

# TE Vwgh Erkenntnis 2008/6/25 2006/15/0218

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 25.06.2008

## Index

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

## Norm

EStG 1988 §21 Abs2 Z2;  
EStG 1988 §22 Z3;  
EStG 1988 §23 Z2;  
LiebhabereiV 1993 §1 Abs1;  
LiebhabereiV 1993 §1 Abs3;  
LiebhabereiV 1993 §2 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 der I KEG in H, vertreten durch Dr. Johann Postlmayr, Rechtsanwalt in 5230 Mattighofen, Stadtplatz 6, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Linz, vom 24. April 2006, GZ RV/0799-L/02, betreffend u.a. Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für 1995 bis 1997, zu Recht erkannt:

## Spruch

Der angefochtene Bescheid wird, soweit er die Feststellung von Einkünften für 1995 bis 1997 betrifft, wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

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

## Begründung

Die Beschwerdeführerin ist eine KEG und bietet gesundheitliche Dienste (Brainscanning, Farben-, Edelstein- und Musiktherapie uä) an. Der Arzt Dr. A. und dessen Ehefrau sind an der KEG zu je 50 % beteiligt.

Im Zuge einer Prüfung der Aufzeichnungen wurde die Feststellung getroffen, dass es sich bei der Betätigung der Beschwerdeführerin um eine "Betätigung mit Annahme einer Einkunftsquelle" gemäß § 1 Abs 1 der LVO handle, letztlich aber dennoch Liebhaberei vorliege. Nach der LVO sei nach objektiven Kriterien darauf zu schließen, ob ein Ertragsstreben vorliege. Das objektiv erkennbare Ertragsstreben müsse darauf gerichtet sein, im Laufe der Betätigung Gewinne bzw. Überschüsse in einer Höhe zu erwirtschaften, die nicht nur die angefallenen Verluste ausgleichen,

sondern darüber hinaus zu einer Mehrung des Betriebsvermögens führen würden. Dies sei bei der Beschwerdeführerin nicht gegeben, weshalb von Liebhaberei auszugehen sei. Da es sich um einen Betrieb nach § 1 Abs 1 LVO handle, seien die Anlaufverluste der ersten drei Jahre (1992 bis 1994) auf jeden Fall anzuerkennen; die Verluste der Folgejahre seien jedoch nicht anzuerkennen (Tz 28 des Berichtes über die abgabenbehördliche Prüfung).

Den Feststellungen der Prüfung entsprechend erließ das Finanzamt Feststellungsbescheide gem. § 188 BAO für 1995 und 1996, in welchen die Einkünfte der Beschwerdeführerin mit Null ausgewiesen wurden.

Die Beschwerdeführerin erhob mit Eingabe vom 26. Jänner 2000 Berufung. Sie brachte vor, ihre Betätigung sei eine solche nach § 1 Abs 3 LVO. Ihr Gesellschafter Dr. A. betreibe seine Ordination als praktischer Arzt seit dem Jahr 1978. Im Jahr 1990 habe er begonnen, neben der traditionellen Heilbehandlung alternative Behandlungsmethoden im Rahmen seiner Ordination anzubieten. Da die Ärztekammer, was alternative Heilbehandlung betreffe, sehr konservativ eingestellt sei, habe sie die Anwendung von alternativen Behandlungsmethoden im Rahmen von Arztpraxen immer bekämpft. Dies habe mittlerweile zu einer Vereinbarung mit den Krankenkassen geführt, wonach Ärzten für den Fall der Durchführung alternativer Heilbehandlungen im Rahmen ihrer Ordination die Kassenverträge zu streichen seien. Von der Ärztekammer würden mittlerweile nur Homöopathie und Akupunktur als alternative Heilbehandlungsmethoden anerkannt, sämtliche übrigen Behandlungsmethoden, die ursprünglich von Dr. A., nunmehr von der beschwerdeführenden KEG durchgeführt würden, wie Brainscanning, Farben-, Edelstein- und Musikbehandlung etc., fielen nicht darunter. Da somit von der Ärztekammer mit erheblichem Widerstand zu rechnen gewesen sei und Dr. A. aus standesrechtlichen Gründen einerseits und aus wirtschaftlichen Gründen andererseits gezwungen gewesen sei, die Ausübung der alternativen Heilbehandlungsmethoden nicht mehr im Rahmen seiner Ordination durchzuführen, sei im Jahr 1992 die Gründung der beschwerdeführenden KEG erfolgt. Im Rahmen der KEG würden die ärztlichen Untersuchungen bzw. Arztgespräche und die Überwachung des Behandlungserfolgs von Dr. A. durchgeführt, die direkten Behandlungen würden durch seine Ehefrau bzw. Angestellte oder freie Mitarbeiter erfolgen. Um von Beginn an Kosten zu sparen, sei die Ehefrau nicht als Dienstnehmerin beschäftigt worden, sondern sei Mitgesellschafterin (Kommanditistin).

