

TE Vwgh Beschluss 2025/10/21 Ra 2024/13/0029

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 21.10.2025

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag
32/04 Steuern vom Umsatz

Norm

BAO §167 Abs2
LiebhabereiV §1 Abs1
LiebhabereiV 1993 §1 Abs1
LiebhabereiV 1993 §2 Abs1
VwGG §41

1. BAO § 167 heute
2. BAO § 167 gültig ab 01.01.1962
1. VwGG § 41 heute
2. VwGG § 41 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
3. VwGG § 41 gültig von 01.03.2013 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
4. VwGG § 41 gültig von 01.07.2012 bis 28.02.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 51/2012
5. VwGG § 41 gültig von 01.01.1991 bis 30.06.2012 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 330/1990
6. VwGG § 41 gültig von 05.01.1985 bis 31.12.1990

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident MMag. Maislinger sowie die Hofrätin Dr.in Lachmayer und den Hofrat Dr. Bodis als Richter und Richterin, unter Mitwirkung des Schriftführers Mag. Karger, LL.M., MA, über die Revision der Dr. K, vertreten durch die PENTAX Consulting Wirtschaftsprüfung GmbH in Wien, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 5. Dezember 2023, RV/7104206/2018, betreffend Einkommensteuer 2010 bis 2014, den Beschluss gefasst:

Spruch

Die Revision wird zurückgewiesen.

Begründung

1

Nach einer in den Jahren 2016 und 2017 bei der Revisionswerberin durchgeführten Außenprüfung nahm das

Finanzamt die Einkommensteuerverfahren für die Jahre 2010 bis 2014 wieder auf und erließ neue Sachbescheide, mit denen u.a. die Tätigkeit der Revisionswerberin aus dem Betrieb einer Privatordination nicht als Einkunftsquelle anerkannt und die daraus entstehenden Verluste nicht berücksichtigt wurden.

2

Die dagegen erhobene Beschwerde wies das Finanzamt - nach Ergehen eines unbeantwortet gebliebenen Ergänzungsersuchens - mit Beschwerdevorentscheidungen als unbegründet ab, woraufhin die Revisionswerberin einen Vorlageantrag stellte.

3

Mit dem angefochtenen Erkenntnis änderte das Bundesfinanzgericht - nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung, zu der die Revisionswerberin und ihr steuerlicher Vertreter unentschuldigt nicht erschienen sind - die angefochtenen Bescheide ab und setzte die Einkommensteuer (für das Jahr 2014 gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültig) neu fest (Spruchpunkte I. und II.), ohne die geltend gemachten Verluste zu berücksichtigen. Es sprach weiters aus, dass eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig sei. Mit dem angefochtenen Erkenntnis änderte das Bundesfinanzgericht - nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung, zu der die Revisionswerberin und ihr steuerlicher Vertreter unentschuldigt nicht erschienen sind - die angefochtenen Bescheide ab und setzte die Einkommensteuer (für das Jahr 2014 gemäß Paragraph 200, Absatz 2, BAO endgültig) neu fest (Spruchpunkte römisch eins. und römisch zwei.), ohne die geltend gemachten Verluste zu berücksichtigen. Es sprach weiters aus, dass eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof gemäß Artikel 133, Absatz 4, B-VG nicht zulässig sei.

4

Das Bundesfinanzgericht führte nach Wiedergabe des Verfahrensgeschehens im Wesentlichen - und soweit für das Revisionsverfahren von Relevanz - aus, die Revisionswerberin sei seit dem Jahr 2004 in Pension und habe seither ihre Privatordination durchgehend mit Verlusten betrieben. Es liege keine Einkunftsquelle vor. Im verfahrensgegenständlichen Zeitraum sei die Revisionswerberin auch für den Ärztekundendienst tätig gewesen und habe daraus näher genannte Einnahmen erzielt. Die Ausgaben würden mit 12 % der Einnahmen geschätzt.

