

# TE Vwgh Erkenntnis 2004/2/25 2000/13/0092

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 25.02.2004

## Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;  
10/07 Verwaltungsgerichtshof;  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;  
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

## Norm

BAO §119 Abs1;  
BAO §284;  
EStG 1988 §2 Abs2;  
EStG 1988 §2 Abs3;  
EStG 1988 §2;  
EStG 1988 §22;  
EStG 1988 §23;  
EStG 1988 §4;  
LiebhabereiV §1 Abs1;  
LiebhabereiV §1 Abs2;  
LiebhabereiV;  
VwGG §42 Abs2 Z3 litc;  
VwRallg;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bernard und die Hofräte Dr. Hargassner, Dr. Fuchs, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Seidl LL.M., über die Beschwerde des M in W, vertreten durch Dr. Schubert & Partner Rechtsanwaltsgeellschaft m.b.H. in 1070 Wien, Lerchenfelderstraße 39, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, Berufungssenat I, vom 30. März 2000, Zl. RV/336-15/15/96, betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1989 bis 1992, zu Recht erkannt:

## Spruch

Der angefochtene Bescheid wird in seinen Absprüchen über Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1990 bis 1992 wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Im Übrigen, somit im Umfang der Bekämpfung der Absprüche des angefochtenen Bescheides über Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 1989, wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.172,88 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

### Begründung

Der Beschwerdeführer ist Facharzt für Zahn-, Mund- und Kieferheilkunde.

Wie sich einer in den vorgelegten Verwaltungsakten befindlichen Niederschrift über die - durch eine anonyme Anzeige ausgelöste - Vernehmung des Beschwerdeführers als Verdächtigen durch das Finanzamt als Finanzstrafbehörde I. Instanz entnehmen lässt, beschäftigt sich der Beschwerdeführer darüber hinaus als Prokurst einer GmbH und als Obmann eines Vereines auch mit der Entwicklung und dem Bau von Katamaranen. In einer den vorgelegten Verwaltungsakten angeschlossenen Ausgabe einer österreichischen Wassersportzeitschrift wird über die Entwicklung und den Bau eines neuen Katamaran-Typs durch ihn eingehend berichtet.

In einem nach Abschluss einer abgabenbehördlichen Prüfung der Tätigkeiten des Beschwerdeführers erstellten Aktenvermerk vom 19. Februar 1991 wurde festgehalten, dass der Beschwerdeführer regelmäßig axiographische Vermessungen des Unter- und Oberkiefes durchföhre, um anschließend Zahnersätze durch ein Labor anfertigen zu lassen. Des Weiteren halte er Fachvorträge und führe seit 1987 eine so genannte "Sommerakademie" auf seinem Boot in Italien durch. Im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung sei vereinbart worden, dass künftig (tätigkeitsbezogen) getrennte Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen abgegeben würden, damit überprüfbar sei, ob die Vortragstätigkeit des Beschwerdeführers als Liebhaberei zu behandeln wäre. Zusätzlich habe der Beschwerdeführer das Patent für ein Kiefervermessungsgerät erworben; er lasse solche Geräte anfertigen und verkaufe sie dann, was zu gewerblichen Einkünften geführt habe.

Den für die nunmehrigen Streitjahre erstatteten Einkommensteuererklärungen legte der Beschwerdeführer jeweils drei gesonderte Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen für den Betrieb "Facharzt für Zahn-, Mund- und Kieferheilkunde", für den Betrieb "Seminare für Zahnärzte" und für den - zur Erklärung von Einkünften aus Gewerbebetrieb führenden - Betrieb "Patent (Kiefervermessungsgerät)" zu Grunde, in denen folgende Jahresergebnisse ausgewiesen waren:

Jahr

"Betrieb"

Einnahmen

Ausgaben

Betriebsergebnis

1989

Facharzt

S

4,368.990,73

S

2,975.037,30

S

1,393.953,43

Seminare

S

292.620,65

S

1,152.504,30

- S

859.883,65

Patentverwertung

S

0,--

S

15.350,--

- S

15.350,--

1990

Facharzt

S

3,596.298,96

S

3,228.146,66

S

368.152,30

Seminare

S

542.300,67

S

1,162.629,14

- S

620.328,47

Patentverwertung

S

65.878,04

S

159.641,--

- S

93.762,96

1991

Facharzt

S

3.648.929,71

S

3.269.943,75

S

378.985,96

Seminare

S

824.222,20

S

961.857,85

- S

137.635,65

Patentverwertung

S

33.225

S

51.000,33

- S

17.775,33

1992

Facharzt

S

4,667.173,07

S

2,986.081,02

S

1,681.092,05

Seminare

S

321.306,--

S

506.525,01

- S

185.219,01

Patentverwertung

S

0,--

S

49.517,--

- S

49.517,--

Der Einkommensteuererklärung für das Jahr 1992 war erstmals zusätzlich eine weitere Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für einen vierten Betrieb des Beschwerdeführers mit der Bezeichnung "Seminarschiff" angeschlossen, welche einen Verlust für das Jahr 1992 in Höhe von S 620.716,29 auswies.

Im Bericht über eine die Streitjahre umfassende abgabenbehördliche Prüfung der Tätigkeiten des Beschwerdeführers wurde zunächst ausgeführt, dass die Einnahmenaufzeichnungen der Jahre 1989 bis 1991 nicht nachvollziehbar gewesen seien, weil zum Teil keine Rechnungen ausgestellt worden seien oder im Falle der Ausstellung von Rechnungen die entsprechenden Teilzahlungen nicht hätten zugeordnet werden können. Die Aufzeichnungen seien deshalb nicht als ordnungsmäßig anzusehen, weshalb die Besteuerungsgrundlagen für die Jahre 1989 bis 1991 zu schätzen gewesen seien, was durch eine Erhöhung der Umsätze und der Gewinne der Jahre 1989 bis 1991 um einen "Gefährdungszuschlag" von je S 200.000,-- erfolgt sei. Im Jahre 1989 seien, bedingt durch einen Rechenfehler, Bareinnahmen zu gering erklärt und Umsätze irrtümlich mit dem begünstigten Steuersatz versteuert worden. Verschiedentlich seien Betriebsausgaben nicht bei jener Tätigkeit erfasst worden, welcher sie zuzuordnen seien. Zum