Dem im Zuge des Prüfungsverfahrens geäußerten Vorwurf, die Gesellschaft wäre nur zum Zwecke der Steuerersparnis gegründet worden, könne leicht entgegengetreten werden. Die Gewinnermittlung der beschwerdeführenden KEG sei von Beginn an auf der Basis einer Ein- und Ausgabenrechnung erfolgt, weshalb in den einzelnen Jahren erhebliche Verlustanteile nicht verrechenbar gewesen und somit verloren gegangen seien. Ebenfalls wäre aus steuerlichen Gründen die Führung als Einzelunternehmen mit Anstellung der Ehefrau zum Zweck der größtmöglichen Verrechnung mit den Gewinnen aus der Ordination zielführender gewesen. Diese Tatsachen würden die Argumentation des Finanzamtes völlig ins Leere gehen lassen.

Aus den Umsatzzahlen sei ersichtlich, dass bis zum Jahr 1995 eine kontinuierliche Aufwärtsentwicklung stattgefunden habe, die jedoch im Zuge des Sparpaketes 1996 zu einem drastischen Einbruch geführt habe, der erst im Jahr 1998 wieder habe aufgefangen werden können. Das Jahr 1998 sei praktisch ausgeglichen gewesen.

Zu den Verlusten sei zu erwähnen, dass erhebliche Beträge an Abschreibung und Geräteleasing darin enthalten seien. Da es sich zum größten Teil um medizinische Geräte handle, ende die Abschreibung bereits nach fünf Jahren, die Leasinggeräte seien mit Bezahlung der letzten Leasingraten in das Eigentum der Beschwerdeführerin übergegangen. Damit seien diese Leasingraten im Jahr 1999 zum Großteil ausgelaufen. Da die wirtschaftliche Nutzbarkeit der Geräte jedoch erheblich über den Sätzen laut der AfA-Tabelle liege, würden diese Kostenpositionen in den nächsten fünf bis zehn Jahren zur Gänze wegfallen, sodass für die Zukunft nachhaltig von einem positiven Ergebnis von ca. 500.000 S pro Jahr ausgegangen werden könne.

Gegenständlich liege ein Betrieb gem. § 1 Abs. 3 LVO vor, da ein wirtschaftlicher Zusammenhang mit einer weiteren Einheit, der Ordination Dr. A., gegeben sei. Aus der Aufrechterhaltung der beschwerdeführenden KEG ergebe sich auch eine erhöhte Rentabilität für die Ordination, da vor jeder Heilbehandlung eine eingehende ärztliche Untersuchung von Dr. A. vorgenommen werde, um allfällige organische Leiden des Patienten und psychische Probleme zu erkennen. Erst danach werde entschieden, ob für den Patienten schulmedizinische Methoden oder alternativmedizinische Heilbehandlung angewendet würden. Jeder Patient, der zur beschwerdeführenden KEG komme, werde somit automatisch zu einem Patienten der Ordination Dr. A., da die ärztliche Leistung zwingend über die Ordination abzurechnen sei. Dies führe somit zu erhöhten Einnahmen in der Ordination Dr. A. Das Aufrechterhalten der

