

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache ***1***, vertreten durch ***2***, über die Beschwerde vom 8. Februar 2016 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 26. Jänner 2016 betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2013 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Vorläufige Umsatz- und Einkommensteuererklärung 2013 vom 15.10.2015

Am 15.10.2015 übermittelte der als Komponist tätige Bf. dem Finanzamt seine, - mit dem handschriftlichen Vermerk „vorläufig“ versehenen – Umsatz- und Einkommensteuererklärungen für das Jahr 2013, wobei er unter Bezugnahme auf den Ausgang eines in Abhängigkeit zur Festsetzung der Umsatz- und Einkommensteuer 2013 stehenden Rechtsmittelverfahrens die vorläufige Veranlagung nämlicher Abgaben beantragte.

Erlassung endgültiger Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2013 vom 26.1.2016

Mit Bescheiden vom 26.1.2016 wurde der Bf. seitens der belangten Behörde zur Umsatz- und Einkommensteuer 2013 veranlagt, wobei der Festsetzung nämlicher Abgaben zwar samt und sonders die in Abgabenerklärungen verzeichneten Basen zugrunde gelegt wurden, während dem Antrag auf vorläufige Bescheiderlassung mit dem Hinweis einer nicht bestehenden Ungewissheit über die Abgabepflicht jedoch eine Absage erteilt wurde.

Beschwerde vom 8.2.2016

Mit Eingabe vom 8.2.2016 erhob der Bf. gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2013 Beschwerde, wobei begründend moniert wurde, dass es die belangte Behörde verabsäumt habe, die behauptete fehlende Ungewissheit durch entsprechende Ermittlungsschritte zu dokumentieren. Insbesondere hätten gerade im Zuge einer Außenprüfung getätigte Ermittlungsschwächen der Abgabenbehörde in ein – bis dato noch offenes Rechtsmittelverfahren - betreffend das Jahr 2009 gemündet, wobei vorangeführte Fehler Auswirkungen in die Folgejahre zeitigen, bzw. diese bis zur endgültigen Entscheidung mit Unsicherheiten behaftet seien.

Ergänzungsersuchen der Abgabenbehörde vom 26.2.2016

Mit Schriftsatz vom 26.2.2016 wurde der Bf. seitens der belangten Behörde ersucht, die Folgewirkung des Ausgangs des Beschwerdeverfahrens 2009 auf die Vorläufigkeit des Bescheides 2013 (richtig wohl Bescheide 2013) zu dokumentieren.

Beantwortung des Ergänzungsersuchens vom 6.4.2016

Mit Eingabe vom 6.4.2016 wurde zu der aus dem anhängigen Rechtsmittelverfahren resultierenden Ungewissheit über die Höhe der Abgabenverpflichtung nachstehendes ausgeführt:

„Strittig ist im Wesentlichen der Standpunkt der I Instanz, ob

1. eine von der öffentlichen Hand angekaufte „Sammlung“ der Gattin eines weltbekannten Komponisten, eine Gesamtsache, von einer anderen öffentlichen Hand, nämlich der Finanzbehörde, aus steuerlichen Gründen in ihre Einzelgegenstände zerlegt werden darf, ob
2. eine derartige Sammlung, die kein Komponist zum Komponieren benötigt, notwendiges Betriebsvermögen eines komponierenden Einnahmen- Ausgaben – Rechners sein kann und
3. ob überhaupt und mit welchem Steuersatz eine derartige Sammlung der Umsatzsteuer unterliegt,

dies alles trotz gegenteiliger Rechtslage und gegenteiliger höchstgerichtlicher Rechtsprechung.

Da die Beantwortung dieser Fragen für die Vollständigkeit und Richtigkeit der Steuererklärungen wesentlich ist, habe ich beantragt, die betreffenden Bescheide als „Vorläufige“ zu erlassen.“

Beschwerdevorentscheidungen (BVE) vom 20.4.2016

In der Folge wurde mit BVE vom 20.4.2016 der gegen den Umsatz- und Einkommensteuerbescheid 2013 gerichteten Beschwerde mit nachstehender Begründung eine Absage erteilt:

„Gemäß § 200 BAO kann die die Abgabenbehörde die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich ist oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist. In Ihrer Vorhaltsbeantwortung wird keine ausreichende Begründung angeführt, die eine Auswirkung des Rechtsmittels aus 2009 auf die Folgejahre erklärt. Somit besteht keine Ungewissheit über die Höhe der Abgabepflicht im Jahr 2013. Aus diesem Grund wird die Beschwerde gegen die Endgültigkeit des Bescheides abgewiesen.“