Thema "Einkünfte aus der Vortragstätigkeit" heißt es im Bericht des Prüfers, dass vom Beschwerdeführer zwei voneinander zu trennende Tätigkeiten ausgeübt worden seien. Es handle sich dabei einerseits um eine Zahnarztpraxis und andererseits um Vorträge, die zur Weiterbildung für andere Zahnärzte veranstaltet würden, wobei die Kurse jeweils im Sommer auf einem Katamaran im Mittelmeer abgehalten würden. Der vom Beschwerdeführer nunmehr "selbst geplante" Katamaran solle nach seiner Fertigstellung für diese Sommerakademie eingesetzt werden. Da der geplante Ankauf und die damit verbundenen Vorleistungen im unmittelbaren Zusammenhang mit der Vortragstätigkeit stünden, könne einer weiteren Aufteilung in eine dritte Einkunftsquelle (Seminarschiff), wie sie für das Jahr 1992 erklärt worden sei, nicht zugestimmt werden. Die Verluste aus dem Seminarschiff seien bei der Vortragstätigkeit zu erfassen. Die Tätigkeit als Vortragender und die Tätigkeit als Zahnarzt könnten getrennt voneinander ausgeübt werden, ohne dass ein notwendiger Zusammenhang bestünde. Die Zusammenlegung dieser Tätigkeiten auf eine einzige Einkunftsquelle sei nach Ansicht des Prüfers nicht angebracht. Aus der Tätigkeit des Beschwerdeführers als Vortragenden hätten - unter Einbeziehung der für die geprüften Jahre 1989 bis 1992 vorzunehmenden Änderungen - bisher folgende Ergebnisse resultiert:

1986

S

87.674,--

1987

- S

169.370,--

1988

- S

159.037,--

1989

- S

728.844,--

1990

- S

613.885,--

1991

- S

190.538,--

1992

- S

712.210,--

Summe

- S

2.486.210,--

Wie an der Summe der Verluste zu erkennen sei, sei die vom Beschwerdeführer gewählte Art der Wirtschaftsführung (die getätigten Investitionen und das Ausmaß der übrigen Betriebsausgaben stünden in keiner Relation zu den erzielten Einnahmen) nicht geeignet, einen Gesamtüberschuss der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben zu erzielen. Vielmehr scheine es sich nach dem Gesamtbild der Feststellungen um einen Versuch zu handeln, das Hobby des Beschwerdeführers, nämlich den Bau von und das Segeln mit Katamaranen, durch Vermischung mit einer Vortragstätigkeit, welcher der Anschein einer Gewinnerzielungsabsicht anhaftet (ohne notwendig auf hoher See

stattfinden zu müssen), steuersparend ausüben zu können. Die vorläufigen Ergebnisse der Vortragstätigkeit für 1993 und 1994 seien bei der Schlussbesprechung nach Behauptung des Beschwerdeführers zwar vorgelegen, seien dem Prüfer aber nicht ausgehändigt worden. Einer Stellungnahme des Beschwerdeführers habe entnommen werden können, dass die Einnahmen für das Jahr 1993 rund S 600.000,-- betragen sollten, womit auch im Jahr 1993 mit einem Verlust gerechnet werden müsse. Eine Prognoserechnung für die Jahre 1996 und 1997 enthalte wesentliche Ausgabenbestandteile nicht, weil mit der Anschaffung eines neuen Bootes eine entsprechend hohe AfA und laufende Kosten zu erwarten seien. Da bislang der dargestellte Gesamtverlust erzielt worden sei und auch weiterhin bei gleich bleibender Gestaltung mit Verlusten gerechnet werden müsse, sei die Vortragstätigkeit als Liebhaberei einzustufen, deren Ergebnisse mit Ausnahme der ersten drei Jahre (Anlaufverluste) steuerlich unbeachtlich seien. Es seien deshalb auch die im Inland erzielten Erlöse aus der Vortragstätigkeit aus der Umsatzermittlung auszuscheiden, was auch für die in diesem Zusammenhang geltend gemachten Vorsteuerbeträge zu gelten habe.

Das Finanzamt erließ, der Auffassung des Prüfers folgend, für die Streitjahre Umsatz- und Einkommensteuerbescheide, welche für die Jahre 1989 bis 1991 gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültig und für das Jahr 1992 gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig ergingen.