Betätigung aus Gründen der Marktpresenz sei auch deshalb geboten, da die beschwerdeführende KEG zu den Pionieren auf dem Gebiet der umfassenden alternativmedizinischen Behandlung in Österreich gehöre und sich bereits einen Namen gemacht habe. Im Hinblick auf die künftige erwartete Entwicklung wäre es unsinnig, diesen Namen vom Markt zu nehmen. Ebenfalls diene die Betätigung der beschwerdeführenden KEG der Abrundung des Angebotes, da in der Ordination Dr. A. sämtliche schulmedizinische Behandlungsmethoden angeboten werden könnten und in der beschwerdeführenden KEG die alternativmedizinischen Methoden.

In der Folge erließ das Finanzamt einen Feststellungsbescheid für das Kalenderjahr 1997, in welchem wiederum die Einkünfte der Beschwerdeführerin mit Null festgesetzt wurden. Begründend wurde ausgeführt, dass sich die Abweichung von der Erklärung aus den Feststellungen der letzten abgabenbehördlichen Prüfung ergebe. Auch gegen diesen Bescheid erhob die Beschwerdeführerin Berufung; dabei verwies sie hinsichtlich der Begründung auf ihre bisherigen Ausführungen.

In der Stellungnahme des Betriebsprüfers zu den Berufungen wurde ausgeführt, dass die KEG schwerpunktmäßig einen selbständig operierenden Betrieb für alternative Heilmethoden führe, der nicht von vornherein auf eine in der Lebensführung begründeten Neigung der Teilhaber zurückzuführen sei. Die in Tz 28 des Prüfungsberichtes angeführte Beurteilung, es liege Liebhaberei vor, gründe sich auf mehrere Umstände. Ua sei das Verhältnis Erlöse zu laufenden Kosten beleuchtet, sowie die Entwicklung der Schuldenstände näher betrachtet worden.

Die Finanzlandesdirektion richtete einen mit 31. Jänner 2002 datierten Vorhalt an die Beschwerdeführerin. Darin wird u. a. ausgeführt:

"Der Einwand, dass sich durch die Aufrechterhaltung der KEG eine höhere Rentabilität der Ordination ergebe, konnte nach ho. Ansicht auf Grund folgender Gegenüberstellung nicht verifiziert werden:

Zeitraum

Erlöse KEG

Erlöse Ordination

1993

210.472

3.516.826

1994

1.314.704

3.901.279

1995

2.467.832

3.042.974

1996

1.408.267

3.307.642

1997

781.087

3.080.106"

Wie aus dieser Aufstellung ersichtlich sei, seien im Jahr 1995 die Ordinationserlöse gefallen, obwohl die Erlöse der KEG sich um fast 95 % erhöht hätten. Andererseits habe sich der Umsatzeinbruch 1996 nicht auf die Ordinationserlöse 1996 ausgewirkt, die im Gegensatz zur Entwicklung bei der KEG angestiegen seien.

In diesem Vorhalt wird auch darauf verwiesen, dass aus den umfangreichen Werbeaufwendungen (z.B. Inseratschaltungen) geschlossen werden könne, dass sich der Erstkontakt zu potenziellen Patienten nicht hauptsächlich aus der Patientenschaft des Dr. A. ergebe.

