

TE Vwgh Beschluss 2024/10/30 Ra 2023/15/0035

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 30.10.2024

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag

32/04 Steuern vom Umsatz

Norm

BAO §28

EStG 1988 §2

EStG 1988 §2 Abs3

EStG 1988 §2 Abs3 Z3

EStG 1988 §23 Z1

UStG 1994 §12

UStG 1994 §2 Abs1

1. BAO § 28 heute

2. BAO § 28 gültig ab 01.01.1962

1. EStG 1988 § 2 heute

2. EStG 1988 § 2 gültig ab 29.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2022

3. EStG 1988 § 2 gültig von 01.01.2019 bis 28.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018

4. EStG 1988 § 2 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016

5. EStG 1988 § 2 gültig von 29.12.2015 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015

6. EStG 1988 § 2 gültig von 15.08.2015 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015

7. EStG 1988 § 2 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014

8. EStG 1988 § 2 gültig von 01.03.2014 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014

9. EStG 1988 § 2 gültig von 01.04.2012 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012

10. EStG 1988 § 2 gültig von 01.07.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 58/2010

11. EStG 1988 § 2 gültig von 18.06.2009 bis 30.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009

12. EStG 1988 § 2 gültig von 01.04.2009 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009

13. EStG 1988 § 2 gültig von 01.01.2007 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006

14. EStG 1988 § 2 gültig von 27.06.2006 bis 31.12.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006

15. EStG 1988 § 2 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005

16. EStG 1988 § 2 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004

17. EStG 1988 § 2 gültig von 21.08.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003

18. EStG 1988 § 2 gültig von 30.12.2000 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000

19. EStG 1988 § 2 gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
20. EStG 1988 § 2 gültig von 01.05.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
21. EStG 1988 § 2 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
22. EStG 1988 § 2 gültig von 30.12.1989 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
23. EStG 1988 § 2 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 2 heute
2. EStG 1988 § 2 gültig ab 29.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2022
3. EStG 1988 § 2 gültig von 01.01.2019 bis 28.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
4. EStG 1988 § 2 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
5. EStG 1988 § 2 gültig von 29.12.2015 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
6. EStG 1988 § 2 gültig von 15.08.2015 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
7. EStG 1988 § 2 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
8. EStG 1988 § 2 gültig von 01.03.2014 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
9. EStG 1988 § 2 gültig von 01.04.2012 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
10. EStG 1988 § 2 gültig von 01.07.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 58/2010
11. EStG 1988 § 2 gültig von 18.06.2009 bis 30.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
12. EStG 1988 § 2 gültig von 01.04.2009 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
13. EStG 1988 § 2 gültig von 01.01.2007 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
14. EStG 1988 § 2 gültig von 27.06.2006 bis 31.12.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
15. EStG 1988 § 2 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
16. EStG 1988 § 2 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
17. EStG 1988 § 2 gültig von 21.08.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
18. EStG 1988 § 2 gültig von 30.12.2000 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
19. EStG 1988 § 2 gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
20. EStG 1988 § 2 gültig von 01.05.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
21. EStG 1988 § 2 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
22. EStG 1988 § 2 gültig von 30.12.1989 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
23. EStG 1988 § 2 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 2 heute
2. EStG 1988 § 2 gültig ab 29.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2022
3. EStG 1988 § 2 gültig von 01.01.2019 bis 28.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
4. EStG 1988 § 2 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
5. EStG 1988 § 2 gültig von 29.12.2015 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
6. EStG 1988 § 2 gültig von 15.08.2015 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
7. EStG 1988 § 2 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
8. EStG 1988 § 2 gültig von 01.03.2014 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
9. EStG 1988 § 2 gültig von 01.04.2012 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
10. EStG 1988 § 2 gültig von 01.07.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 58/2010
11. EStG 1988 § 2 gültig von 18.06.2009 bis 30.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
12. EStG 1988 § 2 gültig von 01.04.2009 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
13. EStG 1988 § 2 gültig von 01.01.2007 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
14. EStG 1988 § 2 gültig von 27.06.2006 bis 31.12.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
15. EStG 1988 § 2 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
16. EStG 1988 § 2 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
17. EStG 1988 § 2 gültig von 21.08.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
18. EStG 1988 § 2 gültig von 30.12.2000 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
19. EStG 1988 § 2 gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
20. EStG 1988 § 2 gültig von 01.05.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
21. EStG 1988 § 2 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
22. EStG 1988 § 2 gültig von 30.12.1989 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
23. EStG 1988 § 2 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 23 heute
2. EStG 1988 § 23 gültig ab 01.01.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
3. EStG 1988 § 23 gültig von 30.07.1988 bis 31.12.2006

