

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Steuerberater, gegen den Bescheid des Finanzamtes betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) führte von Dezember 1995 bis März 2006, neben einer nichtselbständigen Betätigung, einen Spielautomatenverleih. Im März 2006 verkaufte er den Betrieb.

Streit besteht über die steuerliche Anerkennung des im Berufungsjahr aus dem Automatenverleih erzielten Verlusts von -2.498,66 €. Das Finanzamt nahm unter Hinweis auf eine für die Jahre 1998 – 2001 ergangene Berufungsentscheidung Liebhaberei an.

Der Bw verwies zur Begründung seiner Berufung auf die gegen die Berufungsentscheidung erhobene Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof. Darin brachte er u.a. vor, dass die von ihm angestrebte Vorruestandsregelung ein zusätzliches Einkommen notwendig gemacht habe. Weiters machte er u.a. geltend, das Testen neuer Standplätze und das Abziehen von Geräten von unrentablen Standorten sei ein Indiz für richtiges wirtschaftliches Verhalten. Er habe auch nachweislich Werbemaßnahmen gesetzt. Seine strukturverbessernden Maßnahmen hätten auch deswegen nicht den Erfolg zeitigen können, weil äußere Umstände eingetreten

seien, die er nicht habe vorhersehen können. So habe der Anstieg der Arbeitslosenrate und die Zunahme von Konkurrenzunternehmen wie beispielsweise Automatencasinos in Videotheken und neue Spielhallen im Prater sehr wohl Einfluss auf die Ertragslage seines Unternehmens gehabt. Die Tatsache, dass in den Jahren 2002 und 2004 Gewinne erzielt worden seien und das Geschäftsjahr 2005 ein voraussichtlich positives Betriebsergebnis bringen werde, spräche gegen die Beurteilung als Liebhaberei. Dazu komme auch noch, dass die Vergnügungssteuer in Wien deutlich abgesenkt worden sei.

Nachdem der Verwaltungsgerichtshof auf Grund dieser Beschwerde die Berufungsentscheidung mit Erkenntnis vom 19.3.2008, 2005/15/0151, hinsichtlich der Jahre 1999 bis 2001 wegen Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben hatte, erging im fortgesetzten Verfahren die Berufungsentscheidung vom 22.7.2008, RV/0989-W/08, welche den Automatenverleih des Bw als Liebhaberei beurteilte. Zur Vermeidung von Wiederholungen wird hinsichtlich der Vorgeschichte, insbesondere der Feststellungen der beim Bw durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung sowie des im Berufungsverfahren erstatteten Vorbringens des Bw, auf diese Berufungsentscheidung verwiesen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Beim Spielautomatenverleih des Bw handelt es sich unstrittig um eine Betätigung im Sinne des § 1 Abs. 1 Liebhabereiverordnung (LVO).

Die LVO stellt in erster Linie auf die Absicht des Steuerpflichtigen ab, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über Werbungskosten zu erzielen. Im Falle von Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 1 LVO ist das Vorliegen von Einkünften anzunehmen. Voraussetzung ist, dass die Absicht an Hand objektiver Umstände nachvollziehbar ist, und zwar - wenn die Betätigung nicht in der entgeltlichen Überlassung von Gebäuden besteht - an Hand objektiver Umstände im Sinne des § 2 Abs. 1 LVO.

Gemäß § 2 Abs. 1 LVO ist das Vorliegen der Absicht, einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen, insbesondere an Hand der in den Z 1 bis 6 des § 2 Abs. 1 LVO genannten Kriterien zu beurteilen. Dabei kommt dem Kriterium der Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage große Bedeutung zu. Nach § 2 Abs. 2 LVO ist nach Ablauf des Anlaufzeitraumes unter Berücksichtigung der Verhältnisse auch innerhalb dieses Zeitraumes nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen, ob weiterhin vom Vorliegen von Einkünften auszugehen ist (VwGH vom 28.2.2002, 96/15/0219, 7.10.2003, 99/15/0209, 20.4.2006, 2004/15/0038, und 12.12.2007, 2006/15/0075).

Da die LVO das subjektive Ertragstreben in den Mittelpunkt der Betrachtung stellt, ist das Schwergewicht auf die bis zum jeweiligen Veranlagungsjahr eingetretene Entwicklung, nicht hingegen auf nachfolgende Jahre zu legen (VwGH 28.2.2002, 96/15/0219).