Die Beschwerdeführerin führte in ihrer Stellungnahme aus, die Ärztekammer anerkenne derzeit an Alternativheilmethoden nur Homöopathie und Akupunktur. Die Beschwerdeführerin erlaube sich aber darauf hinzuweisen, dass die Ärztekammer bisher sämtliche Verfahren, die sie gegen Anbieter alternativer Heilmethoden angestrengt habe, verloren habe. Dadurch sei festgestellt, dass sowohl Rechtsinstanzen als auch Verwaltungsinstanzen davon ausgingen, dass es neben der herkömmlichen Heilbehandlung auch noch andere Heilmethoden gebe. Die Ärztekammer könne dem praktizierenden Arzt nur untersagen, die alternativen Heilbehandlungen im Rahmen seiner Ordination durchzuführen. Sollten die Heilbehandlungen in einer anderen Betriebsform erfolgen, sei dies der Zuständigkeit der Ärztekammer entzogen. Dr. A. habe bereits Anfang der 90er Jahre im Rahmen seiner Ordination die alternativen Heilbehandlungen angeboten, und es sei ihm dies bereits damals von der Ärztekammer unter Androhung disziplinarrechtlicher Schritte untersagt worden. Er sei daher gezwungen gewesen, diese Methoden im Rahmen eines eigenen Gewerbebetriebes anzubieten. Die alternativen Heilmethoden würden ohne Zweifel eine Ergänzung der herkömmlichen Behandlungsmethoden darstellen.

Der Einwand betreffend die Rentabilitätsrechnung der Ordination könne nicht schlüssig nachvollzogen werden. Es sei bereits dargelegt worden, dass die Erstuntersuchungen nur im Rahmen der Ordination Dr. A. durchgeführt werden könnten und diesbezügliche Verrechnungen entweder mit der Krankenkasse oder privat mit dem Patienten durchgeführt würden, sodass eine erlösmäßige Erfassung im Rahmen der Ordination jedenfalls erfolge. Wären diese zusätzlichen Untersuchungen nicht durchgeführt worden, wären die in der Ordination erzielten Erlöse in den angeführten Jahren noch niedriger gewesen. Eine Rentabilitätsrechnung bezüglich der Erlöse könne sich nur darauf beziehen, ob in Summe die Honorarerlöse im Rahmen der beschwerdeführenden KEG und der Ordination Dr. A. gegenüber den Vergleichszeiträumen vor Aufnahme der alternativen Heilbehandlungen höher geworden seien. Die Gesamthonorare seien eindeutig höher geworden, weshalb eine Rentabilitätssteigerung auch für die Ordination zu verzeichnen gewesen sei. Nicht nachvollziehbar sei, weshalb sich der Erstkontakt zu potenziellen Patienten hauptsächlich aus der Patientenschaft bei Dr. A. ergeben solle. Selbstverständlich werbe die beschwerdeführende KEG für ihre Leistungen, da Dr. A. dies nicht dürfe. Es stehe jedoch außer Zweifel, dass die Anbietung der alternativen Heilmethoden eine Ergänzung zu den herkömmlichen Heilmethoden im Rahmen der Ordination Dr. A. darstelle.

In einer Berufungsergänzung wurde vorgebracht, dass die ärztlichen Untersuchungen als medizinische Leistungen in der Ordination von Dr. A. stattfänden, da nur dort die medizinischen Geräte zur Durchführung der Untersuchungen zur Verfügung stehen würden. Im Normalfall erfolge die Anamnese im Zuge einer Gesundenuntersuchung. Daraufhin berate sich Dr. A. mit dem Patienten, welche Behandlungsmöglichkeiten der Schulmedizin und welche alternative Heilmethoden zur Verfügung stünden. Sodann entscheide der Patient, welcher der Heilmethoden er sich unterziehen wolle. Die entsprechenden Behandlungen im Bereich der Alternativmedizin würden dann durch seine Ehefrau bzw. andere Mitarbeiter erfolgen.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Für die Liebhabereibeurteilung von Betätigungen, die durch eine Personenvereinigung ohne eigene Rechtspersönlichkeit ausgeübt werden, sei eine "Zwei-Stufen-Prüfung" durchzuführen: Prüfung auf Ebene der Gesellschaft und auf Ebene der Gesellschafter.

a) Liebhabereiprüfung auf Ebene der Gesellschaft:

Die belangte Behörde schließe sich den Ausführungen des Finanzamtes an, § 1 Abs. 3 LVO sei nicht anzuwenden, wenn Einheiten von unterschiedlichen Steuerpflichtigen betroffen seien.

