jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1998/9/30 97/13/0085

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 30.09.1998

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 1972 §23 Z1;
EStG 1988 §2 Abs2;
EStG 1988 §2 Abs3;
EStG 1988 §23 Z1;
LiebhabereiV §1 Abs1;
LiebhabereiV 1993 §1 Abs1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Fellner, Dr. Hargassner, Mag. Heinzl und Dr. Fuchs als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Repa, über die Beschwerde der C und M in Wien, vertreten durch die Willheim, Klauser & Prändl Rechtsanwälte OEG in Wien I, Plankengasse 6/36, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 14. Februar 1997, Zl. GA 16-96/3307/14, betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften aus Gewerbebetrieb, Umsatzsteuer und Gewerbesteuer jeweils für die Jahre 1987 bis 1993 sowie Einheitswerte des Betriebsvermögens per 1.1.1988 bis 1.1.1993,

Spruch

1. den Beschluß gefaßt:

Die Beschwerde wird, soweit sie die Umsatzsteuer für das Jahr 1993 betrifft, zurückgewiesen.

2. zu Recht erkannt:

Im übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 4.565,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Bei der Beschwerdeführerin handelt es sich um eine in der Rechtsform einer Gesellschaft nach bürgerlichem Recht betriebene Publikumsgesellschaft, an der in den Streitjahren über 200 Personen beteiligt waren. Gegenstand des Unternehmens ist der Erwerb und die gewerbliche Vermietung von Containern an internationale Leasinggesellschaften.