Die Absicht, einen Gesamtgewinn zu erzielen, ist jedoch ein innerer Vorgang (Willenentschluss), der erst dann zu einer steuerlich erheblichen Tatsache wird, wenn er durch seine Manifestation in die Außenwelt tritt. Die Absicht, positive Ergebnisse erzielen zu wollen, muss anhand objektiver - d.h. für einen Dritten nachvollziehbarer - Kriterien beurteilt werden können. Es genügt daher nicht, dass der Beschwerdeführer die Absicht hatte, Gewinne zu erzielen.

Auch bei behauptetem subjektivem Ertragsstreben ist aus Gründen der Rechtssicherheit und Gleichmäßigkeit der Besteuerung davon auszugehen, dass eine erwerbswirtschaftliche Betätigung im Sinne des § 2 EStG ohne Möglichkeit der Erwirtschaftung eines Ertrages nicht denkbar ist. Die Ertragsfähigkeit einer Betätigung ist somit bereits im Einkunfts begriff mitgedacht (Doralt/Renner, EStG⁸ § 2 Tz 320). Unter Ertragsfähigkeit einer Betätigung ist die objektive Eignung der Tätigkeit zu verstehen, unter normalen wirtschaftlichen Verhältnissen nach Art ihrer Ausübung einen der positiven Steuererhebung zugänglichen wirtschaftlichen Gesamterfolg in einem absehbaren Zeitraum abzuwerfen (Doralt/Renner, EStG⁸ § 2 Tz 364; VwGH 26.3.2007, 2006/14/0017).

Besteht objektiv gesehen keine Möglichkeit, Einnahmenüberschüsse zu erzielen, reicht der subjektive Wille hiezu für die Anerkennung einer Einkunftsquelle nicht aus; fehlt einer Betätigung bei der gewählten Bewirtschaftungsart die Eignung zur Erzielung eines Gesamtgewinnes oder Gesamtüberschusses, erfolgt sie nicht in der nach § 1 Abs. 1 LVO geforderten Absicht (Doralt/Renner, EStG⁸, § 2 Tz 356, 364).

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 19.3.2008 u.a ausgesprochen, die belangte Behörde habe sich bei der von ihr getroffenen Liebhabebeurteilung in keiner Weise darauf gestützt, dass sich herausgestellt hätte, die Betätigung könne niemals erfolgbringend sein.

Der Bw hat bis zum Berufungsjahr folgende, durch Einnahmen- Ausgabenrechnung ermittelte Ergebnisse (in ATS) aus seinem Spielautomatenverleih erzielt:

	Umsätze	Vergnügungssteuer	AfA	Verlust / Gewinn
1995	0,00	-6.000,00	-3.070,00	-16.407,00
1996	468.977,90	-645.120,00	-62.596,83	-352.054,00
1997	701.823,36	-712.790,00	-120.974,49	-330.936,00
1998	403.723,66	-491.228,00	-134.220,76	-417.337,00
1999	241.193,67	-247.560,00	-154.179,22	-360.698,00
2000	407.223,52	-526.605,00	-179.453,08	-410.066,00
2001	512.251,29	-458.981,10	-143.637,75	-115.696,00

2002	1.023.419,42	-658.994,80	-97.581,58	3.026,44
2003	273.521,88	*)-96.322,10	-76.972,23	-34.382,31
	4.032.134,70	-3.843.601,00	-972.685,94	-2.034.549,87

*)Bemerkt wird, dass im Hinblick auf die marginale Auswirkung auf das Gesamtergebnis der Einfachheit halber davon ausgegangen wurde, dass die Vergnügungssteuer des Jahres 2003 mit einem Betrag von 7.000,00 € = 96.322,10 S in den in der Gewinnermittlung des Bw ausgewiesenen übrigen Betriebsausgaben von 14.695,96 € enthalten ist.