1. UStG 1994 § 12 heute
2. UStG 1994 § 12 gültig ab 01.01.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
3. UStG 1994 § 12 gültig von 01.04.2022 bis 31.12.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
4. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2020 bis 31.03.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
5. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2017 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
6. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
7. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2016 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
8. UStG 1994 § 12 gültig von 15.08.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
9. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2013 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
10. UStG 1994 § 12 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
11. UStG 1994 § 12 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
12. UStG 1994 § 12 gültig von 16.06.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
13. UStG 1994 § 12 gültig von 29.12.2007 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
14. UStG 1994 § 12 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
15. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.2004 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
16. UStG 1994 § 12 gültig von 28.04.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 27/2004
17. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.2003 bis 27.04.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003
18. UStG 1994 § 12 gültig von 21.08.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
19. UStG 1994 § 12 gültig von 14.08.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
20. UStG 1994 § 12 gültig von 27.06.2001 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
21. UStG 1994 § 12 gültig von 01.06.2000 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 29/2000
22. UStG 1994 § 12 gültig von 15.07.1999 bis 31.05.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
23. UStG 1994 § 12 gültig von 19.06.1998 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
24. UStG 1994 § 12 gültig von 10.01.1998 bis 18.06.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
25. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
26. UStG 1994 § 12 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
27. UStG 1994 § 12 gültig von 06.01.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
28. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.1995 bis 05.01.1995

1. UStG 1994 § 2 heute
2. UStG 1994 § 2 gültig ab 01.05.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
3. UStG 1994 § 2 gültig von 01.01.1995 bis 30.04.1996

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bachler und den Hofrat Mag. Novak sowie die Hofrätin Dr.in Lachmayer als Richterin und Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Löffler, LL.M., über die Revision des T K in L, vertreten durch die Deloitte Tax Wirtschaftsprüfungs GmbH in 1010 Wien, Renngasse 1/Freyung, gegen die Erkenntnisse des Bundesfinanzgerichts vom 30. Dezember 2022, Zl. RV/2100851/2018, vom 20. Jänner 2023, Zl. RV/2101046/2018, und vom 23. Jänner 2023, Zlen. 1. RV/2101133/2019, 2. RV/2100670/2020 und 3. RV/2100535/2021, betreffend Einkommensteuer 2011 bis 2020 und Umsatzsteuer 2011 bis 2020, den Beschluss gefasst:

Spruch

Die Revision wird zurückgewiesen.

Begründung

1

Der Revisionswerber war im Streitzeitraum als Richter tätig und erzielte daraus Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Ab dem Jahr 2009 machte er diverse Aufwendungen im Zusammenhang mit einer Ausbildung zum Lauftrainer sowie aus der Erstellung von Audibearbeitungsprogrammen geltend, die zu Verlusten aus Gewerbebetrieb führten.

Ebenso wurden Vorsteuern geltend gemacht. Nach einem umfangreichen Vorhalteverfahren erkannte das Finanzamt die Einkünfte nicht als solche aus Gewerbebetrieb an und versagte die Geltendmachung der Vorsteuern.

2

Die dagegen erhobenen Beschwerden wurden mit Beschwerdeverentscheidungen abgewiesen, woraufhin der Revisionswerber Vorlageanträge stellte.

