

TE Vwgh Erkenntnis 2007/11/28 2006/14/0062

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 28.11.2007

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

EStG 1972 §2 Abs2;
EStG 1972 §2 Abs3;
EStG 1988 §2 Abs2;
EStG 1988 §2 Abs3;
LiebhabereiV 1993 §2 Abs2;
LiebhabereiV 1993;
LiebhabereiV;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Robl als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Pfau, über die Beschwerde der AA in A, vertreten durch Dr. Gerald Toifl, Rechtsanwalt in 1030 Wien, Am Heumarkt 7/14, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates (Außenstelle Wien) vom 17. Mai 2004, GZ. RV/456- W/04, betreffend u.a. Einkommensteuer für die Jahre 1998 bis 2001, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird, soweit er die Einkommensteuer für die Jahre 1998 bis 2000 betrifft, wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von 1.171,20 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mittels einer Beantwortung eines Fragebogens vom 17. April 1998 gab die Beschwerdeführerin die Eröffnung eines Gewerbebetriebes in Form eines "Veranstaltungsservice" mit Beginn der Tätigkeit am "1.1.1998" bekannt. Strittig ist im verwaltungsgerichtlichen Verfahren die steuerrechtliche Relevanz dieser Tätigkeit (Liebhabereibeurteilung).

Nach den Feststellungen im angefochtenen Bescheid seien in den vier Jahren zwischen Beginn und Aufgabe dieser Tätigkeit im Jahr 2001 folgende Betriebsergebnisse erzielt worden:

1998

1999

2000

2001

(Gesamt)

S

S

S

S

S

Summe Einnahmen

291.300,00

153.105,97

67.500,01

68.833,34

Summe Ausgaben

- 473.008,38

- 430.901,56

- 289.461,55

- 268.565,26

Verlust

-181.708,38

-277.795,59

-221.961,54

-199.731,92

-881.197,43

Vorsteuerüberhang

-4.730,16

-66.055,58

-36.231,95

-11.318,58

- 118.336,27

Zu dem von der belangten Behörde festgestellten Sachverhalt wird im angefochtenen Bescheid ausgeführt, die Beschwerdeführerin habe im Jahr 1998 den Betrieb eines Veranstaltungsservices betreffend die Volksmusikgruppe X mit N. als "Frontman" eröffnet. N. sei vorher Mitglied einer anderen Volksmusikgruppe (Y) gewesen, die über einen

gewissen Bekanntheitsgrad in der breiten Bevölkerung verfügt habe. Es sei offensichtlich, dass sich die Gruppe X an der Gruppe Y orientiert und damit beabsichtigt habe, durch ihr imitiertes Erscheinungsbild und Musikprogramm an die Bekanntheit und den Erfolg der Gruppe Y anzuknüpfen (dies ergebe sich nicht zuletzt aus den vorgelegten Plakaten). Weiters sei die Namensähnlichkeit der beiden Gruppen evident. Als es im ersten Jahr der Betätigung (1998) mit N. über die Gage zu Meinungsverschiedenheiten gekommen sei, sei dieser ausgeschieden. Damit sei der auf die Person des N. zugeschnittene Gruppennamen und das Erscheinungsbild der Gruppe X nicht mehr aufrecht zu erhalten gewesen. Auch sei der Beschwerdeführerin von N. untersagt worden, den Namen der Gruppe X weiter zu verwenden. Als Reaktion auf das Ausscheiden von N. sei die Gruppe auf Z umbenannt worden. In den Jahren 1999 und 2000 habe die Gruppe Z in annähernd gleicher Besetzung weitere Auftritte absolviert. Die Mitglieder der Gruppe hätten auf ihre Gage verzichtet, "bis die neu angeschaffte Ton- und Lichtanlage ausbezahlt sein sollte". Im Jahr 2001 hätten keine Auftritte mehr stattgefunden. Der Ehemann der Beschwerdeführerin habe sowohl in der Gruppe X als auch in der Gruppe Z als Musiker gespielt. Er habe auch die organisatorischen Aufgaben vor Ort übernommen. Das Inkasso der Auftrittsentgelte sei durch die Beschwerdeführerin und ihren Ehemann erfolgt. Die Auftritte seien mittels Plakaten und Mundpropaganda beworben worden. Der Handel mit Souvenirs und CDs sei von der Beschwerdeführerin abgewickelt worden, ebenso die Terminorganisation.

