jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2008/12/18 2006/15/0011

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 18.12.2008

Index

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

Norm

BAO §20;
BAO §303 Abs4;
LiebhabereiV 1993 §1 Abs3;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Robl und Dr. Büsser als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Unger, über die Beschwerde der S GmbH in M, vertreten durch Dr. Wolff-Plottegg, Wirtschaftsprüfer in 8010 Graz, Goethestraße 45, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Graz, vom 23. November 2005, GZ RV/0484- G/02, betreffend u.a. Wiederaufnahme des Verfahrens (Körperschaftsteuer 1998) und Körperschaftsteuer 1998, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 381,90 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Alleiniger Gesellschafter der beschwerdeführenden GmbH ist die Gemeinde X. Die Beschwerdeführerin ist im Jahr 1976 gegründet worden. Sie betreibt ein Elektrizitätsversorgungsunternehmen samt Elektroinstallationsgewerbe und Elektrohandel sowie eine Parkgarage und ein Hallenbad in der Gemeinde X.

Im Zuge einer Betriebsprüfung für den Zeitraum 1996 bis 1998 gelangte der Prüfer zur Auffassung, dass die erklärten Gewinne in mehreren Punkten zu ändern seien. Ua seien die Verluste aus dem Hallenbad nicht anzuerkennen, weil verdeckte Gewinnausschüttung an die Gemeinde X vorliege. In diesem Zusammenhang seien aber nicht bloß die von der Beschwerdeführerin errechneten Verluste aus dem Hallenbad auszuscheiden, sondern zudem (bisher nicht dem Hallenbad zugeordnete) Gemeinkosten (für das Jahr 1998 Verwaltungsgemeinkosten von 31.193 S und Lohngemeinkosten von

67.742 S).

Den Prüfungsfeststellungen folgend nahm das Finanzamt die Verfahren betreffend Körperschaftsteuer 1996 bis 1998 gemäß § 303 Abs 4 BAO wegen neu hervorgekommener Tatsachen wieder auf und erließ geänderte Sachbescheide.

Die Beschwerdeführerin erhob Berufung.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Körperschaftsteuerverfahrens 1998 sowie betreffend Körperschaftsteuer 1998 als unbegründet ab. Der Berufung gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Körperschaftsteuerverfahren 1996 und 1997 gab sie Folge und hob die bekämpften Bescheide auf, weil die neu hervorgekommenen Tatsachen für sich alleine nur zu geringfügigen steuerlichen Änderungen geführt hätten und daher das Ermessen durch Unterlassen der Verfügung der Wiederaufnahme zu üben sei. Als Folge der Aufhebung der Wiederaufnahmebescheide wurde die Berufung gegen die Körperschaftsteuerbescheide 1996 und 1997 als gegenstandslos geworden zurückgewiesen.

Die Beschwerde richtet sich gegen den angefochtenen Bescheid, soweit mit ihm die Berufung abgewiesen worden ist.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

1. Wiederaufnahme des Verfahrens (Körperschaftsteuer 1998):

Im angefochtenen Bescheid führt die belangte Behörde aus, der Wiederaufnahmebescheid des Finanzamtes verweise zur Begründung auf den Betriebsprüfungsbericht, welcher in Tz 56 anführe, dass die Feststellungen in den Tz 27, 38, 40, 44 die Wiederaufnahmegründe darstellten.

Aus Tz 27 ergibt sich die Aktivierung eines "Firmenlogos". 40.000 S seien daher nicht als sofort absetzbare Betriebsausgabe anzuerkennen. Statt dessen seien AfA von 4.000 S und ein Investitionsfreibetrag von 2.400 S (6% von 40.000 S) gewinnmindernd zu berücksichtigen.

