



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Dr. Radschek und die weiteren Mitglieder Oberrätin Mag. Christine Gruber-Nadlinger, Oswald Heimhilcher und Mag. Robert Steier im Beisein der Schriftführerin Monika Holub über die Berufungen des Bw., vom 5. Oktober 2001 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 3. und 11. Bezirk, Schwechat und Gerasdorf vom 26. Juli 2001 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1995 bis 1999 sowie Umsatzsteuer für die Jahre 1997 bis 1999 nach der am 10. November 2005 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1995 und 1996 wird stattgegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Berufung gegen die Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1997 bis 1999 wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (Bw.) ist Lehrer und daneben seit 1986 als Musiker und Komponist selbstständig erwerbstätig.

In den Jahren 1995 bis 1999 erklärte der Bw. laut den den betreffenden Einkommen- bzw. Umsatzsteuererklärungen beigefügten Einnahmen-Ausgabenrechnung Umsätze sowie Verluste aus seiner Tätigkeit als Musiker und Komponist in folgender Höhe:

S	1995	1996	1997	1998	1999
Umsätze	377.614,86	307.839,45	114.053,17	187.411,81	91.549,50
Verlust	-7.893,71	-150.357,01	-186.784,84	-43.248,66	-14.035,50
Dot. IFB	0,00	0,00	949,00	1.971,00	2.616,50
korr. Verlust	-7.893,71	-150.357,01	-185.835,84	-41.277,66	-11.419,00

Im Zuge der Durchführung sowohl der Einkommen- als auch der Umsatzsteuererklärung für die Jahre 1995 bis 1998 erkannte das Finanzamt zunächst die erklärten Umsätze bzw. Einnahmen an und erließ vorläufige Steuerbescheide, ausgenommen jedoch hinsichtlich der Umsatzsteuer die Jahre 1995 sowie 1996 betreffend. In weiterer Folge schied die Abgabenbehörde erster Instanz die zunächst mit vorläufigem Steuerbescheid anerkannten Umsätze bzw. Einnahmen aus der Veranlagung aus und erließ endgültige Bescheide (vom 26. Juli 2001). Ebenso wurden im Zuge der Durchführung sowohl der Umsatz- als auch Einkommensteuerveranlagung für das Jahr 1999 die erklärten Umsätze sowie Verluste im Zusammenhang mit der selbständigen Tätigkeit als Musiker und Komponist nicht anerkannt.

Begründet wurde dies damit, dass eine Überprüfung der während eines Zeitraumes von 12 Jahren sich ergebende Verluste hinsichtlich gegenständlicher Tätigkeit als Musiker und Komponist eine Beurteilung als Liebhaberei ergeben hätte. Die Tätigkeit sei 1988 begonnen worden, wobei in einem Zeitraum von 12 Jahren ein als gravierend anzusehender Gesamtverlust von S 1.114.082,00 erwirtschaftet worden sei. Einzig in den Jahren 1988 und 1994 sei ein geringer Gewinn erzielt worden. Zudem seien keinerlei Maßnahmen zur Verbesserung der Situation getroffen worden, da sowohl die Einnahmen als auch die Ausgaben konstant geblieben seien. Die Höhe der Verluste lässt die Vermutung der fehlenden Absicht zur Gewinnerzielung gerechtfertig erscheinen. Es widerspräche nämlich allen Erfahrungen des täglichen Lebens, dass jemand jahrelang hohe Aufwendungen tätige um Verluste zu erzielen. Vielmehr könne davon ausgegangen werden, dass persönliche Interessen, wie etwa die Liebe zur Musik im Vordergrund gegenständlicher Tätigkeit stünden.

Mit Schreiben vom 5. Oktober 2001 erhob der Bw. sowohl gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1995 bis 1999 als auch für die Umsatzsteuer die Jahre 1997 bis 1999 rechtzeitig das Rechtsmittel der Berufung und führte darin aus, dass der vom Finanzamt ermittelte Gesamtverlust in Höhe von S 1.114.082,00 um den in Anspruch genommenen IFB (die Jahre 1988 bis 1999) sowie dem im Jahr 1987 erzielten Gewinn zu korrigieren sei. Das Finanzamt gehe richtigerweise bei der Beurteilung, ob Liebhaberei vorliege, davon aus,

dass in erster Linie auf objektive Merkmale Bedacht zu nehmen sei und subjektive Merkmale nur von untergeordneter Bedeutung seien. Gerade aber im vorliegenden Fall seien es die subjektiven Beeinträchtigungen gewesen, welche zu einem erheblichen Abfall der selbständigen Umsätze ab dem Jahr 1997 geführt hätten. Wie dem Finanzamt bereits mitgeteilt worden sei, erfolgte 1996 die Trennung des Bw. von seiner Ehegattin. Damit verbunden sei der Auszug aus der gemeinsamen Wohnung gewesen. In der Folge sei der Bw. 11/2 Jahre Untermieter in einer ca. 45m<sup>2</sup> großen Wohnung gewesen, was auf Grund des entsprechenden Platzbedarfs für die zur Komposition notwendigen Geräte nur einen eingeschränkten Probe- bzw. Probierbetrieb ermöglicht habe. Dazu sei noch gekommen, dass der Bw. auf Grund seiner Trennung von der Ehegattin psychisch ganz einfach nicht in der Lage gewesen sei, die sonst mögliche Kreativität im kompositorischen Bereich entsprechend zu entfalten. Zudem habe sich der Bw. mehrere Jahre hindurch auf die Aufnahmeprüfung für die Zulassung zum zwei-semestriegen Studium für die Lehramtsprüfung vorbereitet. Diese intensive Vorbereitung habe ebenfalls eine größere Entfaltung im selbständigen Bereich aus rein zeitlichen Gründen nicht zugelassen. Immerhin bedeute ein positiver Abschluss ein monatliches Mehreinkommen von ca. S 10.000,00. Tatsächlich habe dann der Bw. die Aufnahmeprüfung am 5. März 2001 positiv bestanden und werde die Diplomprüfung zum Lehramt für Gitarre Ende Jänner 2002 stattfinden. Erst danach sei es dem Bw. wieder möglich, sich zeitlich voll auf seine selbständige Tätigkeit zu konzentrieren. Die temporären Umsatzeinbußen in den Jahren 1997 und 2001 seien neben den privaten Gründen eben auch auf den großen Zeitaufwand mit der Lehramtsprüfung für Gitarre an der Universität Graz verbunden. Da somit die Umsatzeinbußen in den Jahren 1997 bis 1999 ausschließlich auf subjektive und nicht objektive Gründe zurückzuführen seien, sei schon aus diesem Grund keine Liebhaberei gegeben. Die mögliche Beibehaltung bzw. Steigerung der Umsätze der Jahre 1995 und 1996 in den Folgejahren hätte sicherlich zu keinen Verlusten aus der selbständigen Tätigkeit geführt. Zudem könne eine kompositorische Tätigkeit nicht mit den Maßstäben eines normalen Gewerbebetriebes gemessen werden. So sei es typisch für eine kreative Beschäftigung wie sie etwa ein Schriftsteller oder ein Komponist ausführe, dass oft Jahre bzw. Jahrzehntelang kein entsprechender Erfolg gegeben sei. Wie groß die Chancen des Bw. auf Erfolg gewesen seien, dürfe an Hand folgender Fakten festgehalten werden. Die Anerkennung des künstlerischen Niveaus des Bw. ergebe sich nämlich schon aus den Leuten mit denen er zusammenarbeite, wie etwa O, B, R, K, S, D. Die kompositorischen Fähigkeiten des Bw. seien, wie man dieser Aufstellung von Künstlern entnehmen können, auch international anerkannt, weshalb sich daraus auch Zukunftsperspektiven ergäben. Darüber hinaus verfolge der Bw. die internationale Vermarktung seines Projektes H mit Or, wodurch mit einer Steigerung der bisherigen Höchstumsätze gerechnet werden könne. So habe etwa ein ORF-Mitschnitt beim I

im Juni 2000 einen großen künstlerischen Erfolg gebracht, wodurch sich der Bw. auch berechtigte Hoffnungen auf eine internationale Vermarktung dieses Erfolges mache. Um diese mittlerweile anerkannte Perfektion im kompositorischen Bereich zu erreichen, sei die jahrelange Beschäftigung mit den elektronischen Komponenten erforderlich gewesen, die für eine Orchestersimulation mit der entsprechenden Software zur Verfügung stünden. Die künstlerische Perfektion könne nur durch jahrzehntelange Übung zu internationalem Erfolg führen und sei somit mit einem normalen Gewerbebetrieb nicht vergleichbar. Ebenso ziehe sich der Abschluss orchesterlicher Werke bzw. Kompositionen über Jahre hinweg, vergleichbar etwa mit dem Buch eines Autors, bei dem erst nach Abschluss einer oft jahrelangen Arbeit überhaupt die Verwertungsmöglichkeit gegeben sei.