Der Bw hat aus seinem Automatenbetrieb bis zum Ablauf des Berufungsjahres somit einen Gesamtverlust von rd. 2 Mio S erwirtschaftet. Dabei traten, abgesehen von einem geringfügigen Gewinn im Jahr 2002, durchgehend Verluste auf. Die sich als Fixkosten zu Buche schlagenden Vergnügungssteuern und jährlichen Abschreibungen von insgesamt rd. 4,8 Mio S waren um rd. 800 TS höher als die Umsätze. Auffallend ist ferner, dass allein die von Dezember 1995 bis Ende 2001 angefallenen Vergnügungssteuern die in diesem Zeitraum erzielten Einnahmen um rd. 350 TS überstiegen haben. Bereits auf Grund dieser Ergebnisentwicklung ist nicht absehbar, wann der Bw den Automatenbetrieb je zu einem Gesamtgewinn hätte führen können.

Der Bw brachte zur Erklärung der Verlustsituation in der die Jahre 1998 bis 2001 betreffenden Berufung vor, dass der häufige Wechsel der Aufstellungsorte – die Berufung spricht von 104 im Zeitraum Jänner 1998 bis August 2002 erprobten Aufstellplätzen - in Verbindung mit der in Wien sehr hohen, im Vorhinein zu bezahlenden Vergnügungssteuer oftmals zum Anfallen von Kosten, denen keine oder geringe Einnahmen gegenübergestanden wären, geführt hätte. Da die Preisgestaltung im Wesentlichen durch den Markt bestimmt werde, sei über diesen Bereich keine Umsatzerhöhung erzielbar gewesen.

Wie das aus der obigen Gegenüberstellung ersichtliche Verhältnis der Einnahmen zu den Fixkosten zeigt, konnte der Betrieb des Bw bei dieser Art der Bewirtschaftung nicht gewinnbringend arbeiten. Die Einnahmen aus dem Automatenverleih haben in einem Zeitraum von rd. 8 Jahren bei Weitem nicht ausgereicht, zumindest die mit der Aufstellung der Automaten verbundenen Fixkosten zu verdienen. Die seit Beginn des Anlaufzeitraums und auch danach unverändert bestehende Bewirtschaftungsart konnte bei ihrer Fortführung in Anbetracht der hohen Fixkostenbelastung niemals zu einem Gesamtgewinn führen.

Die Ergebnissituation hat sich zwar im Jahr 2002 kurzfristig verbessert. Der hervorstechende Umsatzanstieg dieses Jahres von rd. 500 TS auf rd. 1 Mio S ist aber ein einmaliges Ereignis geblieben, bereits im Berufungsjahr gingen die Einnahmen auf rund ein Viertel dieses Wertes zurück. Außerdem konnte selbst die Umsatzsteigerung im Jahr 2002 nur einen - im Vergleich zu den Vorjahresverlusten – bescheidenen Gewinn von rd. 3 TS erbringen. Der Verdoppelung des Umsatzes im Jahr 2002 kommt daher in Bezug auf die Beurteilung der Ertragseignung des

vom Bw betriebenen Automatenverleihs keine entscheidende Bedeutung zu. Dem Bw ist es auch nicht gelungen, seinen Betrieb nachhaltig gewinnbringend zu gestalten, weil schon das Folgejahr wiederum zu einem Verlust führte.

Da das Schwergewicht auf die bis zum jeweiligen Veranlagungsjahr eingetretene Entwicklung, nicht hingegen auf nachfolgende Jahre zu legen ist, ist den Ergebnissen der Jahre ab 2004 nur eingeschränkte Bedeutung beizumessen. Dessen ungeachtet führt aber auch eine Einbeziehung dieses Zeitraums zu keiner abweichenden Beurteilung. Gemessen an dem bis einschließlich 2003 eingetretenen Gesamtverlust von rd. 2 Mio S lag auch bei den für die Jahre 2004 bis 2006, zumal trotz der vom Bw in der Verwaltungsgerichtshofbeschwerde ins Treffen geführten deutlichen Absenkung der Vergnügungssteuer, erwirtschafteten Ergebnissen – im Jahr 2004 ein geringer Gewinn von rd. 16 TS, in den Jahren 2005 und 2006 wiederum Verluste von insgesamt rd. -165 TS - die Aussicht, einen der positiven Steuererhebung zugänglichen Gesamterfolg zu erzielen, so fern, dass auch diese Ergebnisse nicht geeignet sind, die Erfolgseignung des Automatenverleihs darzutun.