Eine bei der Beschwerdeführerin durchgeführte Buch- und Betriebsprüfung für die Jahre 1987 bis 1993 kam zu dem Ergebnis, daß die Betätigung der Beschwerdeführerin steuerrechtlich als Liebhaberei zu qualifizieren sei. Nach der Tz 12 der Betriebsprüfungsberichte vom 3. Juni 1996 sei das zur Anschaffung der zur Vermietung bestimmten Container notwendige Kapital im wesentlichen von natürlichen Personen aufgebracht, die "von eigens dafür beauftragten Vertreibern" angeworben worden seien. Im Beteiligungsangebot sei eine Verlustzuweisung im Emissionsjahr in Höhe von 113 % vom Eigenkapital angeboten worden. Entgegen der von der Beschwerdeführerin vorgelegten Prognose, die auf einem Investitionsvolumen von 95 Kühlcontainern mit Anschaffungskosten in Höhe von rund S 30 Mio. basiere, seien tatsächlich 203 Kühlcontainer mit einer Investitionssumme in Höhe von rund S 61 Mio. angeschafft worden. Die Erlöse aus der Containervermietung seien basierend auf "angeblich soliden Erfahrungswerten" mit 3200 US-$ pro Container und Jahr prognostiziert worden. Insgesamt habe es sich aber bei den für die Gesellschafter erstellten Vorausschaurechnungen um eine "über alle Maße unrealistische Prognose" gehandelt, die keinerlei Spielraum für unvorhersehbare oder auch für bereits ersichtliche Risiken gelassen habe. Die Prognosen seien äußerst optimistisch gestaltet gewesen, entsprächen nicht dem tatsächlichen Investitionsvolumen und ließen auch den Dollarkurs weitgehend außer acht. Aufgrund der vorgelegten Unterlagen (Bilanzen, Sachkonten, Bankbelege, ...) habe die Betriebsprüfung über einen Zeitraum von neun Jahren (1987 bis 1995) überprüfen können, ob die Tätigkeit der Beschwerdeführerin objektiv ertragsfähig sei. Eine den tatsächlichen wirtschaftlichen Grundsätzen entsprechende Prognose hätte einen Totalverlust für 14 Jahre von ca. S 42 Mio. ergeben. Damit sei eine objektive Ertragsfähigkeit von vornherein auszuschließen gewesen. Die tatsächliche Geschäftsgebarung habe sich allerdings als noch viel schlechter herausgestellt "als jede Prognose es darstellen hätte können". Die Betriebsprüfer hätten die Leasingerlöse der AfA (für die Geschäftsjahre bis 1995; eine Prognose der Folgejahre habe bisher von der Beschwerdeführerin nicht vorgelegt werden können) gegenübergestellt. Daraus ergebe sich, daß weder ausgehend von den Angaben der Beschwerdeführerin noch von den seitens der Betriebsprüfung angesetzten Beträgen die Leasingerlöse die AfA-Beträge übertroffen hätten. Die Fixkosten ("d.s. Zinsaufwand, GF-Kosten, sonst. Aufwand") seien regelmäßig um ein Vielfaches höher als die Einnahmen. Der tatsächliche Verlust aus all diesen Jahren (gekürzt um den IFB) betrage S 49,842.402, bei einer Adaption um einen allfälligen Veräußerungsgewinn aus dem Verkauf der Container S 44,766.155. Lege man die adaptierten Jahresergebnisse "lt. Bp" zugrunde, gehe der Gesamtverlust nur unwesentlich um ca. S 5 Mio. zurück. Obwohl damit bereits nach objektiven Maßstäben eindeutig von einer steuerlich nicht beachtlichen Einkunftsquelle auszugehen sei, sei auch untersucht worden, ob das Handeln der Gesellschaft auf Gewinnerzielungsabsicht gerichtet sei, oder "ob bloß Kostendeckung bzw. sogar Gesamtverlust angestrebt wird". Aufgrund der erstellten Prognose sei eindeutig zu ersehen, daß für die Jahre der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer aufgrund der gewinnmindernden AfA-Beträge Verluste kalkuliert worden seien. Nach wenigen Monaten habe sich eindeutig ergeben, daß die prognostizierten Ergebnisse auch keinesfalls eingehalten werden könnten. Obwohl die beauftragte Leasinggesellschaft C von einem der führenden Organe des Konzerns, dem die Beschwerdeführerin angehöre, geleitet werde, seien keine Schritte gesetzt worden, die zu einer Verbesserung der Ertragssituation geführt hätten. Die angebotene Leistung "dürfte offensichtlich nicht das gewünschte Echo erfahren haben, sodaß man ein marktgerechtes Verhalten (z.B. durch Umstellung der angebotenen Leistung, durch Untersuchung der Ursachen an Ort und Stelle)" von Seiten der Beschwerdeführerin ausschließen müsse. Dieser Umstand werde dadurch verdeutlicht, daß keine Verbesserungsmaßnahmen gesetzt worden seien, sodaß man zu dem Schluß kommen müsse, daß die Erzielung der Verluste "absolut gewollt war und bewußt herbeigeführt wurde". Damit werde eindeutig nachgewiesen, daß auch ein subjektives Ertragsstreben von vornherein auszuschließen sei.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde den gegen die auf Grundlage der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung ergangenen Bescheide gerichteten Berufungen (mit Ausnahme hinsichtlich des Umsatzsteuerbescheides für das Jahr 1993) keine Folge. Im Erwägungsteil des angefochtenen Bescheides führte die belangte Behörde aus, rechtlich sei die Beurteilung für die Streitjahre 1987 bis 1989 noch nach der Rechtslage vor der Liebhabereiverordnung BGBl. Nr. 322/1990 vorzunehmen. Aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, denen sich die belangte Behörde vollinhaltlich anschließe, seien von vornherein unrealistische Prognosen erstellt worden und auch Anpassungsmaßnahmen an die geänderten Verhältnisse unterblieben. Aufgrund des