Da es sich somit aus den genannten Gründen im Fall des Bw. um keine Liebhaberei handle, werde daher um Stattgabe des Berufungsantrages ersucht.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 28. Februar 2002 wies das Finanzamt gegenständliche Berufung als unbegründet ab und führte dazu aus, dass die Betätigung seit 1986 ausgeübt werde und lediglich in den Jahren 1987, 1988 und 1994 Gewinne in einer Gesamthöhe von S 87.711,00 erzielt worden seien, jedoch die erwirtschafteten Gesamtverluste S 1.289.525,00 betragen würden. Nach Abzug der geltend gemachten Investitionsfreibeträge bliebe noch immer ein Verlust in Höhe von S 1.203.825,00. Da ab 1997 ein stetiger Umsatzrückgang stattgefunden habe, die Ausgaben aber nicht wesentlich verringert worden seien, sei eine Überschusserzielung in der bisher dargestellten Form gar nicht möglich. Hinsichtlich des marktgerechten Verhaltens sowie der Verbesserungsmaßnahmen werde ausgeführt, dass sich sowohl die Zusammensetzung als auch die Höhe der Ausgaben nicht wesentlich verändert hätten und deshalb nicht ersichtlich sei, dass Maßnahmen zur Verbesserung der Situation getroffen worden seien. Vielmehr lasse der Umsatzrückgang, welcher auf Grund persönlicher Veränderungen und anderweitiger Tätigkeiten zurückzuführen sei, darauf schließen, dass die Tätigkeit nicht mit der üblichen und notwendigen Marktorientierung betrieben worden sei. Auf Grund der genannten Kriterien sei eine Gewinnerzielungsabsicht des Bw. nicht erkennbar. Vielmehr sei erkennbar, dass die persönliche Neigung, die Liebe zur Musik, Anerkennung des künstlerischen Niveaus und nicht zuletzt die musische Begabung ausschlaggebend seien, zumal die Ausübung der Tätigkeit nicht als vorrangig erachtet worden sei. In der Berufung werde nämlich angegeben, dass auf Grund der Trennung von der Ehegattin und der Diplomprüfung zum Lehramt für Gitarre, der Einsatz als Komponist und Musiker habe verringert werden müssen. Zudem seien die Lebenshaltungskosten durch die Einkünfte aus einer nicht-selbständiger Tätigkeit bestritten worden, wobei die geltend gemachten Verluste die Lohnsteuer minderten.

Mit Schreiben vom 5. April 2002 stellte der Bw. den Vorlageantrag, beantragte gleichzeitig die Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung und führte dazu aus, dass die vom Finanzamt angeführten Zahlen hinsichtlich Gewinn und Verlust unrichtig dargestellt worden seien. So seien bei Berücksichtigung des Investitionsfreibetrages folgende Gewinne erzielt worden:

S	1987	1988	1994	1995
Gewinn	66.042,00	55.500,00	15.489,00	1.246,00

Im Zeitraum 1987 bis 1999 sei insgesamt ein Umsatz von S 3 Mio. erzielt worden, der um den IFB bereinigte Verlust betrug S 895.409,00.

Bei einem Vergleich der Umsätze 1987 bzw. 1988 mit den späteren Jahren sei zu beachten, dass in den betreffenden Jahren die Umsätze als Lehrbeauftragter nach der damaligen Rechtsprechung noch zu den Einkünften aus selbständiger Arbeit zu rechnen gewesen seien. In den Folgejahren sei dann aber auf Grund der geänderten Rechtsprechung und der Qualifikation der Einkünfte nicht mehr als selbständige sondern als unselbständige Einkünfte diese Umsatzkomponente weggefallen. Daraus ergäbe sich eine um die Umsätze als Lehrbeauftragter bereinigte Umsatzentwicklung:

S	1987	1988	1989	1990	1991	1992	1993
Umsatz	21.683,00	180.816,-	257.968,00	230.038,00	211.794,00	276.337,00	190.024,00
S	1994	1995	1996	1997	1998	1999	
Umsatz	218.899,00	377.615,00	307.839,00	114.053,00	187.412,00	91.549,00	

Hinsichtlich dieser Umsatzentwicklung sei zu erläutern, dass bis 1995 - von kleineren Schwankungen abgesehen – tendenziell eine ständige Steigerung des Umsatzes ersichtlich, jedoch 1997 bis 1999 ein rückläufiger Umsatz ersichtlich sei. Neben den bereits erwähnten Gründen, wie der Trennung von der Ehegattin, der Auszug aus der gemeinsamen Wohnung sowie dem eingeschränkten Probierbetrieb auf Grund eines Untermietverhältnisses in einer 45m<sup>2</sup> großen Wohnung, sei eine schwere Handverletzung, welche sich der Bw. am 14. Juli 1995 zugezogen habe und welche eine mehrjährige Nachbehandlung erforderlich mache, für den Umsatzrückgang verantwortlich. Diese Verletzung, welche eine starke Funktionseinschränkung der linken Hand bedeutete, habe den Bw. gerade im Zeitpunkt eines großen Aufschwunges seiner Musikkarriere getroffen und beeinträchtige stark vor allem seine Arbeit als Musiker. Zahlreiche Auftrittsmöglichkeiten, Studiojobs und ähnliches mehr seien dadurch entfallen.

Dieser Umstand habe sich deshalb nicht schon auf den Umsatz 1995 sowie 1996 ausgewirkt, da die Geldflüsse mit einem erheblichen Zeitrückstand hinter den Leistungen nachhinkten und sich im Rahmen der Einnahmen-Ausgabenrechnung erst voll im Jahr 1997 sowie den Folge-

jahren auswirken würden. Als Alternative zu dem Ausfall der Musiktätigkeit sei es daher notwendig gewesen, sich mehr der Lehrtätigkeit sowie der kompositorischen Tätigkeit zuzuwenden.

Die Intensivierung der kompositorischen Tätigkeit habe sich in einem neuen Orchesterprojekt niedergeschlagen. Die internationale Vermarktung des Projektes H mit Or sei um so erfolgversprechender, als der Bw. damit beim I im Jahr 2000 einen großen künstlerischen Erfolg hätte erzielen können. Der ORF habe davon einen Videomitschnitt mit sechs Kameras produziert und E habe dem Bw. zu dieser Arbeit gratuliert. In diesem Zusammenhang sei nochmals darauf zu verweisen, dass die Vermarktung solcher Produkte eine längere Zeit, als normalerweise bei Gewerbebetrieben üblich, benötigen werde.

Zudem habe der Bw. selbständige Seminarprojekte, welche neben der kompositorischen Tätigkeit in den kommenden Jahren zu tragenden Säulen werden würden, intensiviert. So seien Kontakte zu sämtlichen Jugendorchestern im EU-Raum hergestellt worden. Die Band des Bw. werde dabei als Begleitband für die Jugendorchester zur Verfügung stehen. Dieses EU-Seminarprojekt laufe unter der Bezeichnung "T". So wie die Vorbereitung auf die Lehramtsprüfung habe auch die Vorbereitung für dieses selbständige Seminarprojekt eine entsprechende Vorlaufzeit benötigt und werde sich ab dem Jahr 2002 entsprechend in den Einnahmen auswirken.

Wie der VwGH in seinem Erkenntnis vom 3.7.1996, Zl. 93/13/0171 festgestellt habe, sei die Einkunftsquelleneigenschaft einer Betätigung in erster Linie danach zu beurteilen, ob die geprüfte Tätigkeit objektiv Aussichten habe, sich lohnend zu gestalten. Im vorliegenden Fall seien es jedoch unvorhersehbare Ereignisse gewesen, die eine ständige Steigerung des Umsatzes verhindert hätten. Ebenso würden die Jahre vor der Verletzung bereits Gewinne aufweisen. Dieser Trend hätte sich ohne diese Verletzung sicherlich fortgesetzt. Wie der VwGH in seinem Erkenntnis ausführte, könnten auch unvorhersehbare Ereignisse bei einer nach Wirtschaftlichkeitsprinzip und mit objektiver Ertragsaussicht betriebenen Tätigkeiten unvorhersehbare Verluste entstehen lassen.

Wie das Finanzamt in seiner Begründung ausführte, sei kein marktgerechtes Verhalten bzw. seien keine Verbesserungsmaßnahmen vorhanden gewesen und hätte sich die Höhe der Ausgaben nicht wesentlich verändert. Dies sei jedenfalls unrichtig, da die Ausgaben aus der selbständigen Tätigkeit 1999 im Vergleich zu den Vorjahren wesentlich zurückgegangen seien und nicht nachvollziehbar sei, wieso die Trennung von der Ehegattin und die damit verbundene notwendige Wohnungssuche entscheidungsrelevant sein sollte, seien doch bei der Beurteilung gegenständlicher Tätigkeit objektive und nicht subjektive Maßstäbe anzulegen. Ebenso sei nicht zu erkennen, dass das Streben nach Anerkennung des künstlerischen Niveaus ein Gegensatz zur Gewinnabsicht sein sollte. Auch die Liebe zur Musik bzw. zum

Beruf scheine eher die Voraussetzung, denn ein Gegensatz zum beruflichen Erfolg und somit Gewinn zu sein.