In Tz 40 des Betriebsprüfungsberichtes wird ausgeführt, die Beschwerdeführerin habe der Gemeinde X für die Reparatur der Straßenbeleuchtung zu geringe Entgelte verrechnet. Die mit den Reparaturen zusammenhängenden Arbeitslöhne habe sie zu "Selbstkosten", die erforderlichen Materialien zu "Einkaufpreisen" verrechnet. In der Differenz zu fremdüblichen Preisen liege eine verdeckte Gewinnausschüttung, die als außerbilanzmäßige Gewinnerhöhung zu erfassen sei. Die Gewinnerhöhung betrage hinsichtlich der Löhne 24.100 S und hinsichtlich der Materialien

5.300 S.

In Tz 44 des Betriebsprüfungsberichtes wird dargestellt, dass die Beschwerdeführerin Repräsentationsaufwendungen (Weihnachtsgeschenke von brutto 9.600 S) als Betriebsaugaben geltend gemacht habe. Im Hinblick auf das in § 12 Abs 1 Z 3 KStG 1988 normierte Verbot eines Abzuges solcher Aufwendungen sei der Gewinn außerbilanzmäßig zu erhöhen.

Die Tz 38 befasst sich mit dem Verlust aus dem Hallenbadbetrieb und kommt zum Ergebnis, dass dieser Verlust (einschließlich Verwaltungsgemeinkosten von 31.193 S und Lohngemeinkosten von 67.742 S) steuerlich nicht anzuerkennen sei.

Die belangte Behörde führt im angefochtenen Bescheid aus, der Abgabenerklärung der Beschwerdeführerin sei nicht zu entnehmen gewesen, dass für Leistungen an die Gesellschafterin (Straßenbeleuchtung der Gemeinde X) Arbeitslöhne zu Selbstkosten und Material zu Einkaufpreisen verrechnet worden seien. Es sei auch nicht zu erkennen gewesen, dass Weihnachtsgeschenke gewinnmindernd geltend gemacht worden seien. Zudem seien auch die nicht aktivierten Aufwendungen für die Anschaffung des Firmenlogos nicht zu erkennen gewesen. Diese Umstände stellten neu hervorgekommene Tatsachen iSd § 303 Abs 4 BAO dar. Das gelte auch für die dem Hallenbadbetrieb zuzuordnenden Verwaltungsgemeinkosten von 31.193 S und Lohngemeinkosten von 67.742 S.

Die Vorgangsweise des Finanzamtes bei vorangegangenen Betriebsprüfungen sei geeignet gewesen, die Beschwerdeführerin in ihrer Ansicht zu bestärken, dass die Verluste des Hallenbadbetriebes anzuerkennen seien. Die Ermittlung der Verluste aus dem Hallenbadbetrieb unter Berücksichtigung von Verwaltungsgemeinkosten und Lohngemeinkosten habe der Beschwerdeführerin daher nicht in einer Weise sinnvoll erscheinen müssen, die es rechtfertigen könnte, von einer Verletzung der Offenlegungspflicht in einem mehr als vernachlässigbaren Ausmaß zu sprechen.

Das Finanzamt habe die Ermessensübung bei der Wiederaufnahme des Verfahrens auf den Vorrang der

Rechtsrichtigkeit und auf das Postulat der Gleichmäßigkeit der Besteuerung gestützt. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei im Rahmen dieser Ermessensübung zudem einerseits auf ein allfälliges Auseinanderklaffen von steuerlichen Auswirkungen, die unmittelbar auf die Wiederaufnahmegründe zurückzuführen seien, und andererseits auf die steuerlichen Auswirkungen, die auf einer geänderten Rechtsauffassung im neuen Sachbescheid beruhten, Bedacht zu nehmen.

