

TE Vwgh Erkenntnis 2003/7/3 2000/15/0017

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 03.07.2003

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §2;

LiebhabereiV §1 Abs2 Z1;

LiebhabereiV §1 Abs2 Z2;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Vizepräsident Dr. W. Pesendorfer und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Reinisch, über die Beschwerde der K-GesmbH & Co KG in G, vertreten durch Schuppich, Sporn & Winischhofer, Rechtsanwälte in 1010 Wien, Falkestraße 6, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Steiermark (Berufungssenat) vom 10. November 1999, Zl. RV-97.94/1-8/94, betreffend Umsatzsteuer und Gewerbesteuer 1990 und 1991 sowie einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für 1990 und 1991, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.089,68 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Strittig ist, ob der Handel und die Entwicklung von Hochgeschwindigkeitsboot-Prototypen (Off-Shore-Power-Boote) durch Fremdfirmen als Einkunftsquelle oder als steuerlich unbeachtliche Liebhaberei zu beurteilen ist.

Das Finanzamt beurteilte diese Betätigung gemäß § 1 Abs. 1 LVO 1990. Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die dagegen erhobene Berufung als unbegründet ab. Hiebei ging sie von folgendem Sachverhalt aus:

Die Ehegatten Dr. Horst S. und Ruth S. seien anlässlich von Urlaubsaufenthalten auf dem familieneigenen Anwesen in Südfrankreich nach nachbarschaftlichen Kontakten mit anderen "Reichen dieser Welt" zur Überzeugung gekommen, dass es im Bereich der von ihnen gemeinsam geteilten Vorliebe zu Lande, betreffend den Klassiker "Porsche 911" und den "Ferrari", zu Wasser nichts Adäquates gebe. Ausgehend von der Idee, den "Porsche" und das damit verbundene Image auf Sportboote und auf Zubehörartikel "rund um das Boot" zu übertragen und dem Klassiker Porsche 911 einen "schwimmenden Klassiker in spe" zur Seite zu stellen, haben die Eheleute am 1. Juni 1985 eine Gesellschaft

bürgerlichen Rechts mit der Bezeichnung K 1027 gegründet. Mit Lizenzvereinbarung vom 13. Mai 1985 sei die Firma Porsche Design Studio von Dr. Horst S. mit der Entwicklung eines Designs für die serienmäßige Herstellung eines Off-Shore-Bootes der Längenklasse 50 ft beauftragt worden. Mit gleicher Vereinbarung habe die Porsche Design Studio dem Dr. Horst S. die Lizenz zur Herstellung und zum weltweiten Vertrieb von Werkstücken nach diesem Design überlassen.

Im Juni 1985 habe die Gesellschaft bürgerlichen Rechts die Firma W. in Amstetten mit dem Bau eines "technisch und optisch revolutionären Hochgeschwindigkeitsbootes" mit der Typenbezeichnung "K 1027" (50 ft) beauftragt. Der Werkvertragsnehmer sollte als technischer Berater bzw. technischer Koordinator den Prototyp der neuen Bootsserie herstellen, die weitere serienmäßige Fertigung sei auf einer italienischen Werft vorgesehen gewesen. Vereinbarungsgemäß hätte das erste Serienboot (Prototyp) bereits bei der Genueser Bootsmesse im Herbst 1986, präsentiert werden sollen. Auf Grund schwer wiegender handwerklicher und technischer Fehler des Werkvertragsnehmers sei es gerade noch gelungen, vorhandene Bootsteile nach Italien zu verbringen, dort zusammenzubauen und das Boot wenigstens optisch aufzubereiten, sodass eine Präsentation im Rahmen der Bootsmesse habe erfolgen können. Diese Präsentation sei zwar auf größtes Kundeninteresse gestoßen, jedoch habe auf Grund der aufgetretenen Fertigungsfehler kein Auftrag entgegengenommen werden können. Für die Gesellschaft bürgerlichen Rechts sei damit klar geworden, dass die technischen Möglichkeiten für den Bau eines solchen Bootes in Österreich nicht gegeben gewesen seien. Sollten die bis dahin getätigten Investitionen von S 15 Mio. nicht einfach "abgeschrieben werden", müsste eine ausländische Werft mit der Herstellung des Bootes betraut werden. Der Ausgang dieses Prototypes (K I) sei noch nicht in seiner ganzen Tragweite absehbar gewesen.

Mit Gesellschaftsvertrag vom 19. Dezember 1986 wurde die Beschwerdeführerin gegründet; Komplementär sei die K GmbH mit den Anteilsinhabern Dr. Horst S. (75 %) und Ruth S. (25 %), als Kommanditisten seien Dr. Horst S. (75 %) und Ruth S. (25 %) aufgetreten. Zum Geschäftsführer sei Dr. Horst S. bestellt worden. Die Beschwerdeführerin habe im Gründungsjahr 1986 noch keine aktive Tätigkeit im Sinne einer Teilnahme am wirtschaftlichen Verkehr aufgenommen.