3

Mit den angefochtenen Erkenntnissen wies das Bundesfinanzgericht die Beschwerden als unbegründet ab. Nach Wiedergabe des Verfahrensganges stellte es fest, dass der Revisionswerber seit seiner Jugend Läufer sei und fast täglich auf einem Mini-Trampolin springe. Da er sich gerne im Takt der Musik bewege, habe er bereits weit vor 2009 begonnen, ein Archiv an Musikstücken aufzubauen, in deren Takt man besonders effizient laufen könne. Ab dem Jahr 2009 habe er Verluste aus einem Gewerbebetrieb (Kosten aus einer Lauftrainerausbildung) sowie ab 2010 in Zusammenhang mit seiner möglichen künftigen Tätigkeit als Lauftrainer zusätzlich Verluste und Vorsteuern aus der Erstellung von Audibearbeitungsprogrammen für die optimale Laufmusik geltend gemacht. Einnahmen aus dieser Tätigkeit seien im Revisionszeitraum nicht erzielt worden. Lediglich die Veräußerung eines Laptops habe im Jahr 2014 eine Einnahme gebracht. Die Idee des Revisionswerbers sei gewesen, Musikbearbeitungsprogramme über das Internet zu verkaufen. Der Revisionswerber kaufe auf iTunes einen Song und erstelle mithilfe eines Audibearbeitungsprogrammes eine optimierte Version dieses Songs. Dann erstelle er eine Mp3 Datei. Aus der Originaldatei und der optimierten Datei erstelle er eine digitale Differenzdatei, welche er Kunden zum Kauf anbieten wolle. Die Erstellung der Programme sei durch den Sohn des Revisionswerbers erfolgt, Aufträge und Rechnungen dazu seien nicht vorhanden, sondern mit Gutschriften abgerechnet worden. Die Kosten für ein Programm des Revisionswerbers seien von ihm mit € 0,40 zuzüglich einer „Handlinggebühr“ von € 0,50 festgelegt worden. Die Preisgestaltung sei ohne weitere Kalkulation von anfallenden Kosten, Gewinnspannen, Werbungskosten etc. erfolgt, sondern lediglich aufgrund der Tatsache, dass iTunes für seine Dateien ca. 1 € verrechne und der Revisionswerber nicht gleich teuer habe sein wollen. Der Verkauf hätte nach Angaben des Revisionswerbers EU-weit und in den USA erfolgen sollen. Im Jahr 2012 habe er eine externe Firma mit der Erstellung einer für die Vermarktung notwendigen Homepage beauftragt, die die Plattform für den Internet-Shop hätte darstellen sollen. Ab 2013 hätte die Homepage online gehen sollen, tatsächlich sei dies im gesamten Revisionszeitraum nicht geschehen. Die Homepage sei nach wie vor nicht fertiggestellt, die darauf angeführten Rubriken (über mich, Lauftechniktraining, Info-Laufen, Info-Walken, Info-Kardio, Info-Trampolin) seien nach wie vor nicht befüllt, eine englische Version der Homepage, welche für den US-Markt notwendig sei, sei ebenfalls nicht vorhanden. Sie befinde sich im Zeitpunkt der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht nach wie vor im Probebetrieb und sei somit nicht für die Öffentlichkeit nutzbar, damit einhergehend sei auch ein Erwerb von Programmen nicht möglich. In der Prognoserechnung des Revisionswerbers seien ab dem Jahr 2015 Einnahmen prognostiziert und 2017 ein Totalgewinn erwartet worden. Tatsächlich seien im Revisionszeitraum nur Verluste erwirtschaftet und bis auf den Verkauf eines Laptops keinerlei Einnahmen erzielt worden. Tatsächliche Vermarktungs- bzw. Werbeaktivitäten des Revisionswerbers seien im Revisionszeitraum nicht getätigt worden. Eine Gewerbeanmeldung sei nicht erfolgt.

4

Führe eine Betätigung zu Verlusten bzw. werde Vorsteuer abgezogen, obwohl der sich Betätigende keine ernsthafte, nach außen hin erkennbare Absicht zur Erzielung von Einkünften bzw. Einnahmen glaubhaft machen könne, so liege keine Betätigung im Sinne einer der Einkunftsarten des § 2 Abs. 3 EStG 1988 bzw. keine unternehmerische Betätigung im Sinne des § 2 UStG 1994 vor. Aus Sicht des Gerichtes mangle es im vorliegenden Fall bereits an der eindeutigen Absicht einer zukünftigen Betriebseröffnung. Es sei zwar offensichtlich viel Zeit und Geld in diverse Vorbereitungshandlungen investiert worden, dies alleine spreche aber noch nicht für eine eindeutige Absicht, einen Gewerbebetrieb zu eröffnen. Der Revisionswerber selbst spreche nur von einer „möglichen künftigen Tätigkeit“ mit „hohem Einnahmepotential“. Allerdings bleibe er dementsprechende Aktivitäten, die den inneren Entschluss des Steuerpflichtigen nach außen hin durch erkennbare Handlungen dokumentieren würden, schuldig. Im Zuge des Verfahrens sei zwar laufend der Wille, sein Angebot am Markt zu platzieren, behauptet worden, doch eine Untermauerung dessen durch nach außen gerichtete Tätigkeiten sei nicht erkennbar. Es sei eine Firma mit der Erstellung einer Homepage beauftragt worden, die sich nach wie vor im Probebetrieb befinde. Der Revisionswerber habe rund 1000 Musikdateien auf iTunes erworben, die sich zwar auf seinem Rechner, nicht aber auf der - öffentlich zugänglichen - Homepage befänden. Weiters habe er angegeben, dass sein Sohn Programmierungsarbeiten