Die künftige Entwicklung auf Grund der derzeitigen Situation sei wie folgt zu prognostizieren:

S	zu erwartender Umsatz	zu erwartende Ausgaben	zu erwartendes Ergebnis
2002	160.000,00	100.000,00	60.000,00
2003	240.000,00	110.000,00	130.000,00
2004	260.000,00	120.000,00	140.000,00
2005	300.000,00	130.000,00	170.000,00
ab 2006	320.000,00	150.000,00	170.000,00

Zu dieser Prognoserechnung sei zu bemerken, dass in den Umsätzen die verletzungsbedingte Einschränkung der Auftrittsmöglichkeiten berücksichtigt sei. Ebenso seien vorsichtshalber die mit der internationalen Vermarktung der kompositorischen Tätigkeit zusammenhängenden Einnahmen nur mit sehr geringen Beträgen angesetzt. Die Ausgaben würden sich leicht steigend entwickeln, größere Investitionen würden jedoch aller Voraussicht nach nicht anfallen, da der Bw. die Grundausstattung und die wesentlichen Investitionen bereits in den Anfangsjahren getätigt habe. Einzelinvestitionen seien jedoch nicht auszuschließen.

Hinsichtlich des Tätigkeitsprofils sei noch Folgendes zu bemerken:

Die Tätigkeit des Bw. umfasse die Tätigkeit als Musiker und als Lehrer, - wobei diese Tätigkeiten sowohl selbständig als auch nichtselbständig ausgeübt werden könnten – und als Komponist. Nach Auffassung des Bw. seien diese Tätigkeiten nicht aufspaltbar und nur einer einheitlichen Betrachtung zugänglich. Diesbezüglich werde auch auf das Erkenntnis vom 30.9.1992, 90/13/0033 verwiesen, in der die Tätigkeit einer Konzertpianistin und Klavierlehrerin als eine Einheit anerkannt worden sei. Für die Frage, ob unterschiedliche Aktivitäten eines Steuerpflichtigen einen einheitlichen Betrieb bilden würden, sei in erster Linie die Verkehrsauffassung maßgeblich. Mehrere gleichartige, organisatorisch nebeneinander stehende Betriebe in der Hand desselben Unternehmers seien in der Regel als einheitlicher Betrieb anzusehen. Laut Verwaltungsgerichtshof sei eine derartige Betrachtung vor allem dann unbedenklich, wenn aus dieser Tätigkeit Einkünfte der selben Einkunftsart erzielt werden würden. Die Problematik der Aufspaltung der umfassenden Tätigkeit des Bw. in die Einkunftsarten Einkünfte aus nichtselbständiger sowie selbständiger Tätigkeit zeigen sich schon aus der widersprüchlichen Beurteilung der Einkünfte als Lehrbeauftragter, die in der Rechtsprechung zunächst als Einkünfte aus selbständiger und in weiterer Folge als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit beurteilt worden seien. Im gegenständlichen Fall träfe es sicher zu, dass sich die einzelnen Tätigkeiten gegenseitig stützen und ergänzen. Zudem erscheine es verfassungsrechtlich bedenklich, wenn durch eine geänderte Beurteilung einer Tätigkeit unter

einer anderen Einkunftsart, die verbleibende Resttätigkeit ausschließlich aus diesem Grund zur Beurteilung als Liebhaberei führen sollte.

Hinsichtlich des in den Liebhabereirichtlinien angeführten absehbaren Zeitraumes, welcher als übliche Rentabilitätsdauer des geleisteten Mitteleinsatzes kalkuliert werde, sei zu bemerken, dass dieser bei Tätigkeiten der Künstler, der Komponisten, der Schriftsteller oder auch der Erfinder nicht mit jenem absehbaren Zeitraum z.B. eines Gewerbebetriebes gleich zusetzen sei. Derartige schöpferische Berufe hätten nämlich ein völlig untypisches Einnahmen/Ausgaben-Profil. Mehrere Jahre intensiver Tätigkeit ohne oder mit nur geringen Einnahmen stünden die Chance und die Hoffnung auf sehr große Einnahmen geballt zu einem bestimmten Zeitpunkt gegenüber. Es läge in der Eigenart dieser Berufe, dass diese entsprechend lange Anlaufzeiten erfordern und die Durchsetzung und der Durchbruch oft jahrelange Arbeit und Vorbereitung bedürfen würde.

Dem Schreiben legte der Bw. einige Zeitungsartikel über seine Tätigkeit als Musiker bei.

Mit Vorhalt vom 22. Juni 2005 wurde der Bw. aufgefordert zu nachstehenden Fragen Stellung zu nehmen und die entsprechenden Unterlagen zu übermitteln:

Wie aus Ihren der Finanzbehörde übermittelten Einnahmen/Ausgabenrechnungen bzw. deren Beilagen hervorgeht, wurde es verabsäumt, ein detailliertes Anlageverzeichnis beizulegen. Es wird deshalb gebeten, eine entsprechende Aufgliederung des gesamten Anlagevermögens vorzunehmen. Welche Wirtschaftsgüter wurden im Einzelnen angeschafft? Welche Wirtschaftsgüter wurden im Rahmen der in der Übersicht "Entwicklung des Anlagevermögens" ausgewiesenen Position "Zugänge" in den Jahren 1995 bis 1999 erworben? Wann erfolgte jeweils die Anschaffung der betreffenden Wirtschaftsgüter? Wie setzt sich deren AfA zusammen? Wobei handelt es sich bei Position "Bauliche Investitionen in fremde Gebäude" im Einzelnen?

Um entsprechende Angaben sowie Nachweise wird gebeten.

Für welche Wirtschaftsgüter wurde der in den Jahren 1995 bis 1999 jeweils in den betreffenden Einnahmen/Ausgabenrechnungen ausgewiesenen IFB geltend gemacht?

Wie aus den einzelnen Einnahme/Ausgabenrechnungen ersichtlich, sind unter Punkt c) Verwaltungsaufwand jeweils Honorare in unterschiedlicher Höhe ausgewiesen. Sie werden gemäß § 162 BAO aufgefordert, Namen und Adressen der Empfänger der abgesetzten Beträge bekannt zu geben. Darüber hinaus wird auch ersucht, bekannt zu geben, wofür diese Beträge bezahlt wurden. Wird dieser Aufforderung nicht Folge geleistet, sind die beantragten Absetzungen zwingend nicht anzuerkennen.

Wofür wurde die in den einzelnen Einnahmen/Ausgabenrechnungen der Jahre 1995 bis 1997 ausgewiesenen Mietzahlungen aufgewendet? Wie Sie in der Berufung ausführen, trennten Sie

sich erst 1996 von der Ehegattin und wohnten infolge Auszugs aus der gemeinsamen Wohnung für 1 1/2 Jahre in einer 45m<sup>2</sup> großen Wohnung als Untermieter. Gleichzeitig wurde ab dem Jahr 1997 für die Eigentumswohnung A eine AfA aufwandswirksam geltend gemacht. Um diesbezügliche Aufklärung wird gebeten.

Wo genau und bei wem wohnten Sie zur Untermiete und welche Aufwendungen sind Ihnen aus dem Untermietverhältnis entstanden? Um entsprechende Nachweise wird gebeten.

Darüber hinaus wird auch um eine detaillierte Erklärung ersucht, weshalb die geltend gemachten Wohnungskosten (Untermiete und Eigentumswohnung) Werbungskosten im Rahmen ihrer nichtselbständigen Tätigkeit sowie Betriebsausgaben bei ihrer künstlerischen Tätigkeit darstellen sollen.

Wofür wurden die in den Einnahmen/Ausgabenrechnungen ausgewiesenen Kosten für Instandhaltung aufgewendet?

Wie aus dem Veranlagungsakt hervorgeht, waren Sie ab dem Jahr 1988 als Musikprofessor an der AS nichtselbständig beschäftigt und daneben als Musiker und Komponist tätig. Gleichzeitig übten Sie im Jahr 1988 eine selbständige Tätigkeit als Lehrbeauftragter auf. Worin genau bestand diese Tätigkeit und was war Ihr diesbezügliches Aufgabengebiet? Wo wurde diese Tätigkeit ausgeübt? Um diesbezügliche Angaben wird gebeten.