1987 habe die Beschwerdeführerin von der Gesellschaft bürgerlichen Rechts K 1027 deren Aktiva um einen Gesamtpreis von S 20 Mio. erworben, und zwar Firmenwert, Produktionsrechte am Projekt "K- designed bei F.A. Porsche", Markenschutz "K", Designrechte F.A. Porsche gemäß Lizenzvertrag vom 13. Mai 1985, Produktbeschreibungen, Skizzen und Pläne, Negativform für ein 50 ft-Off-Shore-Boot, Prototyp KINEO 1027 - 50ft -Off-Shore-Boot sowie Zukaufteile für ein Zweitboot desselben Typs.

Zu Beginn des Jahres 1987 seien mit dem Prototyp K 1027 (50 ft, Off-Shore-Boot) Testfahrten auf dem Como-See durchgeführt worden. Hierbei habe sich die Untauglichkeit des Bootes gezeigt. Zur Klärung der Fehlerursache sei das Boot von in- und ausländischen Fachleuten begutachtet und sodann nach England und schließlich zur Firma "German Yachts" in Wilhelmshaven überstellt worden. Hier sollte eine technische Überprüfung vorgenommen werden, um einerseits Regressansprüche gegen die Firma W. zu sichern bzw. nach Feststellung der Fehlerursache allfällige Verbesserungsmaßnahmen vorzunehmen. Für eine exakte Begutachtung sei eine "Zerschnipselung" des Bootes erforderlich gewesen. Angesichts des bisherigen Kostenaufwandes von ca. S 15 Mio. sei diese sehr zeit- und kostenaufwendige Begutachtung als zweckdienlich angesehen worden. Nach Auftragsvergabe seien die Arbeiten jedoch sehr schleppend vorangekommen. Die Firma German Yachts sei im November 1990 in Konkurs gegangen. Der Rechtsanwalt der Beschwerdeführerin habe die rechtzeitige Aussonderung des Fremdvermögens verabsäumt. Es habe kein Ersatz bzw. keine Herausgabe der dort lagernden Teile des inzwischen zerlegten Bootes, dessen Rumpfes sowie des Holzmodelles erwirkt werden können. Damit seien der Beschwerdeführerin im Jahr 1991 die wesentlichen Erfordernisse für eine Weiterverfolgung des Projektes K I abhanden gekommen. Die Beschwerdeführerin sei finanziell nicht in der Lage gewesen, mit diesem Projekt praktisch von Neuem zu beginnen. Dies habe dazu geführt, dass es zur Teilwertabschreibung sämtlicher Aktiva K I gekommen sei.

Auf Grund der 1987 erkennbaren Schwierigkeiten beim 50 ft-Boot K I sei man zum zweiten Versuch, dem Projekt K III geschritten. Die neue Firmenphilosophie sei unter Ausnutzung der bisherigen Erfahrungswerte darauf ausgerichtet gewesen, das "exklusivste Sportboot der Welt mit den besten Fachleuten der Welt" zu bauen. Die Beschwerdeführerin habe sich mit der Firma Porsche Design Studio auf den Bau eines Bootes der 27-Fuß-Klasse geeinigt. Für den Vortrieb sollten marinisierte Porschemotoren sorgen. Bei der Konstruktion des Rumpfes sei man kein Risiko eingegangen. Ein gewisser Richard Brenson, auf dessen Können die schnellsten Atlantiküberquerer zurückgegriffen hätten, habe den Prototyp gezeichnet. Dieser sei in Miami gebaut worden. Das Decklayout sei von Porsche Design besorgt worden. Die

Marktforschung habe ergeben, dass für dieses wesentlich kleinere und auch halb so teure Boot eine umso größere Käuferschicht vorhanden sei. Fünf große Porschehändler zwischen Miami und New York hätten auch großes Interesse für den Vertrieb dieses Bootes bekundet. Auf Grund positiv eingeschätzter Erfolgsaussichten sei nach Erhalt der Marktstudie und des Berichtbandes über die Einführung von "High Performance-Powerboats" am 31. August 1987 mit den Planungs-Designarbeiten für das 27 ft-Boot K III und am 2. November 1987 mit diesen für den dazu gehörigen Trailer begonnen worden. Um Fehler wie bei K I zu vermeiden, seien nunmehr elektronische Modellabtastungen durchgeführt worden, um ein exaktes Urmodell, das wiederum zur Herstellung der Negativform diene, zu erhalten. Erst dann sei die Fertigung eines ersten Prototyps möglich geworden.

Das Projekt K II - der Bau eines 40 ft-Bootes, einer etwas kleineren Version des K I, für welches eine echte Marktlücke bestanden habe, sei aus finanziellen Gründen vorerst hintangestellt worden. Die Designarbeiten hiezu hätten zwar bereits am 23. Februar 1987 begonnen, doch sollte zunächst die Produktion und der Verkauf von K III forciert und erst aus den Mitteln daraus die Produktion von K II finanziert werden.