durchgeführt habe, wofür es weder Aufträge noch Rechnungen, sondern nur Abrechnungen in Form von Gutschriften gebe. Es seien keine Vorbereitungshandlungen, wie z.B. Zielgruppendefinition, Konzepterstellung, Preisvergleiche, Marktrecherche, Werbemaßnahmen etc., erfolgt. Es mangle dem Revisionswerber an einer klaren Zielsetzung, an einer betriebswirtschaftlich durchdachten Kalkulation (Stichwort Kostendeckung), als auch an einem Marketingkonzept bzw. einer Marketingstrategie, wie das Interesse von potenziellen Partnern bzw. Kunden national und international geweckt werden solle. Wenn weder die Kosten kalkuliert noch jeweilige Wettbewerbsstrategien durchdacht würden, noch Recherchen zu den Anforderungen der jeweiligen Zielgruppen an das Produkt oder der Preisgestaltung des Produktes durchgeführt würden, könne nicht von einer zielgerichteten und ernsthaften Absicht der Einkünfte- bzw. Gewinnerzielung gesprochen werden, sondern stelle es sich so dar, dass, ohne die wirtschaftlichen Rahmenbedingungen zu berücksichtigen, der Revisionswerber eine Idee - wenn auch mit viel Aufwand - verfolgt habe, die auf seinen persönlichen Neigungen basiere. Ob diese Idee jemals Einkünfte bzw. Gewinne abwerfe, sei sogar vom Revisionswerber selbst bezweifelt worden. Angesichts der Vorgangsweise des Revisionswerbers sei auch davon auszugehen, dass dies für ihn kein vorrangiges Ziel darstelle. Ansonsten sei sein Vorgehen nicht zu erklären. Führe eine Betätigung zu Verlusten bzw. werde Vorsteuer abgezogen, obwohl der sich Betätigende keine ernsthafte, nach außen hin erkennbare Absicht zur Erzielung von Einkünften bzw. Einnahmen glaubhaft machen könne, so liege keine Betätigung im Sinne einer der Einkunftsarten des Paragraph 2, Absatz 3, EStG 1988 bzw. keine unternehmerische Betätigung im Sinne des Paragraph 2, UStG 1994 vor. Aus Sicht des Gerichtes mangle es im vorliegenden Fall bereits an der eindeutigen Absicht einer zukünftigen Betriebseröffnung. Es sei zwar offensichtlich viel Zeit und Geld in diverse Vorbereitungshandlungen investiert worden, dies alleine spreche aber noch nicht für eine eindeutige Absicht, einen Gewerbebetrieb zu eröffnen. Der Revisionswerber selbst spreche nur von einer „möglichen künftigen Tätigkeit“ mit „hohem Einnahmepotential“. Allerdings bleibe er dementsprechende Aktivitäten, die den inneren Entschluss des Steuerpflichtigen nach außen hin durch erkennbare Handlungen dokumentieren würden, schuldig. Im Zuge des Verfahrens sei zwar laufend der Wille, sein Angebot am Markt zu platzieren, behauptet worden, doch eine Untermauerung dessen durch nach außen gerichtete Tätigkeiten sei nicht erkennbar. Es sei eine Firma mit der Erstellung einer Homepage beauftragt worden, die sich nach wie vor im Probebetrieb befinde. Der Revisionswerber habe rund 1000 Musikdateien auf iTunes erworben, die sich zwar auf seinem Rechner, nicht aber auf der - öffentlich zugänglichen - Homepage befänden. Weiters habe er angegeben, dass sein Sohn Programmierungsarbeiten durchgeführt habe, wofür es weder Aufträge noch Rechnungen, sondern nur Abrechnungen in Form von Gutschriften gebe. Es seien keine Vorbereitungshandlungen, wie z.B. Zielgruppendefinition, Konzepterstellung, Preisvergleiche, Marktrecherche, Werbemaßnahmen etc., erfolgt. Es mangle dem Revisionswerber an einer klaren Zielsetzung, an einer betriebswirtschaftlich durchdachten Kalkulation (Stichwort Kostendeckung), als auch an einem Marketingkonzept bzw. einer Marketingstrategie, wie das Interesse von potenziellen Partnern bzw. Kunden national und international geweckt werden solle. Wenn weder die Kosten kalkuliert noch jeweilige Wettbewerbsstrategien durchdacht würden, noch Recherchen zu den Anforderungen der jeweiligen Zielgruppen an das Produkt oder der Preisgestaltung des Produktes durchgeführt würden, könne nicht von einer zielgerichteten und ernsthaften Absicht der Einkünfte- bzw. Gewinnerzielung gesprochen werden, sondern stelle es sich so dar, dass, ohne die wirtschaftlichen Rahmenbedingungen zu berücksichtigen, der Revisionswerber eine Idee - wenn auch mit viel Aufwand - verfolgt habe, die auf seinen persönlichen Neigungen basiere. Ob diese Idee jemals Einkünfte bzw. Gewinne abwerfe, sei sogar vom Revisionswerber selbst bezweifelt worden. Angesichts der Vorgangsweise des Revisionswerbers sei auch davon auszugehen, dass dies für ihn kein vorrangiges Ziel darstelle. Ansonsten sei sein Vorgehen nicht zu erklären.