Eine Betätigung, der im Hinblick auf die gewählte Bewirtschaftungsart von vornherein die Eignung zur Erzielung eines Gesamtgewinns fehlt, erfolgt nicht in der von § 1 Abs. 1 LVO geforderten Absicht und ist daher keine Betätigung in diesem Sinn. Sie führt daher auch nicht zu Einkünften (vgl. VwGH 15.11.1994, 94/14/0083). Die Betätigung des Bw konnte bei der schon während des Anlaufzeitraums und auch danach bis zum Berufungsjahr unverändert vorliegende Bewirtschaftungsart niemals erfolgbringend sein, weshalb schon aus diesem Grund die Einkunftsquelleneigenschaft zu verneinen war. Der Automatenverleih des Bw ist somit bereits wegen mangelnder Ertragseignung mit Ablauf des Anlaufzeitraums, also ab dem Jahr 1999, als Liebhaberei zu qualifizieren.

Wenn der Bw weiters auf die negativen Auswirkungen hoher Arbeitslosigkeit verweist, so ist dem entgegenzuhalten, dass dies kein Kriterium ist, das seinen Automatenverleih von anderen derartigen Betrieben unterscheidet. Das Auftreten von Arbeitslosigkeit ist ein normales wirtschaftliches Risiko (vgl. VwGH 30.7.2002, 96/14/0020 zu Konjunktureinbrüchen), auf das sich alle Unternehmen einzustellen haben.

Das Vorbringen des Bw, die Zunahme von Konkurrenzunternehmen habe Einfluss auf die Ertragslage seines Unternehmens gehabt, ist allgemein gehalten. Es fehlt schon an einer nachvollziehbaren Darstellung allfälliger negativer Auswirkungen dieses Umstandes auf die Einnahmen seines Automatenverleihs. Der Bw legt auch nicht dar, ab welchem Zeitpunkt diese Entwicklung eingesetzt hätte. Zudem widerspricht dieses Vorbringen jenem in der Vorhaltsbeantwortung vom 28. September 2000, wo der Bw ausschließlich die hohe Vergnügungssteuer und den häufigen Wechsel der Aufstellungsorte als Verlustursachen

genannt hat. Dass die Verluste des Automatenverleihs auf "Unwägbarkeiten" zurückzuführen wären, hat der Bw daher nicht glaubhaft dargetan.

Da die Betätigung des Bw schon deshalb, weil sie nicht erfolgbringend sein konnte, nicht in der nach § 1 Abs. 1 LVO geforderten Absicht erfolgte, kommt der Frage, ob der Bw ein subjektives Ertragsstreben, auf das nur subsidiär Bedacht zu nehmen ist (Doralt/Renner⁸, § 2 Tz 364; Hofstätter/Reichel, § 2 Tz 14.1, S. 20/10), hatte, keine entscheidende Bedeutung zu. Nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenats liegen aber auch die sachverhaltsmäßigen Voraussetzungen für die Annahme eines subjektiven Ertragsstrebens nicht vor.

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 19.3.2008 ausgesprochen, dass es nicht darauf ankommt, ob die vom Steuerpflichtigen gesetzten Maßnahmen tatsächlich "in die Gewinnzone" führen, vielmehr ist die Ernsthaftigkeit und Nachhaltigkeit der Verfolgung der im § 1 Abs. 1 LVO beschriebenen Absicht ohne Rücksicht auf ihren tatsächlichen Erfolg zu prüfen. Feststellungen zu den vom Bw behaupteten Maßnahmen und ihrer grundsätzlichen Erfolgseignung habe die belangte Behörde nicht getroffen, weshalb die Begründung des angefochtenen Bescheides ergänzungsbedürftig sei.

Der Bw hat u.a vorgebracht, das Testen neuer Standplätze und das Abziehen von Geräten von unrentablen Standorten sei ein Indiz für richtiges wirtschaftliches Verhalten.