Auf Grund der Erfahrungen mit der österreichischen Firma habe sich die Beschwerdeführerin bei Verfolgung der Produkte K II und K III an ausländische Yachtwerften gewandt. Zu Beginn 1990 seien diverse Vorarbeiten soweit gediehen gewesen, dass am 29. März 1990 ein Unternehmen in Florida mit der Produktion des ersten Prototypen des K III beauftragt habe werden können. Für Mitte August 1990 sei die Europapräsentation geplant gewesen. Die Europa-Produktion hätte am Trasimerensee durch die Firma Ambrosini erfolgen sollen. Die Porsche-Marine-Motoren hätten von einer in Stuttgart situierten Firma geliefert werden sollen.

Die Designer des Porsche Teams hätten bei der technischen Abnahme des ersten Prototypen in den USA teils so gravierende Mängel festgestellt, dass diese jedem kritischen Käufer selbst ohne Probelauf erkennbar geworden wären. Die Produktion weiterer Boote mit Ausnahme der bereits beauftragten sei daher sofort eingestellt worden. Der Prototyp Nr. 1 von K III sei im Herbst 1990 nach Südfrankreich zur Europapräsentation gebracht worden. Es sei eine große Werbekampagne mit Pressepräsentationen bis hin zu Filmaufnahmen gestartet worden. Es sei aber allen Experten sowie dem Porsche Team klar gewesen, dass dieses Boot "so nicht" zum Verkauf, geschweige denn für eine Serienfertigung freigegeben werden könne. Die zuvor geplante Europaproduktion bei Ambrosini sei nicht zu Stande gekommen, weil dieses Unternehmen von der Beschwerdeführerin die Vorfinanzierung der für die Produktion erforderlichen Betriebsvorrichtungen gefordert habe. Als Partner über die Überarbeitung des Prototypen Nr. 1 sei die Firma Blue-Marine gefunden worden. Zu diesem Unternehmen sei sowohl der Prototyp Nr. 1 als auch der im November 1990 gelieferte Prototyp Nr. 2 gebracht worden. Nach Überarbeitung seien beide Boote Anfang 1991 auf den Bootsmessen in Tokio und Düsseldorf ausgestellt worden. Die beiden Boote seien auch verkauft worden. Es seien jedoch hohe Messekosten zu tragen gewesen. Bei diesen beiden Prototypen habe es sich nicht um serienreife Fertigungen gehandelt.

Die Abnahme des bereits geordneten Prototypen Nr. 3 sei wegen Mängel verweigert worden. 1991 sei somit weder ein tauglicher Prototyp noch ein Serienboot zur Verfügung gestanden. Zu dieser Zeit habe auch die in Stuttgart situierte Firma, die für die Marinisierung der Porsche-Power-Plants verantwortlich gewesen sei, ihre Produktion eingestellt.

Im Jahre 1992 sei der Prototyp 3 nach Mängelrügen nach Bremerhafen zur Firma Thyssen-Nordseewerke zur Begutachtung gebracht worden. Hierbei habe sich herausgestellt, dass als Füllmaterial nicht der vorgesehene formstabile Hightech-Schaum benutzt worden sei. Dies hätte dazu geführt, dass eine starke Welle genügt hätte, den Bootsrumpf zu zerstören. Die Beschwerdeführerin habe daraufhin die - kostenintensivere - Werft der Thyssen-Nordseewerke mit der Überarbeitung des Bootes beauftragt. Thyssen hätte die erforderlichen Betriebsvorrichtungen sowie die Kapazität für den Bau einer bestimmten Anzahl von Booten zugesagt. Nach Verbesserungsarbeiten sei es im April 1992 zum Abschluss eines Produktionsvertrages zwischen der Beschwerdeführerin und der Thyssen-Nordseewerke GmbH gekommen. Thyssen habe die Produktionsanlagen und Produktionskapazität für eine Serienfertigung geschaffen.

Die Beschwerdeführerin habe Ende 1992 erreicht, dass ab 1. Jänner 1993 ein Unternehmen der Abemy-Group mit Sitz in Holland, hinter der ein potentes Unternehmen mit 5 Milliarden Jahresumsatz gestanden sei, den weltweiten Vertrieb und das Marketing für K übernommen habe. Die Beschwerdeführerin habe daher 1992 letztmalig die Kosten der Messe für die "Boot 1992" in Düsseldorf (S 1,899.847,56) zu tragen gehabt. Die Firma Abemy habe den überarbeiteten Prototypen Nr. 3 als Vorführboot zum ermäßigten Verkaufspreis von S 1,400.000,- erhalten und habe dafür die Kosten

der "Boot 1993" übernommen. Bei dieser Ausstellung habe der Prototyp Nr. 3 große Beachtung gefunden. Der Vertriebspartner Abemy habe in seinem Mammutunternehmen beim Vertrieb von Mitsubishi, Harley Davidson etc. rote Zahlen geschrieben. Die Mittel für den Aufbau des exklusiven, weltweiten Vertriebs sämtlicher K-Produkte seien daher nicht freigegeben worden. Der 1992 verhandelte Import- und Vertriebsvertrag sei daher nicht unterschrieben worden. Dafür sei auch ausschlaggebend gewesen, dass der erste "makellose Prototyp" erst im Mai 1993 verfügbar gewesen sei.