5

In rechtlicher Hinsicht führte das Bundesfinanzgericht aus, eine ärztliche Tätigkeit sei auf keine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen (§ 1 Abs. 2 Z 2 LVO), sondern es handle sich dabei vielmehr um eine typisch erwerbswirtschaftliche Betätigung iSd § 1 Abs. 1 LVO. Fielen bei derartigen Betätigungen Verluste an, so sei gemäß § 2 Abs. 1 LVO das Vorliegen der Absicht, einen Gesamtgewinn zu erzielen, anhand objektiver Umstände zu beurteilen (Kriterienprüfung). In rechtlicher Hinsicht führte das Bundesfinanzgericht aus, eine ärztliche Tätigkeit sei auf keine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen (Paragraph eins, Absatz 2, Ziffer 2, LVO), sondern es handle sich dabei vielmehr um eine typisch erwerbswirtschaftliche Betätigung iSd Paragraph eins, Absatz eins, LVO. Fielen bei derartigen Betätigungen Verluste an, so sei gemäß Paragraph 2, Absatz eins, LVO das Vorliegen der Absicht, einen Gesamtgewinn zu erzielen, anhand objektiver Umstände zu beurteilen (Kriterienprüfung).

6

Beurteilungseinheit dabei sei die einzelne Einkunftsquelle, die nach der Verkehrsauffassung abzugrenzen sei. Auch innerhalb derselben Einkunftsart sei jede Einkunftsquelle getrennt zu prüfen. Maßgeblich sei eine organisatorische Geschlossenheit und Selbständigkeit. Ein einheitlicher Betrieb liege dann vor, wenn mehrere Betriebszweige als Teil eines Betriebes anzusehen seien, was bei engem wirtschaftlichen, technischen oder organisatorischen Zusammenhang zutrefte und nach dem Ausmaß der objektiven organisatorischen, wirtschaftlichen und finanziellen Verflechtung zwischen den einzelnen Betrieben im Einzelfall zu beurteilen sei.

7

Ein Zusammenhang zwischen dem Betrieb einer Arztpraxis und einer Tätigkeit für den Ärztekundendienst sei nicht zu erkennen, weil beiden Bereichen andere Strukturen zugrunde lägen und es anderer organisatorischer Maßnahmen bedürfe. Die einzig verbindende Gemeinsamkeit, die Qualifikation als Arzt, sei nicht ausreichend, um eine enge Verflechtung zwischen den einzelnen Betrieben anzunehmen. Die Erbringung von Leistungen für den Ärztekundendienst stelle einen in sich geschlossenen Bereich mit vollkommener Selbständigkeit gegenüber der Tätigkeit einer Privatordination dar. Es liege somit keine gemeinsame Beurteilungseinheit vor, sondern die beiden Tätigkeiten seien getrennt zu beurteilen. Verluste seien nur bei der ärztlichen Tätigkeit im Rahmen der Privatordination und nicht auch im Rahmen des Ärztekundendienstes angefallen. Daher habe die Liebhabereiprüfung auch nur für den Bereich der

Privatordination zu erfolgen.

8

Weil keinerlei Unterlagen vorgelegt worden seien und der Termin der beantragten mündlichen Verhandlung unentschuldig nicht wahrgenommen worden sei, habe im Zuge des Ermittlungsverfahrens nicht geklärt werden können, ob - für Zwecke der Durchführung der Kriterienprüfung gemäß § 2 Abs. 1 LVO - allenfalls eine Änderung des Leistungsangebotes oder eine Änderung in der Preisgestaltung zu einer Verbesserung der Ertragslage hätte führen können. Auch habe nicht geklärt werden können, ob sonstige strukturverbessernde Maßnahmen gesetzt worden seien. Weil keinerlei Unterlagen vorgelegt worden seien und der Termin der beantragten mündlichen Verhandlung unentschuldig nicht wahrgenommen worden sei, habe im Zuge des Ermittlungsverfahrens nicht geklärt werden können, ob - für Zwecke der Durchführung der Kriterienprüfung gemäß Paragraph 2, Absatz eins, LVO - allenfalls eine Änderung des Leistungsangebotes oder eine Änderung in der Preisgestaltung zu einer Verbesserung der Ertragslage hätte führen können. Auch habe nicht geklärt werden können, ob sonstige strukturverbessernde Maßnahmen gesetzt worden seien.