Zur rechtlichen Beurteilung vertrat die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid die Ansicht, das von der Beschwerdeführerin ausgeübte Management von kommerziellen Volksmusikgruppen unter Verwendung einer entsprechenden geschäftsmäßigen Betriebsorganisation mit professionellen Auftrittsplakaten, detaillierten schriftlichen Engagementvereinbarungen und Absolvierung von Auftritten vor großem Publikum (u.a. bei Volksfesten) stelle - entgegen der vom Finanzamt im Gefolge einer abgabenbehördlichen Prüfung vertretenen Ansicht - keine Tätigkeit im Sinne des § 1 Abs. 2 der Liebhabereiverordnung (LVO) dar. Insbesondere liege keine typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführende Tätigkeit vor. Die Beschwerdeführerin sei selbst nicht musikalisch tätig. Dass ihr Ehemann in den Musikgruppen jeweils mitgespielt habe und auch teilweise organisatorisch tätig geworden sei, mache die Tätigkeit der Beschwerdeführerin noch nicht zu einer solchen mit Liebhabereivermutung nach § 1 Abs. 2 LVO. Weitergehende Feststellungen, die ein privates Interesse der Beschwerdeführerin "an der Involvierung des Ehegatten" hätten erkennen lassen, habe das Finanzamt nicht getroffen. Die Betätigung der Beschwerdeführerin sei daher unter § 1 Abs. 1 LVO einzuordnen.

Für die Annahme von Einkünften nach § 1 Abs. 1 LVO sei Voraussetzung, dass die Absicht zur Erzielung eines Gesamtgewinnes anhand objektiver, in § 2 Abs. 1 LVO genannter Umstände nachvollziehbar sei. Weiters sei zu beachten, dass bei einer Betätigung im Sinne des § 1 Abs. 2 gemäß § 2 Abs. 2 LVO innerhalb der ersten drei Kalenderjahre ab Beginn der Tätigkeit (Anlaufzeitraum) jedenfalls - somit ohne weitere Kriterienprüfung gemäß § 2 Abs. 1 LVO - Einkünfte vorlägen. Ein Anlaufzeitraum dürfe jedoch nicht angenommen werden, wenn nach den Umständen des Einzelfalles damit zu rechnen sei, dass die Betätigung noch vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet werde (§ 2 Abs. 2 letzter Satz LVO).

Im Beschwerdefall sei mit einer Beendigung nicht nur zu rechnen gewesen, das Veranstaltungsservice sei vielmehr tatsächlich bereits im vierten Jahr ohne Erreichen eines Gesamtgewinnes eingestellt worden. Innerhalb dieses Zeitraumes seien nur Verluste angefallen. Darüber hinaus sei die Betätigung der Beschwerdeführerin von vornherein in der konkreten Form auch objektiv nicht geeignet gewesen, Gewinn abzuwerfen ("siehe VwGH 22.2.2000, 96/14/0038"). Ab dem zweiten Jahr der Betätigung (1999) hätten die Musiker gänzlich auf ihre Auftrittsgagen (im Vorjahr 1998 93.000 S) verzichten müssen, um die Finanzierung der neu angeschafften Ton- und Lichtanlage sicherzustellen. Trotz des Verzichtes auf die Gagen sei der Verlust gegenüber dem Vorjahr um 100.000 S auf 277.795 S angestiegen. Gleichzeitig seien die Einnahmen um rd. 140.000 S auf 153.105 S gesunken. Im Jahr 2000 hätten die Einnahmen nur mehr 67.500 S betragen, während die Ausgaben auf 289.461 S gestiegen seien. Im "letzten Jahr" 2001 seien überhaupt keine Einnahmen mehr aus Musikauftritten oder dem Verleih von Licht/Tonanlagen erzielt worden. Die einzige Einnahme des Jahres 2001 sei der Erlös aus dem Abgang von Anlagevermögen in Höhe von 68.833 S gewesen, wobei der gegenüberstehende Aufwand in Form des Buchwertes verkaufter Anlagegüter mit 84.751 S über dem Erlös gelegen sei. Die laufenden Ausgaben des Jahres 2001 von 268.565 S seien trotz Ausbleibens der Musikauftritte beinahe so hoch wie im Vorjahr gewesen. Der Verzicht auf die Gagen habe sich als untaugliche Maßnahme dargestellt. Dass die Betätigung noch ein Jahr weitergeführt worden sei, obwohl die Auftritte bereits 2000 eingestellt und keine anderen Einnahmen aus dem Veranstaltungsservice erzielt worden seien, stelle ebenfalls keine

taugliche Bewirtschaftungsmaßnahme dar. Wegen der Beendigung der Musikauftritte bereits im Jahr 2000 sei es auch "gänzlich unbegreiflich", dass die Beschwerdeführerin noch am 1. Mai 2001 eine gebrauchte Beleuchtungsanlage um 58.986 S angekauft habe, die nur eineinhalb Monate später (22. Juni 2001) beim "Einstellen des Veranstaltungsservices" ausgebucht worden sei. Weiters seien seit 1999 keine Einnahmen aus dem Verleih der Licht- und Tonanlagen erklärt worden, sodass auch aus diesem Grund diese Anschaffung völlig unwirtschaftlich und keinesfalls marktgerecht gewesen sei.