Die Ordination werde als Einzelunternehmen geführt, die beschwerdeführende KEG sei eine Personengesellschaft. Unbestritten bestehe zwischen diesen Einheiten ein wirtschaftlicher Zusammenhang, jedoch lägen zwei verschiedene Steuerpflichtige vor. Die außersteuerlichen Gründe, die zur Wahl dieser Gestaltungsmöglichkeit geführt haben, könnten an dieser Beurteilung nichts ändern. Eine Prüfung, ob die weiteren Kriterien des § 1 Abs 3 LVO vorlägen, könne daher entfallen. Es werde jedoch darauf hingewiesen, dass eine erhöhte Rentabilität der Ordination aufgrund des Betriebes der beschwerdeführenden KEG nach dem bisherigen Vorbringen nicht ersichtlich sei. Gesamtrentabilität liege vor, wenn eine (verlustbringende) Betätigung eine andere Betätigung ergänze, sodass beide insgesamt zu einem

besseren Ergebnis führen als die andere Betätigung für sich allein. Der Gewinn der Ordination habe sich trotz stark gestiegener Umsätze der KEG nicht erhöht. Als die Umsätze der beschwerdeführenden KEG rückläufig gewesen seien, seien die Ordinationseinkünfte konstant geblieben. Die Ordination alleine würde zu einem besseren Ergebnis führen als in der Kombination mit der beschwerdeführenden KEG.

Das Vorbringen der Beschwerdeführerin, dass sich eine Rentabilitätsrechnung bezüglich der Erlöse nur darauf beziehen könne, ob in Summe die Honorarerlöse im Rahmen der beschwerdeführenden KEG und der Ordination gegenüber den Vergleichszeiträumen vor Aufnahme der alternativen Heilbehandlungen höher geworden seien oder nicht, sei nicht zutreffend. Eine bloße Summierung der Erlöse würde wohl in der Mehrzahl der Fälle, in denen zwei Betriebe vorliegen und einer davon verlustbringend sei, eine gesteigerte Rentabilität zeigen. Die beschwerdeführende KEG müsste einen positiven Einfluss auf die Ertragslage der Arztordination haben, ein solcher sei nach den obigen Ausführungen nicht ersichtlich. Ebenso wenig lägen Marktpräsenzgründe vor. Die Beschwerdeführerin müsste in diesem Fall glaubhaft machen, dass die verlustbringende Betätigung Ausgangspunkt für künftige damit in Konnex stehende, erfolgreiche und somit als Einkunftsquelle anzuerkennende Aktivitäten sei. Die wirtschaftliche Lage der beschwerdeführenden KEG lasse eine Argumentation in diese Richtung nicht zu. Die in der Verordnung genannten Gründe wirtschaftlicher Verflechtung würden vor allem verschiedene Produktionsstufen betreffen und spielten daher im gegenständlichen Fall keine Rolle.

In keinem einzigen Jahr habe die Beschwerdeführerin einen Gewinn erzielt. Die Verluste hätten in mehreren Jahren die Umsätze überstiegen (1992, 1993, 1996, 1997, 2001, 2002, 2003). Die Umsätze seien seit 1999 kontinuierlich gesunken, während die Verluste in diesem Zeitraum annähernd gleich geblieben seien.

Tätigkeiten, bei denen Verluste die Umsätze übersteigen würden, seien voraussichtlich nicht geeignet, Gewinne zu erzielen.

Die in der Berufung angestellten Überlegungen, wonach nach dem Auslaufen der hohen Aufwendungen für Geräteleasing im Jahr 1999 Gewinne anfallen würden, hätten sich nicht bewahrheitet. Auch der in der Berufungsergänzung prognostizierte Gewinn von 150.000 S für 2001 habe sich nicht eingestellt. Wie aus der Darstellung in der Stellungnahme des Betriebsprüfers ersichtlich sei, würden mit den Erlösen auch jeweils die Ausgaben ebenso ansteigen, sodass wiederum kein Gewinn verbleibe.

Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage durch strukturverbessernde Maßnahmen seien weder festgestellt noch behauptet worden. Nach Ansicht der belangten Behörde werde die Tätigkeit trotz hoher Verluste aus persönlichen Motiven aufrecht erhalten, und zwar aus besonderem Interesse an alternativen Heilmethoden.

#### b) Liebhabereiprüfung auf Ebene der Gesellschafter:

Sei davon auszugehen, dass auf Gesellschaftsebene keine Einkunftsquelle vorliege, so sei eine weitere Prüfung des voraussichtlichen Beteiligungsergebnisses nur für jene Gesellschafter erforderlich, die besondere Vergütungen (Einnahmen) erhalten würden. Dafür gebe es im Sachverhalt keine Anhaltspunkte. Die Liebhabereibeurteilung bei der Gesellschaft führe in diesem Fall dazu, dass auch auf Ebene der Gesellschafter Liebhaberei vorliege.

Über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

§ 1 Abs 3 Liebhabereiverordnung 1993, BGBl. 33/1993, lautet wie folgt:

"Liebhaberei liegt nicht vor, wenn eine Betätigung bei einer einzelnen Einheit im Sinn des Abs. 1 vorletzter Satz, die im wirtschaftlichen Zusammenhang mit weiteren Einheiten steht, aus Gründen der Gesamrentabilität, der Marktpräsenz oder der wirtschaftlichen Verflechtung aufrechterhalten wird."

Die belangte Behörde stützt sich in ihrer Entscheidung im wesentlichen darauf, dass § 1 Abs. 3 LVO nur dann zur Anwendung kommen könne, wenn Einheiten desselben Steuerpflichtigen vorliegen, und verneint die Erfüllung dieser Voraussetzung im vorliegenden Fall für das Verhältnis der beschwerdeführenden KEG einerseits zum Einzelunternehmen ihres Komplementärs andererseits.

Bereits damit hat die belangte Behörde die Rechtslage verkannt.

Die Mitunternehmerschaft, insbesondere die betrieblich tätige Personengesellschaft, stellt zwar ein Gewinnermittlungssubjekt dar (vgl etwa das hg Erkenntnis vom 21. September 2006, 2006/15/0236). Sie ist jedoch - für Zwecke der Einkommensbesteuerung - nicht Steuerpflichtiger. Das EStG 1988 ordnet vielmehr in § 21 Abs 2 Z 2, § 22

Z 3 und § 23 Z 2 an, dass der Gewinn der Personengesellschaft direkt den Gesellschaftern als den Steuerpflichtigen zugerechnet wird.

Auch die beschwerdeführende KEG ist - betriebliche Einkünfte unterstellt - eine Mitunternehmerschaft mit der Konsequenz, dass Gewinne und Verluste einkommensteuerrechtlich unmittelbar anteilig den Gesellschaftern zuzurechnen sind. Bei Dr. A, der als Einzelunternehmer eine Arztpraxis führt, und beim Komplementär Dr. A, dem - betriebliche Einkünfte der Beschwerdeführerin unterstellt - unmittelbar ein Anteil am Gewinn und Verlust zuzurechnen ist, handelt sich um ein und denselben Steuerpflichtigen.

Mit § 1 Abs 3 LVO verfolgte der Verordnungsgeber die Absicht, unrentable Einheiten (einer Betätigung nach § 1 Abs. 1 LVO) dann nicht der Liebhabereibeurteilung verfallen zu lassen, wenn ihre Aufrechterhaltung aus den in dieser Bestimmung angeführten Überlegungen plausibel anmutet (vgl das hg Erkenntnis vom 30. April 2003, 98/13/0114). Der Verwaltungsgerichtshof hält es auch für zutreffend, dass mit § 1 Abs 3 LVO jeweils auf Einheiten desselben Steuerpflichtigen abgestellt wird (vgl Doralt, EStG8, § 2 Tz 491).

Für den Fall, dass eine mitunternehmerische Betätigung im wirtschaftlichen Zusammenhang mit einer (einzelunternehmerischen) Einheit eines Gesellschafters steht und aus Gründen der Gesamtrentabilität, der Marktpräsenz oder der wirtschaftlichen Verflechtung aufrechterhalten wird, findet § 1 Abs 3 LVO sohin insoweit Anwendung, als derselbe Steuerpflichtige betroffen ist.