Der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin habe sich am 1. April 1993 zur Einlage der letzten privaten, aus der Erbschaft seiner verstorbenen Ehefrau stammenden Geldmittel in Höhe von S 19 Mio. verstanden. Damit sollten die Verluste in Grenzen gehalten und andererseits Verbesserungsmaßnahmen bei K II vorgenommen werden.

Die Beschwerdeführerin habe daraufhin Verhandlungen mit mehreren möglichen Vertriebspartnern aufgenommen. Als am meisten Erfolg versprechend hätten sich die Verhandlungen mit der Thyssen Rheinstahl Technik GmbH herausgestellt. Dieses Unternehmen habe sich in Zusammenarbeit mit ihren Tochtergesellschaften um den Vertrieb der gegenständlichen Boote bemüht. Das Unternehmen habe die Kosten für die Messepräsentation auf der "Boot 1994" übernommen und habe sich auch angeboten, eine weitere Präsentation des Ausstellungsbootes auf den Bootsmessen in Abu Dhabi und in Dubai vorzunehmen.

Am 5. Jänner 1994 sei mit der D. GmbH ein einjähriger Lizenzvertrag über den Rumpf des 40 ft-Bootes, K II, abgeschlossen worden. Demnach würde die Lizenzgebühr pro Rumpf DM 2.500,-- betragen. Verhandlungen seien auch noch über die lizenzmäßige Produktionsvergabe mit einer Firma in Fernost geführt worden. Demnach sollte die Lizenzgebühr von DM 2.500,-- für 700 Boote in den Jahren 1994 bis 2003 anfallen.

Die Verhandlungen mit den Firmen Thyssen und der D. GmbH über Zahlungen zur Verwertung der vorhandenen Prototypen hätten zu keinem Ergebnis geführt. Die Beschwerdeführerin habe daher 1995 zur Kenntnis nehmen müssen, dass alle seinerzeit ergriffenen Maßnahmen fehlgeschlagen seien. Eine weitere Verfolgung dieser Ziele sei nur mit Inkaufnahme weiterer Verluste möglich gewesen. Es seien daher sämtliche Betätigungen wegen mangelnder Erfolgsaussichten eingestellt und mit 1996 die Liquidation des Unternehmens angemeldet worden.

Die Beschwerdeführerin hätte folgende Betriebsergebnisse (in ATS) erwirtschaftet:

"Jahr

Erträge

Aufwand

Bilanzverlust

1987

224.513,--

6,069.073,--

- 5,844.560,--

1988

1.585,--

3,953.713,--

- 3,952.128,--

1989

117.044,--

5,835.998,--

- 5,718.954,--

1990 (Streitjahr)

3,687.712,--

8,995.175,--

- 5,307.463,--

1991 (Streitjahr)

7,718.249,--

17,673.007,--

- 9,954.758,--

Zwischensumme

11,749.103,--

42,526.966,--

- 30,777.863,--

1992

1,750.157,--

10,120.409,--

- 8,370.252,--

1993

2,103.350,--

3,931.811,--

- 1,828.461,--

1994

4.224,--

1,544.833,--

- 1,540.609,--

1995

0,--

3,572.690,--

- 3,572.690,--

1996

0,--

800.660,--

- 800.660,--

1997

0,--

600.049,--

- 600.049,--

1998

0,--

312.475,--

- 312.475,--

Gesamt

15,606.834,--

63,409.893,--

- 47,803.059,-- "