vorliegenden Beobachtungszeitraumes könne mit der notwendigen Sicherheit beurteilt werden, daß eine Wirtschaftsführung vorliege, die auf längere Sicht keine gewinnbringende Tätigkeit erwarten lasse. Für die Streitjahre ab 1990 sei, weil eine Betätigung nach § 1 Abs. 1 der Liebhabereiverordnung vorliege, eine Kriterienprüfung gemäß § 2 der Liebhabereiverordnung durchzuführen. Das Ausmaß und die Entwicklung der Verluste lasse eine Entwicklung in Richtung "gravierende Verluste" erkennen. Die Verluste seien nach einem Anfangsverlust im ersten Jahr in Höhe von rund S 14,8 Mio. in den Jahren 1988 bis 1993 von ca. 5,3 auf ca. 1 Mio. gesunken, wobei im Jahr 1994 wiederum ein Verlust von rund S 5,1 Mio. und 1995 einer solcher von rund S 6,6 Mio. erzielt worden sei. Der für das Jahr 1994 bereits in Aussicht gestellte Gewinn habe sich aufgrund einer zu kurz bemessenen Abschreibungsdauer der Container nicht eingestellt, sodaß sich auch hier die Prognose als unrichtig erwiesen habe. Die Ursachen, aufgrund "derer die hohen Verluste erwirtschaftet wurden, sind schon in der Tatsache begründet, daß lt. Investitionsplan der Bw. ein fixes Investitionsvolumen von 95 Containern vorgegeben und ein Nachkauf von ausgeschiedenen Containern nicht vorgesehen war". Da erfahrungsgemäß die Reparatur- und Wartungskosten von Containern ab dem vierten Jahr anstiegen (somit unproduktive Stehzeiten anfielen) und ab dem zehnten Jahr viele Container wegen Totalschadens ausschieden, "sinken für jedes Folgejahr naturgemäß die Ertragsaussichten", was sich auch aus einer Darstellung der sinkenden Leistungserlöse ergebe. Bei dieser Konstellation sei eine "kontinuierliche Verlustentwicklung vorprogrammiert", umso mehr, als schon allein die AfA ab 1994 die Leasingerlöse überschreite (insgesamt hätten in allen Jahren die Fixkosten die Leasingerlöse überschritten). Obwohl sich schon zu Beginn der Tätigkeit erwiesen habe, daß die Prognose viel zu optimistisch gewesen sei, habe sich seitens der Beschwerdeführerin eine "laissez faire"-Haltung gezeigt und es seien keinerlei Verbesserungsmaßnahmen in Richtung Gewinnmaximierung bzw. Verlustreduzierung gesetzt worden. Auch ein bestehender Abwärtstrend des Dollarkurses sei bei der Kalkulation der Kredittilgungen nicht berücksichtigt worden. Daß nach den Feststellungen der Betriebsprüfung der Beschwerdeführerin im Jahr 1987 gebrauchte Container zu überhöhten Preisen verkauft worden seien, lasse ein marktgerechtes Verhalten ebenfalls nicht erkennen. Weiters seien dazu die kontinuierlich gesunkenen Leasingerlöse, die ab 1994 nur mehr ca. 40 % der Vorjahre betragen hätten, sowie die entgegen der Prognose gestiegenen Zinsen und sonstigen Aufwendungen zu nennen. Eine Zusammenschau dieser Kriterien führe zu der Beurteilung, daß ein Gesamtgewinn bei der vorliegenden Art der Bewirtschaftung nicht möglich sei und das Inkaufnehmen weiterer Verluste nach einem mittlerweile 10-jährigen Beobachtungszeitraum wirtschaftlich als nicht mehr vertretbar angesehen werden könne. Der Liebhabereibeurteilung unterliege die jeweilige Einkunftsquelle, sodaß dem Hinweis der Beschwerdeführerin in der Berufung auf andere Beteiligungsmodelle keine Bedeutung zukomme. Daß der mit der Verwaltung betrauten Leasinggesellschaft C nunmehr Unregelmäßigkeiten und Ungereimtheiten seitens der Beschwerdeführerin vorgeworfen würden und eine Überprüfung einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft allfällige Schadenersatzansprüche ergeben könnte, seien ebenso wie eventuelle Forderungsverzichtserklärungen seitens des Masseverwalters der insolventen C-Leasing GmbH (Anm.: das war die Geschäftsführerin der Beschwerdeführerin) "Möglichkeitselemente, die bei Voluptuarüberprüfungen keine Relevanz haben". Selbst die Versuche der Beschwerdeführerin, die in Erwägung gezogenen Schadenersatzansprüche und die eventuellen Forderungsverzichte ertragswirksam darzustellen, "scheiterten an einem nicht nachgewiesenen Gesamtgewinn, zumal ein Gesamtverlust in Höhe von S 62.565,36 pro Anteil ein nachträglicher Gewinn von S 60.052,43 gegenübersteht". Dabei bleibe auch noch unausgesprochen, inwieweit die Schadenersatzansprüche gegenüber C durchsetzbar seien und wann ein Forderungsverzicht des Masseverwalters - wenn überhaupt - erklärt werde.