In einer am 29. September 1995 erstatteten, vom Beschwerdeführer unterfertigten Berufung wandte er sich zunächst gegen die Vorschreibung von "Gefährdungszuschlägen" für die Jahre 1989 bis 1991 mit der Begründung, der behördliche Schätzungsverfahren sei in einem mangelhaften Verfahren vorgenommen worden und die vom Prüfer angenommene Ordnungswidrigkeit der Buchführung liege jedenfalls für das Jahr 1991 nicht vor; der Beschwerdeführer habe in der Schlussbesprechung die sachliche Richtigkeit der Aufzeichnungen zudem bewiesen. Die Höhe des "Gefährdungszuschlages" sei unbegründet geblieben und dem Prüfungsbericht hafteten im Umfang der Neuzuordnung der Betriebsausgaben zu den Tätigkeiten auch rechnerische Fehler an. Der Beurteilung der Vortragstätigkeit des Beschwerdeführers als Liebhaberei liege die unbewiesene Prämisse zu Grunde, dass diese Vortragstätigkeit einen eigenständigen Betrieb oder Teilbetrieb darstelle. Dass die Seminare teilweise auf einem Schiff stattgefunden hätten, welches für sich genommen die Merkmale eines Luxuswirtschaftsgutes erfüllen könnte, sei als Indiz für das Vorliegen von Liebhaberei im Sinne des § 1 Abs. 2 der Liebhabereiverordnung gewertet worden. Entgegen der Annahme des Prüfers könne die vom Beschwerdeführer entfaltete Vortragstätigkeit von seiner Zahnarztpraxis aber nicht getrennt ausgeübt werden, weil sich die Tätigkeiten ergänzen und beeinflussen und die Vorträge grundlegend auf den praktischen Erfahrungen aus der ärztlichen Tätigkeit aufbauten. Zudem sei die Vortragstätigkeit auch die einzige Möglichkeit eines in einem freien Beruf Tätigen, Werbeaktivitäten zu entfalten. Auch im Schrifttum würde die Auffassung vertreten, dass aus zwei Tätigkeiten bei einem gewissen Grad des inneren Zusammenhangs eine einheitliche Betätigung werde, welche das Vorliegen eines einheitlichen Betriebes zur Folge habe. So habe der Verwaltungsgerichtshof etwa im Erkenntnis vom 2. März 1962, 1101/59, die Einkünfte eines Wirtschaftstreuhänders aus einem Lehrgang für Steuerlehre den Einkünften aus selbständiger Arbeit zugerechnet und im Erkenntnis vom 19. Jänner 1982, 81/14/0001, 0030, im Falle des Betriebes eines Hallenbades und einer Sauna im Hause eines Arztes die Prüfung der Frage verlangt, ob diese Einrichtungen zumindest überwiegend zur Ausübung des ärztlichen Berufes verwendet worden seien. Im vorliegenden Fall könne die Vortragstätigkeit nicht ohne die praktischen Erkenntnisse aus der Zahnarztätigkeit bestehen und profitiere umgekehrt die zahnärztliche Tätigkeit von dem durch die Vorträge gesteigerten Bekanntheitsgrad des Beschwerdeführers. Es nehme die Vortragstätigkeit im Rahmen der zahnärztlichen Gesamttätigkeit die Funktion einer Forschungs- und Entwicklungs- bzw. Werbeabteilung ein. Bestehe das Wesen einer freiberuflichen Tätigkeit im Sinne des § 22 EStG 1988 in der persönlichen Leistungserbringung, dann könne die persönliche Leistung ein und derselben Person in derselben Berufssparte mit demselben Gegenstand nicht in zwei Einheiten zerlegt werden. Selbst wenn man die Vortragstätigkeit als selbständigen Teilbetrieb ansehen wollte, läge ein Anwendungsfall des § 1 Abs. 3 der Liebhabereiverordnung vor. Der Beschwerdeführer habe mit seinen fachlich hoch qualifizierten Vorträgen über nationale Fachkreise hinweg einen Namen erworben und damit den Praxiswert seines zahnärztlichen Betriebes ausgebaut, weil ihm von Berufskollegen Patienten wegen besonderer Komplikationen zugewiesen würden. Auch helfe die Vortragstätigkeit jedem Vortragenden in der Fortentwicklung seines Wissensstandes und seiner Fähigkeiten. Liege nach Auffassung des Bundesministeriums für Finanzen im Liebhaberei-Erlass Liebhaberei nicht vor, wenn etwa eine Verlust bringende Liftanlage ihres Rentabilitätsvorteils für den angeschlossenen Hotelbetrieb aufrecht erhalten werde, dann sei dieser Fall mit jenem des Beschwerdeführers völlig zu vergleichen. Es müsse die Vortragstätigkeit als eine solche angesehen werden, die aus Gründen des wirtschaftlichen Zusammenhangs aufrecht erhalten werde. Darüber hinaus habe der Prüfer mit der Beurteilung der Ergebnisse

lediglich der Jahre 1986 bis 1992 einen viel zu kurzen Beobachtungszeitraum gewählt, keine Prognoserechnung angestellt und die in der Schlussbesprechung vom Beschwerdeführer aufgezeigte Gewinnsituation in den Jahren ab 1993 nicht berücksichtigt. Unpräjudiziert für dieses Vorbringen werde darüber hinaus geltend gemacht, dass der Beschwerdeführer im Jahre 1989 dadurch eine weitere Vortragstätigkeit begonnen habe, dass er an medizinischen Fakultäten kanadischer Universitäten vorgetragen habe, welche Vorträge mit den Inlandsvorträgen in keinem Zusammenhang stünden, indem der Beschwerdeführer dabei etwa auch andere Vortragsunterlagen verwendet habe. Es beginne damit ab dem Jahr 1989 ein neuer Anlaufzeitraum im Sinne des § 2 Abs. 2 der Liebhabereiverordnung, sodass Verluste aus den Auslandsvorträgen in den Jahren 1989 bis 1991 jedenfalls anzuerkennen gewesen wären. Die bekämpften Bescheide ließen durch ihren Verweis auf den Prüfungsbericht eine ausreichende Begründung vermissen, weshalb auch der Antrag auf Mitteilung der dem Bescheid fehlenden Begründung im Sinne des § 245 Abs. 2 BAO gestellt und eine Berufungsergänzung nach Mitteilung der fehlenden Bescheidbegründung vorbehalten werde.