Wie aus gegenständlichem Sachverhalt hervorgeht bzw. wie Sie auch selbst in der Berufung angeben, sind Sie sowohl als Komponist als auch als Musiker tätig. Sie werden deshalb ersucht anzugeben, wie sich die erklärten Einnahmen bzw. Umsätze auf diese beiden Tätigkeit aufteilen bzw. wie eine Aufteilung nach Prozentsätzen vorgenommen werden könnte.

Erfolgte Ihre kompositorische Tätigkeit über Auftrag? Wenn ja, wer waren die jeweiligen Auftraggeber? Gab oder gibt es mit Plattenfirmen, Künstlern oder Agenturen Vereinbarungen bzw. Absprachen über diverse Projekte in Ihrer Eigenschaft als Musiker? Wenn ja, welche? Diesbezüglich wird um Vorlage sämtlicher Bezug habender vertraglicher Vereinbarungen bzw. Unterlagen gebeten.

Welche und wie viele Auftritte absolvierten Sie im Berufungszeitraum? Erhielten Sie für all Ihre Auftritte Honorare oder spielten Sie auch unentgeltlich?

Wie Sie in Ihrer Berufung ausführen, sahen Sie sich auf Grund der Trennung von der Ehegattin und den damit verbundenen psychischen Belastungen sowie auch durch die Verletzung der Hand unter anderem dazu veranlasst, in den kommenden Jahren selbständige Seminarprojekte zu intensivieren. Diesbezüglich führen Sie aus, dass etwa Kontakte zu sämtlichen Jugendorchestern im EU-Raum hergestellt worden seien sowie die neunköpfige Band als Begleitband für die Jugendorchester zur Verfügung stünde. Dieses EU-Seminarprojekt laufe unter der Bezeichnung "T". Welche diesbezüglichen konkreten Schritte in diese Richtung

wurden bereits unternommen. Zwecks Nachweises Ihres Vorbringens wird um Vorlage Bezug habender Unterlagen sowie vertraglicher Vereinbarungen ersucht.

Wie in der Berufung in diesem Zusammenhang weiters ausgeführt wird, bestünden Pläne in Bezug auf eine internationale Vermarktung des Projektes "H". Auch diesbezüglich wird um Bekanntgabe jener Schritte, die bereits in diese Richtung unternommen wurden sowie um Vorlage geeigneter Unterlagen zwecks Nachweises der betreffenden Angaben, gebeten.

Im Zusammenhang mit Ihrer Handverletzung führen Sie weiters aus, dass der Unfall schwerwiegende Auswirkungen auf Ihr weiteres Spiel und damit verbunden auf Engagements als Musiker gehabt hätte. Zahlreiche Auftrittsmöglichkeiten, Studiojobs und ähnliches mehr seien dadurch entfallen. Zwecks Nachweises Ihrer Angaben wird diesbezüglich um Vorlage entsprechender vertraglicher Vereinbarungen bzw. Unterlagen gebeten.

Im Zusammenhang mit Ihrer 1995 erfolgten Verletzung der Hand und den der Behörde übermittelten orthopädischen Befund über die derzeit bestehenden Einschränkungen des linken Mittelfingers wird ersucht anzugeben, ob Ihre Tätigkeit als Musiker nach dem Unfall unter Berücksichtigung des Umstandes, dass eine aus ärztlicher Sicht als Dauerfolge zu bezeichnende Funktionseinschränkung der Beweglichkeit eines Fingers ganz entscheidend den Erfolg eines Musikers als Saxophonisten hemmt, noch Erfolg versprechend erscheint.

Im Vorlageantrag prognostizierten Sie die zukünftigen Ergebnisse mit 2002: S 60.000,00; 2003: S 130.000,00; 2004: S 140.000,00; 2005: S 170.000,00; ab 2006: S 170.000,00. Tatsächlich blieb jedoch der für das Jahr 2002 erwirtschaftete Überschuss der Einnahmen über die Betriebsausgaben eindeutig hinter dem prognostizierten Wert zurück. Laut der beim Finanzamt eingereichten Einkommensteuererklärung für das Jahr 2002 betrugen die Einkünfte aus selbständiger Arbeit aus Ihrer Tätigkeit als Musiker und Komponist S 204,00. Was waren die Gründe dafür? Um entsprechende Aufklärung wird gebeten.

Weiters wird um Bekanntgabe der in den Jahren 2003 und 2004 tatsächlich erzielten Einnahmen sowie Ausgaben ersucht. Falls der in den betreffenden Jahren tatsächlich erzielte Überschuss nicht die Höhe der prognostizierten Werte erreicht haben sollte, werden Sie auch diesbezüglich um entsprechende Aufklärung gebeten. In diesem Fall stellt sich die Frage, ob ein Gesamtüberschuss innerhalb eines überschaubaren Zeitraumes erzielt werden kann. Sie werden daher auch diesbezüglich um eine Erklärung ersucht, ab welchem Zeitpunkt von Ihnen ein Gesamtüberschuss erzielt werden wird.

Abschließend ist nochmals darauf hinzuweisen, dass sämtliche von Ihnen im Zuge der Vorhaltbeantwortung gemachten Angaben durch Vorlage geeigneter Unterlagen nachzuweisen sind. Falls Sie eine Zurücknahme gegenständlicher Berufung in Erwägung ziehen sollten, welche diesfalls schriftlich an den unabhängigen Finanzsenat zu erfolgen hätte, ist obiger Vorhalt als

gegenstandslos zu betrachten und erübrigt sich dessen Beantwortung bzw. Vorlage der entsprechenden Unterlagen.

Am 25. Oktober überbrachte der ehemalige steuerliche Vertreter des Bw. Dr. Z persönlich die schriftliche Vorhaltbeantwortung, ein Anlagenverzeichnis für den Zeitraum 1995 bis 1999, eine Kopie der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2002 sowie ein Konvolut verschiedenster Unterlagen die Projekte H und Or sowie T betreffend. Die Übermittlung weiterer Unterlagen (Aufwandsbelege, Unterlagen im Zusammenhang mit der Untermiete) wurde ehestbaldig zugesichert.

In Beantwortung obigen Vorhaltes führte der Bw. aus, dass ein detailliertes Anlagenverzeichnis beiliege, womit sämtliche Fragen des ersten und zweiten Absatzes des betreffenden Vorhaltes beantwortet seien.

Hinsichtlich der Honorare sei auf die Belege des Ordners verwiesen, aus denen Name und Adresse der Empfänger sowie Beträge und Art des Aufwandes ersichtlich sei. Ebenso lägen sämtliche Belege der Untermiete bei. Da die Untermiete nur bis Juli 1997 zur Verfügung gestanden sei und ab August 1997 die Eigentumswohnung bezogen wurde, gäbe es in einem Jahr sowohl anteilige Kosten der Untervermietung als auch der Eigentumswohnung. Es handle sich dabei jeweils um Kosten für den Proberaum und für die Lagerung diverser Instrumente. Da die nichtselbständige Tätigkeit und die selbständige Tätigkeit im Falle des Bw. als Musiker ineinander verwoben sei, seien die Aufwendungen anteilig bei den nichtselbständigen und selbständigen Einkünften berücksichtigt worden.

Die Belege für die Instandhaltungsaufwendungen würden ebenfalls beiliegen.

Weiters müsse es sich um einen Irrtum handeln, als der Bw. nicht seit 1988, sondern seit 1982 als Musikprofessor, jedoch nicht an der AS, sondern an der P beschäftigt sei. Diese Tätigkeit sei zunächst von der Finanzbehörde ständig als selbständige Tätigkeit und nach einem VGH-Erkenntnis später als nichtselbständige Tätigkeit angesehen worden. Da es sich bei den abgesetzten Räume um Proberäume gehandelt habe, stelle sich die Frage nach der Unterscheidung und somit der Abzugsfähigkeit oder Nichtabzugsfähigkeit zwischen Komponist und Musiker nicht. Es handle sich um speziell adaptierte Proberäume. Dessen ungeachtet überwiege bei weitem die Aufführung eigener Arrangements und Kompositionen. Die kompositorische Tätigkeit erfolge teilweise aus eigenem und teilweise über Auftraggeber. Vereinbarungen gäbe es mit der G sowie mit Künstlern. Diesbezüglich dürfe auf die vorgelegten Honorarnoten verwiesen werden. Aus diesen seien auch die vertraglichen Inhalte ersichtlich.

Projekte seien beispielsweise H. Dazu kämen Aufträge wie z.B. die Hintergrundmusik für die L und das Ka. Ein Teil der Bezüge als Komponist käme aus Tanteiemenguthaben über die M herein. Da der Bw. seine eigenen Orchestrierungen und Kompositionen auch aufführe, sei

eine Aufteilung der Einkünfte nach Kompositionen und Musiker nicht möglich. Die Nachfrage als Studienmusiker sei einmal groß gewesen, sei aber zum Teil auf Grund der neuen musikalischen Technologien (Sampletechnik, moderne Aufnahmetechniken wie HardDisk, Downloads, etc.) stark zurückgegangen. In seiner Eigenschaft als anerkannter Musiker leite der Bw. auch das Schülerprojekt der "V", das fast jährlich auf der In stattfinde. Für diese Tätigkeit werde der Bw. vom Wiener Kulturservice bezahlt.