9

Nach den Angaben in der Beschwerde liege das Problem vor allem darin, dass die Revisionswerberin aufgrund der familiären Schicksalsschläge zu wenig Zeit für den Ordinationsbetrieb habe aufbringen können. Bei der Gesamtgewinnerzielungsabsicht iSd § 2 Abs. 1 LVO komme es auf ein Streben an, auf das anhand objektiver Umstände geschlossen werden könne. Die dargelegten Umstände ließen ein solches Streben nicht erkennen. Die schwierige private Situation, die für den streitgegenständlichen Zeitraum vorgebracht worden sei, sei für die Frage der Gewinnerzielungsabsicht deshalb nicht beachtlich, weil die Verluste bereits ab dem Zeitpunkt der Pensionierung der Revisionswerberin durchgehend verzeichnet worden seien. Aus welchem Grund die Arztordination trotz der geringen Einnahmen nach der Pensionierung fortgeführt worden sei, habe im Verfahren nicht geklärt werden können. Das Vorliegen einer Gewinnerzielungsabsicht habe aus den dargestellten Gründen nicht festgestellt werden können. Nach den Angaben in der Beschwerde liege das Problem vor allem darin, dass die Revisionswerberin aufgrund der familiären Schicksalsschläge zu wenig Zeit für den Ordinationsbetrieb habe aufbringen können. Bei der Gesamtgewinnerzielungsabsicht iSd Paragraph 2, Absatz eins, LVO komme es auf ein Streben an, auf das anhand objektiver Umstände geschlossen werden könne. Die dargelegten Umstände ließen ein solches Streben nicht erkennen. Die schwierige private Situation, die für den streitgegenständlichen Zeitraum vorgebracht worden sei, sei für die Frage der Gewinnerzielungsabsicht deshalb nicht beachtlich, weil die Verluste bereits ab dem Zeitpunkt der Pensionierung der Revisionswerberin durchgehend verzeichnet worden seien. Aus welchem Grund die Arztordination trotz der geringen Einnahmen nach der Pensionierung fortgeführt worden sei, habe im Verfahren nicht geklärt werden können. Das Vorliegen einer Gewinnerzielungsabsicht habe aus den dargestellten Gründen nicht festgestellt werden können.

10

Allein anhand der in den Einnahmen-Ausgaben Rechnungen angeführten und dem Ordinationsbetrieb eindeutig zuordenbaren Ausgaben sei ersichtlich, dass bereits diese Ausgaben die Einnahmen der Revisionswerberin jeweils überstiegen hätten. Eine objektive Ertragsfähigkeit der Arztpraxis sei für das Gericht aus den angeführten Gründen nicht festzustellen, weshalb keine einkommensteuerrechtlich zu berücksichtigende Einkunftsquelle vorliege.

11

Gegen dieses Erkenntnis wendet sich die vorliegende außerordentliche Revision, zu deren Zulässigkeit vorgebracht wird, das angefochtene Erkenntnis weiche von der - nicht näher angeführten - Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab. Für die Beurteilung als Einkunftsquelle sei maßgeblich, ob anhand objektiver Umstände auf die Gewinnerzielungsabsicht geschlossen werden könne. Diese Umstände ließen sich in den ersten Jahren zweifelsfrei erkennen, allerdings seien die Ziele aufgrund der - zeitlich nicht planbaren - Erkrankung des Sohnes und der Pflege der Mutter der Revisionswerberin nicht erreicht worden. Die Gewinnerzielungsabsicht sei aber immer gegeben gewesen.

12

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

Artikel 133, Absatz 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.

13

Nach § 34 Abs. 1 VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegen der Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren mit Beschluss zurückzuweisen. Nach Paragraph 34, Absatz eins, VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegen der Voraussetzungen des Artikel 133, Absatz 4, B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren mit Beschluss zurückzuweisen.

14

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

15

Wie das Bundesfinanzgericht zutreffend darlegt, handelt es sich bei der Tätigkeit der Revisionswerberin - Betrieb einer privatärztlichen Ordination - um eine solche nach § 1 Abs. 1 LVO (vgl. etwa VwGH 23.2.2010, 2006/15/0314; 14.12.2005, 2002/13/0131). Wie das Bundesfinanzgericht zutreffend darlegt, handelt es sich bei der Tätigkeit der Revisionswerberin - Betrieb einer privatärztlichen Ordination - um eine solche nach Paragraph eins, Absatz eins, LVO vergleiche , etwa VwGH 23.2.2010, 2006/15/0314; 14.12.2005, 2002/13/0131).