Vorlageantrag vom 15.6.2016

Der Bf. stellte – innerhalb vermittelt mit 1.6.2016 datierten Bescheides bis zum 15.6.2016 verlängerter Frist – einen Antrag auf Vorlage der gegen den Umsatz- und Einkommensteuerbescheid 2013 gerichteten Beschwerde vom 26.1.2016 an das BFG. Begründend rügte der Bf., dass der in der BVE erhobene Vorwurf der Abgabenbehörde, wonach das Rechtsmittel keine Begründung der beantragten Vorläufigkeit beinhaltet habe, seinerseits als begründungslos zu erachten sei. Hierbei rechtfertigte der schon Umstand fehlender sachlicher Begründung, per se den Vorlageantrag. Ein weiterer Grund für den Antrag auf vorläufiger Erlassung der Bescheide 2013 beruhe auf der im Abschnitt B des 49- seitigen – die wesentliche Grundlage für die Rechtsmittelverfahren darstellenden - Kaufvertrages vom 7./19.7.2009 verpflichtenden Option weitere Verträge abzuschließen, wobei anzumerken sei, dass es ab dem Jahr 2013 tatsächlich zum Abschluss derartiger Verträge gekommen sei.

Ergänzungsersuchen vom 15.9.2016

Mit Schriftsatz vom 15.9.2016 wurde der Bf. – unter Bezugnahme auf die Ausführungen des Vorlageantrags um Nachreichung der im Zusammenhang mit den ab dem Jahr 2013 erfolgten Verkäufen stehenden Vereinbarungen (Verträge), um eine Aufstellung der veräußerten Materialien, sowie etwaiger in Konnex mit den Veräußerungen angefallener, - belegmäßig nachzuweisender - Aufwendungen ersucht.

Antwortschreiben vom 24.10.2016

In obigem, mit 24.10.2016 datierten Schriftsatz verwies der Bf. – in Bezug auf den Streitzeitraum 2013 – auf den Umstand, dass dem Finanzamt alle zur Beantwortung diesbezüglicher Fragen notwendigen Verträge und Aufstellungen seiner Ehegattin und vor allem diesbezüglichen Erklärungen vorliegend seien.

Vorlagebericht der belangten Behörde vom 21.6.2019

Im Zuge der Rechtsmittelvorlage erstattete das Finanzamt am 21.6.2019 nachstehenden, – in seinen für das Erkenntnis relevanten Teilen – wiedergegebenen Bericht:

a. Ausgang des Rechtsmittelverfahrens betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2009 und dessen Bezug zum Beschwerdeantrag auf vorläufige Veranlagung der Umsatz- und Einkommensteuer 2013

Strittig war in dem im Zeitpunkt der Abgabe der Steuererklärungen 2013 und der Einbringung der Beschwerde und des Vorlageantrages anhängigen Rechtsmittelverfahren betreffend ESt und USt 2009 die Frage, ob Einkünfte aus der Veräußerung von Teilen des „Vorlasses Univ. Prof. ***Bf1***“ an das Land ***13*** beim Bf. Einkünfte aus selbständiger Arbeit aus der Tätigkeit als Komponist darstellen.

Mit Kaufvertrag vom 7./19.7.2009 hat das Land ***14*** einen Teil des „Vorlasses“ des Bf. um 450.000 Euro erworben. Der Kaufvertrag umfasste diverse vom Bf. verfasste Schriftstücke sowie Briefe, Bild- und Tondokumente betreffend den Bf. Im Kaufvertrag wurde die Ehefrau des Bf., Prof. ***3***, angeführt; der Bf ist als Urheber der Schriftstücke Vertragspartei. Der Bf und seine Ehefrau räumen mit dem Vertrag dem Käufer die Werknutzungsbewilligung ein. Die vom Kaufvertrag umfassten Werke sollen im „Archiv der ***4***“ in ***12*** aufbewahrt und ausgestellt werden.

Der Bf. brachte vor, er habe sämtliche seiner Schriftstücke seit jeher unentgeltlich seiner Ehefrau überlassen, die es übernimmt, seine Autographe und Unterlagen zu katalogisieren, zu warten und zu archivieren. Alle bis zu seinem Tode an die Ehefrau übergebenen und noch zu übergebenden Schriftstücke sollten der Ehefrau gehören, weil der Bf. durch die nicht direkt seine künstlerische Tätigkeit betreffenden Dinge nicht belastet sein wolle.