Zur umsatzsteuerrechtlichen Beurteilung führte die belangte Behörde abschließend aus, daß seit der ab 1993 in Kraft stehenden Liebhabereiverordnung bei Betätigungen im Sinn des § 1 Abs. 1 der Liebhabereiverordnung keine Liebhaberei "im umsatzsteuerrechtlichen Sinn" anzunehmen sei. Der für dieses Jahr geltend gemachte Vorsteuerabzug stehe daher in Höhe von S 352.699,-- zu (Anm.: Dieser Betrag entspricht den Angaben in der Umsatzsteuererklärung der Beschwerdeführerin für das Jahr 1993).

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

1. Zur Zurückweisung der Beschwerde (Umsatzsteuer 1993):

Unter den Beschwerdepunkten macht die Beschwerdeführerin in der Beschwerde u.a. geltend, ihr sei das Recht auf Vorsteuerabzug zu Unrecht verweigert worden. Da jedoch für das Jahr 1993 die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid nach den Bestimmungen der Liebhabereiverordnung BGBl. Nr. 33/1993 (§ 6) den Vorsteuerabzug - wie

erklärt - zuerkannte, kann die Beschwerdeführerin in diesem Punkt nicht in ihren Rechten verletzt sein. Die Beschwerde war daher insoweit gemäß § 34 Abs. 1 und 3 VwGG mit Beschluß zurückzuweisen.

2. Zur Abweisung der Beschwerde:

Die belangte Behörde hat gestützt auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung die Betätigung der Beschwerdeführerin als steuerrechtlich unbeachtliche Liebhabereitätigkeit beurteilt. Sie hat dazu auch zutreffend für die Jahre ab 1990 die Vorschriften der Liebhabereiverordnungen (für die Jahre 1990 bis 1992 war die Liebhabereiverordnung BGBl. Nr. 322/1990 und für das Jahr 1993 die LiebhabereiverordnungBGBl. Nr. 33/1993 maßgebend) herangezogen und nach Maßgabe der dort im § 2 Abs. 1 vorgesehenen Kriterienprüfung die bereits für die Vorjahre angenommene Liebhabereieinstufung als bestätigt gefunden.

Die Beschwerde bestreitet nicht, daß die für ihre Geschäftsentwicklung ursprünglich vorgelegte Prognose auf wirtschaftlich nicht haltbaren Annahmen und Vorausschaurechnungen beruhte. Auch die objektive Verlustentwicklung, die jährliche Verluste in Millionenhöhe bei einem Ansteigen in den letzten Jahren des Beobachtungszeitraumes aufweist, steht fest. Die in den letzten Jahren auch gravierend gesunkenen Leasingerlöse deckten nicht einmal die Fixkosten (1994 und 1995 nicht einmal die AfA) ab. Unter diesen Gesichtspunkten durfte bereits das Ausmaß und die Entwicklung der Verluste als wesentliches Indiz dafür gesehen werden, daß innerhalb des Beobachtungszeitraumes, innerhalb dessen anhand objektiver Umstände die Gesamtgewinnerzielungsabsicht nachvollziehbar sein muß (vgl. § 1 Abs. 1 zweiter Satz der Liebhabereiverordnungen), keine Anzeichen für eine gewinnbringende Tätigkeit der Beschwerdeführerin bestanden. Bei der Beurteilung anhand objektiver Gegebenheiten ist auch nicht von ausschlaggebender Bedeutung, ob die negative Verlustentwicklung "keineswegs rechtmäßig noch beabsichtigt" war. Da für die Liebhabereibeurteilung immer die konkrete Einkunftsquelle Beurteilungseinheit ist (vgl. die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 21. März 1996, 94/15/0085, und vom 29. Juli 1997,96/14/0065), ist es nicht relevant, ob eine ähnliche gewerbliche Betätigung für "vergleichbare Gesellschaften" ein "einträgliches Geschäft darstellt". Ebenso ist für die auf Ebene der Beschwerdeführerin als Gesellschaft vorzunehmende Liebhabereibeurteilung bedeutungslos, ob laut Beschwerdevorbringen die "einzelnen Anleger" die Gesellschaftsbeteiligung deshalb eingingen, um daraus Gewinne zu lukrieren (und sich nicht mit den steuerlichen Vorteilen als "Schmerzlinderung" hätten zufrieden geben wollen).