Auf Grund der festgestellten Bewirtschaftungsweise, die sich "als gänzlich untauglich und im Falle der unnötigen Anschaffung der teuren Anlage sechs Wochen vor Beendigung überdies als völlig widersinnig" erwiesen habe, sei davon auszugehen, dass die Betätigung von vornherein objektiv nicht geeignet gewesen sei, Gewinne, insbesondere einen Gesamtgewinn, zu erreichen "(VwGH 22.2.2000, 96/14/0038)". Besonders "erschwerend" wirke die Fortsetzung des Betriebes um ein weiteres Jahr, obwohl die Musikauftritte bereits im Jahr 2000 eingestellt worden seien. Aus den genannten Gründen stehe daher ein Anlaufzeitraum nach § 2 Abs. 2 LVO nicht zu.

Weiters stehe fest, dass die Betätigung auch bei einer Fortführung über das Jahr 2001 hinaus objektiv nicht geeignet gewesen wäre, einen Gesamterfolg zu erreichen. Die von der Beschwerdeführerin in einer Eingabe vom 19. Februar 2004 vorgelegte Prognoserechnung decke sich nicht einmal mit den bereits abgelaufenen Jahren. So seien in der Prognoserechnung für 1998 Einnahmen aus Auftritten von 740.000 S angenommen, tatsächlich aber nur 291.300 S (einschließlich Verleih der Licht- und Tonanlage und sonstige Erlöse) erwirtschaftet worden. Für die Jahre 1999 bis 2001 habe die Prognoserechnung Einnahmen von 1,2 bis 1,7 Mio. S angenommen, tatsächlich seien aber nur einmal rd. 150.000 S und zweimal rd. 70.000 S erzielt worden. Zu welchem Zeitpunkt überhaupt einmal ein (einzelnes) positives Jahresergebnis hätte erwirtschaftet werden können, "geschweige denn ein positiver Gesamterfolg", sei ebenfalls nicht absehbar gewesen. Auch wenn die im ersten Jahr der Betätigung betreute Gruppe X auf N. zugeschnitten gewesen sei und durch dessen Ausscheiden die Musikrechte weggefallen seien, stelle die Betreuung der Gruppe Z keine (gänzlich) neue Betätigung dar. Einerseits sei in der Musikbranche ein Wechsel in der Besetzung einer Gruppe nicht ungewöhnlich, andererseits sei die Beschwerdeführerin mit der Betreuung der Gruppe Z in derselben Branche der kommerziellen Volksmusik geblieben. Überdies seien Stil, Erscheinungsbild, Besetzung und Instrumentierung im Wesentlichen unverändert geblieben. Da auch Meinungsverschiedenheiten betreffend die Verteilung der Gagen in der Musikbranche nicht ungewöhnlich seien, liege auch kein unvorhersehbares Ereignis vor. Außerdem habe die Beschwerdeführerin falsch reagiert, weil die Betätigung nicht bereits im Zeitpunkt des Ausscheidens von N. beendet worden sei.

Die Berufung betreffend Einkommensteuer sei daher als unbegründet abzuweisen, der Berufung betreffend Umsatzsteuer hingegen gemäß § 6 LVO stattzugeben gewesen.

In der Beschwerde erachtet sich die Beschwerdeführerin in ihrem Recht verletzt, dass ihre Tätigkeit "im Rahmen des Veranstaltungsservices nicht als Liebhaberei qualifiziert wird und dass somit die von der Beschwerdeführerin in den Jahren 1998 bis 2001 aus dieser Tätigkeit erzielten Verluste sowohl als mit positiven Einkünften ausgleichsfähig als auch vortragsfähig anerkannt werden".