5

Im Rahmen einer Eigenrecherche des Gerichts habe sich ergeben, dass im Internet bereits eine Vielzahl an Programmen (teilweise auch kostenfrei und als App downloadbar) angeboten würden, mit welchen es ohne weitere Zwischenschritte möglich sei, z.B. eine Geschwindigkeitsanpassung von Liedern, Fade out/Fade in-Veränderungen, Lautstärkeanpassungen von Playlisten etc. ganz einfach selbst durchzuführen. Schon die Auseinandersetzung mit dem Audio-Streaming-Dienst Spotify hätte dem Revisionswerber gezeigt, dass er weder in Bezug auf das Musikangebot noch in Bezug auf die Kostengestaltung konkurrenzfähig sei. Das Angebot des Revisionswerbers sei nur auf einem PC, nicht aber mittels App auf einem Handy nutzbar. Unter Inanspruchnahme des Angebots des Revisionswerbers würde einem Kunden eine einstündige Playlist rund 28,50 € kosten. Bei Nutzung von Spotify würden nur Kosten von pauschal 9,90 € pro Monat mit weit größerer Musikauswahl anfallen. Es sei fraglich, ob die Preisgestaltung des Revisionswerbers überhaupt kostendeckend sei. Eine Kalkulation diesbezüglich sei nicht durchgeführt worden. Nicht nur seien keine