Im Erwägungsteil führte die belangte Behörde aus, nach der für die Streitjahre anzuwendenden Liebhabereiverordnung BGBl. Nr. 322/1990 greife die Liebhabereivermutung bei der Bewirtschaftung von solchen Wirtschaftsgütern ein, die in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung geeignet seien und typischerweise, also nach der Verkehrsauffassung einer besonderen Neigung in der Lebensführung entsprechen. Die konkrete subjektive Sicht oder subjektive Neigung des Steuerpflichtigen sei dabei unbeachtlich. Zu solchen Wirtschaftsgütern zählten, wie bereits aus der beispielhaften Benennung in § 1 Abs. 2 Z. 1 leg. cit. ableitbar, auch Sportboote, wobei die im gegenständlichen Fall vorliegenden Bootstypen (Off-Shore-Power-Boats) mit Veräußerungserlösen von rund S 2,3 Mio. (1991) bzw. rund S 1,4 Mio. (1992) zugleich in die Preisklasse von Luxuswirtschaftsgütern fielen. Daraus ergebe sich, dass die Entwicklung einzelner Prototypen von Hochgeschwindigkeitsbooten für besondere Käuferschichten einer Betätigung der im § 1 Abs. 2 Z. 1 leg. cit. genannten Art zuzuordnen sei. Dazu komme, dass es sich im Beschwerdefall um ein nebengeschäftliches Organisieren von Fremdleistungen ohne eigenes know-how bzw. technische Grundlagen handle. Es handle sich um Wirtschaftsgüter für einen auserlesenen Kundenkreis, nämlich die "kauf- bzw. finanzkräftigste soziale Schicht" der "upper-class". Diese Zielgruppe sollte mit psychologischen Merkmalen wie "Selbstverwirklicher auf dem Ego-Trip", "Demonstranten finanzieller/beruflicher Macht", "Machos" oder "Herausforderer, die das Geschwindigkeitsgefühl genießen" angesprochen werden.

Bei diesen unter § 1 Abs. 2 LVO 1990 subsumierbaren Tätigkeiten gehe die LVO davon aus, dass im Normalfall keine Einkunftsquelle gegeben sei, weshalb ganz besondere Verhältnisse vorliegen müssten, um eine Einkunftsquelle dennoch bejahen zu können. Dies treffe nur dann zu, wenn die Betätigung objektiv ertragsfähig gestaltet sei, wenn also die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erwarten lasse. Andernfalls bliebe die Vermutung der Liebhaberei ab Beginn dieser Tätigkeit so lange bestehen, als nicht eine Änderung der Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit vorliege. Bei der Frage der objektiven Eignung einer Tätigkeit zur Erwirtschaftung eines positiven Erfolges sei das Auftreten von Verlusten für sich noch nicht abträglich, wenn diese durch unerwartete Umstände bedingt seien. Welcher Zeitraum für eine Beurteilung der objektiven Ertragsfähigkeit einer Betätigung auf dem Sektor von Luxuswirtschaftsgütern ausreichend sei, könne nicht generell festgelegt werden. Im Beschwerdefall liege wegen der Einstellung der Betätigung ein abgeschlossener Beobachtungszeitraum vor. Bei beendeten Tätigkeiten, die von vornherein keinen Gesamtgewinn (Gesamtüberschuss) innerhalb eines absehbaren Zeitraumes erwarten ließen, sei in jedem Fall Liebhaberei anzunehmen. Bei solchen vorzeitig beendeten Betätigungen, für die ein Gesamtgewinn (Gesamtüberschuss) in absehbarer Zeit objektiv habe erwartet werden können, sei für den abgeschlossenen Zeitraum eine Einkunftsquelle anzunehmen, wenn so genannte Unabwägbarkeiten vorgelegen seien.

Die Beschwerdeführerin habe zu den objektiven Erfolgsaussichten in Beantwortung von Aufträgen Stellung genommen. In der Eingabe vom 16. November 1992 habe sie ausgeführt, dass für das 27-ft Boot nach ersten Schätzungen ein Rohgewinn von DM 30.000,-- bzw. nach den geplanten Verkäufen im Jahr 1993 (10 Boote) und 1994 (20 Boote) Umsätze von ca. S 2,-- Mio. bzw. S 4,-- Mio. zu erwarten seien. Auf das 40-ft Boot werde ein Rohgewinn von DM 60.000,-- entfallen, was aus einem geplanten Verkauf im Jahr 1994 (6 Boote) einen Umsatz von ca. S 2,5 Mio. ergebe. Zur Frage nach dem voraussichtlichen Zeitpunkt des Erreichens eines Totalgewinnes habe die Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 1. Februar 1993 geantwortet, dass für das Jahr 1993 aus dem K III (10 Boote) bei einem zu erwartenden Umsatz von S 2,1 Mio. und Aufwand in Höhe von S 3,1 Mio. noch ein Verlust von S 1,-- Mio. zu erwarten sei und für das Jahr 1994 (20 Boote) bei einem Umsatz von S 4,2 Mio. und einem Aufwand von S 4,2 Mio.

es bereits möglich sein müsse, ausgeglichen zu bilanzieren. Auf die Frage nach einer Ertragsprognose für 1994 und die Folgejahre habe die Beschwerdeführerin mit Eingabe vom 31. März 1994 geantwortet. Sie habe darauf hingewiesen, dass es "für das noch junge Jahr 1994" schwer sei, eine exakte Prognose abzugeben. Nach dem geplanten Verkauf von vier Booten K III mit einer Gewinnspanne von vorsichtig bewertet DM 40.000,-- müsse es aber bei einem Eintreffen dieser Erwartungen möglich sein, das Jahr 1994 auch ohne Lizenzen der Firma D.-GmbH betreffend K II positiv abzuschließen.