Das Finanzamt erfasste die Einkünfte aus der Veräußerung diverser Autographen, Briefe, Bild- und Tondokumente beim Bf. als Einkünfte gemäß § 22 EStG und unterzog den Verkaufspreis der Umsatzsteuer.

Nach Abweisung der Beschwerde gegen den ESt- und den USt-Bescheid 2009 durch das BFG (RV/7103966/2015) erhob der Bf. Revision an den VwGH. Mit Erkenntnis vom 18.10.2017, Ra 2017/13/0038 wurde das Erkenntnis des BFG wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufgehoben. Mit Erkenntnis vom 29.1.2018, RV/7105193/2017, wurde im fortgesetzten Verfahren der Beschwerde des Bf. Folge gegeben.

Abgabenbescheide dürfen gem. § 200 BAO nur dann vorläufig erlassen werden, wenn eine zeitlich bedingte Ungewissheit über das Bestehen bzw. den Umfang der Abgabepflicht besteht. Es muss eine Ungewissheit im Tatsachenbereich vorliegen (Ritz, BAO ⁶, § 200 Tz 1), die nach den Ergebnissen eines Ermittlungsverfahrens bestehen bleibt. Eine Ungewissheit bei der Lösung von Rechtsfragen stellt keinen Grund für die vorläufige Erlassung eines Bescheides dar.

Ein Rechtsanspruch der Partei auf die Erlassung eines vorläufigen Bescheides besteht nicht (Ellinger/Sutter/Urtz, BAO, § 200 Tz 9).

Das Rechtsmittelverfahren betreffend das Jahr 2009 ist rechtskräftig abgeschlossen. Eine Zurechnung des Verkaufspreises aus dem Kaufvertrag zwischen Frau ***3*** und dem Land ***13*** vom 18./23.12.2013 an den Bf. erfolgte im Erstbescheid betreffend ESt 2013 nicht, weil dem Finanzamt erst durch den Vorlageantrag bekannt geworden ist, dass auch im Jahr 2013 ein Verkauf eines Teiles des Vorlasses des Bf. stattgefunden hat. Die Frage der Zurechnung des Verkaufserlöses an den Bf. als Betriebseinnahme bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit ist eine Rechtsfrage.

Das Finanzamt beantragt daher das Beschwerdebegehren auf vorläufige Veranlagung des Jahres 2013 abzuweisen.

b. Ergänzende Erhebungen der Abgabenbehörde betreffend der im Jahr 2013 erfolgten Veräußerung von Unterlagen der Sammlung *5*** und deren Auswirkung für die Veranlagung der Einkommensteuer 2013**

Im Mai 2019 wurde vom Finanzamt eine Erhebung beim Amt der ***13*** Landesregierung betreffend die für das Archiv der ***4*** angekauften Werke des Bf. durchgeführt. Dabei wurde bekannt, dass mit Kaufvertrag vom 18./23.12.2013 Unterlagen aus der „Sammlung ***5***“ an das Land ***13*** veräußert wurden. Als Verkäuferin ist in den Kaufverträgen Frau ***3*** genannt, der Bf. ist als Urheber Vertragspartei.

Gegenstand des Kaufvertrages vom 18./23.12.2013 ist die von Frau ***6*** als Alleineigentümerin erstellte Sammlung der „Werke und Skizzen – Teil II“, des „Konvolut ***7*** - Teil II“ sowie des Archivs des Ensembles „***8***“ (Teil des Vorlasses von Univ.Prof. ***Bf1***). Eine detaillierte Auflistung sei von einer Mitarbeiterin des Archivs der ***4*** erstellt worden und sei dem Kaufvertrag beigegeben. Der Kaufpreis betrug 140.000 Euro. Die Verkäuferin und der Urheber (der Bf.) erteilen laut Vertrag ein unentgeltliches Werknutzungsrecht im Sinne des § 24 UrhG in einem Umfang, wie er zur Verwendung in einem Archivbetrieb – insbesondere zum Zwecke der wissenschaftlichen Bearbeitung und Auswertung durch ein Archiv und dessen Benutzer sowie im Rahmen von Veranstaltungen und Ausstellungen – nötig ist.