objektiven Umstände aufgezeigt worden, die seine vermeintlich subjektiv vorhandene Gewinnerzielungsabsicht hätten belegen können, der Revisionswerber habe es überdies unterlassen, im Abgabenverfahren die objektive Ertragsfähigkeit seiner Tätigkeit auch nur ansatzweise darzutun. Zudem sei der Revisionswerber mit seinem Angebot nach wie vor nicht an die Öffentlichkeit gegangen. Seit über 10 Jahren sei die Homepage nicht fertiggestellt. Kein wirtschaftlich denkender Unternehmer könne es sich leisten, über Jahre hinweg lediglich Ausgaben, aber keinerlei Einnahmen zu lukrieren. Von zielstrebigem Hinarbeiten auf die Eröffnung des Gewerbebetriebes könne hier nicht gesprochen werden. Es könne auch keine Teilnahme am wirtschaftlichen Verkehr festgestellt werden. Dazu sei noch festzuhalten, dass die vom Revisionswerber vorgelegte Prognoserechnung sich als nicht tragfähig erwiesen habe, weil die prognostizierten Einnahmen von der Realität weit entfernt seien. Eine Tätigkeit als Lauftechniktrainer, deren Ausbildungskosten geltend gemacht worden seien, sei ebenfalls nicht ausgeübt worden. Die angegebenen kostenlosen Lauftrainings zu Übungszwecken ließen den Schluss auf eine Einkunftsquelle im Sinne des § 23 EStG 1988 nicht zu, da bei einem kostenfreien Anbot von Lauftrainings eindeutig die Gewinnerzielungsabsicht fehle. Die Inkaufnahme weiterer Verluste könne angesichts der vorliegenden Verhältnisse nicht als wirtschaftliches Verhalten angesehen werden. Aufgrund des festgestellten Sachverhaltes gehe das Gericht davon aus, dass keine einkommensteuerlich relevante Tätigkeit gegeben sei. Gleiches gelte für die Umsatzsteuer, weil keine unternehmerische Tätigkeit begründet worden sei. Im Rahmen einer Eigenrecherche des Gerichts habe sich ergeben, dass im Internet bereits eine Vielzahl an Programmen (teilweise auch kostenfrei und als App downloadbar) angeboten würden, mit welchen es ohne weitere Zwischenschritte möglich sei, z.B. eine Geschwindigkeitsanpassung von Liedern, Fade out/Fade in-Veränderungen, Lautstärkeanpassungen von Playlisten etc. ganz einfach selbst durchzuführen. Schon die Auseinandersetzung mit dem Audio-Streaming-Dienst Spotify hätte dem Revisionswerber gezeigt, dass er weder in Bezug auf das Musikangebot noch in Bezug auf die Kostengestaltung konkurrenzfähig sei. Das Angebot des Revisionswerbers sei nur auf einem PC, nicht aber mittels App auf einem Handy nutzbar. Unter Inanspruchnahme des Angebots des Revisionswerbers würde einem Kunden eine einstündige Playlist rund 28,50 € kosten. Bei Nutzung von Spotify würden nur Kosten von pauschal 9,90 € pro Monat mit weit größerer Musikauswahl anfallen. Es sei fraglich, ob die Preisgestaltung des Revisionswerbers überhaupt kostendeckend sei. Eine Kalkulation diesbezüglich sei nicht durchgeführt worden. Nicht nur seien keine objektiven Umstände aufgezeigt worden, die seine vermeintlich subjektiv vorhandene Gewinnerzielungsabsicht hätten belegen können, der Revisionswerber habe es überdies unterlassen, im Abgabenverfahren die objektive Ertragsfähigkeit seiner Tätigkeit auch nur ansatzweise darzutun. Zudem sei der Revisionswerber mit seinem Angebot nach wie vor nicht an die Öffentlichkeit gegangen. Seit über 10 Jahren sei die Homepage nicht fertiggestellt. Kein wirtschaftlich denkender Unternehmer könne es sich leisten, über Jahre hinweg lediglich Ausgaben, aber keinerlei Einnahmen zu lukrieren. Von zielstrebigem Hinarbeiten auf die Eröffnung des Gewerbebetriebes könne hier nicht gesprochen werden. Es könne auch keine Teilnahme am wirtschaftlichen Verkehr festgestellt werden. Dazu sei noch festzuhalten, dass die vom Revisionswerber vorgelegte Prognoserechnung sich als nicht tragfähig erwiesen habe, weil die prognostizierten Einnahmen von der Realität weit entfernt seien. Eine Tätigkeit als Lauftechniktrainer, deren Ausbildungskosten geltend gemacht worden seien, sei ebenfalls nicht ausgeübt worden. Die angegebenen kostenlosen Lauftrainings zu Übungszwecken ließen den Schluss auf eine Einkunftsquelle im Sinne des Paragraph 23, EStG 1988 nicht zu, da bei einem kostenfreien Anbot von Lauftrainings eindeutig die Gewinnerzielungsabsicht fehle. Die Inkaufnahme weiterer Verluste könne angesichts der vorliegenden Verhältnisse nicht als wirtschaftliches Verhalten angesehen werden. Aufgrund des festgestellten Sachverhaltes gehe das Gericht davon aus, dass keine einkommensteuerlich relevante Tätigkeit gegeben sei. Gleiches gelte für die Umsatzsteuer, weil keine unternehmerische Tätigkeit begründet worden sei.

6

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die vorliegende außerordentliche Revision, die zu ihrer Zulässigkeit vorbringt, die Erkenntnisse des Bundesfinanzgerichts stünden im Widerspruch zur Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes betreffend die Beurteilung der subjektiven Gewinnerzielungsabsicht und der objektiven Fähigkeit, Gewinne zu erzielen, die je nach Bewirtschaftungsart in jedem Veranlagungsjahr gesondert zu beurteilen seien. Das Bundesfinanzgericht habe das Vorliegen der objektiven Gewinnerzielungsmöglichkeit ab Beginn der Tätigkeit mit der Begründung verneint, dass bisher nur Verluste angefallen seien, weshalb es auch von vornherein an der subjektiven Gewinnerzielungsabsicht fehle. Weiters erweise sich die Beweiswürdigung als grob fehlerhaft, wie in den Revisionsgründen ausführlich dargelegt werde. Im gegenständlichen Beschwerdeverfahren seien die aktenkundigen Beweise „tendenziös“ und denkunmöglich gewürdigt worden. Bei gesetzmäßiger Vorgehensweise hätte das