In einer von einer Wirtschaftstreuhandkanzlei namens des Beschwerdeführers am 2. Oktober 1995 erhobenen Berufung gegen dieselben Bescheide wurde der "Antrag auf Entscheidung der Berufungsbehörde zweiter Instanz" und der Antrag auf mündliche Verhandlung vor dem Berufungssenat gestellt und wurden die vom Beschwerdeführer in seiner ersten Berufung vorgetragenen Argumente wiederholt und teilweise ergänzt. Die Vorträge des Beschwerdeführers seien wissenschaftlich auf neuen Methoden in der Axiographie aufgebaut und unterliegen insoweit dem Urheberschutz; es bestünden Patente in den Vereinigten Staaten und in Kanada, wo diese Vorträge ebenfalls, allerdings nicht auf einem Schiff, abgehalten würden. Der Beschwerdeführer, der damit auch Urheberrechte im Sinne des § 38 EStG 1988 verwerte, habe mit großem Kosteneinsatz die medialen Grundlagen entwickelt, welche geeignet seien, vor einem erfahrenen Zahnärztekundepublikum die Methode zu demonstrieren. Anders wäre es gar nicht möglich, ein solches Fachpublikum überhaupt anzusprechen. Eine Rückwirkung der neu gewonnenen Erkenntnisse auf die tägliche zahnärztliche Praxis sei unmittelbar gegeben. Ob die wissenschaftlichen Vorträge auf einem Schiff oder in einem Vortragssaal stattfänden, sei nicht von Bedeutung. Auch auf Kreuzfahrtschiffen befänden sich Vortragssäle, die für Vorträge gemietet werden könnten. Es habe der Beschwerdeführer für seine Fortbildungskurse eine Urlaubsatmosphäre gewählt, was praktisch bei allen Fortbildungskursen üblich sei. Solche Kurse fänden in Urlaubsorten statt, in Hotels gehobener Kategorie auf den Bergen oder am Meer, was nichts daran ändern könne, dass die damit verbundenen Kosten Betriebsaufwand darstellten, wenn der Inhalt der Wissensvermittlung im Zusammenhang mit dem Beruf stehe. Die Werbewirksamkeit des Vortragsortes auf dem Schiff in Urlaubsatmosphäre sei enorm und biete bei den international besuchten Vorträgen einen großen Vorteil. Die Benützung eines im öffentlichen Schiffsregister eingetragenen Schiffes für Vortragsveranstaltungen sei vergleichbar mit einer Gebäudebenützung, weil beide Wirtschaftsgüter hypothekarisch belastbar wären. Die Zeitrelation für die Annahme einer Einkunftsquelle müsse länger angesetzt werden, weil die Nutzungsdauer des Wirtschaftsgutes bedeutend länger sei; könnte doch die Lebensdauer eines Schiffes mit 25 Jahren angenommen werden. Ohne die vorausgehende Forschungstätigkeit des Beschwerdeführers als Zahnarzt sei seine Vortragstätigkeit nicht denkbar. Die Anschaffungen für die Forschungs- bzw. Vortragstätigkeit seien sehr hoch gewesen und hätten Verluste verursacht. Allfällige Ungeschicklichkeit im Kostenmanagement und daraus entstehende Verlustfolgen seien im Wirtschaftsleben nichts Ungewöhnliches und rechtfertigten keine Liebhabereibeurteilung. Die Anschaffung der vom Prüfer der Vortragstätigkeit zugeordneten Wirtschaftsgüter habe keinen privaten Zweck gehabt. Bei gleich bleibender Gestaltung seien wissenschaftliche Kurse vor dem Hintergrund des Fortbildungszwanges auch für Ärzte keine Liebhaberei. Die Amortisierung der Anfangsinvestitionen sei eine Folge von Intensivierung und zunehmender Bekanntheit der Tätigkeit in weiteren Jahren. Die wissenschaftliche Forschung und deren Umsetzung in die Praxis folge nicht zwangsläufig dem willkürlichen Zeitraum von sieben Jahren. Es könnten trotz der Anfangsverluste schon in einem absehbaren Zeitraum weitere Einnahmen zu einem Gesamtüberschuss führen. Eine Änderung der Bewirtschaftungsart sei aus der Planung und der Realität der wissenschaftlichen Kurse nicht denkbar; diese Kurse würden stets durch den Zahnarzt selbst, stets über das gleiche ärztliche Problem vor anderen Zahnärzten mit stets denselben medialen Mitteln stattfinden müssen. Aus einer Prognoserechnung gehe eindeutig hervor, dass die Vortragstätigkeit im Kalkulationszeitraum absehbar Überschüsse erbringen werde. Die bisherigen Gesamteinnahmen beliefen sich auf rund S 2,7 Mio. für die Jahre 1988 bis 1993, was umgelegt auf einen Zeitraum von weiteren sechs Jahren Gesamteinnahmen von rund S 6,3 Mio. erwarten lasse. Künftige Kostensteigerungen seien nicht mehr zu erwarten, weil sämtliche Anschaffungen getätigten seien. Bei der Preisgestaltung liege marktgerechtes Verhalten vor, weil ein einwöchiger Kurs in der Sommerakademie auf dem Schiff derzeit S 24.000,-- koste.

Der Prüfer erstattete zu den Berufungen eine Stellungnahme, in welcher er zum Gefährdungszuschlag ausführte, dass im Zuge der Prüfung eine Vermögensdeckungsrechnung durchgeführt worden sei, welche Unterdeckungsbeträge ergeben habe. Da auch bei der Schlussbesprechung diese Fehlbeträge nicht hätten restlos aufgeklärt werden können, sei in Verbindung mit den Buchführungsmängeln "einvernehmlich der von der BP zugeschätzte Betrag vereinbart" worden und lediglich die Einstufung der Vortragstätigkeit als Liebhaberei strittig geblieben. Weil der Beschwerdeführer diesen Punkt nun neuerlich in Streit stelle, werde angeregt, die Höhe der Sicherheitszuschläge neu zu überdenken. Hinsichtlich der Zuordnung der Betriebsausgaben sei bei der Aufteilung für die Jahre 1989 und 1990 der anzuwendende Prozentsatz vom Prüfer tatsächlich verwechselt worden. Das Vorliegen zweier unterschiedlicher Einkunftsquellen sei ohne Einwand des Beschwerdeführers schon von der Vorprüfung festgestellt worden. Für die nunmehr begehrte Trennung der inländischen von der ausländischen Vortragstätigkeit lägen dem Prüfer keine Beurteilungsgesichtspunkte vor; resultierte aus einer solchen Trennung ein abgeschlossener Beobachtungszeitraum, dann erwiese sich die Liebhabereibeurteilung erst recht als zutreffend. Die vom Beschwerdeführer angeregte Trennung erscheine aber als willkürlich. Das Vorbringen über die Verwertung von Urheberrechten sei nicht nachzuvollziehen, weil solche nur hinsichtlich des Kiefermessgerätes vorlägen, im Zusammenhang damit aber nur Verluste erklärt worden seien. Zur Liebhabereibeurteilung seien keine neuen Tatsachen oder Argumente und keine Prognoserechnung vorgelegt worden, weshalb an der bisherigen Beurteilung festzuhalten sei.

Nach Konfrontation mit dieser Stellungnahme des Prüfers wurde in einer von einer Steuerberatungsgesellschaft für den Beschwerdeführer erstatteten Stellungnahme vom 28. März 1996 ausgeführt, dass diese Gesellschaft die steuerliche Vertretung des Beschwerdeführers ab dem 1. Oktober 1995 übernommen habe und mit den bisherigen verfahrensrechtlichen Schritten noch nicht vertraut gewesen sei. Nach Studium der Unterlagen könne festgestellt werden, dass das Ergebnis der vom Prüfer durchgeführten Vermögensdeckungsrechnung mit dem seinerzeitigen steuerlichen Vertreter des Beschwerdeführers "offenbar abgesprochen" gewesen sei, weshalb der diesbezügliche Berufungsantrag zurückgezogen werde. Auch zur Frage einer Begünstigung im Zusammenhang mit der Verwertung von Urheberrechten sei dem Berufungsvorbringen kein diesbezüglicher Antrag zu entnehmen. Es dürfte der frühere steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers eine mit dem 3. Oktober 1995 datierte Berufung eingebracht haben, welche jedoch mangels aufrechten Bestandes des Vertretungsverhältnisses zu diesem Zeitpunkt als unwirksam anzusehen sei. Vollinhaltlich aufrecht erhalten werde lediglich die Bekämpfung der Beurteilung der Vortragstätigkeit des Beschwerdeführers als Liebhaberei.