Die Anzahl und Auftritte in dem besagtem Zeitraum 1995 – 1999:

24.07.1995	T1
07.12.1995	ebendort
15.01.1996	T1
19.04.1996	T2
02.04.1997	Werbung
23.04.1997	T3
07.05.1997	T4
19.10.1997	T5
13.11.1997	T6
21.12.1997	T7
25.02.1998	T8
19.06.1998	T9
05.07.1998	T10
1998	T11
27.06.1999	T12
21.09.1999	T13
1985-1999	V
2000	T14

Hinsichtlich des Projektes T werde eine große Mappe vorgelegt, aus der die Kontaktaufnahmen mit sämtlichen Jugendorchestern der EU ersichtlich sei, ebenso die zahlreiche Korrespondenz. Auch liegen hinsichtlich der internationalen Vermarktung des Projektes H die Unterlagen in dieser Mappe bei.

Für die vom Bw. gespielten Instrumente (Gitarre, Saxofon, Querflöte) würden beide Hände benötigt werden. Eine Handverletzung sei jedenfalls ein entscheidendes Hemmnis. Durch die Handverletzung des Bw. sei er dauerhaft gehandicapt. Speziell beim Querflöte spielen gäbe es

Irritationen. Durch Training und körperliche Übungen versuche der Bw. diesen Nachteil auszugleichen. Ohne diese Übungen würde der Bw. spielunfähig werden.

Das Ergebnis für das Jahr 2002 sei nicht wie irrtümlich angegeben S 204,00, sondern € 2.734,00. Prognostiziert seien S 60.000,00. Somit sei die Differenz zwischen dem tatsächlichen und prognostizierten Wert nicht so groß, wie vom UFS angenommen. Auch für das Jahr 2003 und 2004 sei mit Überschüssen zu rechnen. Die entsprechenden Jahresabschlüsse würden nachgereicht werden. Sobald der Jahresabschluss für das Jahr 2004 feststehe, könne auch prognostiziert werden, wann mit einem Gesamtüberschuss zu rechnen sein werde.

An 27. Oktober 2005 wurde per Boten der Ordner mit den angekündigte, fehlenden Unterlagen nachgereicht.

In der am 4. Oktober 2005 abgehaltenen Berufungsverhandlung legte der Bw. einen Teil der von ihm produzierten CD's (in den Jahren 1986-1996) vor und wurde seitens der steuerlichen Vertretung ergänzend ausgeführt, dass es sich bei der Tätigkeit des Bw. um eine Tätigkeit nach § 1 Abs. 1 LVO handle. Diesbezüglich werde auch auf die regelmäßige Teilnahme am I (wird jährlich mit rd. € 3.000,00 honoriert) verwiesen. Gleichzeitig wurde jedoch seitens des Bw. zugestanden, dass die Tantiemen sowie die Studioeinsätze rückläufig und die in den weiteren Jahren zu erzielenden Gewinne nicht zu erreichen seien.

Über Befragen gab die steuerliche Vertreterin bekannt, sie könne sich eine Lösung, in der Form, in der die Tätigkeit des Bw. bis in das Jahr 1996 als Einkunftsquelle angesehen werde und für die Folgejahre als Liebhaberei beurteilt werde, durchaus als praktikabel vorstellen und dieser auch zustimmen. Gleichzeitig erklärte die FA-Vertreterin, sie könne sich eine Lösung auf diese Weise vorstellen, wobei in den Folgejahren jeweils die Werbungskosten bei der nichtselbständigen Tätigkeit nur insoweit anerkannt werden könnten, als diese in unmittelbaren Zusammenhang stünden.

Abschließend ersuchten der Bw. und die steuerliche Vertreterin, den Berufungen Folge zu geben.

### **Über die Berufung wurde erwogen:**

Der Berufungswerber (Bw.) ist an einer allgemein bildenden höheren Schule (Po) Musikprofessor und erzielt aus dieser Betätigung zumindest seit 1988 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Daneben war der Bw. (seit 1986) als Musiker und Komponist selbständig erwerbstätig und erzielte im gleichen Zeitraum als Lehrbeauftragter im Rahmen seiner selbständigen Einkünfte Einnahmen in Höhe von S 134.469,20. In den nachfolgenden Zeiträumen wurden keinerlei Einkünfte aus einer Lehrbeauftragtentätigkeit mehr erklärt.

In den Jahren 1987 bis 2004 erklärte der Bw. aus seiner Tätigkeit als Musiker und Komponist - laut den der Behörde vorgelegten Einnahmen-Ausgabenrechnungen - nachstehende Umsätze sowie Gewinne bzw. Verluste:

S	1987	1988	1989	1990	1991	1992	1993
Umsatz	21.683,00	315.285,00	257.968,00	230.038,00	211.794,00	276.337,00	190.024,00
Gewinn/Verlust		55.500,00	-98.065,00	-77.412,00	-120.684,00	-197.305,00	-164.103,00
S	1994	1995	1996	1997	1998	1999	
Umsatz	218.899,00	377.615,00	307.839,00	114.053,00	187.412,00	91.549,00	
Gewinn/Verlust	15.488,00	1.246,00	-135.830,00	-185.830,00	-41.277,00	-11.419,00	
S	2000	2001	2002	2003	2004		
Umsatz	202.450,00	64.497,00	73.728,00	95.982,00	78.678,00		
Gewinn/Verlust	1.847,00	29.750,00	37.621,00	45.658,00	42.571,00		
€			2002	2003	2004		
Umsatz			5.358,00	6.975,00	5.718,00		
Gewinn/Verlust			2.734,00	3.319,00	3.094,00		

An Sponsorengelder erhielt der Bw. 1988: S 120.200,00; 1989: S 115.500,00; 1990: S 134.400,00.

Im Zeitraum 1986 bis 1996 produzierte der Bw. etliche CD's, und finden sich in diversen Zeitungen Berichte über den Bw. selbst bzw. seine Tätigkeit als Musiker. Auch scheint der Bw. mit seiner musikalischen Tätigkeit im Internet auf.

Im Jahr 1995 verletzte sich der Bw. als Folge eines Unfalls gravierend an der Beugesehne des Mittelfingers der linken Hand, wodurch sich eine wesentliche Funktionsbeeinträchtigung des betreffenden Fingers ergab. Verletzungsbedingt ist der Bw. dadurch im Spiel an den Instrumenten Gitarre, Saxofon und Querflöte dauerhaft und wesentlich beeinträchtigt. Der Bw. legte eine diesbezügliche ärztliche Bestätigung vor.

Im Zeitraum nach dem Jahr 1995 bereitete sich der Bw. mehrere Jahre hindurch intensiv auf die Aufnahmeprüfung für die Zulassung zum zwei-semestrigen Studium für die Lehramtsprüfung in Gitarre vor. Der Bw. bestand am 5. März 2001 die entsprechende Prüfung.

1996 trennte sich der Bw. von seiner Ehegattin, wobei als dessen Folge der Bw. aus der bisher gemeinsamen ehelichen Wohnung in F auszog und die folgenden eineinhalb Jahre als Untermieter Räumlichkeiten in Hi bewohnte. Als Vermieterin der betreffenden Räume scheint

---

laut den der Behörde vorgelegten Unterlagen Frau He auf. Mitte 1997 erwarb der Bw. die Eigentumswohnung in Ad.

Laut Aktenlage erklärte der Bw. in seiner Einnahmen-Ausgabenrechnung für das Jahr 1988 aus seiner Tätigkeit als Musiker und Komponist sowie aus einer Lehrbeauftragtentätigkeit selbständige Einkünfte. Daneben erzielte der Bw. nichtselbständige Einkünfte aus einer Tätigkeit als Lehrer. Vom Bundesministerium für Unterricht wurde ein diesbezüglicher Lohnzettel ausgestellt. Sowohl die selbständig erklärten Einkünfte als auch die im Lohnzettel ausgewiesenen nichtselbständigen Einkünfte wurden im Rahmen der Durchführung der Einkommensteuerveranlagung für das Jahr 1988 entsprechend erfasst. Mit Vorhalt vom 22. Juni 2005 wurde der Bw. um Aufklärung gebeten, worin genau seine Tätigkeit als Lehrbeauftragter bestand. In Beantwortung dieses Vorhaltes führte der Bw. aus, dass er nicht seit 1988, sondern seit 1982 als Musikprofessor, jedoch nicht an der Li, sondern an der PI beschäftigt sei. Diese Tätigkeit sei zunächst von der Finanzbehörde ständig als selbständige Tätigkeit und nach einer VGH-Erkenntnis später als nichtselbständige Tätigkeit angesehen worden. Näher führende Angaben zu seiner im Jahr 1988 als selbständig erklärte Einkünfte aus einer Lehrbeauftragtentätigkeit machte der Bw. keine.

