jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2008/3/19 2005/15/0151

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 19.03.2008

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 1993 §1 Abs1;
LiebhabereiV 1993 §2 Abs1;
LiebhabereiV 1993 §2 Abs2;
VwGG §41 Abs1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde des P in P, vertreten durch Krebs & Dori OEG, Steuerberatungsgesellschaft in 2130 Mistelbach, Hüttendorf 93, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 14. Oktober 2005, GZ. RV/1825-W/03, betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 1998 bis 2001, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird hinsichtlich Einkommensteuer 1998 wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und hinsichtlich Einkommensteuer 1999 bis 2001 wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben; im Übrigen, hinsichtlich Umsatzsteuer 1998 bis 2001 wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.171,20 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen. Das Mehrbegehren wird abgewiesen.

Begründung

Der Beschwerdeführer bezog in den Streitjahren Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Er meldete das freie Gewerbe der Vermietung von Spielautomaten, Spielapparaten und Musikautomaten an. Durch Beantwortung eines Fragebogens gab er die Eröffnung eines diesbezüglichen Gewerbebetriebes im Jahr 1995 bekannt. Die daraus erzielten Einkünfte wurden gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 ermittelt.

Das Finanzamt anerkannte in den erklärungsgemäß ergangenen Einkommensteuerbescheiden der Jahre 1995 bis 1997 die geltend gemachten Verluste aus diesem Betrieb. Für die Streitjahre stufte das Finanzamt diese Tätigkeit als

Liebhaberei ein.

In umsatzsteuerrechtlicher Hinsicht wurde die Tätigkeit nicht als Liebhaberei beurteilt, aber für das Jahr 2001 eine geltend gemachte Vorsteuer nicht berücksichtigt.

Mit dem angefochtenen Bescheid sprach die belangte Behörde über die Berufung des Beschwerdeführers gegen diese Bescheide dahingehend ab, dass der Umsatzsteuerbescheid 2001 durch Anerkennung der geltend gemachten Vorsteuer abgeändert und die Berufung im Übrigen als unbegründet abgewiesen wurde. In der Begründung führte die belangte Behörde ergänzend zum eingangs dargestellten Sachverhalt aus, im Zuge einer im Jahr 2002 begonnenen, die Streitjahre umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung habe die Prüferin festgestellt, der Beschwerdeführer habe am 1. Dezember 1995 mit der Aufstellung eines Dartautomaten in Wien seinen Betrieb aufgenommen. Der Spielautomatenverleih sei als Betätigung im Sinne des § 1 Abs. 1 Liebhabereiverordnung zu werten. Bei Prüfung der Kriterien des § 2 Abs. 1 leg. cit. sowie Betrachtung nach dem Gesamtbild der Verhältnisse seien folgende Umstände berücksichtigt worden:

Der Beschwerdeführer habe bis zum Jahr 2001 keine Gewinne erzielt; er habe jährlich Verluste geltend gemacht. In den Jahren 1998 bis 2000 sei der jährliche Verlust höher gewesen als der Umsatz. Der Beschwerdeführer vermiete die Spielautomaten zur Gänze in Wien. Er bezahle auch die Vergnügungssteuer. Der Umsatz einiger Automaten reiche nicht zur Abdeckung der Vergnügungssteuer aus. Der Beschwerdeführer habe in den Jahren 1995 bis 2001 einen Umsatz von insgesamt S 2,735.193,40 erzielt, diesem sei in diesem Zeitraum eine Vergnügungssteuer in Höhe von S 3,088.284,10 gegenüber gestanden. Im Prüfungszeitraum seien hinsichtlich Leistungsangebot und Preisgestaltung keine Änderungen festgestellt worden. Der Beschwerdeführer habe "immer mehr" davon Abstand genommen, an Gastronomen aktiv heranzutreten. Er habe bei Unrentabilität eines Standortes die Automaten in ein Lager verbracht. Damit könne von einem stetigen Streben nach Gewinn nicht gesprochen werden. Der Beschwerdeführer habe den Wunsch geäußert, im Jahr 2007, dem Zeitpunkt seines Pensionsantrittes einen Gesamtgewinn zu erwirtschaften. Aus den vorgelegten Prognoserechnungen sei ein Gesamtgewinn in einem absehbaren Zeitraum aber nicht erkennbar. Als Indiz für die mangelnde Gewinnerzielungsabsicht werde gewertet, dass der Beschwerdeführer neben der zu beurteilenden Tätigkeit eine nicht unwesentliche Einkunftsquelle habe, die es ihm erlaube, seinen Lebensunterhalt zu bestreiten und die Verluste abzudecken. Mit Ablauf des Anlaufzeitraumes 1995 bis 1997 liege keine Einkunftsquelle im steuerlichen Sinne vor. Es erfolge daher mit Beginn des Jahres 1998 die Betriebsaufgabe; der gemeine Wert der ins Privatvermögen übernommenen Wirtschaftsgüter werde in Höhe des Restbuchwertes ermittelt.