In den Beschwerdegründen wird ausgeführt, die belangte Behörde sei zu Recht davon ausgegangen, dass die Betätigung der Beschwerdeführerin unter § 1 Abs. 1 LVO gefallen sei. Nach § 2 Abs. 2 LVO lägen bei einer Betätigung im Sinne des § 1 Abs. 1 LVO für die ersten drei Kalenderjahre ab Beginn der Betätigung stets Einkünfte vor (Anlaufzeitraum). Für diesen Anlaufzeitraum sei auch die Kriterienprüfung gemäß § 2 Abs. 1 LVO entbehrlich. Gestützt auf den letzten Satz des § 2 Abs. 2, wonach kein Anlaufzeitraum angenommen werden dürfe, wenn "nach den Umständen des Einzelfalles damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes (Gesamtüberschusses) beendet wird", habe die belangte Behörde die Annahme eines Anlaufzeitraumes verneint. Wenn die belangte Behörde darauf verweise, dass die Tätigkeit bereits nach vier Jahren tatsächlich beendet worden sei, sei dies unzulässig, weil es nicht darauf ankomme, ob die Tätigkeit tatsächlich vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet worden sei. Aus der Verwendung der Worte "zu rechnen ist" im letzten Satz des § 2 Abs. 2 LVO sei vielmehr zu schließen, dass bereits von vornherein (ex ante betrachtet) ein Umstand für eine zeitliche Begrenzung erkennbar sein müsse (somit geplant sei, die Tätigkeit vor Erzielung eines Gesamtgewinnes zu beenden). Mit den Hinweisen auf die Einnahmen und Ausgaben der Jahre 1998 bis 2000, den Verzicht auf die Gagen oder die Einstellung der Musikauftritte habe die belangte Behörde im Ergebnis Kriterien der § 2 Abs. 1 Z 1 bis 6 LVO zu Unrecht auch für die Beurteilung des Vorliegens eines Anlaufzeitraumes angewandt. Der von der belangten Behörde

herangezogene Fall des Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. Februar 2000, 96/14/0038, sei nicht vergleichbar, weil keine Rede davon sein könne, dass "systembedingt" mit einer Volksmusikgruppe keine Gewinne erzielt werden könnten. Auch dass die Zielsetzung der Gruppe darin bestanden habe, eine bestehende, bekannte und erfolgreiche Gruppe zu imitieren, sei ein deutliches Indiz dafür, dass keineswegs von vornherein nur eine beschränkte zeitliche Betätigung geplant gewesen sei. Die Umsätze der Gruppe seien zwar durch das Ausscheiden des N. im Jahr 1999 ab dem Jahr 2000 beträchtlich gesunken. Bei dessen Verbleib hätte jedoch, vom Beginn der Betätigung an betrachtet, ein Gesamtüberschuss erzielt werden können. Zum bemängelten Kauf einer gebrauchten Beleuchtungsanlage im Jahr 2001 sei darauf hinzuweisen, dass für diese Anlage bereits ab dem Jahr 1999 Leasingraten bezahlt worden seien.

Sollte die Auffassung der belangten Behörde geteilt werden, dass ein Anlaufzeitraum auf Grund des § 2 Abs. 2 letzter Satz LVO nicht anzunehmen sei, werde das "Eventualbegehren" gestellt, dass dies jedenfalls erst mit Wirkung ab dem Jahr 1998 zutreffe. Der Verlust "für 1998 ist demgegenüber anzuerkennen". Nach dem Ausscheiden des N. mit Ende 1998 sei nämlich im Jahr 1999 eine neue Betätigung begonnen worden, sodass der Anlaufzeitraum von drei Jahren im Sinne des § 2 Abs. 2 LVO jedenfalls auf das Jahr 1998 anzuwenden sei. Die Begründung der belangten Behörde, mit der sie das Vorliegen einer neuen Betätigung verneint habe, beruhe auf einer unschlüssigen Beweiswürdigung.

Der Verwaltungsgerichtshof hat nach Aktenvorlage und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde (sowie einer Replik der Beschwerdeführerin und einer Gegenäußerung der belangten Behörde) erwogen:

Im Gegensatz zu der vor dem Inkrafttreten der Liebhabereiverordnungen 1990 bzw. 1993 geltenden Rechtslage, wonach zur Beurteilung der Einkunftsquelleneigenschaft einer Tätigkeit in erster Linie objektive Kriterien (Gewinnerzielungsmöglichkeit) heranzuziehen waren, kommt es seit Geltung der Liebhabereiverordnungen in erster Linie auf die Absicht des Steuerpflichtigen an, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen (vgl. für viele das hg. Erkenntnis vom 2. März 2006, 2006/15/0018).

Liegt - wie im vorliegenden Fall von der belangten Behörde nicht in Abrede gestellt - eine Tätigkeit im Sinne des § 1 Abs. 1 Liebhabereiverordnung 1993, BGBl. Nr. 33/1993 (LVO), vor, ist das Vorliegen von Einkünften zu vermuten. Die Vermutung kann jedoch widerlegt werden, wenn die Absicht nicht an Hand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 und 3 LVO) nachvollziehbar ist.