Im gegenständlichen Fall führten die Wiederaufnahmegründe zu steuerlichen Auswirkungen (im Sinne eines Mehrbetrages an Körperschaftsteuer 1998) von 24.684 S. Insgesamt führe die im neuen Körperschaftsteuerbescheid 1998 enthaltene Einkommenserhöhung zu einer steuerlichen Mehrbelastung von

215.367 S. Mehr als 10% der steuerlichen Auswirkung seien somit auf die Wiederaufnahmegründe zurückzuführen. Damit seien die Wiederaufnahmegründe "weder absolut noch relativ geringfügig". Das Finanzamt habe daher in gesetzmäßiger Ermessensübung die Wiederaufnahme nach § 303 Abs 4 BAO verfügt.

In der Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof rügt die Beschwerdeführerin die Ermessensübung, die zur Verfügung der amtswegigen Wiederaufnahme geführt hat. Es wird vorgebracht, für das Verhältnis zwischen steuerlichen Änderungen, die auf Wiederaufnahmegründe zurückzuführen seien, einerseits und den gesamten steuerlichen Änderungen im neuen Sachbescheid andererseits sei die belangte Behörde davon ausgegangen, dass eine Gewinnerhöhung von 72.600 S (aus Tz 27, 40 und 44 des Betriebsprüfungsberichtes) auf die Wiederaufnahmegründe zurückzuführen sei. Es wäre allerdings nach Ansicht der Beschwerdeführerin darauf Bedacht zu nehmen gewesen, dass die Nichtanerkennung von Vorsteuern (Tz 20 bis 22 und 46 des Betriebsprüfungsberichtes) auch auf den steuerpflichtigen Gewinn Auswirkungen gezeigt habe, und zwar (saldiert) durch eine Gewinnkürzung von 3.502 S. Diesen Umstand habe die belangte Behörde nicht berücksichtigt. Hinsichtlich der in Tz 40 des Betriebsprüfungsberichtes ausgewiesenen, mit der Straßenbeleuchtung der Gemeinde X zusammenhängenden Beträge für Löhne und Material habe die Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren darauf hingewiesen, dass Leistungen des Elektrizitätsversorgungsunternehmens an die Gemeinde X für deren Straßenbeleuchtung bereits Gegenstand der vorangegangenen Betriebsprüfung für den Zeitraum 1989 bis 1992 gewesen seien. Damals seien die Verrechnungspreise, welche die Beschwerdeführerin für die Straßenbeleuchtung angesetzt habe, beanstandet worden. Den Feststellungen jener Betriebsprüfung entsprechend habe die Beschwerdeführerin in der Folge die Verrechnungen vorgenommen. Solcherart seien die Umstände der Finanzbehörde bereits hinlänglich bekannt gewesen, eine darüber hinausgehende Offenlegung des Sachverhaltes sei sohin nicht geboten gewesen. Blieben aber für die Ermessensübung die in Tz 40 des Betriebsprüfungsberichtes angeführten Gewinnänderungen außer Ansatz, dann erreichte die durch die Wiederaufnahmegründe verursachte Steuermehrbelastung nur mehr ca 5 % der gesamten Körperschaftsteuernachforderung. Die richtige Ermessensübung bestünde daher im Unterlassen der Wiederaufnahme des Verfahrens.

Bei der amtswegigen Wiederaufnahme ist zwischen der Rechtsfrage, ob der Tatbestand einer Wiederaufnahme gegeben ist, und der Frage der Durchführung der Wiederaufnahme, die im Ermessen der Abgabenbehörde liegt, zu unterscheiden. Erst dann, wenn die Rechtsfrage dahingehend geklärt ist, dass ein Wiederaufnahmegrund tatsächlich gegeben ist, hat die Abgabenbehörde in Ausübung des ihr zustehenden Ermessens zu entscheiden, ob die amtliche Wiederaufnahme zu verfügen ist. Dabei ist im Sinne des § 20 BAO Ermessen auszuüben (vgl das hg Erkenntnis vom 30. März 2006, 2006/15/0016). Im Beschwerdefall ist die Ermessensübung strittig.