Bundesfinanzgericht zu einem anderen Ergebnis gelangen können, sodass es sich hierbei um einen wesentlichen Verfahrensmangel handle. Die angefochtenen Erkenntnisse liefen verfahrensrechtlichen Grundsätzen zuwider, indem das Bundesfinanzgericht entgegen der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes offenbar Unerfüllbares fordere. So behaupte das Gericht, eine unternehmerische und gewerbliche Tätigkeit mit Gewinnerzielungsabsicht könne nur dadurch zum Ausdruck kommen, dass Einnahmen erzielt würden, während beschaffungsseitig getätigte Vorbereitungshandlungen für den Nachweis einer unternehmerischen und gewerblichen Tätigkeit nicht ausreichen würden. Obwohl eine unverschuldete und tatsächliche Unmöglichkeit vorgelegen sei, Einnahmen zu erzielen und künftige Einnahmen verlässlich der Höhe nach zu schätzen, verlange das Bundesfinanzgericht genau dies (und somit Unmögliches) als Nachweis für eine unternehmerische und gewerbliche Tätigkeit. Die Schlussfolgerungen des Bundesfinanzgerichts würden nicht auf dem Gesamtbild der Verhältnisse fußen und schlichtweg entscheidungsrelevante Umstände ignorieren.

7

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.

8

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 mit Beschluss zurückzuweisen. Ein solcher Beschluss hat gemäß § 34 Abs. 3 VwGG in jeder Lage des Verfahrens zu erfolgen. Nach Paragraph 34, Absatz eins, VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegens der Voraussetzungen des Artikel 133, Absatz 4, B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren mit Beschluss zurückzuweisen. Ein solcher Beschluss hat gemäß Paragraph 34, Absatz 3, VwGG in jeder Lage des Verfahrens zu erfolgen.

9

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.

10

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat vor einer Prüfung von erklärten (negativen) Einkünften nach den Gesichtspunkten der Liebhaberei zunächst die Beurteilung der Frage zu treten, ob der Abgabepflichtige die zu prüfenden Ergebnisse überhaupt auf Grund einer Betätigung in einer der gesetzlich aufgezählten Einkunftsarten „erwirtschaftet“ hat. Angesichts der Geltendmachung der Ergebnisse der Revisionsjahre als Einkünfte aus Gewerbebetrieb setzt dies nach § 23 Z 1 EStG 1988 voraus, dass die (negativen) Einkünfte aus einer selbstständigen, nachhaltigen Betätigung erzielt wurden, die mit Gewinnabsicht unternommen wurde und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr dargestellt hat (vgl. VwGH 7.6.2005, 2001/14/0086, mwN). Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat vor einer Prüfung von erklärten (negativen) Einkünften nach den Gesichtspunkten der Liebhaberei zunächst die Beurteilung der Frage zu treten, ob der Abgabepflichtige die zu prüfenden Ergebnisse überhaupt auf Grund einer Betätigung in einer der gesetzlich aufgezählten Einkunftsarten „erwirtschaftet“ hat. Angesichts der Geltendmachung der Ergebnisse der Revisionsjahre als Einkünfte aus Gewerbebetrieb setzt dies nach Paragraph 23, Ziffer eins, EStG 1988 voraus, dass die (negativen) Einkünfte aus einer selbstständigen, nachhaltigen Betätigung erzielt wurden, die mit Gewinnabsicht unternommen wurde und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr dargestellt hat vergleiche , VwGH 7.6.2005, 2001/14/0086, mwN).

11

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes liegt eine gewerbliche Tätigkeit bereits in der Vorbereitungsphase, sohin vor Erzielung der ersten Einnahmen vor, wenn sich der innere Entschluss des Steuerpflichtigen zur Aufnahme der werbenden Betätigung durch entsprechende Handlungen dokumentiert und der Steuerpflichtige zielstrebig auf die Betriebseröffnung hinarbeitet. Bei einer über einige Jahre hinausgehenden Vorbereitungsphase wird dabei besonderes Gewicht darauf zu legen sein, dass auf Grund der bereits gesetzten Handlungen des Steuerpflichtigen die eindeutige Absicht der künftigen Betriebseröffnung erweislich ist (vgl. VwGH 19.3.2008, 2007/15/0134, mwN). Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes liegt eine gewerbliche Tätigkeit bereits in der Vorbereitungsphase, sohin vor Erzielung der ersten Einnahmen vor, wenn sich der innere Entschluss des Steuerpflichtigen zur Aufnahme der werbenden Betätigung durch entsprechende Handlungen dokumentiert und der Steuerpflichtige zielstrebig auf die Betriebseröffnung hinarbeitet. Bei einer über einige Jahre hinausgehenden Vorbereitungsphase wird dabei besonderes Gewicht darauf zu legen sein, dass auf Grund der bereits gesetzten Handlungen des Steuerpflichtigen die eindeutige Absicht der künftigen Betriebseröffnung erweislich ist vergleiche , VwGH 19.3.2008, 2007/15/0134, mwN).