Hinsichtlich der Umsatzsteuer habe wegen Nichtvorlage der Rechnung über einen Honoraraufwand eine darin enthaltene Vorsteuer nicht berücksichtigt werden können.

In der Berufung - gegen die den Feststellungen der Betriebsprüfung folgenden erstinstanzlichen Bescheide - habe der Beschwerdeführer vorgetragen, die geeigneten Maßnahmen, die ein Automatenaufsteller ergreifen könne, bestünden darin, ständig neue Standorte zu suchen, diese zu testen und bei einem schlechten Einspielergebnis den Automaten von diesem Standort abzuziehen. Nach der von ihm aufgestellten Statistik seien in 55 Monaten 104 Aufstellplätze erprobt worden. Davon ausgehend könne nicht von fehlendem marktgerechten Verhalten gesprochen werden. Im Übrigen sei an Hand diverser Flugzettel belegbar, dass Werbemaßnahmen zur Steigerung des Bekanntheitsgrades und des Umsatzes gesetzt worden seien.

Der Beschwerdeführer habe mit der Berufung die Honorarrechnung vorgelegt, die eine Umsatzsteuer in Höhe von S 3.000,-- enthalte.

In einer Stellungnahme zu den Ausführungen der Prüferin zur Berufung habe der Beschwerdeführer weiters geltend gemacht, die Flugzettel seien von seinem Sohn hergestellt und daher nicht als Betriebsausgaben deklariert worden. Er habe ferner Turniere veranstaltet. Er sei im Hinblick auf seine Überzeugung, die Automatenaufstellertätigkeit werde Gewinne erzielen, an seinen Dienstgeber um Gewährung einer Vorruhestandsregelung herangetreten. Diese sei ihm auch gewährt worden. Er habe eine Kürzung seines Gehaltes von netto S 42.030,-- auf S 28.763,-- hinnehmen müssen. Dieses Gehalt sei ihm nur bis zur Vollendung des 60. Lebensjahres zugesagt worden. Er habe daher bis zum Pensionsantritt mit einer eineinhalbjährigen Arbeitslosigkeit zu rechnen. Wenn er keine Absicht gehabt hätte, Gewinne zu erzielen, so hätte er sicherlich nicht diese Vorruhestandsregelung angestrebt. Der Beschwerdeführer habe angemerkt, dass das Jahr 2003 mit einem Gewinn abgeschlossen werde.

In der Berufungsverhandlung habe der Beschwerdeführer ergänzend vorgetragen, die Nutzungsdauer für die

Spielautomaten sei zu kurz angesetzt worden. Als weitere Verlustursache habe er die hohen Strafen genannt, die der "Magistrat" verhängt habe, wenn Automaten bereits vor der oft lange dauernden Konzessionserteilung aufgestellt worden seien. Auch die hohe Arbeitslosigkeit sei als Verlustursache angeführt worden. Seit dem Jahr 2000 könne in jedem Jahr mit einem Gewinn gerechnet werden, im Jahr 2003 sei zwar ein Verlust aufgetreten, bei Gewährung der Kleinunternehmerregelung wäre aber ein Gewinn entstanden.