Es trifft zu, dass ein bei der Ermessensübung zugunsten der Aufrechterhaltung der Rechtskraft des Bescheides gegebenenfalls zu berücksichtigendes Missverhältnis zwischen der Bedeutung des Wiederaufnahmegrundes und der vorausichtlichen Wirkung der Wiederaufnahme vorliegt, wenn der Wiederaufnahmegrund und seine steuerlichen Auswirkungen zur Gesamtnachforderung außer jedem Verhältnis stehen (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 29. Oktober 2003, 99/13/0061, und vom 23. April 1998, 95/15/0108, sowie Stoll, BAO-Kommentar, 2939).

Dem Beschwerdevorbringen ist zunächst entgegen zu halten, dass die in Tz 40 des Betriebsprüfungsberichtes erfasste verdeckte Gewinnausschüttung in Form der zu günstigen Leistungserbringung an den Gesellschafter (Gemeinde X) Reparaturleistungen betrifft, nämlich Reparaturen an der Straßenbeleuchtung. Wie die belangte Behörde in ihrer Gegenschrift zutreffend ausführt, haben hingegen die in der vorangegangenen Betriebsprüfung für den Zeitraum 1989 bis 1992 beanstandeten Verrechnungen den Preis für die Lieferung von Strom für die Straßenbeleuchtung des Gesellschafters betroffen (Hinweis auf Tz 16 und 34 des Betriebsprüfungsberichts vom 6. Juni 1994 über den Zeitraum

1989 bis 1992). Schon deshalb vermag das Beschwerdevorbringen nicht aufzuzeigen, dass den Feststellungen betreffend das Entgelt für Reparaturarbeiten nicht neu hervorgekommene Tatsachen iSd § 303 Abs 4 BAO zu Grunde lägen, die entsprechenden steuerlichen Auswirkungen also nicht den Wiederaufnahmegründen zuzuordnen wären.

Nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes kann es im gegenständlichen Fall dahingestellt bleiben, ob die Erhöhung des körperschaftsteuerpflichtigen Gewinnes 1998 mit dem Betrag von 72.600 S auf die Wiederaufnahmegründe zurückzuführen ist, wie dies der Ansicht der belangten Behörde entspricht, oder mit einem geringfügig, nämlich um 3.520 S, niedrigeren Betrag, der sich errechnet, wenn die aus der Versagung des Vorsteuerabzuges resultierende Gewinnminderung auch den Wiederaufnahmegründen zugeordnet wird. In jedem Fall erreicht die Gewinnerhöhung ein Ausmaß, das die belangte Behörde bei Ausübung des Ermessens nicht zu einer Unterlassung der Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 1998 führen musste. Nur im Falle der Geringfügigkeit neu hervorgekommener Tatsachen kommt Verhältnismäßigkeitsüberlegungen im Rahmen der Ermessensübung Bedeutung zu (vgl. das hg Erkenntnis vom 10. Mai 1994, 94/14/0024).

2. Körperschaftsteuer 1998:

Im angefochtenen Bescheid führt die belangte Behörde aus, § 7 Abs 3 KStG 1988 verweise auf § 2 Abs 3 EStG 1988 und bringe damit zum Ausdruck, dass lediglich Einkünfte iSd letztgenannten Bestimmung als Einkünfte einer auf Grund der Rechtsform handelsrechtlich buchführungspflichtigen Körperschaft zu erfassen seien. Die Grundsätze der Liebhaberei seien also auch bei Körperschaften anzuwenden.

Beim Hallenbadbetrieb der Beschwerdeführerin handle es sich um einen notorischen Verlustbetrieb. Im gegenständlichen Fall seien seit Bestehen des Badebetriebes Gewinne nicht nachgewiesen. Die in den letzten 15 Jahren erzielten Verluste seien aus den Verwaltungsakten ersichtlich. Bei in einer jeden Zweifel ausschließenden Weise erwiesenen (langfristigen) Ertraglosigkeit einer Betätigung sei die Prüfung der Gesamtgewinnerzielungsabsicht an Hand der Kriterien des § 2 Abs 1 LVO 1993, BGBl Nr. 33, nicht erforderlich.