Die belangte Behörde gehe davon aus, dass in diesen Stellungnahmen die Frage nach dem Erreichen eines Totalgewinnes unbeantwortet geblieben sei. Für die Prüfung der Erfolgsaussichten einer verlustbringenden Betätigung durch die Abgabenbehörde sei es aber Sache des Steuerpflichtigen, alle Grundlagen offen zu legen, aus denen sich die Einkunftsquelleneigenschaft einer solchen Verluste erbringenden Tätigkeit zuverlässig beurteilen lasse.

Das Finanzamt habe die in Rede stehende Betätigung nicht als Tätigkeit angesehen, aus der Gewinne in einer Höhe erwirtschaftet werden könnten, die nicht nur die angefallenen Verluste ausgleichen, sondern auch zu einer Mehrung des Betriebsvermögens führen könnten. Dieser Auffassung sei auch aus damaliger Sicht beizupflichten. Die Beschwerdeführerin habe erwartet, bereits 1993 und 1994 10 bzw. 20 Stück des Bootes K III (27 ft Boot) verkaufen zu können. Dies könne nicht als realitätsnah angesehen werden, weil es zufolge der Untauglichkeit des 1990 in den USA gebauten Prototyp Nr. 1, der durch eine italienische Firma danach überarbeitet haben werden müssen, bis zur ersten serienreifen Ausführung noch bis Mai 1993 gedauert habe. Die im Jahr 1992 mit der Firma Thyssen getroffene Vereinbarung habe auch noch keine konkrete Produktionsreihe zum Gegenstand gehabt. Man sei lediglich übereingekommen, dass Thyssen auf Bestellung Boote von 27 - 50 Fuß-Länge in Faserverbundbauweise exklusiv für K anfertigen werde, wobei die näheren Umstände über Bootstyp, Ausstattung, erforderliche Weiterentwicklungen, Liefertermin sowie über den Preis nach schriftlicher Auftragserteilung erst zu verhandeln gewesen wäre. In der bloßen Bekanntgabe von 18 Interessenten im Jänner 1992 anlässlich der "Boot 1992" in Düsseldorf habe der Optimismus der Beschwerdeführerin nicht begründet sein können. In diesem und in den Folgejahren seien entsprechende Kundenaufträge nämlich ausgeblieben. 1993 bzw. 1994 hätten lediglich vier Prototypen zum Verkauf gelangen können (1991 Prototyp 1 und 2 zu je S 2,310.000,--, 1992 Prototyp 3 zu S 1,400.000,-- sowie 1993 Prototyp 4 zu S 2,101.350,--). Angesichts der dauernden Fehlschläge bis 1990 sowie der seit 1987 aufgelaufenen Verluste von S 30,7 Mio. hätte ein Gesamtgewinn in absehbarer Zeit nicht ernsthaft erwartet werden können. Die Beschwerdeführerin habe mit ihrer Prognose für das Jahr 1994 das reale Geschehen unrichtig eingeschätzt. Sie habe mit einem positiven Jahresabschluss in ihrer Stellungnahme vom 31. März 1994 gerechnet, tatsächlich sei ein Verlust von rund S 1,5 Mio. eingetreten. Die Art der Bewirtschaftung (Entwicklung durch Fremdfirmen) und der hohen Exklusivität des angebotenen Wirtschaftsgutes (Preis für das 27- ft Boot in Grundausstattung laut Yachtjournal 10/93 S 3,8 Mio.) hätten Anlass für Zweifel an der Möglichkeit der Erzielung eines Gesamtgewinnes in einem absehbaren Zeitraum geben müssen. Nach betriebswirtschaftlichen Erfahrungen sei im Falle einer derartigen Abhängigkeit von Fremdleistungen in einem äußerst kostenintensiven Produktionszweig die Möglichkeit Gewinne zu erzielen, von vornherein skeptisch zu beurteilen. Dazu komme noch, dass die Beschwerdeführerin die Produktion des Prototypen K III 1990 aus den USA in das wesentlich teurere bezeichnete Herstellungsgebiet Europas rückverlagert habe und die Firma Porsche Design Studio wegen Nichteinhaltens des vereinbarten Termines der Markteinführung im Jahr 1991 den Lizenzvertrag aufgekündigt habe.