Im Erwägungsteil führte die belangte Behörde aus, die Parteien des Berufungsverfahrens gingen zutreffend davon aus, dass es sich bei dem Spielautomatenverleih des Beschwerdeführers um eine Betätigung im Sinne des § 1 Abs. 1 Liebhabereiverordnung handle. Der Beurteilung dieser Tätigkeit könnten die von der Betriebsprüfung festgestellten Einnahmen und Ausgaben, die der Höhe nach unstrittig seien, zu Grunde gelegt werden. Nach Zitaten aus der Rechtsprechung führte die belangte Behörde weiters aus, hinsichtlich der Kriterien "Ausmaß und Entwicklung der Verluste (Z 1)" und "Verhältnis der Verluste zu den Gewinnen (Z 2)" steche hervor, dass der Automatenverleih des Beschwerdeführers von Dezember 1995 bis einschließlich 2001 durchgehend nur Verluste erbracht habe. Es sei ein Gesamtverlust von rund S 2 Mio. entstanden. In den Jahren 1998 bis 2000 habe der jährliche Verlust sogar den Umsatz überstiegen. Bemerkenswert sei ferner, dass der Umsatz in keinem Jahr ausgereicht habe, die sich als Fixposten zu Buche schlagenden Vergnügungssteuern und jährlichen Abschreibungen abzudecken. Der Einwand des Beschwerdeführers, der Abschreibung der Spielautomaten sei eine zu kurze Nutzungsdauer zu Grunde gelegt worden, könne abgesehen davon, dass er zum Nachweis einer längeren als fünfjährigen betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer nichts Substantiiertes vorgetragen habe, daran nichts ändern, weil selbst bei Annahme eines zehnjährigen Abschreibungszeitraumes die Umsätze die Fixkosten nicht übersteigen würden.

Die Liebhabereiverordnung sehe im Rahmen der Kriterienprüfung auch vor, die Ursache der Verluste im Verhältnis zu Vergleichsbetrieben (Z 3) sowie das marktgerechte Verhalten im Hinblick auf die angebotenen Leistungen (Z 4) und die Preisgestaltung (Z 5) zu prüfen. Anzeichen dafür, dass sich der Beschwerdeführer mit den von ihm angebotenen Leistungen und den dafür verrechneten Preisen nicht marktgerecht verhalten hätte, bestünden nicht. Die Besonderheiten, die den Automatenverleih des Beschwerdeführers von vergleichbaren, Gewinne erwirtschaftenden Betrieben unterschieden, seien daher in den Verlustursachen zu suchen. Der Beschwerdeführer habe in seiner Vorhaltsbeantwortung vom 28. September 2000 seine Erkundigungen zu Vergleichsbetrieben mitgeteilt. Demnach seien solche Betriebe gewinnbringend, die jährliche Umsätze von rund S 1,3 Mio. erzielen. Demgegenüber habe der Beschwerdeführer in einem Jahr knapp mehr als die Hälfte und im Übrigen nicht einmal die Hälfte dieser Umsatzzahl erreichen können.