Von 1989 bis 2003 seien durch das Hallenbad Verluste von 17,09 Mio S angefallen. Unter Einbeziehung der im Rahmen der Betriebsprüfung eruierten Gemeinkosten des Zeitraumes 1996 bis 1998 betrügen die Verluste 17,595.270 S. Bei Berücksichtigung dieses Umstandes auch für die Jahre vor 1996 wären die Verluste noch höher.

Nach § 1 Abs 3 LVO liege Liebhaberei nicht vor, wenn eine Betätigung bei einer einzelnen Einheit iSd § 1 Abs 1 der Verordnung aus Gründen der Gesamtrentabilität, der Marktpräsenz oder der wirtschaftlichen Verflechtung aufrecht erhalten werde.

Die Beschwerdeführerin stelle die laufenden Verluste nicht in Abrede. Sie bringe jedoch vor, der Betrieb des Hallenbades werde aufrecht erhalten, um über die durch das Hallenbad gewährleistete Auslastung der Tourismusbetriebe und die damit verbundenen erhöhten Stromabnahmen eine höhere Rendite im Elektrizitätsversorgungsunternehmen zu erzielen.

Nach Ansicht der belangten Behörde sei allerdings im gegenständlichen Fall eine gegenseitige Ergänzung von Elektrizitätsversorgungsunternehmen und Hallenbad nicht gegeben. Das Vorbringen der Beschwerdeführerin zeige in erster Linie die Förderung anderer Betriebe durch das Hallenbad auf, vor allem die Förderung der Tourismusbetriebe. Dass solche Betriebe mehr Strom benötigten, wenn Touristen nicht abreisten, bestreite die belangte Behörde nicht. Dennoch fördere das Hallenbad nicht das Elektrizitätsversorgungsunternehmen. Das Hallenbad fördere die Tourismusbetriebe und sei seinerseits von der Attraktivität der Tourismusbetriebe abhängig, zumal ein Hallenbad für sich allein nicht in der Lage sei, Touristen dazu zu veranlassen, in einem bestimmten Ort ihren Urlaub zu verbringen. Die Attraktionen der Gemeinde X bestünden in der Landschaft und der Kirche.

Die Beschwerdeführerin habe eingewendet, das Vorhandensein des Hallenbades habe zur Folge, dass in Bezug auf eine Stromleitung eine "Leitungsverstärkung" aufgeschoben werden könne. Das Mittelspannungsnetz des Elektrizitätsversorgungsunternehmens sei über eine 20 kV-Freileitung mit dem 60/20 kV Umspannwerk Y des Landesenergieversorgers verbunden. Diese 20 kV Freileitung habe eine zulässige Übertragungskapazität von maximal 2700 kW. Nach dem Bau der Kraftwerke A und B sei es in den "EVU-Schwachlastzeiten" bei erhöhter Wasserführung zu "Rücklieferspitzen" gekommen, welche die maximale Übertragungskapazität der 20 kV Freileitung Richtung Umspannwerk überstiegen. Durch die Zuschaltung der Hallenbadheizung könnten diese Rücklieferspitzen so minimiert

werden, dass die vom Landesenergieversorger vorgeschriebene Leitungsverstärkung mit einer Investitionssumme von 17,45 Mio S habe aufgeschoben werden können. Aus betriebswirtschaftlicher Sicht könnten daher jährlich 4% AfA (jährlich 698.000 S) für diese Investition eingespart werden.