Zur Frage der Vorausschaubarkeit vertrete die belangte Behörde die Auffassung, dass bei einem Vorhaben, das die Erzeugung eines "revolutionären" Luxuswirtschaftsgutes zum Gegenstand hatte, die zu erwartenden Risiken von Anbeginn ungleich höher einzuschätzen seien, als bei einem Wirtschaftsgut für breite Käuferschichten. Daraus ergebe sich zwangsläufig ein engerer Kreis an so genannten Unabwägbarkeiten, die einer Gewinnerzielung als unvorhergesehenes Hindernis entgegenstünden. Schon 1987 sei bei den übernommenen Projektunterlagen K I vorhersehbar gewesen, dass daraus ernsthafte Komplikationen und zusätzliche technische Maßnahmen durch Drittfirmen nötig seien. Auch bei einer Auftragsvergabe zum Projekt K III nach den USA habe zumindest die Möglichkeit weiterer Unzulänglichkeiten in Erwägung gezogen werden müssen, dies schon im Hinblick darauf, dass mit der Produktion in Übersee Kontrollen durch den Auftraggeber selbst erschwert seien. Die für 1993 ins Treffen geführte Wirtschaftsrezession, die den Aufbau eines Vertriebes von K-Produkten beendet haben solle, könne nicht der wahre Grund für das Ausbleiben von Gewinnen gewesen sein. Die Beschwerdeführerin habe in der im Jahr 1993 abgegebenen Ertragsprognose davon nicht gesprochen, sondern habe für dieses Jahr einen Absatz von 10 Booten und für 1994 von 20 Booten behauptet.

Im Beschwerdefall sei auch das "Hineinspielen" eines gewissen Hobbywertes für das Betreiben der Unternehmensidee K als persönliches Element einer Liebhabereibetätigung nicht in Abrede zu bringen. Die Beschwerdeführerin habe per 1. März 1987 die Aktiva der Gesellschaft bürgerlichen Rechts K 1027 um S 20 Mio. übernommen. Das Scheitern des übernommenen Projektes habe sich bereits nach den Testfahrten auf dem Comosee im Februar/März 1987, nach Projektbesichtigung durch einen Sachverständigen bei ausführenden Firmen am 25. und 26. Februar 1987 abgezeichnet. Es habe somit lediglich die Hoffnung bestanden, zumindest im Zivilrechtsweg die Vorlaufkosten seitens des Auftragnehmers ersetzt zu bekommen. Mit einem Gewinnstreben sei ein derartiger Einstieg wohl nicht zu begründen. Auch die bei der Vorgängerin bereits angefallenen laufenden Verluste von 1985 bis 1987 von insgesamt rund S 5,7 Mio. hätten jeden gewinnorientierten Interessenten hier zu höchster Vorsicht gemahnt.

Die Beschwerdeführerin habe die Entwicklung des 50-ft Bootes nicht eingestellt, sondern in Ergänzung dazu bereits 1987 mit den Designarbeiten für das 27-ft Boot begonnen. Hiezu sei zu bemerken, dass die Produktion des Prototypen Nr. 1 des 27-ft Bootes geraume Zeit vor dem Vorliegen einer Marktstudie in Auftrag gegeben worden sei. Dies sowie das Weiterbetreiben dieses Projektes trotz Ausstieg der Firma Porsche Design Studio im Jahr 1991 deute darauf hin, dass andere Motive als die des Gewinnstrebens vorherrschend gewesen seien. Der Grund dafür habe in "einem besonderen Sendungsbewusstsein" bzw. einem "Interesse an der Sache" oder in "einer gewissen Experimentierfreudigkeit" liegen können. Diese Auffassung finde in den vorgelegten Medienberichten Deckung, in welchen dieses Boot als "das Ergebnis der fixen Idee eines Design-Enthusiasten" beschrieben werde. Andererseits werde der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin als "Mann mit Stil und Sinn für Extravaganz - einer der weiß, was er will", "dem ein herkömmlicher Off-Shorer a la Cigarette oder Wellcraft nicht genügte", und der für seine Ansprüche neben dem Off-Shorer-Spezialisten und das Designer-Büro Porsche zur Entwicklung eines revolutionären Schiffes engagiert habe, beschrieben.

Der Tilgung von Fremdkapital aus außerbetrieblichen Mitteln im Jahr 1993 komme im konkreten Fall keine entscheidende Bedeutung zu, weil auch in den Folgejahren weiterhin nur Verluste erwirtschaftet worden seien. Dieser Geldmitteleinsatz bedeute auch keine Änderung der Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit als solcher.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Die Beschwerdeführerin macht geltend, die belangte Behörde habe in zwei verschiedenen Hoheitsakten bei gleichem Sachverhalt die Einstufung der Tätigkeit völlig unterschiedlich vorgenommen, nämlich einerseits im Sinne des § 1 Abs. 1 LVO 1990 und andererseits im Sinne des § 1 Abs. 2 LVO 1990. Nachdem das Finanzamt die Jahr 1987 bzw. 1989 erklärungsgemäß endgültig veranlagt hatte, seien die Bescheide des Finanzamtes betreffend Umsatzsteuer, Gewerbesteuer sowie einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für 1990 in Ausübung des Aufsichtsrechtes gemäß § 299 BAO von der belangten Behörde unter Hinweis auf § 1 Abs. 1 LVO 1990 aufgehoben worden.