§ 1 Abs 3 LVO bezieht sich in einem solchen Fall also auf den einzelnen Mitunternehmeranteil. Mitunternehmeranteile anderer Steuerpflichtiger, bei denen kein Zusammenhang iSd § 1 Abs 3 LVO besteht, sind daher unter Außerachtlassung dieser Bestimmung auf Liebhaberei zu prüfen.

Im gegenständlichen Fall steht ein wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen dem einzelunternehmerischen Betrieb des Dr. A und seiner Beteiligung an der beschwerdeführenden KEG außer Streit.

Im angefochtenen Bescheid geht die belangte Behörde auch noch auf die Frage der Gesamtrentabilität iSd § 1 Abs 3 LVO ein und verneint diese. Zur Begründung verweist sie darauf, dass sich der Gewinn der einzelunternehmerischen Arztpraxis trotz gestiegener Umsätze der beschwerdeführenden KEG nicht erhöht habe, andererseits aber die Einkünfte aus der Arztpraxis bei rückläufigen Umsätzen der beschwerdeführenden KEG konstant geblieben seien.

Diese Überlegung der belangten Behörde vermag nicht zu überzeugen. Die Beschwerdeführerin hat im Verwaltungsverfahren ausgeführt, dass für jeden Patienten (auch jene, die sich bei der beschwerdeführenden KEG anmelden) die Erstuntersuchung von Dr. A. in seiner Arztpraxis durchgeführt werde. In der Folge werde entschieden, ob es zu einer traditionellen oder zu einer alternativen Heilbehandlung komme. Sich mit diesem Vorbringen auseinander zu setzen, hat die Behörde unterlassen.

Zu Unrecht hat die belangte Behörde in diesem Zusammenhang darauf abgestellt, dass "Gesamtrentabilität" im Sinne des § 1 Abs 3 LVO bereits ausgeschlossen werden könne, wenn sich die Betätigung der beschwerdeführenden KEG nicht positiv auf die Ertragslage der Arztpraxis des Dr. A ausgewirkt hat. § 1 Abs 3 LVO hat nämlich zur Voraussetzung, dass eine Betätigung aus Gründen der Gesamtrentabilität (oder der Marktpräsenz oder der wirtschaftlichen Verflechtung) aufrecht erhalten wird, und stellt damit in erster Linie auf eine ex-ante beurteilte Eignung, die Gesamtrentabilität zu steigern, und nicht auf eine ex-post beurteilte tatsächliche Entwicklung der Gesamtrentabilität ab.

Ergänzend sei auf Folgendes hingewiesen: Soweit auf die Betätigung der Beschwerdeführerin § 1 Abs 3 LVO keine Anwendung findet, erfolgt die Liebhabereibeurteilung nach § 2 Abs 1 LVO im Wege der so genannten Kriterienprüfung. Dabei ist nicht zuletzt auch auf die Ursachen, auf Grund derer eine Betätigung im Gegensatz zu vergleichbaren Betätigungen keinen Gewinn abwirft, und auf die Frage, ob marktgerechtes Verhalten vorliegt, abzustellen. Feststellungen zu diesen Umständen hat die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid unterlassen. Derartiger Feststellungen bedarf es allerdings, um nach § 2 Abs 1 LVO beurteilen zu können, ob die Absicht, einen Gesamtgewinn zu erzielen, gegeben ist oder nicht.

Aus dem Vorstehenden folgt, dass die belangte Behörde die Rechtslage verkannt und den angefochtenen Bescheid mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes belastet hat.

Der angefochtene Bescheid war daher gemäß § 42 Abs 2 Z 1 VwGG aufzuheben.

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

Wien, am 25. Juni 2008

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2008:2006150218.X00

**Im RIS seit**

17.07.2008

**Zuletzt aktualisiert am**

23.05.2013

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

© 2026 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)