Die belangte Behörde verweise darauf, dass die Leitungsverstärkung nicht endgültig vermieden werden könne. Dennoch solle dieser Umstand berücksichtigt werden. Die vorläufige Ersparnis wegen des Unterbleibens der Leitungsverstärkung betrage 17,45 Mio S. Diesem Betrag stünden Verluste aus dem Hallenbad von 17,595.270 S gegenüber. Eine Gesamtrentabilität der Betriebe Elektrizitätsversorgungsunternehmen und Hallenbad ergebe sich daher aus diesem Umstand nicht. Dazu komme, dass die AfA für die Leitungsverstärkung im Jahr 1980 zu laufen begonnen hätte und somit lediglich bis zum Jahr 2004 berücksichtigt werden könnte.

Zwischen der Gemeinde X und der Republik Österreich sei im Jahr 1973 ein Vertrag über die Einräumung eines Nutzungsrechtes am Hallenbad (im Ausmaß von täglich fünf Stunden) gegen ein Nutzungsentgelt, das für Jahrzehnte im voraus gezahlt werde, geschlossen worden. Die Mietvorauszahlung habe 50% der Baukosten des Hallenbades betragen. Bis zum Jahr 2045 könne die Beschwerdeführerin diesen Vertrag nicht bzw. nur unter Rückzahlung der nicht verbrauchten vorausgezahlten Mieten kündigen. Für den Fall, dass das Hallenbad eine Einkunftsquelle darstellte, wäre zu berücksichtigen, dass die Beschwerdeführerin bei Aufgabe oder Veräußerung des Hallenbades rund 27 Mio S an Mietvorauszahlungen zurückzahlen müsste. Dem Rückzahlungsbetrag wäre ein aus der Veräußerung des Hallenbades erzielter Veräußerungserlös gegenüber zu stellen. Somit würde auch für den Fall einer Stilllegung oder Veräußerung des Hallenbades ein Gesamtgewinn nicht entstehen.

Somit sei nach Ansicht der belangten Behörde das Hallenbad als Liebhaberei zu qualifizieren. Die mit dem Hallenbad zusammenhängenden Verluste seien der außersteuerlichen Sphäre der Beschwerdeführerin zuzurechnen, somit bei Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens nicht zu berücksichtigen.

In der Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof bringt die Beschwerdeführerin vor, die belangte Behörde habe den Abs 3 des § 1 LVO 1993 unrichtig ausgelegt. Liebhaberei liege nicht vor, wenn das Hallenbad, wie im gegenständlichen Fall, aus Gründen der Gesamtrentabilität betrieben werde. Im Falle der Schließung des Hallenbades ergäben sich folgende betriebswirtschaftliche Auswirkungen:

-

Es fielen die Nächtigungen durch Touristen in der Gemeinde

X und in den Nachbargemeinden weg (Wegfall eines Deckungsbeitrages von ca 337.000 S).

-

Es entfiele die Wintersaison bei der lokalen Bergbahn (Wegfall eines Deckungsbeitrages von ca 549.000 S).

-

Das Hallenbad-Buffet würde als Stromkunde ausfallen (Wegfall eines Deckungsbeitrages von ca 8.000 S).

-

Es entfielen Schwimmwochen und käme dann zur Schließung eines Schullandheimes (Wegfall eines Deckungsbeitrages von ca 99.000 S).

-

Die Einsparung der Investitionskosten für die Verstärkung einer entsprechenden Stromleitung fielen weg (AfA-Einsparung 698.000 S).

-

Es fielen Zinsen für die Finanzierung der Rückzahlung der Mietvorauszahlung an die Republik an (Zinsen von ca 1,435.000 S).

-

Neben der Rückzahlung der Mietvorauszahlung von ca 18,9 Mio

S könnten sich noch Schadenersatzansprüche der Republik ergeben.

Als Folge des Tourismusrückganges ergäben sich auch Einbußen bei den Nebenbetrieben der Beschwerdeführerin, wie etwa beim Elektrohandel.

Somit stehe fest, dass nur durch die Aufrechterhaltung des Hallenbades dramatische Auswirkungen auf die Gesamtrentabilität des Unternehmens vermieden werden könnten.