In einer zweiten Gegenäußerung vom 30. April 1996 wurde für den Beschwerdeführer erneut vorgebracht, dass einziger strittiger Punkt die Qualifikation der Vortragstätigkeit des Beschwerdeführers als Liebhaberei sei. Dem Hinweis des Prüfers auf die Einvernehmlichkeit der Trennung der Tätigkeiten des Beschwerdeführers in zwei Einkunftsquellen aus Anlass der Vorprüfung müsse erwidert werden, dass diese Trennung nach den Auskünften des Beschwerdeführers nicht mit seinem Einverständnis erfolgt, sondern ihm vom Prüfer der Vorprüfung "aufoktroyiert" worden sei. Bemerkenswert sei immerhin, dass der Prüfer beide Tätigkeiten des Beschwerdeführers als Einkunftsquellen bezeichne. Mit den Ausführungen der Berufung zur Frage einer Teilbetriebseigenschaft habe sich der Prüfer in seiner Stellungnahme ebenso wenig auseinander gesetzt wie mit den Ausführungen zu § 1 Abs. 3 der Liebhabereiverordnung. Der Beschwerdeführer halte seine Vorträge nicht aus privaten Neigungen ab, sondern zum Zwecke der Erzielung von Werbung. Es habe der Werbeeffekt aus der Vortragstätigkeit den Beschwerdeführer zu einem bekannten Spezialisten gemacht, was zur Folge habe, dass zahlreiche Berufskollegen dem Beschwerdeführer komplizierte Fälle übertragen. Sollte eine Trennung in zwei unterschiedliche Einkunftsquellen überhaupt denkmöglich sein, dann ergäbe sich daraus jedenfalls die Anwendung einer näher genannten Bestimmung des Liebhaberei-Erlasses. Die im Prüfungsbericht angedeuteten Zusammenhänge der Vortragstätigkeit des Beschwerdeführers mit dessen privaten Neigungen entsprächen nicht den Tatsachen. Der als Hobby bezeichnete Katamaranbau sei vom zuständigen Finanzamt für Körperschaften nicht als Liebhaberei angesehen worden. Darüber hinaus bestünden zwischen der Vortragstätigkeit des Beschwerdeführers und der Geschäftstätigkeit der K. GmbH keine Zusammenhänge. Die Annahme des Prüfers, dass die Vortragstätigkeit des Beschwerdeführers auf einem der mehreren von der K. GmbH erbauten oder vercharterten Schiffe stattfinde, entspreche nicht den Tatsachen. Die Vorträge des Beschwerdeführers fänden an Universitäten oder in Veranstaltungszentren statt und hätten mit der - ebenfalls erwerbswirtschaftlichen - Tätigkeit einer GmbH, an welcher der Beschwerdeführer beteiligt sei, nichts zu tun. Der Prüfer sei von unrichtigen Sachverhaltsannahmen ausgegangen und zu einer unrichtigen rechtlichen Beurteilung gelangt und habe sich zudem auch mit den Bestimmungen der Liebhabereiverordnung nicht auseinander gesetzt.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung des Beschwerdeführers als unbegründet ab. Nach Wiedergabe des Verfahrensganges und Hinweis auf die Bestimmungen des § 22 Z 1 lit. a und b EStG 1988 sowie des Wortlauts der Bestimmung des § 16 des Ärztegesetzes, BGBl. I Nr. 169/1998, führte die belangte Behörde in der Begründung des angefochtenen Bescheides aus, dass im vorliegenden Fall zwei voneinander unabhängige Einkunftsquellen durch die Tätigkeit des Beschwerdeführers als Facharzt einerseits und als Vortragender andererseits vorlägen, mit denen jeweils Einkünfte aus selbständiger Arbeit begründet würden, weshalb die Einnahmen getrennt zu betrachten und zu beurteilen seien. Dem Berufungsargument zur Frage des Vorliegens eines Teilbetriebes sei zu erwidern, dass der Verwaltungsgerichtshof in einem - offensichtlich fehlerhaft zitierten - Erkenntnis keinen ausreichend engen Zusammenhang in dem Umstand erblickt habe, dass eine unterrichtende Tätigkeit durch die praktischen Erfahrungen aus dem eigenen Gewerbebetrieb überhaupt erst ermöglicht werde. Das vom Beschwerdeführer in der Berufung angeführte Beispiel eines Wirtschaftstreuhänders beziehe sich auf den engen wirtschaftlichen Zusammenhang einer an sich nicht selbständigen Tätigkeit mit der hauptberuflichen selbständigen Tätigkeit, zufolge dessen die Einkünfte aus der Nebentätigkeit steuerlich das Schicksal jener aus der Haupttätigkeit teilt (Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 25. April 1958, 405/56). Der selbständigen Haupttätigkeit eines Arztes könnten aber nicht dessen Nebeneinkünfte als Vortragender zugeordnet werden. Beide Tätigkeiten könnten unabhängig voneinander ausgeübt werden und seien deshalb getrennt zu betrachten und zu beurteilen. Da bei der Tätigkeit des Beschwerdeführers als Vortragenden stets Verluste erwirtschaftet worden seien, müsse das Vorliegen von Liebhaberei für diese Tätigkeit geprüft werden. Nach Wiedergabe einiger Bestimmungen der Liebhabereiverordnung heißt es in der Begründung des angefochtenen Bescheides, dass die Vortragstätigkeit nicht als Betätigung im Sinne des § 1 Abs. 1 Liebhabereiverordnung angesehen werden könne. Einerseits sei nämlich die Art der Durchführung der Vortragstätigkeit objektiv nicht ertragsfähig und andererseits fehle dem Beschwerdeführer auch die Absicht zur Gewinnerzielung. Da der Beschwerdeführer die Sommerakademie nur an einigen Wochen im Jahr abhalten könne, weil er sonst große Umsatzeinbußen bei seiner Zahnarztpraxis hinnehmen müsste, stehe der Aufwand in keiner Relation zu den Einnahmen, da auch der "Hörerkreis der Fachkollegen eher ein begrenzter" sein werde. Selbst wenn im gegenständlichen Fall nicht bestritten werde, dass durch den Werbeeffekt der Abhaltung der Seminare auf der so genannten Sommerakademie Umsatzsteigerungen bei der Tätigkeit als Zahnarzt erzielt würden, so könne dennoch die Vortragstätigkeit nicht als Teilbetrieb angesehen werden. Die Art der Tätigkeit lasse auch in Zukunft keine Gewinne erwarten, "da bei einer Vortragstätigkeit im Allgemeinen eher geringe Ausgaben anfallen". Im Jahre 1989 hätten die Einnahmen S 292.620,-- betragen, die Ausgaben an Honoraren (Graphikerhonorare S 247.200,-- und Gehälter für Seminare S 19.963,--) kämen in Summe schon annähernd an die Summe der Einnahmen heran, abgesehen von Reisekosten in Höhe von S 170.760,--