Dem ist zunächst entgegen zu halten, dass die belangte Behörde die Bescheidaufhebung gemäß § 299 BAO nicht durch das hier einschreitende Organ (Berufungssenat) vorgenommen hat.

Abgesehen davon wird mit einem Abgabenbescheid (bzw. einem Feststellungsbescheid im Sinne des § 188 BAO) jeweils nur für ein bestimmtes Veranlagungsjahr abgesprochen. Die Rechtskraft einer solchen Entscheidung erstreckt sich nicht auf andere Veranlagungsjahre.

Auch wenn mit endgültigen und rechtskräftigen Bescheiden für Vorjahre nicht von Liebhaberei ausgegangen worden ist, kann die Beurteilung späterer Veranlagungsjahre zu einem anderen Ergebnis führen.

Die Beschwerdeführerin wendet sich gegen die Beurteilung der Tätigkeit im Sinne des § 1 Abs. 2 LVO 1990 mit dem Hinweis, dass ihre Gesellschafter kein Schiffsführerpatent besäßen.

§ 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen vom 8. Mai 1990 über das Vorliegen von Einkünften und über die Erlassung vorläufiger Bescheide (Liebhabereiverordnung), die am 22. Juni 1990 unter der Nummer 322 im Bundesgesetzblatt kundgemacht wurde (in der Folge: LVO 1990) lautet auszugsweise wie folgt:

"§ 1. (1) Das Vorliegen von Einkünften ist zu vermuten bei einer Betätigung (einer Tätigkeit oder einem Rechtsverhältnis), die

durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) zu erzielen, und

-

nicht unter Absatz 2 fällt.

Die Vermutung kann widerlegt werden, wenn die Absicht nicht anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 und 3) nachvollziehbar ist. Das Vorliegen einer derartigen Absicht ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbstständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen. Als derartige Einheit gilt weiters eine Betätigung, die für sich die Voraussetzungen des Abs. 3 Z. 1 erfüllt.

(2) Liebhaberei ist zu vermuten bei einer Betätigung, wenn Verluste entstehen

1. aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen (z.B. Wirtschaftsgüter, die der Sport- und Freizeitausübung dienen, Luxuswirtschaftsgüter, Wirtschaftsgüter, die der Befriedigung des persönlichen Wohnbedürfnisses dienen) und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen oder

2. aus Tätigkeiten, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sind.

Die Vermutung kann nach Maßgabe des § 2 Abs. 4 widerlegt werden. Das Vorliegen der Voraussetzungen der Z. 1 und 2 ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbstständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen. Als derartige Einheit gilt weiters eine Betätigung, die für sich die Voraussetzungen des Abs. 3 Z. 1 erfüllt.

..."

Die belangte Behörde ist davon ausgegangen, dass der beabsichtigte Handel und die Entwicklung von Hochgeschwindigkeitsboot-Prototypen dem § 1 Abs. 2 Z. 1 LVO 1990 zu unterstellen ist, weil es sich bei der Bootstypen um ein Sportboot, das in die Preisklasse von Luxuswirtschaftsgütern falle, handle.

Die in Rede stehende Bootstypen ist zweifellos als ein Wirtschaftsgut, das der Sport- und Freizeitausübung dient, und auf Grund des Marktpreises auch als Luxuswirtschaftsgut anzusehen. Allein damit sind die Voraussetzungen des § 1 Abs. 2 Z. 1 LVO 1990 nicht erfüllt. Die belangte Behörde ist u.a. davon ausgegangen, dass die Beschwerdeführerin nach Einholung von Marktstudien die Erzeugung von Prototypen eines "technisch und optisch revolutionären Hochgeschwindigkeitsbootes" vornahm. Die Produktion ist zur Gänze von Fremdfirmen vorgenommen worden. Die Beschwerdeführerin hat jeweils durch Gutachten von Sachverständigen die Entwicklung dieser Prototypen überprüft. Die unter hohem Kapitaleinsatz erfolgte Entwicklung dieser Prototypen war durch Anwendung neuer Verfahren und Techniken gekennzeichnet. Eine derartige Qualität der Betätigung entspricht aber nach Auffassung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einer bloßen Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern, die typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung im Sinne des § 1 Abs. 2 Z. 1 LVO 1990 entsprechen, und stellt auch keine Tätigkeit dar, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen ist (§ 1 Abs. 2 Z. 2 leg. cit.). Die von der Beschwerdeführerin an den Tag gelegte Betätigung fällt daher nicht unter § 1 Abs. 2 LVO 1990. Dadurch, dass die belangte Behörde die Betätigung der Beschwerdeführerin als eine im Sinne des § 1 Abs. 2 LVO 1990 beurteilt hat, belastete sie ihren Bescheid mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes. Der angefochtene Bescheid war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 501/2001. Wien, am 3. Juli 2003

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2003:2000150017.X00

Im RIS seit

15.10.2003

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at