Es mag zwar zutreffen, dass es wirtschaftlich sinnvoll sein kann, neue Standplätze für das Aufstellen von Spielautomaten zu testen und Geräte von unrentablen Standorten abzuziehen. Diese Maßnahmen sind aber für sich nicht geeignet, einen Spielautomatenbetrieb, der Jahre hindurch keine die Fixkosten deckenden Einnahmen erwirtschaftet, langfristig gewinnbringend zu gestalten, hat doch der Bw in der Vorhaltsbeantwortung vom 28. September 2000 selbst zugebilligt, dass der häufige Wechsel der Aufstellplätze nicht einmal zu die Vergnügungssteuer deckenden Einnahmen geführt habe. Wenn aber erkennbar ist, dass mit dem wiederholten Erproben neuer Aufstellungsorte nicht einmal die Fixkosten deckende Einnahmen zu erzielen sind, so kann in einer Maßnahme, die alleine darin besteht, die Automaten (weiterhin) an ständig wechselnden Orten aufzustellen, keine solche erblickt werden, die grundsätzlich geeignet wäre, die Betätigung des Bw zu einem Gesamterfolg zu führen.

Der Bw hat weiters behauptet, zur Steigerung des Bekanntheitsgrades und des Umsatzes Werbemaßnahmen gesetzt zu haben. Laut der am 21. September 2003 eingereichten Gegenäußerung zur Stellungnahme der Betriebsprüfung habe es sich dabei bei den Geldspielautomaten um Flugzettelaktionen, die Verteilung von Spielgutscheinen in umliegenden Lokalen und das auffällige Gestalten von Auslagen, bei den Unterhaltungsautomaten um Aufkleber in den Auslagen sowie das Veranstalten von Turnieren

gehandelt. Der Bw hat dem Schreiben Werbematerial beigelegt. Dieses sei nur beispielhaft, soweit er solches gefunden habe.

Die Betriebsprüfung hat, wie ihrer Stellungnahme vom 21. August 2003 zu entnehmen ist, festgestellt, dass Werbemaßnahmen weder dokumentiert seien, noch als Betriebsausgaben in den Aufzeichnungen ihren Niederschlag gefunden hätten.

Der Bw erklärt diesen Umstand damit, dass die Flugzettel von seinem Sohn auf einem PC hergestellt und von ihm, mitunter auch vom jeweiligen Lokalinhhaber, verteilt worden seien.

Da den Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage bei der Beurteilung der Absicht, einen Gesamtgewinn zu erzielen, besondere Bedeutung zukommt, muss ein solches Bemühen auch durch entsprechende Dokumentation nachgewiesen oder zumindest glaubhaft gemacht sein. Die Absicht, positive Ergebnisse erzielen zu wollen, muss ja anhand objektiver - d.h. für einen Dritten nachvollziehbarer - Kriterien beurteilt werden können (Doralt/Renner⁸, § 2 Tz 356).

An einer solchen Nachvollziehbarkeit, insbesondere auch in Bezug auf die Intensität der Durchführung, mangelt es aber den vom Bw behaupteten Werbemaßnahmen. Die Feststellung der Betriebsprüfung, dass solche Maßnahmen nicht dokumentiert seien bzw. keinen Eingang in die vom Bw geführten Aufzeichnungen gefunden hätten, ist unwiderlegt geblieben.

Bereits der Umstand, dass der Bw als Beleg für die Durchführung der behaupteten Werbeaktivitäten für einen seit der Betriebseröffnung vergangenen Zeitraum von 6 Jahren nicht mehr vorlegen konnte, als ein paar PC Ausdrucke im A4 Format, bezüglich derer zudem nicht einmal nachvollzogen werden kann, wann sie hergestellt wurden, sowie einige Visitenkarten von Automatencasinos ("Spielbons"), lässt es zweifelhaft erscheinen, dass Werbeaktivitäten in einer Intensität gesetzt wurden, die auf eine Ernsthaftigkeit und Nachhaltigkeit der Verfolgung der in § 1 Abs. 1 LVO beschriebenen Absicht schließen ließe. Es entspricht im Übrigen auch nicht der Lebenserfahrung, dass für Geldspielautomaten intensive Werbung durch das Verteilen von Flugzetteln und Spielgutscheinen, etwa in umliegenden Lokalen, betrieben wird. Dass die behaupteten Werbeaktivitäten in keiner Weise Eingang in die Aufzeichnungen des Bw gefunden haben - auch wenn die Herstellung der Flugzettel durch den Sohn des Bw keine Kosten verursacht haben mag, so hätte es zumindest Aufzeichnungen über verwendetes Material oder Abrechnungen von Gratisspielbons bzw. Spielgutscheinen und bei Turnieren ausbezahilter Preisgelder geben müssen -, spricht ebenfalls dagegen, dass die behaupteten Maßnahmen einen nennenswerten Umfang erreicht haben.

