederaufnahme nicht unbillig.

Wenn in der Revision geltend gemacht wird, es sei nicht zumutbar, bei einer vom Finanzamt (bisher) als Liebhaberei eingestuften Betätigung Aufzeichnungen zu führen (im konkreten Fall betreffend die geltend gemachten Fahrtkosten - Kosten für Kraftfahrzeug), so führte das Bundesfinanzgericht aus, der Nachweis habe zwar grundsätzlich mit einem Fahrtenbuch zu erfolgen, doch sei der Nachweis auch auf andere Weise zulässig. Der Revisionswerber habe trotz Aufforderung nicht eine konkrete Fahrt genannt, die unabhängig von seiner nichtselbständigen Tätigkeit betrieblich notwendig gewesen sein solle. Im Hinblick darauf, dass der Revisionswerber hiezu keinerlei Auskünfte erteilte, verneinte das Bundesfinanzgericht eine betriebliche Veranlassung der dazu geltend gemachten Aufwendungen. Eine Unschlüssigkeit dieser Erwägungen des Bundesfinanzgerichtes wird in der Revision nicht aufgezeigt.

Dem Revisionseinwand betreffend das Arbeitszimmer ist entgegenzuhalten, dass § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 auf den Mittelpunkt der Tätigkeit und nicht auf den Ort der bloßen Lagerung tätigkeitsbezogener Unterlagen abstellt.

Die Revision war daher gemäß § 34 Abs. 1 iVm Abs. 3 VwGG zurückzuweisen.

Der Ausspruch über den Aufwandsatz gründet in den §§ 47 ff (insbesondere § 51) VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2014.

Wien, am 22. Oktober 2015