und Mieten für diverse Geräte in Höhe von S 193.224,--. Im Jahre 1990 stünden den Einnahmen von S 542.300,-- schon allein Abschreibungen in Höhe von S 216.776,-- und sonstiger Aufwand in Höhe von S 573.444,-- gegenüber. Im Jahre 1991 seien zwar höhere Erlöse erzielt worden (S 824.222,--), die Aufwendungen seien aber in gleicher Höhe wie in den Vorjahren geblieben (Kfz-Lkw S 8.742,-- , Miete von Geräten S 84.296,-- sonstiger Aufwand S 241.230,--). In dieser Art der Bewirtschaftung könne niemals ein Gewinn erzielt werden; es habe der Beschwerdeführer auch nicht dargetan, wie er in Zukunft einen Gewinn erzielen wolle. Die Ansicht des Beschwerdeführers, dass im Jahre 1989 ein neuer Anlaufzeitraum begonnen habe, könne nicht geteilt werden. Die Vortragstätigkeit sei als solche einheitlich zu betrachten, sodass nicht jeder einzelne Vortrag der Liebhabereibeurteilung unterzogen werden müsse. Ob der Beschwerdeführer seine Vorträge auf seinem Katamaran halte oder nicht (unbestritten sei, dass er sich dem Katamaranbau widme), sei unwesentlich. Tatsache sei, dass aus der Vortragstätigkeit sehr hohe Verluste erzielt würden und die Aufwendungen darauf hinwiesen, dass die Vorträge nicht in der im Geschäftsleben üblichen Form abgehalten würden und so nie einen Gewinn erwirtschaften ließen. Wenn der Beschwerdeführer die Annahme des Prüfers, dass die Vorträge auf einem Schiff stattfänden, als irrtümlich bezeichne, müsse dem erwidert werden, dass die Aktenlage sehr wohl für diese Vermutung spreche; bringe doch selbst der ehemalige steuerliche Vertreter in seiner Berufung Argumente vor, denen zufolge diese Vorträge auf einem Schiff stattfinden würden. "Ebenso hinsichtlich der Argumentation, dass die Vorträge lediglich an Universitäten oder in Veranstaltungszentren stattfinden würden, die in keinem Zusammenhang mit der erwerbswirtschaftlichen Tätigkeit einer Ges.m.b.H., an der der Bw. beteiligt sei, stünden, ist entgegenzuhalten, dass erst im Jahr 1995 Einkünfte (Verluste) erklärt wurden, und zwar mit dem Hinweis 'Steuernummer neu'." Zum Vorbringen über die Erhöhung der Rentabilität für den Gesamtbetrieb durch die Aufrechterhaltung einer Verlust bringenden Betätigung sei auszuführen, dass dies im Falle der Tätigkeit eines

Zahnarztes auf keinen Fall gegeben sei, weil die Kollegenschaft "auch ohne Abhaltung dieser Kurse schwierige Fälle an einen kompetenten Kollegen überweisen" würden, weshalb "der Nachteil aus der alleinigen Tätigkeit als Zahnarzt nicht unbedingt schwerer" wiege. Da es sich um zwei getrennte Einkunftsquellen handle und sich bei dieser Art der Bewirtschaftung nie ein Gewinn erzielen ließe (was der Beschwerdeführer auch nicht nachgewiesen habe, weil er lediglich behauptete, im Jahre 1995 einen Gewinn zu erwarten, was nicht habe überprüft werden können, da die Aufzeichnungen nicht mehr getrennt geführt worden seien), sei spruchgemäß zu entscheiden gewesen.

Über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof nach Vorlage der Verwaltungsakten und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde erwogen:

Der Beschwerdeführer erklärt sich durch den angefochtenen Bescheid auch in seinen Verfahrensrechten mit der Begründung als verletzt, dass die belangte Behörde den angefochtenen Bescheid ohne Durchführung der mündlichen Verhandlung, welche er offenbar als beantragt ansieht, erlassen habe.

Ob die Durchführung der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat im Beschwerdefall als wirksam beantragt angesehen werden konnte, wie dies die belangte Behörde in der Gegenschrift mit dem Hinweis auf die Vorgänge im Zusammenhang mit dem Wechsel der steuerlichen Vertretung durch den Beschwerdeführer bezweifelt, kann dahingestellt bleiben. Wie die belangte Behörde in der Gegenschrift zutreffend aufzeigt, stellt nämlich das Unterbleiben einer auch wirksam beantragten mündlichen Berufungsverhandlung nach ständiger Rechtsprechung einen Verfahrensmangel dar, der zur Aufhebung des angefochtenen Bescheides nur dann zu führen hat, wenn die Behörde bei Vermeidung dieses Mangels zu einem anderen Bescheid hätte gelangen können, welche Möglichkeit der Beschwerdeführer vor dem Verwaltungsgerichtshof nachvollziehbar darzustellen hat (siehe die hg. Erkenntnisse etwa vom 30. April 2003, 98/13/0071, und vom 30. Jänner 2001, 96/14/0056). Da der Beschwerdeführer jegliche Darstellung einer Relevanz des von ihm behaupteten Verfahrensmangels unterlässt, hätte das Unterbleiben der mündlichen Berufungsverhandlung vor der belangten Behörde im Beschwerdefall selbst dann nicht zur Aufhebung des angefochtenen Bescheides führen können, wenn - entgegen der Aktenlage - vom Vorliegen eines wirksam gestellten Verhandlungsantrages auszugehen gewesen wäre.