Der VwGH hat im Erkenntnis vom 18.10.2017, Ra 2017/13/0038 ausgesprochen, dass ein nicht unerheblicher Teil der im Jahr 2009 veräußerten Gegenstände zunächst wohl notwendiges Betriebsvermögen im Betrieb des Bf. war. In Bezug auf diese Gegenstände stelle sich die Frage, ob sie nicht schon vor dem Verkauf vom Juli 2009 aus dem Betriebsvermögen ausgeschieden waren.

Nach Ansicht des VwGH ließen die Vereinbarungen des Bf mit seiner Ehefrau keinen Zweifel daran, dass die Verfügungsmacht an den Schriftstücken nicht nur vorübergehend vom Bf. auf seine Ehefrau übergehen sollte. Da mit Kaufvertrag vom 7./19.7.2009 überwiegend Schriftstücke und Unterlagen, die in den Jahren vor 2009 entstanden sind, veräußert wurden, verneinte der VwGH die Zurechnung des Veräußerungspreises im Jahr 2009 an den Bf; die Gegenstände hätten sich im Jahr 2009 bereits im Eigentum der Ehefrau des Bf befunden.

Aus dem Erkenntnis ergibt sich für das Finanzamt, dass nach Ansicht des VwGH bei der fortlaufenden Übereignung nicht mehr aktuell benötigter Schriftstücke an die Ehefrau des Bf. Entnahmen aus dem Betrieb des Bf. vorliegen.

Der Rechtsansicht des VwGH folgend wurden somit sämtliche Autographen, die im Jahr 2013 fertiggestellt und sodann vom Bf. an seine Ehefrau übergeben wurden, in diesem Jahr aus dem Betrieb des Bf. entnommen.

Insgesamt liegen im Jahr 2013 – laut der Homepage des Archivs der ***4*** sowie laut Aufstellung „Werke und Skizzen – ***5*** ***11*** vom Bf. erstellte Autographen um Umfang von 167 Seiten vor.

Ausgehend von dem auf 47,50 Euro lautenden Mittelwert zwischen der Schätzung Herrn ***9*** (Wert pro Seite 58,00 Euro) sowie jener Herren ***10*** (Wert pro Seite rund 37,00 Euro) errechnet sich ein ebenfalls schätzungsweise ermittelter Teilwert pro Seite von 45,00, respektive ein – auf erstellte 167 Seiten bezogener - Gesamtwert von 7.515,00 Euro.

Es wird beantragt diesen Betrag im Einkommensteuerbescheid 2013 als zusätzliche Betriebseinnahmen in Ansatz zu bringen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Streitgegenstand

Vor dem sich auf der Aktenlage gründenden, an oberer Stelle dargelegten Verwaltungsgeschehen stehen sowohl die Rechtmäßigkeit des Antrages Bf. auf vorläufige Veranlagung der Umsatz- und Einkommensteuer 2013, sowie jener der belangten Behörde auf eine – auf Entnahmen des Bf. basierende –, im Ergebnis sich zu dessen Ungunsten auswirkende Festsetzung der Einkommensteuer 2013 auf dem Prüfstand des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens.

Rechtmäßigkeit der endgültigen Festsetzung der Umsatz- und Einkommensteuer 2013

Nach der Bestimmung des § 200 Abs. 1 erster Satz BAO kann die Abgabenbehörde die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht

noch ungewiß, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiß ist.

Nach der Im Schrifttum und der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vertretenen Auffassung dürfen Abgabenbescheide nur vorläufig erlassen werden, wenn eine „zeitlich bedingte“ Ungewissheit (z.B. Fellner, ÖStZ 1964, 129; VwGH 29.7.1997, 95/14/0117; 16.11.1998, 94/17/0197; 30.8.1999, 99/17/0239; „vorübergehende Hindernisse“ nach VwGH 15.3.2001, 2000/16/0082) über das Bestehen bzw. den Umfang der Abgabepflicht besteht. Dauernde Ungewissheiten rechtfertigen keine Vorläufigkeit (Stoll, BAO, 2101).