Weiters sei zu prüfen, welcher Art und welchen Ausmaßes die Bemühungen des Beschwerdeführers zur Verbesserung der Ertragslage seines Betriebes durch strukturverbessernde Maßnahmen gewesen seien. Der Beschwerdeführer habe die hohen Fixkosten in Form der Vergnügungssteuer und den Umstand, dass er sich zu häufigem Wechsel der Aufstellungsorte gezwungen gesehen habe, als Ursache für seine Verluste angesehen. Diese Struktur des Betriebes des Beschwerdeführers, nämlich hohe Fixkostenbelastung und ständig wechselnde Aufstellungsorte, habe sich im Streitzeitraum nicht verändert. Aus den Einnahmen habe der Beschwerdeführer von Anfang an nicht einmal die Vergnügungssteuer abdecken können, geschweige denn das für den Erwerb der Spielautomaten investierte Kapital. Der Beschwerdeführer habe keine Maßnahmen zur Verbesserung dieser Struktur gesetzt. Er habe erklärt, dass für die Jahre 2001 bis 2006 wegen einer Umstrukturierung seines Unternehmens bereits mit Gewinnen gerechnet werden könne. Die Umstrukturierung hätte in neuen Standorten in Niederösterreich und konzentrierten, längerfristigen Standorten bestehen sollen. Die Prüfungsausführungen zeigten aber, dass auch noch im Jahr 2002 ausschließlich in Wien gelegene Standorte vorhanden gewesen seien. Die in Aussicht genommene Umstrukturierung habe daher nicht stattgefunden. Wenn der Beschwerdeführer die Auffassung vertrete, mit dem ständigen Testen neuer Standorte habe er geeignete Maßnahmen ergriffen, verkenne er, dass diese Maßnahmen nicht zur Verbesserung geführt hätten.

Während des Anlaufzeitraumes des § 2 Abs. 2 Liebhabereiverordnung müsse der Tätige erkennen, ob sich seine Betätigung insgesamt als lohnend gestalten werde. Der Anlaufzeitraum habe für den Beschwerdeführer zwar keine vollen drei Kalenderjahre gedauert, sei jedoch dennoch ausreichend gewesen, um sich ein Bild von der Höhe der in Wien für die vom Beschwerdeführer aufgestellten Automaten zu entrichtenden Vergnügungssteuer sowie davon zu machen, dass mit dem Einsatz der Automaten an ständig wechselnden Aufstellungsorten nicht einmal die Vergnügungssteuer deckende Einnahmen zu erzielen seien. Einzig wirtschaftlich sinnvolle Reaktion wäre es gewesen, die Struktur des Betriebs zu ändern oder den Betrieb mit Ablauf des Anlaufzeitraumes einzustellen. Dass der

Beschwerdeführer dennoch über den Anlaufzeitraum hinaus seinen Betrieb unverändert fortgeführt habe, sohin an einer offensichtlich wirtschaftlich nicht sinnvollen Betätigung festgehalten habe, zeuge nicht von betriebswirtschaftlich sinnvollem Handeln und lasse in keinem der zu beurteilenden Jahre ein Bemühen des Beschwerdeführers erkennen, das geeignet gewesen wäre, auf ein Verlassen der Verlustzone gerichtetes Streben zu schließen. Bei dieser Sachlage komme dem Umstand, dass der Beschwerdeführer mit einem allfälligen Verteilen von Flugzetteln und dem Veranstalten von Turnieren Werbemaßnahmen gesetzt habe, ebenso wenig entscheidende Bedeutung zu wie der Frage, ob das Vorhandensein einer weiteren Einkunftsquelle als Indiz für mangelnde Gewinnabsicht anzusehen sei. Das Argument des Beschwerdeführers, die Vorruhestandsregelung deute auf seine Gewinnerzielungsabsicht aus dem Automatenbetrieb hin, sei eine unbeachtliche Wunschvorstellung. Außerdem lasse der Beschwerdeführer mit dem Hinweis auf die nach Ablauf der Vorruhestandsregelung bis zum Pensionsantritt zu erwartende Arbeitslosigkeit ein persönliches Motiv für das Dulden jahrelanger Verluste erkennen. Ein solches Motiv spreche aber nicht für eine Gewinnerzielungsabsicht, sondern sei ein Indiz für das Fehlen des Gewinnstreben.