Außerhalb der geltend gemachten Verletzung von Verfahrensrechten erklärt sich der Beschwerdeführer in seiner Formulierung des Beschwerdepunktes nach § 28 Abs. 1 Z 4 VwGG durch den angefochtenen Bescheid in seinem Recht auf Verlustausgleich nach § 2 Abs. 2 EStG 1988, in seinem Recht auf Festsetzung der Einkommensteuer von seinem um die Verluste aus seiner Vortragstätigkeit verminderten Einkommen sowie in seinem Recht auf Abzug der mit Vortragstätigkeit zusammenhängenden Vorsteuern als verletzt; die Rechtsverletzung liege insbesondere in einer rechtswidrigen Anwendung des § 1 Abs. 3 der Liebhabereiverordnung.

Mit dieser Formulierung jener subjektiv-öffentlichen Rechte, deren behauptete Verletzung der Beschwerdeführer zum Gegenstand der verwaltungsgerichtlichen Prüfung machen will, befindet er sich im Einklang mit dem Vorbringen, das er im Verwaltungsverfahren in Beantwortung der Stellungnahme des Prüfers zum Berufungsinhalt erstattet und mit dem er den Streitgegenstand auch des Berufungsverfahrens auf die Frage der Liebhabereibeurteilung seiner Vortragstätigkeit beschränkt hatte. Soweit der Beschwerdeführer im Verlaufe seiner Ausführungen vor dem Verwaltungsgerichtshof dem entgegen ansatzweise wieder auf den erstbehördlichen Schätzungsakt zurückkommt und diesen einer - allerdings ohnehin begründungslos und unkonkretisiert bleibenden -

Kritik unterzieht, ist auf diese Ausführungen schon deshalb nicht einzugehen.

In der den Gegenstand des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens bildenden Frage der behördlichen Beurteilung der Vortragstätigkeit des Beschwerdeführers als steuerlich unbeachtliche Liebhaberei hatte die belangte Behörde die Liebhabereiverordnung vom 18. Mai 1990, BGBl. Nr. 322, (im Folgenden kurz: LVO) nur für die Jahre ab 1990, nicht jedoch für das Jahr 1989 anzuwenden, sodass die Eignung der Betätigung des Beschwerdeführers als Einkunftsquelle für das Jahr 1989 ohne Bedachtnahme auf die Grundsätze der LVO zu beurteilen war (siehe Fuchs in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar III.A, § 2 EStG 1988, Tz 14.1, und die hg. Erkenntnisse etwa vom 5. Juni 2003, 99/15/0129, vom 27. Jänner 2000, 97/15/0173, und vom 30. Oktober 1996, 95/13/0122).

Soweit den in dieser Hinsicht undeutlichen Beschwerdeaufführungen auch die im Verwaltungsverfahren noch im Zentrum des Berufungsvorbringens gestandene Bekämpfung der Trennung der steuerrechtlichen Beurteilung der Ergebnisse der Vortragstätigkeit von jenen der fachärztlichen Tätigkeit des Beschwerdeführers entnommen werden kann, erweist sich diese Bekämpfung als unbegründet.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes 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, wobei ein einheitlicher Betrieb dann vorliegt, wenn die mehreren Betriebszweige nach der Verkehrsauffassung und nach den Betriebsverhältnissen als Teil eines Betriebes anzusehen sind, was bei engem wirtschaftlichen, technischen oder organisatorischen Zusammenhang zutrifft und nach dem Ausmaß der objektiven organisatorischen, wirtschaftlichen und finanziellen Verflechtung zwischen den einzelnen Betrieben im Einzelfall zu beurteilen ist (siehe etwa die hg. Erkenntnisse vom 25. Februar 2003, 98/14/0088, vom 13. März 1997, 95/15/0124, und vom 30. September 1992, 90/13/0033, sowie die bei Doralt, EStG7, § 4, Tz 24 ff, sowie bei Quatschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, Tz 5 zu § 4 EStG 1988, darüber hinaus angeführten Nachweise). Aus der von der belangten Behörde herangezogenen Bestimmung des Ärztegesetzes war für die Beantwortung der im Beschwerdefall interessierenden Frage immerhin die als zusätzliches Indiz für die Verkehrsauffassung taugliche Information zu gewinnen, dass die Abhaltung von Vorträgen jedenfalls nicht zum Kernbereich der im nunmehr geltenden § 16 Ärztegesetz beschriebenen Tätigkeit der Ausübung des zahnärztlichen Berufes zählt, was einer Vortragstätigkeit durch einen Zahnarzt berufsrechtlich allerdings in keiner Weise entgegensteht. Dass es sich bei der Ausübung ärztlicher Tätigkeit und der Durchführung von Seminaren und Vortragsreihen aber um Betätigungen handelt, die nach der Verkehrsauffassung nicht notwendig gemeinsam ausgeübt werden, ist eine behördliche Beurteilung, der beizupflichten ist. Ein organisatorischer Zusammenhang einer Vortragstätigkeit mit der Betätigung als Facharzt ist nicht zu erkennen, weil es zur Durchführung von Seminaren und Vortragsreihen gänzlich anderer organisatorischer Maßnahmen als derjenigen bedarf, die für den Betrieb einer Arztpraxis erforderlich sind. Aus dem im Verwaltungsverfahren erstatteten Vorbringen, wonach der Verlustbetrieb "Vortragstätigkeit" dem Gewinnbetrieb "Facharztpraxis" als Nebenbetrieb diene, ließ sich für die vom Beschwerdeführer angestrebte einheitliche Betrachtung der wirtschaftlichen Ergebnisse beider Tätigkeiten nichts gewinnen, weil nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Rechtslage vor dem Ergehen der LVO Nebenbetriebe im Rahmen der Liebhabereiprüfung eine eigene Beurteilungseinheit darstellen (siehe das hg. Erkenntnis vom 23. Mai 1996, 93/15/0215, 0216, mit weiteren Nachweisen). Für den Geltungsbereich der LVO wiederum bestimmt der jeweils vorletzte Satz der Abs. 1 und 2 deren § 1, dass das Vorliegen der Gewinnerzielungsabsicht (§ 1 Abs. 1 LVO) oder der Voraussetzungen nach § 1 Abs. 2 LVO für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen ist. Dass die Vortragstätigkeit des Beschwerdeführers in Gegenüberstellung mit seiner fachärztlichen Tätigkeit aber als organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit anzusehen war, ist schon angesichts der Unterschiedlichkeit der organisatorischen Voraussetzungen zur Durchführung von Seminaren einerseits und zum Betrieb einer Facharztpraxis andererseits nicht zweifelhaft.