16

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 im § 2 Abs. 1 LVO beispielsweise aufgezeigten objektiven Kriterien - wobei dem in § 2 Abs. 1 Z 6 LVO genannten Kriterium (Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage durch strukturverbessernde Maßnahmen) besondere Bedeutung zukommt (vgl. etwa VwGH 17.10.2024, Ra 2022/13/0089, mwN) - 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. etwa VwGH 20.1.2021, Ra 2020/15/0050, mwN). Die Regelung des Paragraph eins, Absatz eins, 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 im Paragraph 2, Absatz eins, LVO beispielsweise aufgezeigten objektiven Kriterien - wobei dem in Paragraph 2, Absatz eins, Ziffer 6, LVO genannten Kriterium (Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage durch strukturverbessernde Maßnahmen) besondere Bedeutung zukommt vergleiche , etwa VwGH 17.10.2024, Ra 2022/13/0089, mwN) - beurteilt werden. Auf Wunschvorstellungen des Abgabepflichtigen kommt es hierbei nicht an, sondern auf ein Streben, auf das an Hand objektiver Umstände geschlossen werden kann vergleiche , etwa VwGH 20.1.2021, Ra 2020/15/0050, mwN).

17

Im vorliegenden Fall hat das Bundesfinanzgericht auf Grundlage der ihm zur Verfügung stehenden Informationen und Unterlagen den - als eigene Beurteilungseinheit anzusehenden - Betrieb einer Privatordination durch die Revisionswerberin als Liebhaberei eingestuft, weil sie seit ihrer Pensionierung im Jahr 2004 (bei geringen Einnahmen) durchgehend Verluste erzielt habe. Ob strukturverbessernde Maßnahmen gesetzt worden seien, habe nicht geprüft werden können, weil die Revisionswerberin keinerlei Unterlagen vorgelegt habe.

18

Ob die sachverhältnismäßigen Voraussetzungen für die Ansicht des Verwaltungsgerichts zur Frage, ob subjektives

Ertragsstreben gegeben ist, vorliegen, ist eine Frage der Beweiswürdigung, die insofern der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle zugänglich ist, als es sich um die Beurteilung handelt, ob der Sachverhalt genügend erhoben ist und ob die bei der Beweiswürdigung vorgenommenen Erwägungen schlüssig sind, also ob sie den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut bzw. den Erfahrungen des täglichen Lebens entsprechen (vgl. VwGH 14.9.2017, Ra 2016/15/0069, mwN). Ob die sachverhaltsmäßigen Voraussetzungen für die Ansicht des Verwaltungsgerichts zur Frage, ob subjektives Ertragsstreben gegeben ist, vorliegen, ist eine Frage der Beweiswürdigung, die insofern der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle zugänglich ist, als es sich um die Beurteilung handelt, ob der Sachverhalt genügend erhoben ist und ob die bei der Beweiswürdigung vorgenommenen Erwägungen schlüssig sind, also ob sie den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut bzw. den Erfahrungen des täglichen Lebens entsprechen vergleiche , VwGH 14.9.2017, Ra 2016/15/0069, mwN).

19

Die Revisionswerberin kann mit dem nicht substantiierten Vorbringen, sie habe immer eine Gewinnerzielungsabsicht gehabt, diese habe sich aber aufgrund der Erkrankung ihres Sohnes und der Pflege ihrer Mutter nicht verwirklichen lassen, nicht aufzeigen, dass die Beurteilung des Bundesfinanzgerichtes mit einem vom Verwaltungsgerichtshof aufzugreifenden Mangel behaftet wäre. Dies umso mehr, als die Revisionswerberin trotz wiederholter Aufforderung (durch das Finanzamt und das Bundesfinanzgericht) keinerlei Unterlagen zu ihrer Betätigung vorgelegt hat.

20

In der Revision werden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision war daher gemäß § 34 Abs. 1 VwGG ohne weiteres Verfahren zurückzuweisen. In der Revision werden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Artikel 133, Absatz 4, B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision war daher gemäß Paragraph 34, Absatz eins, VwGG ohne weiteres Verfahren zurückzuweisen.

Wien, am 21. Oktober 2025

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2025:RA2024130029.L00

Im RIS seit

11.11.2025

Zuletzt aktualisiert am

09.12.2025

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at