Die in der Berufungsverhandlung als weitere Verlustursachen ins Treffen geführten hohen Strafen des "Magistrates" für vorzeitiges, konzessionsloses Aufstellen von Spielautomaten sei aus der vorliegenden Einnahmen-Ausgabenrechnung nicht nachvollziehbar. Wenn diese Strafen tatsächlich eine Fixkostenbelastung dargestellt hätten, hätte der Beschwerdeführer seinen Automatenverleih unter Inkaufnahme auch dieser verlustverursachenden Fixkostenbelastung über den Anlaufzeitraum hinaus unverändert fortgeführt. Auch dies ließe ein betriebswirtschaftlich sinnvolles Handeln nicht erkennen.

Eine allfällige negative Auswirkung hoher Arbeitslosigkeit auf die Spielfreudigkeit der Bevölkerung betreffe alle Betreiber von Spielautomaten, sei also kein Kriterium, das den Betrieb des Beschwerdeführers von anderen, gewinnbringend arbeitenden Vergleichsbetrieben unterscheiden würde.

Die Berufung erweise sich daher hinsichtlich der Einkommensteuerbescheide als unbegründet.

Der Beschwerdeführer habe den Honoraraufwand dargetan und glaubhaft gemacht, dass dieser einen betrieblichen Vorgang betreffe. Die darin enthaltene Umsatzsteuer sei daher als abzugsfähige Vorsteuer zu berücksichtigen. Dies führe zu einer Abänderung des Umsatzsteuerbescheides 2001.

Weitere Einwendungen gegen die Umsatzsteuerbescheide der Streitjahre habe der Beschwerdeführer nicht erhoben. Das Finanzamt habe den Betrieb des Beschwerdeführers in den bekämpften Umsatzsteuerbescheiden auch nicht als Liebhaberei behandelt. Die Berufung gegen die weiteren Umsatzsteuerbescheide erweise sich daher als unbegründet.

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

Die Liebhabereiverordnung 1993, BGBl. Nr. 33/1993 (kurz: LVO), stellt in erster Linie auf die Absicht des Steuerpflichtigen ab, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über Werbungskosten zu erzielen. Im Falle von Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 1 LVO ist das Vorliegen von Einkünften anzunehmen. Voraussetzung ist, dass die Absicht an Hand objektiver Umstände nachvollziehbar ist, und zwar - wenn die Betätigung nicht in der entgeltlichen Überlassung von Gebäuden besteht - an Hand objektiver Umstände im Sinne des § 2 Abs. 1 LVO.

Gemäß § 2 Abs. 1 LVO ist das Vorliegen der Absicht, einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen, insbesondere an Hand der in den Z 1 bis 6 des § 2 Abs. 1 LVO genannten Kriterien zu beurteilen. Dabei kommt dem Kriterium der Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage große Bedeutung zu. Nach § 2 Abs. 2 LVO ist nach Ablauf des Anlaufzeitraumes unter Berücksichtigung der Verhältnisse auch innerhalb dieses Zeitraumes nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen, ob weiterhin vom Vorliegen von Einkünften auszugehen ist (vgl. aus der ständigen hg. Rechtsprechung etwa die hg. Erkenntnisse vom 28. Februar 2002, 96/15/0219, vom 7. Oktober 2003, 99/15/0209, vom 20. April 2006, 2004/15/0038, und vom 12. Dezember 2007, 2006/15/0075).

Die Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens gehen zutreffend davon aus, dass es sich bei der gegenständlichen Tätigkeit um eine solche gemäß § 1 Abs. 1 LVO handelt.

Der Beschwerdeführer macht geltend, der Anlaufzeitraum sei zu kurz angesetzt worden. Das Unternehmen werde unter anderem auch deswegen nicht beendet, weil sonst die anfänglich hohen Investitionskosten verloren seien.