Die vom Betriebsprüfer angesetzten Verwaltungsgemeinkosten und Lohngemeinkosten seien im Übrigen im gegebenen Zusammenhang nicht zu berücksichtigen. Sie kämen nur zum Ansatz, wenn einem fremden Unternehmen Leistungen in Rechnung gestellt würden. Sämtliche Kosten des Hallenbadbetriebes seien bereits im von der Beschwerdeführerin ausgewiesenen Ergebnis erfasst.

Die Beschwerde wendet sich nicht dagegen, dass das Hallenbad -

für sich betrachtet (die Beschwerde spricht von einer "stand alone-Betrachtung") - als "Voluptuar" beurteilt wird. Die Beschwerde ist aber darauf ausgerichtet, dass der Abs 3 des § 1 LVO 1993 im gegenständlichen Fall die Annahme von Liebhaberei verbiete.

Nach § 1 Abs 3 LVO 1993 liegt Liebhaberei dann nicht vor, wenn eine Betätigung bei einer einzelnen Einheit im Sinne des § 1 Abs 1 der Verordnung, die im wirtschaftlichen Zusammenhang mit weiteren Einheiten steht, aus Gründen der Gesamtrentabilität, der Marktpräsenz oder der wirtschaftlichen Verflechtung aufrechterhalten wird. Nach Ansicht der Beschwerdeführerin werde der Hallenbadbetrieb aus Gründen der Gesamtrentabilität aufrecht erhalten.

Im Erkenntnis vom 26. März 2007, 2006/14/0017, hat sich der Verwaltungsgerichtshof mit einer GmbH befasst, deren Alleingesellschafterin eine Stadtgemeinde war, und welche neben einem Elektrizitätsversorgungsunternehmen ein Hallenbad betrieb.

Der Verwaltungsgerichtshof hat es in diesem Erkenntnis 2006/14/0017 als nicht rechtswidrig beurteilt, dass die Abgabenbehörde den neben einem Elektrizitätsversorgungsunternehmen geführten Bäderbetrieb als Liebhaberei qualifiziert hat. Warum seitens eines Unternehmens, das ansonsten ein Elektrizitätsversorgungsunternehmen unterhält, ein nachhaltig defizitärer "Bäderbetrieb (Hallen- und Freibad)" deshalb aufrechterhalten werden sollte, weil dies Gründe der Gesamtrentabilität, der Marktpräsenz oder der wirtschaftlichen Verflechtung gebieten würden, habe die seinerzeitige Beschwerdeführerin nicht einsichtig machen können. Zum Vorbringen betreffend "Umwegrentabilität" hat der Verwaltungsgerichtshof auf die Ausführungen im Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 12. Dezember 1991, V 53/91, verwiesen, wonach es für die Frage des Vorliegens einer Einkunftsquelle nicht maßgeblich ist, ob die vom Abgabepflichtigen ausgeübte Tätigkeit im volkswirtschaftlichen oder sonstigem öffentlichen Interesse liegt.

Auch im gegenständlichen Fall ist festzustellen, dass die Förderung der Tourismusbetriebe der betreffenden Gegend sowie der örtlichen Bergbahnen durch ein Hallenbad bloß im Wege einer "Umwegrentabilität" dem Elektrizitätsversorgungsunternehmen der Beschwerdeführerin zu Gute kommen könnte. Ein solcher mittelbarer Zusammenhang reicht für die Gesamtrentabilität iSd § 1 Abs 3 LVO 1993 nicht hin. Abgesehen davon erscheint es nur schwer nachvollziehbar, dass die Tourismusbetriebe und die Bergbahnen - ohne das Hallenschwimmbad - zur Gänze als Stromabnehmer ausfallen würden. Diese Ausführungen gelten entsprechend in Bezug auf das Beschwerdevorbringen betreffend ein Schullandheim und die behaupteten Umsatzeinbußen bei den Nebenbetrieben, wie insbesondere dem Elektrohandel.