Die vorgelegten „Spielbons“ weisen außerdem keinen Bezug zum Betrieb des Bw auf. Es handelt sich dabei um Visitenkarten von Automatencasinos, wo erfahrungsgemäß mehrere

Spielautomaten aufgestellt sind. Einen Hinweis auf vom Bw aufgestellte Automaten enthalten diese Visitenkarten nicht.

Dass der Bw die Auslagen von Lokalen gestaltet hätte, ist ebenfalls nicht nachvollziehbar. Die vorgelegten Blätter mit Nachbildungen der Portalgestaltung der Lokale XY oder ZY lassen sich auf jedem Computer leicht herstellen, sind daher kein Nachweis dafür, dass der Bw diese Gestaltung vorgenommen hätte. Es ist auch nicht ersichtlich, warum der Bw überhaupt Auslagen von Lokalen, in denen er jeweils nur für kurze Zeit seine Automaten aufstellte, so etwa im XY in den Monaten November bis Dezember 2001, gestaltet haben soll.

Abgesehen von der mangelnden Nachvollziehbarkeit der behaupteten Maßnahmen weist auch die Art, in der die behaupteten Maßnahmen durchgeführt worden wären, auf keine nennenswerten Aktivitäten hin. So kann das Anfertigen von Flugzetteln auf dem PC durch den Sohn des Bw nicht als Maßnahme verstanden werden, die geeignet wäre, einen Betrieb, der jahrelang Verluste in Höhe von mehreren hundertausend Schillingen erwirtschaftet und nicht einmal die Fixkosten deckende Einnahmen abwirft, nachhaltig gewinnbringend zu gestalten. Ein wesentliches Bemühen zur Verbesserung der Ertragslage stellt eine solche Vorgangsweise nicht dar. Ferner kann sich der Bw dem Verteilen von Flugblättern im Hinblick auf seine ganztägige nichtselbständige Beschäftigung nur zeitlich eingeschränkt gewidmet haben, dem jeweiligen Lokalinhhaber kann ein Verteilen von Flugzetteln wohl ebenfalls nur nebenher möglich gewesen sein. Derartige Maßnahmen können möglicherweise zu einer kurzfristigen Steigerung der Einnahmen aus konkret beworbenen Automaten beigetragen haben, ein wesentliches Bemühen, das auf eine ernsthafte und nachhaltige Verfolgung der im § 1 Abs. 1 LVO beschriebenen Absicht schließen ließe, kann darin aber nicht erblickt werden.

Aus den vom Bw behaupteten Maßnahmen kann daher ein Streben, den Automatenverleih zu einem steuerlichen Gesamterfolg zu führen, nicht abgeleitet werden.

Mit dem für das Vorliegen einer Gewinnerzielungsabsicht ins Treffen geführten Argument, die Vorruhestandsregelung nur auf Grund seiner Überzeugung von einer Gewinnerzielung aus dem Automatenbetrieb angestrebt zu haben, äußert der Bw bloße, für die Beurteilung der an objektiven Kriterien zu messenden Gewinnerzielungsabsicht unbedeutliche Wunschvorstellungen. Falls der Bw mit dem Hinweis auf die nach Ablauf der Vorruhestandsregelung bis zum Pensionsantritt erwartete Arbeitslosigkeit seine Absicht andeuten möchte, er habe den Betrieb für den Fall einer Arbeitslosigkeit aufrecht erhalten wollen, so ist auf das Erkenntnis des VwGH vom 9.12.2004, 2000/14/0115, zu verweisen, wonach es auf der Hand liege, dass diese Absicht das Vorliegen von Liebhaberei in keiner Weise entkräften könne.

Da der Automatenbetrieb des Bw aus den dargelegten Gründen nicht erfolgbringend sein konnte, auch ein subjektives Ertragsstreben nicht vorlag, erfolgte die Betätigung des Bw nicht in der nach § 1 Abs. 1 LVO geforderten Absicht, weshalb die Berufung spruchgemäß abzuweisen war.

Wien, am 5.Jänner 2010