Nach § 2 Abs. 2 LVO liegen innerhalb der ersten drei Kalenderjahre ab Beginn einer Betätigung im Sinne des § 1 Abs. 1 leg. cit. jedenfalls Einkünfte vor (Anlaufzeitraum). Ein Anlaufzeitraum darf nicht angenommen werden, wenn nach den Umständen des Einzelfalls damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes (Gesamtüberschusses) beendet wird.

Stellt sich bei einer Tätigkeit nach § 1 Abs. 1 LVO (mit Ausnahme der Vermietung) objektiv erst nach mehreren Jahren heraus, dass sie niemals erfolgreich sein kann, kann sie dennoch bis zu diesem Zeitpunkt als Einkunftsquelle anzusehen sein. Erst wenn die Tätigkeit dann nicht eingestellt wird, ist sie für Zeiträume ab diesem Zeitpunkt als Liebhaberei zu qualifizieren (vgl. für viele das hg. Erkenntnis vom 7. Oktober 2003, 99/15/0209).

Der Verwaltungsgerichtshof hat in dem von der belangten Behörde für ihren Standpunkt herangezogenen Erkenntnis vom 22. Februar 2000, 96/14/0038, ausgeführt, dass der (damals) belangten Behörde nicht entgegen getreten werden könne, wenn sie zu dem Schluss gelangt sei, die Tätigkeit eines A-Vertreters sei objektiv gesehen nicht geeignet, Gewinne zu erzielen, sodass davon auszugehen sei, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes eingestellt werde.

Die belangte Behörde hat im angefochtenen Bescheid u. a. festgestellt, dass das von der Beschwerdeführerin ausgeübte Management unter geschäftsmäßiger Betriebsorganisation mit professioneller Ausgestaltung (z.B. Plakate, Rechnungen, Engagementvereinbarungen, Auftritte) durchgeführt worden sei, wobei von der Volksmusikgruppe eine andere bekannte und erfolgreiche Gruppe hätte "imitiert" werden sollen (unter Mitwirkung von deren Mitglied N. als "Frontman"). Bei einer solcherart gestalteten, für sich auch nicht von vornherein als nicht gewinnbringend erkennbaren Tätigkeit kann aber keine Rede davon sein, dass - vergleichbar der in dem genannten Erkenntnis vom 22. Februar 2000 beurteilten Tätigkeit eines A-Vertreters (vgl. auch das hg. Erkenntnis vom 21. Juni 1994, 93/14/0217) - eine ähnlich strukturierte Tätigkeit vorgelegen wäre, die es als gerechtfertigt erscheinen ließe, einen Anlaufzeitraum nach § 2 Abs. 2 LVO nicht anzunehmen (dass die Beurteilung lt. dem Erkenntnis vom 22. Februar 2000 nicht

"unbesehen" auf andere Fälle übertragen werden kann, hat der Verwaltungsgerichtshof im Übrigen auch in den - ebenfalls A.-Vertreter betreffenden - Erkenntnissen vom 2. März 2006, 2006/15/0018, vom 17. Jänner 2007, 2002/14/0120, und vom 18. Oktober 2007, 2005/15/0097, zum Ausdruck gebracht). Damit waren aber die Voraussetzungen für die zwingende (vgl. das hg. Erkenntnis vom 24. Juni 1999, 97/15/0146) Anerkennung eines Anlaufzeitraumes gemäß § 2 Abs. 2 LVO für die ersten drei Kalenderjahre ab Beginn der Betätigung (innerhalb welchen Zeitraumes seitens der belangten Behörde keine Beendigung der Tätigkeit festgestellt wurde) gegeben, sodass die belangte Behörde den angefochtenen Bescheid mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet hat. Ausgehend vom Beginn der Tätigkeit im Jahr 1998 lief dieser Anlaufzeitraum allerdings mit Ablauf des Jahres 2000 ab, sodass sich die inhaltliche Rechtswidrigkeit nur auf die Streitjahre 1998 bis 2000 erstreckt. Hinsichtlich des Jahres 2001 enthält auch die Beschwerde kein Vorbringen, aus welchem hervorginge, weshalb das für dieses Jahr erklärte Betriebsergebnis steuerlich Anerkennung finden könnte.

Der angefochtene Bescheid war somit betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1998 bis 2000 wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben. Im Übrigen war die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 28. November 2007

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VwGH:2007:2006140062.X00

Im RIS seit

27.12.2007

Zuletzt aktualisiert am

17.05.2013

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at