Die belangte Behörde hat bei der Untersuchung der Gründe für die negative Geschäftsentwicklung und des von der Beschwerdeführerin entwickelten Verhaltens auf dem Markt unternehmerisches Fehlverhalten und unterbliebene Reaktionen auf eingetretene Fehlentwicklungen festgestellt. In der Beschwerde wird diesen Ausführungen im wesentlichen nicht entgegengetreten und selbst ein schlechtes Management seitens der Geschäftsführung eingeräumt. Daß die belangte Behörde davon ausgegangen wäre, für die schlechte Gebarung sei allein die Menge der angeschafften Container ausschlaggebend gewesen, ist dem angefochtenen Bescheid nicht zu entnehmen. Es wird lediglich mit dem entgegen der ursprünglichen Prognose umfangmäßig wesentlich erweiterten Investitionsvolumen bei der Anschaffung von Containern (203 anstelle ursprünglich beabsichtigter 95) aufgezeigt, daß schon derartige unternehmerische Fehlentscheidungen zu einer kontinuierlichen Verlustentwicklung hätten führen müssen. Die dazu im angefochtenen Bescheid angeführten Überlegungen werden in der Beschwerde auch nicht konkret widerlegt. Selbst wenn die "mehr als Verdoppelung von Investitionen" nach dem Beschwerdevorbringen "überhaupt keinen Einfluß auf die Gebarung" gehabt hätte, ist damit außerdem für die Beschwerdeführerin noch kein Argument für die Ertragsfähigkeit ihrer Betätigung gewonnen.

Die belangte Behörde durfte auch zu Recht allfällige außerordentliche Erträge durch bevorstehende Schadenersatzforderungen gegenüber der Leasinggesellschaft C oder Forderungsverzichte des Masseverwalters im Konkurs der C-Leasing GmbH als nicht gegen ihre Beurteilung sprechend werten. Dies schon deshalb, weil diese im Hinblick auf ihr tatsächliches rechtliches Bestehen - und insbesondere auch deren realistische Durchsetzbarkeit - völlig unbestimmt blieben. An der Beurteilung kann auch das weitere unsubstantiierte Beschwerdevorbringen nichts ändern, es sei "augenscheinlich, daß unter dem neuen Management der Gesellschaft Maßnahmen gesetzt werden, die auch eine wirtschaftlichere Gebarung zulassen werden". Auch könnten derartige mögliche zukünftige Änderungen in der Wirtschaftsführung grundsätzlich nicht auf die Beurteilung der Streitjahre rückprojiziert werden.

Der angefochtene Bescheid läßt daher in seiner Liebhabereibeurteilung insgesamt keine Rechtswidrigkeit erkennen. Die Beschwerde war daher, soweit sie nicht zurückzuweisen war, gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet

abzuweisen. Von der Durchführung der beantragten mündlichen Verhandlung konnte aus den Gründen des § 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG abgesehen werden.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994.

Wien, am 30. September 1998

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1998:1997130085.X00

Im RIS seit

20.11.2000

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at