Es muss sich um Ungewissheiten im **Tatsachenbereich** handeln (VwGH 10.6.2002, 2002/17/0039; 17.4.2008, 2007/15/0054; 29.3.2012, 2009/15/0178; 24.10.2013, 2012/15/0018; 27.2.2014, 2010/15/0073); nicht z.B. die Ungewissheit, wie eine Rechtsfrage Rechtsmittelbehörde oder den Gerichtshöfen öffentlichen Rechtes im Verfahren eines anderen Abgabepflichtigen gelöst werden würde (VwGH 28.10.1993, 93/14/0123). Eine Ungewissheit hinsichtlich der **Lösung einer Rechtsfrage** ist **keine Ungewissheit** iSd § 200 Abs. 1 (VwGH 21.10.2020, Ra 2019/15/0153).

In Ansehung vorstehender Ausführungen und der Tatsache, dass der Gegenstand des für die vorläufige Festsetzung der Umsatz- und Einkommensteuer 2013 ins Treffen geführten - mit Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 18.10.2017, Ra 2017/13/0038, respektive jenem des BFG vom 29.1.2018, RV/7105193/2017 endgültig zum Abschluss gebrachten, die Umsatz- und Einkommensteuer 2009 betreffenden Beschwerdeverfahrens - expressis verbis die **Rechtsfrage** der Zurechnung von Wirtschaftsgütern umfasst hat, dem Antrag des Bf. auf vorläufige Veranlagung der Umsatz- und Einkommensteuer 2013 keine Berechtigung zukommt.

Korrespondierend damit erfolgte die endgültige Festsetzung obiger Abgaben in völligem Einklang mit der Sach- und Rechtslage und ist daher der Beschwerde eine Absage zu erteilen.

Antrag auf (verbösernde) Festsetzung der Einkommensteuer 2013

Verfahrensrechtliche Vorbemerkungen

Einleitend ist der Bf. darauf hinzuweisen, dass – ungeachtet seines exklusiv auf vorläufige Veranlagung der Umsatz- und Einkommensteuer 2013 gerichteten Beschwerdebegehrens -, das Verwaltungsgericht nach der Norm des § 279 Abs. 1 Satz 2 BAO berechtigt ist, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

Erfassung zusätzlicher - auf Entnahmen – basierender Betriebseinnahmen im Ausmaß von 7.515,00 Euro

Ungeachtet seiner an oberer Stelle aufgezeigten verfahrensrechtlichen Möglichkeit auf Erlassung eines – in abgabenfestsetzungstechnischer Hinsicht auch zuungunsten des Bf. auswirkenden Erkenntnisses - nimmt das BFG aus nachstehenden Gründen von der seitens der belangten Behörde Erfassung zusätzlicher Betriebseinnahmen aus nachstehenden Erwägungen Abstand.

Ausgehend von obigem, in seinen entscheidungsrelevanten Passagen wiedergegebenen Vorlagebericht unterstellt die belangte Behörde - eine im Vorfeld einer durch die Ehegattin des Bf. im Jahr 2013 getätigten Veräußerung – seitens des Bf. in nämlichem Jahr bewirkte Entnahmen umfänglich 167 Seiten umfassender Autographen.

In Anbetracht dessen, dass eine Entnahme per definitionem eine Transferierung von Wirtschaftsgütern des (notwendigen) Betriebsvermögens eines Abgabepflichtigen in dessen Privatvermögen darstellt, haben nach Auffassung des Verwaltungsgerichtes vorweg begründete Feststellungen in Bezug auf grundsätzliche Eignung der in Rede stehenden Autographen als Teile des notwendigen Betriebsvermögens Platz zu greifen.

In Ansehung der Tatsache, dass der Vorlagebericht diesbezügliche Feststellungen vermissen lässt, konnte dem Antrag der belangten Behörde nicht nähergetreten werden.

In diesem Zusammenhang lässt sich auch aus den Ausführungen in der Rz 45 des Erkenntnisses vom 18.10.2017, Ra 2017/13/0038, wonach es *wohl zutreffen wird, dass ein nicht unerheblicher Teil der Gegenstände zunächst „notwendiges Betriebsvermögen“ war ... nichts* für den Standpunkt der belangten Behörde gewinnen, weil - wie gerade aus der Diktion „wohl“ abzuleiten -, eine bewirkte Entnahme zwingend eine im Vorfeld durch schlüssige Feststellungen untermauerte Zuordnung des „entnommenen Wirtschaftsgutes“ zum (notwendigen) Betriebsvermögen voraussetzt.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Eine derartige Rechtsfrage liegt nicht vor, da das Erkenntnis direkt auf gesetzlichen Vorschriften (§ 200 Abs. 1 BAO) basiert und auch nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht.

Wien, am 15. September 2022