Im Rahmen der Beurteilung der Gesamtrentabilität ist die Frage der Rückzahlung der Mietvorauszahlung für das Hallenschwimmbad (samt Kosten der Finanzierung der Rückzahlungsbeträge) nicht relevant. Diese Verpflichtungen stehen ausschließlich mit dem Hallenbadbetrieb in Zusammenhang. Sie zeitigen keine Auswirkung auf eine aus dem Zusammenwirken unterschiedlicher Einheiten der Steuerpflichtigen resultierende Gesamtrentabilität.

Im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung für den Zeitraum 1996 bis 1998 hat der Prüfer - zum Zwecke der Ermittlung des Verlustes aus dem Hallenbadbetrieb - aus den Aufwendungen der Beschwerdeführerin einen Anteil an den "Gemeinkosten" dem Hallenbad zugeordnet. Diese Zuordnung hat die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid übernommen. Dass der Prüfer diese Zuordnung von Kosten unrichtig vorgenommen hätte, wurde im Verwaltungsverfahren nicht behauptet und stellt eine für das verwaltungsgerichtliche Verfahren unbeachtliche Neuerung dar.

Dem Argument der Beschwerdeführerin, die Verstärkung der 20 kV Freileitung habe hinausgeschoben werden können,

weil bei "EVU-Schwachlastzeiten" ein Teil der Stromproduktion durch Zuschaltung der Hallenbadheizung verbraucht werden könne, liegt die Annahme zu Grunde, dass es für ein Energieversorgungsunternehmen rentabel sei, wenn in einer bestimmten Konstellation Strom - auf welche Art immer - verbraucht werde, weil damit die Notwendigkeit der Errichtung leistungsfähiger Stromleitungen zur Einspeisung von Strom in das überregionale Stromnetz hinausgeschoben werden könne. Diese Annahme ist nicht von vornherein einsichtig. Das Argument der Beschwerdeführerin nimmt auch nicht darauf Bedacht, dass ein Energieversorgungsunternehmen bei Einspeisung von Strom in das überregionale Stromnetz in der Regel ein entsprechendes Entgelt erhält. Es kann allerdings im Beschwerdefall dahingestellt bleiben, ob die belangte Behörde dieses Argument allenfalls dennoch zu Recht als ein dem Grunde nach für die Gesamtrentabilität sprechendes Kriterium gewürdigt hat. Die belangte Behörde konnte nämlich im angefochtenen Bescheid aufzeigen, dass selbst die Berücksichtigung der vollen Investitionskosten für die Leistungsverstärkung der Freileitungen von 17,45 Mio S (wiewohl die Investition bloß hinausgeschoben ist) zu keiner Gesamtrentabilität führt, weil bereits die bisher im Hallenbad angefallenen Verluste die genannten Investitionskosten übersteigen.

Der in der Beschwerde aufgezeigte Umstand, dass das Hallenbad-Buffet Stromkunde der Beschwerdeführerin ist, mag unter dem Aspekt der Gesamtrentabilität grundsätzlich beachtlich sein. Durch eine jährliche Stromabnahme des Hallenbad-Buffets im Wert von bloß ca 7.700 S erfährt jedoch die Beurteilung durch die belangte Behörde keine Änderung.

Der belangten Behörde kann daher nicht mit Erfolg entgegen getreten werden, wenn sie zu dem Ergebnis gelangt ist, dass ein Anwendungsfall des § 1 Abs 3 LVO 1993 nicht vorliegt.

Die Beschwerde zeigt sohin eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht auf. Sie war daher gemäß§ 42 Abs 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Von der Durchführung einer Verhandlung konnte aus den Gründen des § 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG abgesehen werden.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VerordnungBGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 18. Dezember 2008

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2008:2006150011.X00

Im RIS seit

23.01.2009

Zuletzt aktualisiert am

19.05.2009

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at