Wenn der Bw. nun vermeint, die Tätigkeiten als Musiker und Lehrer- beide Tätigkeiten könnten sowohl selbständig als auch nichtselbständig ausgeübt werden – und als Komponist seien nicht voneinander trennbar und nur einer einheitlichen Betrachtung zugänglich, zumal sich die einzelnen Tätigkeiten gegenseitig stützen und ergänzen sowie nach der Verkehrs-auffassung mehrere gleichartige, organisatorisch nebeneinander stehende Betriebe in der Regel als einheitlicher Betrieb anzusehen seien, so kann diese Ansicht des Bw. nicht geteilt werden. Handelt es sich doch sowohl bei der Tätigkeit als Musiker und Komponist einerseits und jener als Musikprofessor an einer AHS andererseits weder um gleichartige noch einander ergänzende oder unterstützende Tätigkeiten. Eine Tätigkeit als Musiklehrer hängt nämlich ganz entschieden keinesfalls mit der Berufsausübung als Musiker und Komponist zusammen, und bedingen sich die jeweiligen Tätigkeiten keineswegs gegenseitig. So stellt die Tätigkeit als Musiker und Komponist weder ein Anstellungserfordernis für die Berufsausbildung als Musiklehrer dar, noch handelt es sich um inhaltsgleiche Tätigkeiten. Benötigt man doch weder eine Band noch eigene Kompositionen, um als Lehrer an einer AHS tätig sein zu können noch werden dieselben Betriebsmittel verwendet. In diesem Zusammenhang kann auch ein vom Bw. zitiertes Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 30.9.1992, 90/13/0033, in welchem die Tätigkeit einer Konzertpianistin und Klavierlehrerin als eine Einheit anerkannt wurde, zu keiner anderen rechtlichen Beurteilung führen. Ein Vergleich mit dem zitierten Erkenntnis scheitert vor allem deshalb, da in der höchstgerichtlichen Entscheidung die Konzertpianistin gleichzeitig auch als Klavierlehrerin tätig war, während hingegen im

---

vorliegenden Sachverhalt der Bw. weder in seiner Eigenschaft als Musiker noch als Komponist, sondern "lediglich" als Musiklehrer an einer Schule unterrichtend tätig ist.

Somit ergibt sich aus dem oben Gesagten, dass für Zwecke der Liebhabereibeurteilung die Tätigkeit des Bw. als Musiker und Komponist getrennt von jener als Musiklehrer zu beurteilen ist. Insofern ist es auch ohne Belang, ob die Einkünfte aus einer Lehrbeauftragtentätigkeit in Folge einer geänderten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zunächst als selbständige und später als nichtselbständige Einkünfte zu erfassen waren. Beurteilungseinheit in Bezug auf die Liebhaberei bilden im vorliegenden Sachverhalt lediglich die Einkünfte des Bw. aus seiner Tätigkeit als Musiker und Komponist.

Wie sich aus gegenständlichem Sachverhalt ergibt, ist – basierend auf den seit der Aufnahme der Tätigkeit des Bw. im Jahr 1986 bis zu dem im Jahr 1996 erzielten Umsätzen als auch der Art der geltend gemachten Aufwendungen – davon auszugehen, dass es sich bei streitgegenständlicher Betätigung um eine Tätigkeit handelt, die von einem ernsthaften Bestreben des Bw. zur Einnahmenerzielung gekennzeichnet ist, und die sich nach Art, Umfang und Intensität von anderen - allenfalls hauptberuflich tätigen - Musikern nicht grundlegend unterscheidet. So absolvierte der Bw. regelmäßig Auftritte bei verschiedenen Veranstaltungen, trat am Musikmarkt durch eigene Produktionen in Erscheinung (diverse CD-Produktionen, Projekt H) und war –wie die vorgelegten Zeitungsartikel über das musikalische Schaffen des Bw. zeigen - in der örtlichen Kulturszene präsent. Wie aus der Höhe der erzielten Jahreserlöse (im Zeitraum 1986 bis 1996) hervorgeht, fanden die angebotenen Leistungen des Bw. beim Publikum entsprechende Nachfrage bzw. Akzeptanz und gingen über den Bereich eines nur zufällig in Frage kommenden Interessentenkreises hinaus. Gleichzeitig war der Bw. auf Grund seiner künstlerischen Tätigkeit in den Zeitungen aber auch im Internet immer wieder präsent - wie die dementsprechenden der Behörde vorgelegten Kopien der diversen Zeitungsartikel bzw. Internetrecherchen der Behörde beweisen – und zog der Bw. bei der Vermarktung eigener Leistungen auch immer wieder Fremdkräfte heran, was branchenüblich ist und nicht typischerweise auf einer besonderen Neigung in der Lebensführung beruht. Ebenso indizierten die im Zusammenhang mit der Musikausübung stehenden Einnahmen und Ausgaben sowie die Investitionen in Musikanstrumente und technische Ausstattung (wie dem vorliegenden Anlageverzeichnis zu entnehmen ist) eine professionelle Gestaltung und überschritten die im Zeitraum 1986 bis 1996 erwirtschafteten Gesamteinnahmen bzw. Umsatz (rd. S 2,4 Mio.) und Gesamtausgaben (rd. S 3,9 Mio.) einen für musikalische Hobbytätigkeiten nach der Verkehrsauffassung typischen Rahmen bei weitem. Der Umstand, dass der Bw. Sponsorengelder (1988: S 120.200,00; 1989: S 115.500,00; 1990: S 134.400,00) erhielt, unterstreicht den Eindruck einer erwerbswirtschaftlichen (offenbar als förderungswürdig beurteilten) Tätigkeit. Das Ausüben

streitgegenständlicher Tätigkeit neben einer anderen Einkunftsquelle (als Musikprofessor an einer AHS) ist zwar insofern von Bedeutung, als dies die objektiven Ertragsaussichten berührt, stellt für sich aber kein entscheidendes Beurteilungskriterium dar (vgl. VwGH-Erk. 3.7.2003, 2000/15/0017, betr. die nebenberufliche Entwicklung eines Sportbootes und VwGH-Erk. 25.2.2004, 2000/13/0092, betr. die [sommerliche] Vortragstätigkeit eines Arztes). Findet eine Tätigkeit die im Wirtschaftsleben übliche erwerbstypische Ausprägung, hängt deren tatbestandsmäßige Zuordnung nicht davon ab, ob das "sich Leisten können" dieser Tätigkeit eine - für Nebenbeschäftigung nicht ungewöhnlich - besondere persönliche Neigung dokumentiert.

Im Streitfall ist somit die Annahme begründet, dass die in Rede stehende Tätigkeit des Bw. als Musiker und Komponist vom Beginn der Aufnahme der Betätigung bis zum Jahr 1996 die Eigenschaft einer Einkunftsquelle iSd § 1 Abs. 1 LVO erfüllt. Da die Subsumierung der erklärten Betriebsergebnisse unter die Einkünfte aus selbständiger Arbeit (§ 22 EStG 1988) vom Finanzamt im Übrigen nicht angezweifelt wird, ist ein näheres Eingehen darauf entbehrlich.

Wie sich aus vorliegendem Sachverhalt weiters ergibt, verletzte sich der Bw. im Jahr 1995 gravierend an der Beugesehne des Mittelfingers der linken Hand, wodurch sich eine wesentlichen Funktionseinschränkung des betreffenden Fingers als Dauerfolge ergab. Wie der Bw. im Berufungsschreiben selbst ausführte, sei es als Alternative zu dem Ausfall der Musiktätigkeit notwendig gewesen, sich mehr der Lehrtätigkeit sowie der kompositorischen Tätigkeit zuzuwenden und selbständige Seminarprojekte mit Jugendorchestern, welche unter der Bezeichnung "T" liefen, zu intensivieren und werde auch die internationale Vermarktung des Projektes H mit Or angestrebt. Dem betreffenden Berufungsschreiben legte der Bw. eine ärztliche Bestätigung bei, die auszugsweise wiedergegeben, folgenden Wortlaut hat: "... Die derzeitig bestehenden Einschränkungen sind als Dauerfolgen zu bewerten. Setzt man die bestehenden Funktionseinschränkungen, die in vielen anderen Berufen kaum Relevanz hätten, in Relation mit dem Beruf Musiker, so wird man wohl feststellen müssen, dass damit z. B. ein Geiger in einem höherklassigem Klangkörper keine Chance mehr hätte. ...". Zudem führte der Bw. zu der im Vorhalt vom 22. Juni 2005 gestellten Frage, ob die Tätigkeit des Bw. nach dem Unfall unter Berücksichtigung des Umstandes, dass eine aus ärztlicher Sicht als Dauerfolge zu bezeichnende Funktionseinschränkung der Beweglichkeit eines Fingers ganz entscheidend den Erfolg eines Musikers als Saxophonist hemme, noch Erfolg versprechend sei, aus, die Handverletzung sei jedenfalls ein entscheidendes Hemmnis. Durch die Verletzung sei der Bw. dauernd gehandicapt. Speziell beim Querflöte spielen gäbe es Irritationen. Durch Training und körperliche Übung versuche der Bw. diesen Nachteil auszugleichen. Ohne diese Übungen würde der Bw. spielunfähig werden. Die Annahme, dass ab dem Zeitpunkt der