Wurde das vom Beschwerdeführer verfolgte Recht durch die getrennt vorgenommene steuerrechtliche Beurteilung der Ergebnisse seiner Vortragstätigkeit von jenen der Facharztätigkeit somit nicht verletzt, ist in die Prüfung einzutreten, ob der im angefochtenen Bescheid bestätigten Verweigerung der Eigenschaft der Vortragstätigkeit als Einkunftsquelle die vom Beschwerdeführer gesehene Rechtswidrigkeit anhaftet, welche Prüfung nach den an früherer Stelle bereits getroffenen Darlegungen für das Jahr 1989 auf der Basis der vor dem Ergehen der LVO ergangenen Rechtsprechung und für die Jahre ab 1990 auf der Basis der rechtlichen Vorgaben der LVO vorzunehmen ist.

Für Zeiträume, die vor dem zeitlichen Geltungsbereich der LVO 1990 liegen, ist Liebhaberei anzunehmen, wenn durch die konkret ausgeübte Art einer Betätigung ein positives steuerliches Gesamtergebnis innerhalb eines absehbaren Zeitraumes nicht erzielbar ist. Maßgeblich ist dabei nicht der tatsächlich erwirtschaftete Gesamterfolg, sondern die objektive Eignung der Tätigkeit zur Erwirtschaftung eines solchen, subsidiär das nach außen in Erscheinung tretende Streben des Tägigen nach einem solchen Erfolg. Die mit Verlusten aus einer Betätigung konfrontierte Abgabenbehörde ist verpflichtet, die Verluste zum Anlass dafür zu nehmen, an Hand der Ertragsfähigkeit der Betätigung zu prüfen, ob Liebhaberei vorliegt. Sache des Steuerpflichtigen ist es dabei, der Abgabenbehörde alle Beurteilungsgrundlagen offen zu legen, aus denen sich eine zuverlässige Beurteilung der Betätigung ableiten lässt (siehe das Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 3. Juli 1996, 93/13/0171, Slg. N.F. Nr. 7.107/F, ebenso wie das bereits zitierte hg. Erkenntnis vom 27. Jänner 2000, 97/15/0173).

Bezogen auf die für das Jahr 1989 vorzunehmende Beurteilung der Vortragstätigkeit als Einkunftsquelle lag ein in sieben Jahren vom Beschwerdeführer erwirtschafteter Verlust im Gesamtbetrag von S 2,486.210,-- vor. Den

Ausführungen des Prüfungsberichtes, auf welche in den Begründungen der erstinstanzlichen Bescheide verwiesen worden war, hatte der Beschwerdeführer entnehmen können, dass der Prüfer die Auffassung geäußert hatte, dass auch in den Folgejahren mit Verlusten gerechnet werden müsse. In dieser Situation wäre es am Beschwerdeführer gelegen gewesen, in der Berufung ein konkretes, mit Daten, Fakten und Zahlen nachvollziehbar gestaltetes Vorbringen zu erstatten, dem sich hätte entnehmen lassen können, innerhalb welchen Zeitraumes aus der betriebenen Vortragstätigkeit ein positives steuerliches Gesamtergebnis erwartet werden könnte. Hätte der Beschwerdeführer ein solches Vorbringen im Berufungsverfahren erstattet, dann wäre, bezogen auf die für das Jahr 1989 vorzunehmende Beurteilung, die belangte Behörde in die Lage versetzt worden, in die rechtliche Beurteilung einzutreten, ob der Zeitraum, der zur Erzielung eines positiven steuerlichen Gesamtergebnisses aus der Vortragstätigkeit benötigt würde, als absehbar im Sinne der im zitierten Erkenntnis des verstärkten Senates erarbeiteten Grundsätze hätte angesehen werden können. Dass der Beschwerdeführer kein solches Vorbringen erstattet hat, fällt im Umfang der für das Jahr 1989 vorzunehmenden Beurteilung der Liebhabereifrage seiner Vortragstätigkeit auf ihn zurück und kann er nicht mit Erfolg der belangten Behörde zum Vorwurf machen.

Ausgehend von den vom Beschwerdeführer der Aktenlage nach in seiner Vortragstätigkeit erwirtschafteten Verlusten kann es mangels eines tauglichen Gegenvorbringens des Beschwerdeführers im Verwaltungsverfahren nicht als rechtswidrig angesehen werden, dass die belangte Behörde von objektiver Ertragsunfähigkeit der vom Beschwerdeführer ausgeübten Vortragstätigkeit ausgegangen ist, was für das Jahr 1989 die behördliche Liebhabereibeurteilung aber trägt. Das im verwaltungsgerichtlichen Verfahren nach dem Wechsel des Beschwerdevertreters im Antrag auf Zuerkennung aufschiebender Wirkung erstattete Vorbringen scheint, soweit es auch als ergänzendes Vorbringen zur Beschwerde zu verstehen sein soll, auf einem Sachverhaltsfehlverständnis zu beruhen, indem die aus der Vortragstätigkeit erwirtschafteten Verluste auf die Entwicklung des Kiefermessgerätes und von neuen Methoden der Axiographie in der Zahnarztpraxis zurückgeführt werden. Dem neu eintretenden Beschwerdevertreter scheint dabei entgangen zu sein, dass die im Zusammenhang mit der Entwicklung des Kiefermessgerätes stehenden Verluste ohnehin gesondert geltend gemacht und anerkannt worden waren, wie auch die mit dem Facharztbetrieb zusammenhängenden Betriebsausgaben im Rahmen der Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen für diese Tätigkeit geltend gemacht word

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

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.  
[www.jusline.at](http://www.jusline.at)