Nach § 2 Abs. 2 LVO liegen innerhalb der ersten drei Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab Beginn einer Betätigung (z.B. Eröffnung eines Betriebes) im Sinn des § 1 Abs. 1, längstens jedoch innerhalb der ersten fünf Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben) für diese Betätigung jedenfalls Einkünfte vor (Anlaufzeitraum). Nach Ablauf dieses Zeitraumes ist unter Berücksichtigung der Verhältnisse auch innerhalb dieses Zeitraumes nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen, ob weiterhin vom Vorliegen von Einkünften auszugehen ist. Ein Anlaufzeitraum im Sinn des ersten Satzes darf nicht angenommen werden, wenn nach den Umständen des Einzelfalles damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes (Gesamtüberschusses) beendet wird.

Im Fall der Einkünftevermutung liegen demnach innerhalb eines Anlaufzeitraumes von drei bis fünf Jahren Einkünfte jedenfalls vor, sodass Verluste grundsätzlich anzuerkennen sind, soweit nicht damit zu rechnen ist, dass die Tätigkeit vor Erzielung eines Gesamtgewinnes beendet wird. Von einer Beendigung der Tätigkeit des Beschwerdeführers gehen die Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens gerade nicht aus.

Der dreijährige Anlaufzeitraum läuft grundsätzlich ab dem Beginn der Betätigung, sohin ab dem erstmaligen Erzielen von Einnahmen. Fallen bereits vor dem Erzielen von Einnahmen Aufwendungen (Ausgaben) an, beträgt der Anlaufzeitraum bis zu fünf Jahre (Doralt/Renner, EStG8, § 2 Tz 435f).

Die belangte Behörde nahm den Anlaufzeitraum mit den Jahren 1995, 1996 und 1997 an. Dazu stellte sie fest, dass der Beschwerdeführer mit 1. Dezember 1995 den Spielautomatenverleih aufgenommen hat. Gleichzeitig stellt sie aber auch fest, dass im Jahr 1995 kein Umsatz erfolgt ist. Ergänzend dazu ergibt sich aus den Verwaltungsakten, dass der Beschwerdeführer im November 1995 einen Spielautomaten angeschafft hat. Umsätze wurden daraus erst im Jahr 1996 erzielt. Bei dieser Sachlage umfasst der Anlaufzeitraum den restlichen Teil des Jahres 1995 und die vollen Kalenderjahre 1996, 1997 und 1998. Innerhalb dieses Zeitraumes liegen Einkünfte jedenfalls vor. Da die belangte Behörde die im Jahr 1998 erklärten und geltend gemachten Verluste nicht anerkannte, belastete sie den Bescheid mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes.

Die belangte Behörde hat die Tätigkeit des Beschwerdeführers bis zum Jahr 1997 als Einkunftsquelle und ab dem Jahr 1998 als Liebhaberei qualifiziert. Sie hat sich dabei in keiner Weise darauf gestützt, dass sich herausgestellt hätte, die Betätigung könne niemals erfolgbringend sein. Sie hat das Fehlen der Gewinnerzielungsabsicht ab dem Jahr 1998 aus den Kriterien des § 2 Abs. 1 LVO abgeleitet.

Der Beschwerdeführer bringt dagegen vor, die belangte Behörde habe seine weitere Einkunftsquelle als Motiv dafür angesehen, dass er gar nicht danach trachte, Gewinne zu erzielen, weil solche auch für den Vorruhestand schädlich seien. Dem sei allerdings entgegen zu halten, dass die von ihm angestrebte Vorruhestandsregelung ein zusätzliches Einkommen notwendig mache. Weiters macht der Beschwerdeführer geltend, das Testen neuer Standplätze und das Abziehen von Geräten von unrentablen Standorten sei ein Indiz für richtiges wirtschaftliches Verhalten. Im Übrigen habe er auch nachweislich Werbemaßnahmen gesetzt. Seine strukturverbessernden Maßnahmen hätten auch deswegen nicht den Erfolg zeitigen können, weil äußere Umstände eingetreten seien, die er nicht habe vorhersehen können. So habe der Anstieg der Arbeitslosenrate und die Zunahme von Konkurrenzunternehmen wie beispielsweise Automatencasinos in Videotheken und neue Spielhallen im Prater sehr wohl Einfluss auf die Ertragslage seines Unternehmens gehabt. Die Tatsache, dass in den Jahren 2002 und 2004 Gewinne erzielt worden seien und das Geschäftsjahr 2005 ein voraussichtlich positives Betriebsergebnis bringen werde, spräche gegen die Beurteilung als Liebhaberei. Dazu komme auch noch, dass die Vergnügungssteuer in Wien deutlich abgesenkt worden sei.