Handverletzung die Tätigkeit des Bw. als Musiker bei seiner Berufsausübung im Bereich der Erzielung der selbständigen Einkünfte eindeutig in den Hintergrund trat, erscheint somit gerechtfertigt. Zeigt doch auch die Umsatzentwicklung ab dem Jahr der Verletzung bzw. ab 1997 bis inklusive zum Jahr 2004 (ausgenommen das Jahr 1998 sowie 2000) eine ständig rückläufige Tendenz auf. Von temporären Umsatzeinbußen kann – so die diesbezügliche Ansicht des Bw. - jedenfalls nach Meinung des Senates nicht gesprochen werden. Als Gründe für die Tatsache, dass sich die sinkenden Umsatzzahlen nicht unmittelbar nach der Handverletzung bereits ab dem Jahr 1995 sowie 1996 auswirkten, gab der Bw. selbst an, dass die Geldflüsse mit erheblichem Zeitrückstand hinter den Leistungen nachhinkten und sich diese daher erst im Rahmen der Einnahmen-Ausgabenrechnung ab dem Jahr 1997 bzw. dem Nachfolgezeitraum auswirkten. Des weiteren spricht aber auch der Umstand, dass sich der Bw. im Zeitraum nach 1995 intensiv auf die Aufnahmeprüfung für die Zulassung zum zweisemestrigen Studium für die Lehramtsprüfung vorbereitete, für gegenständliche Annahme bzw. dafür, dass die Tätigkeit des Bw. als Musiker ab dem Zeitpunkt seiner Handverletzung selbst aus seiner Sicht nur mehr relativ geringe Aussichten auf Erfolg hatte. Führt doch der Bw. diesbezüglich selbst aus, dass ein positiver Abschluss ein monatliches Mehreinkommen von ca. S 10.000,00 bedeuten würde und nach seiner Handverletzung als Alternative zu seiner bisherigen Tätigkeit als Musiker jene im kompositorischen Bereich als auch selbständige Seminarprojekte im Zusammenhang mit Jugendorchestern im EU-Raum zu intensivieren sowie die internationale Vermarktung des Projektes H voranzutreiben sei. Zu der im Vorhalt vom 22. Juni 2005 gestellten Frage, ob die kompositorische Tätigkeit des Bw. über Auftrag erfolgte bzw. wer die jeweiligen Auftraggeber waren, führte der Bw. aus, dass diese Tätigkeit teilweise aus eigenem und teilweise über Auftraggeber erfolgt sei und es Vereinbarungen mit der G sowie mit Künstlern gäbe, weshalb diesbezüglich auf die Honorarnoten verwiesen werde. Dazu seien noch Aufträge für die Hintergrundmusik der T11 1998 sowie das Ka gekommen. Im Zuge der Vorhaltsbeantwortung übermittelte der Bw. unter anderem sämtliche den Berufungszeitraum 1995 bis 1999 betreffenden Honorarnoten. Wie jedoch eine Überprüfung der der Behörde vorgelegten betreffenden Belege ergab, befand sich lediglich eine Abrechnung mit der M aus dem Jahr 1996 in Höhe von S 1.361,80 unter den Honorarnoten. Als weitere Belege wurden – den gesamten Berufungszeitraum betreffend - vorgelegt: Honorarnoten im Zusammenhang mit der "X1" datiert vom 12.9.1996), zwei Zahlungsbestätigungen (Empfänger Frau Dr. X2, datiert vom 22.1.1996, 19.2.1996), eine Honorarnote für X3, datiert vom 20.6.1996, eine Rechnung für Digitalmitschnitt und Digitalmastering der CD X4, datiert vom 25.6.1996, Rechnungen sowie Zahlungsbestätigungen im Zusammenhang mit Produktionskosten von CD's, Studioaufnahmen mit der Organistin X5 sowie eine Honorarnote im Zusammenhang mit einer Videodokumentation über X6. Alle

übrigen Honorarnoten betrafen Leistungsabrechnungen von Musikern der Gruppe H im Zusammenhang mit Auftritten der Gruppe bei verschiedenen Events. Hinweise, dass der Bw. so wie in der Vorhaltsbeantwortung ausgeführt, über Auftrag der M sowie Künstlern kompositorisch tätig geworden sei, ergeben sich aus den vorgelegten Honorarnoten keine, und lassen die betreffenden Unterlagen auch keine diesbezügliche Auftragerteilung erkennen. Weitere Unterlagen bzw. vertragliche Vereinbarungen, die eindeutig die Auftragerteilung zu Kompositionen an den Bw. dokumentiert hätten, wurden jedoch im gesamten Berufungsverlauf keine vorgelegt. Die Annahme, dass der Bw. im Zeitraum nach seiner Handverletzung zu Lasten seiner Musikertätigkeit überwiegend im kompositorischen Bereich tätig war und diese Tätigkeit auch weitgehend ohne konkrete Auftragerteilung ausübte, erscheint auf Grund des vorliegenden Sachverhaltes als gegeben. Wird jedoch - so wie im vorliegenden Sachverhalt - eine kompositorische Tätigkeit ohne entsprechende Auftragerteilung ausgeübt, so ist jedenfalls ab diesem Zeitpunkt eine dementsprechende Berufsausübung im Sinne der Liebhabereiverordnung vorweg als eine § 1 Abs. 2-Betätigung zu qualifizieren.

Für die Jahre 1995 und 1996 gilt somit Folgendes:

Gemäß § 1 Abs. 1 Liebhabereiverordnung (LVO) in der für die Streitjahre maßgeblichen Fassung liegen Einkünfte bei einer Betätigung (Tätigkeit oder Rechtsverhältnis) vor, die durch die Absicht veranlasst sind, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen und die nicht unter Absatz 2 der Verordnung fallen. Voraussetzung ist, dass die Gewinnerzielungsabsicht anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 u. 3 LVO) nachvollziehbar ist. § 1 Abs. 2 Z 2 LVO zufolge ist bei Betätigungen, aus denen Verluste entstehen, Liebhaberei anzunehmen, wenn diese Tätigkeiten typischerweise auf eine besondere Neigung in der Lebensführung zurückgehen. Nach § 6 LVO kann Liebhaberei in umsatzsteuerlicher Hinsicht nur bei Betätigungen iSd § 1 Abs. 2, nicht hingegen bei anderen Betätigungen vorliegen.

Wie bereits ausgeführt, war auf Grund der oben angeführten Argumente die Annahme, dass es sich bei gegenständlicher Tätigkeit den Zeitraum 1995 und 1996 betreffend um eine Tätigkeit mit Einkunftsquellenvermutung handelt, berechtigt.

Damit bleibt nachfolgend zu untersuchen, ob die streitgegenständliche Betätigung, wie in § 1 Abs. 1 LVO gefordert, nach Maßgabe der in § 2 Abs. 1 der Verordnung genannten Kriterien geeignet ist, die (subjektive) Gewinnerzielungsabsicht des Steuerpflichtigen anhand objektiver Umstände zu erweisen. Das Ertragstreben des Pflichtigen muss dabei darauf gerichtet sein, im Laufe der Betätigung Gewinne in einer Höhe zu erwirtschaften, die nicht nur die angefallenen Verluste ausgleichen, sondern darüber hinaus zu einem Gesamtgewinn führen. Unter

---

Gesamtgewinn (§ 3 Abs. 1 LVO) ist das Gesamtergebnis betrieblicher Einkünfte (§§ 21 bis 23 EStG 88) von der Begründung der Tätigkeit bis zu deren Beendigung zu verstehen (Doralt, EStG-Kommentar, § 2, Tz. 375).