12

In Bezug auf die Umsatzsteuer ist zu prüfen, ob der Revisionswerber mit seiner Tätigkeit als Unternehmer im Sinne des § 2 UStG 1994 tätig geworden ist. Vorsteuern können bereits steuerliche Berücksichtigung finden, bevor noch der Steuerpflichtige Einnahmen im Sinne des § 2 Abs. 1 UStG 1994 erzielt (vgl. VwGH 27.11.2017, Ra 2017/15/0009). In Bezug auf die Umsatzsteuer ist zu prüfen, ob der Revisionswerber mit seiner Tätigkeit als Unternehmer im Sinne des Paragraph 2, UStG 1994 tätig geworden ist. Vorsteuern können bereits steuerliche Berücksichtigung finden, bevor noch der Steuerpflichtige Einnahmen im Sinne des Paragraph 2, Absatz eins, UStG 1994 erzielt vergleiche , VwGH 27.11.2017, Ra 2017/15/0009).

13

Eine Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr ist gegeben, wenn jemand nach außen hin erkennbar am Wirtschaftsleben in Form des Güter- oder Leistungsaustausches teilnimmt (vgl. VwGH 3.6.1992, 91/13/0035). Eine Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr ist gegeben, wenn jemand nach außen hin erkennbar am Wirtschaftsleben in Form des Güter- oder Leistungsaustausches teilnimmt vergleiche , VwGH 3.6.1992, 91/13/0035).

14

Das Bundesfinanzgericht ist unter umfassender Würdigung aller Umstände und unter Berücksichtigung der oben angeführten hg Rechtsprechung vertretbar zu der Beurteilung gelangt, dass im Revisionsfall keine gewerbliche Betätigung im Sinne des § 23 EStG 1988 bzw. keine unternehmerische Tätigkeit im Sinne des § 2 UStG 1994 vorlagen. Dem unkonkreten Zulässigkeitsvorbringen, das sich nicht mit den Erwägungen des Bundesfinanzgerichts auseinandersetzt, sondern lediglich - zu Unrecht - behauptet, das Bundesfinanzgericht hätte die gewerbliche Tätigkeit nur deshalb verneint, weil bisher keine Einnahmen erzielt worden seien, gelingt es nicht aufzuzeigen, dass die Beurteilung mit einem vom Verwaltungsgerichtshof aufzugreifenden Fehler behaftet wäre. Das Bundesfinanzgericht ist unter umfassender Würdigung aller Umstände und unter Berücksichtigung der oben angeführten hg Rechtsprechung vertretbar zu der Beurteilung gelangt, dass im Revisionsfall keine gewerbliche Betätigung im Sinne des Paragraph 23, EStG 1988 bzw. keine unternehmerische Tätigkeit im Sinne des Paragraph 2, UStG 1994 vorlagen. Dem unkonkreten Zulässigkeitsvorbringen, das sich nicht mit den Erwägungen des Bundesfinanzgerichts auseinandersetzt, sondern lediglich - zu Unrecht - behauptet, das Bundesfinanzgericht hätte die gewerbliche Tätigkeit nur deshalb verneint, weil bisher keine Einnahmen erzielt worden seien, gelingt es nicht aufzuzeigen, dass die Beurteilung mit einem vom Verwaltungsgerichtshof aufzugreifenden Fehler behaftet wäre.

15

Wenn die Revision in ihrer Zulässigkeitsbegründung zur Rüge einer grob fehlerhaften Beweiswürdigung auf die nähere Darlegung in den Revisionsgründen verweist, ist ihr zu entgegnen, dass ein solcher Verweis die erforderliche gesonderte Darlegung der Zulässigkeit der Revision nicht zu ersetzen vermag (vgl. VwGH 19.2.2024, Ra 2022/10/0003; 5.9.2024, Ra 2024/19/0262, jeweils mwN). Wenn die Revision in ihrer Zulässigkeitsbegründung zur Rüge einer grob fehlerhaften Beweiswürdigung auf die nähere Darlegung in den Revisionsgründen verweist, ist ihr zu entgegnen, dass ein solcher Verweis die erforderliche gesonderte Darlegung der Zulässigkeit der Revision nicht zu ersetzen vermag vergleiche , VwGH 19.2.2024, Ra 2022/10/0003; 5.9.2024, Ra 2024/19/0262, jeweils mwN).

16

In der Revision werden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision war daher 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 zurückzuweisen.

Wien, am 30. Oktober 2024

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VwGH:2024:RA2023150035.L00

Im RIS seit

26.11.2024

Zuletzt aktualisiert am

21.01.2025

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at