Wie bereits ausgeführt, stellt die LVO 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 Beschwerdeführer die Absicht hatte, Gewinne zu erzielen. Vielmehr muss diese Absicht an Hand der im § 2 Abs. 1 LVO beispielsweise aufgezeigten objektiven Kriterien beurteilt werden.

Ob die sachverhaltsmäßigen Voraussetzungen für die von der belangten Behörde vertretene Ansicht, der Beschwerdeführer hätte kein subjektives Ertragsstreben gehabt, vorgelegen sind, ist eine Frage der Beweiswürdigung. Die Beweiswürdigung ist nur insofern der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle zugänglich, 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. Ritz, BAO3, § 167 Tz 10 mit Hinweisen auf die hg. Judikatur).

Die belangte Behörde hat dem im Verwaltungsverfahren vorgetragenen Standpunkt des Beschwerdeführers, das Testen neuer Standplätze und das Abziehen von Geräten von unrentablen Standorten sei ein Indiz für richtiges wirtschaftliches Verhalten, entgegen gesetzt, dass diese Maßnahme nicht zur Verbesserung geführt habe. Den Werbemaßnahmen wie Verteilen von Flugzetteln und Veranstalten von Turnieren komme daher keine entscheidende Bedeutung zu.

Diesen Ausführungen ist entgegenzuhalten, dass es nicht darauf ankommt, ob die vom Steuerpflichtigen gesetzten Maßnahmen tatsächlich "in die Gewinnzone" führen, vielmehr ist die Ernsthaftigkeit und Nachhaltigkeit der Verfolgung der im § 1 Abs. 1 LVO beschriebenen Absicht ohne Rücksicht auf ihren tatsächlichen Erfolg zu prüfen (vgl. das oben zitierte Erkenntnis vom 12. Dezember 2007, 2006/15/0075). Feststellungen zu den behaupteten Maßnahmen und ihrer grundsätzlichen Erfolgseignung hat die belangte Behörde nicht getroffen. Die Begründung des angefochtenen Bescheides ist insofern ergänzungsbedürftig.

Die von der belangten Behörde im Zusammenhang mit der Vorruhestandsregelung des Beschwerdeführers vertretene Auffassung, die nach Ablauf der Vorruhestandsregelung bis zum Pensionsantritt zu erwartende Arbeitslosigkeit sei ein persönliches Motiv für das Dulden jahrelanger Verluste ist nicht nachvollziehbar. Auch dadurch hat die belangte Behörde ihren Bescheid hinsichtlich Einkommensteuer 1999 bis 2000 mit Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften belastet.

Der angefochtene Bescheid war daher hinsichtlich Einkommensteuer 1998 gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und hinsichtlich Einkommensteuer 1999 bis 2001 gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 lit. b und c VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

Hinsichtlich der Umsatzsteuerentscheidung enthält die Beschwerde keine Ausführungen; dem angefochtenen Bescheid zufolge wurde hinsichtlich der Umsatzsteuer nicht von Liebhaberei ausgegangen. Hinsichtlich der Umsatzsteuer erweist sich daher die Beschwerde als unbegründet und war sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VerordnungBGBl. II 2003/333. Das über den pauschalierten Schriftsatzaufwand hinausgehende Kostenbegehren war abzuweisen.

Wien, am 19. März 2008

Schlagworte

Sachverhalt Beweiswürdigung

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2008:2005150151.X00

Im RIS seit

15.04.2008

Zuletzt aktualisiert am

24.11.2017

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at