Wie bereits aus oben angeführter Tabelle hinsichtlich der im Zeitraum 1986 bis 1996 erwirtschafteten Umsätze sowie Gewinn bzw. Verluste erkennbar ist, fiel in den Jahren ab Beginn der Tätigkeit bis zum Jahr 1996 insgesamt ein Verlustüberhang (bereinigt um Aufwendungen im Zusammenhang mit geltend gemachten Investitionsbeiträgen) in Höhe von ca. S 850.000,00 an, wobei die einzelnen Jahresverluste bis zum Jahr 1993 kontinuierlich angestiegen sind, in den Jahren 1994 und 1995 geringfügige und wirtschaftlich unbedeutende Gewinne erzielt und im Jahr 1996 wieder Verluste erwirtschaftet wurden. Gleichzeitig überstiegen im gesamten diesbezüglichen Zeitraum die erwirtschafteten Verluste jedoch niemals die erzielten Umsätze, weshalb die negativen Resultate im Streitfall nicht als derart gravierend anzusehen sind, dass bereits daraus auf eine aussichtslose Betätigung geschlossen werden müsste (vgl. VwGH-Erk. v. 21.6.1994, 93/14/0217, ÖStZB 1995, 175, betr. Verluste mit dem 11- bis 14-fachen der Umsätze). Da seit dem Beginn der Tätigkeit als Musiker erst ein Zeitraum von 10 Jahren verstrichen ist und in diese Zeitspanne auch Anlaufverluste fallen, hat die Frage des Ausmaßes und der Entwicklung der Verluste oder die Relation bestimmter Ausgabenpositionen zu den Einnahmen in dem Zusammenhang noch eine eher geringe und untergeordnete Bedeutung (vgl. Doralt EStG-Kommentar, § 2, Tz 407 u. Tz 408). Dazu kommt, dass in den Jahren 1995 und 1996 und somit bis zu dem Zeitpunkt der gravierenden Handverletzung des Bw. (und des Umstandes der zeitlich hinterherhinkenden Vereinnahmung der Geldbeträge) eine markante Umsatzsteigerung gegenüber den Vorjahren eingetreten ist. Auch wurde seitens des Bw. bis zum Jahr 1996 weitgehend die Investition in seine Betriebsausstattung abgeschlossen, sodass für die Zukunft mit geringeren – wenn auch – diesbezüglichen Aufwendungen (Ersatzinvestitionen) zu rechnen war. Führt doch der Bw. diesbezüglich selbst aus, dass Ersatzinvestitionen in Zukunft nicht auszuschließen seien. Konkrete Ursachen für Verluste im Verhältnis zu Vergleichsbetrieben (§ 2 Abs. 1 Z 3 LVO) sind nach der Aktenlage nicht feststellbar und wird eine Aussage darüber im Hinblick auf die unterschiedlichen Gegebenheiten bei Musikern, wie zB nach Musikrichtung und -qualität, oder künstlerische Individualität, faktisch auch nicht möglich sein. So finden etwa die Ansprüche eines Massenpublikums zufrieden stellende Musiker, die allenfalls eine entsprechende Lobby hinter sich haben, andere Möglichkeiten für die Gestaltung ihrer Tätigkeit vor, als Musiker – so wie im gegenständlichen Fall der Bw. –, die einen engeren Kreis Musikinteressierter ansprechen. Im innerorganisatorischen Bereich bedürfte es für eine Vergleichbarkeit auch annähernd gleich gelagerter Strukturen, um festzustellen, worin Verlustgründe im Gegensatz zu anderen Betrieben oder Tätigkeiten liegen könnten. Vom Bw. beeinflussbare "innere"

Verlustursachen sind hier nicht zu erkennen, da er mittels Werbung und seinen öffentlichen Auftritten bei diversen Events wie etwa dem I ein entsprechendes Marketing betreibt, und, wie gleichfalls schon erwähnt, auch über eine seinen Zwecken entsprechende Ausstattung verfügt. Was den Aufwand für Produktionskosten bzw. den Honoraraufwand für beschäftigte Musiker oder etwa für Mieten betrifft, ist zu sagen, dass produzierende Musiker auf die Leistung von Tonstudios sowie deren Einrichtungen üblicherweise angewiesen sind, und auch das Anmieten geeigneter Örtlichkeiten (zB für das Erarbeiten von Liedstücken, Einüben und Proben) für den Organisationsrahmen eines öffentlich auftretenden Musikers im Grunde nicht ungewöhnlich ist.

Was die Frage eines marktgerechten Verhaltens im Hinblick auf angebotene Leistungen und die Preisgestaltung angeht (§ 2 Abs. 1 Z 4 u. Z 5 LVO), kommt der Bw. dem einerseits mittels der bereits erwähnten Werbung in Zeitschriften sowie Internet mit Hinweisen auf stattgefundene oder geplante Auftritte nach, wobei auch die Kontinuität sowie Steigerung der Einnahmenerzielung die Marktgerechtigkeit der musikalischen Leistungen nahe legt. Gründe für eine gegenteilige Annahme sind der Aktenlage nicht zu entnehmen und werden dahingehende Argumente vom Finanzamt auch nicht vorgebracht.

Maßnahmen zur Verbesserung der Ertragslage (§ 2 Abs. 1 Z 6 LVO) sind vorwiegend darin zu erblicken, dass der Bw. seit Beginn seiner künstlerischen Tätigkeit ständig bemüht war, seine Umsätze kontinuierlich zu steigern und vor allem mit dem Projekt H versuchte, neue "musikalische" Wege zu beschreiten. So steigerte der Bw. durch sein wirtschaftliches Engagement die in den Jahren 1995 und 1996 erzielten Umsätze – bis zu seiner Handverletzung – beträchtlich, welche die Vermutung nahe liegend erscheinen lassen, dass der Bw. seine Tätigkeit in Gewinnerzielungsabsicht betrieb.

Nach dem oben Gesagten ist daher davon auszugehen, dass bis zu dem Zeitpunkt der Handverletzung des Bw. sowie unter Berücksichtigung der zeitlich verzögerten Erfassung seiner Einnahmen bis zum Jahr 1996 die Tätigkeit von der Absicht, Gewinne zu erzielen, geprägt war und seitens der Behörde die Vermutung, gegenständliche Tätigkeit sei in Gewinnerzielungsabsicht betrieben worden und folglich objektiv geeignet, einen Gesamtgewinn abzuwerfen, nahe liegend erscheinen lässt.

Für die Jahre 1995 und 1996 war daher von einer Tätigkeit mit Einkunftsquellenvermutung auszugehen und der Berufung diesbezüglich statzugeben.

Da gemäß § 10 Abs. 8 EStG 1988 ein durch die gewinnmindernde Geltendmachung eines Investitionsfreibetrages entstehender Verlust weder ausgleichsfähig noch gemäß § 18 Abs. 6 und 7 EStG 1988 vortragsfähig ist, waren die in den Jahren 1995 und 1996 in Ansatz gebrachten Verluste um die geltend gemachten Investitionsfreibeträge (insoweit als sich diese

Verlust erhöhend auswirkten), zu kürzen. Damit sind bei der Ermittlung des Gesamtbetrages der vom Bw. erzielten Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit im Jahr 1995 S 0,00 (€ 0,00) und im Jahr 1996 in Höhe von S 135.830,00 (€ 9.871,15) anzusetzen.

Für den nachfolgenden Zeitraum (die Jahre 1997 bis 1999 betreffend) ist jedoch von folgenden Überlegungen auszugehen:

Wie bereits oben ausgeführt wird gemäß der Liebhabereiverordnung zwischen Betätigungen mit Einkunftsquellenvermutung (§ 1 Abs. 1 LVO) und solchen mit Liebhabereivermutung (§ 1 Abs. 2 LVO) unterschieden. Die Subsumption einer Betätigung als solche gemäß § 1 Abs. 2 LVO hat zur Folge, dass im Gegensatz zu § 1 Abs. 1-Betätigungen Anlaufverluste für die ersten drei bzw. fünf Jahre nicht anzuerkennen sind.

Bei der Feststellung von Liebhaberei nach § 1 Abs. 2 Z 2 LVO ist nicht auf die konkrete Neigung des Abgabepflichtigen und die konkrete Art der Tätigkeit abzustellen sondern darauf, ob die konkrete Betätigung bei Prüfung anhand eines abstrakten Maßstabs ("typischerweise", "nach der Verkehrsauffassung") einen Zusammenhang mit einer in der Lebensführung begründeten Neigung aufweist (vgl. dazu VwGH vom 30. 7. 2002, 96/14/0116 und vom 26. 1. 1999, 98/14/0041).

Im gegenständlichen Berufungsfall verletzte sich der Bw. im Jahr 1995 als Folge eines Unfalls gravierend an der Beugesehne des Mittelfingers der linken Hand, wodurch sich eine wesentliche Funktionsbeeinträchtigung des betreffenden Fingers ergab. Seit diesem Zeitpunkt trat die Tätigkeit des Bw. als Musiker eindeutig zugunsten seiner nichtselbständigen Tätigkeit in den Hintergrund, weshalb ab dem Jahr 1997 die Betätigung des Bw. als Musiker und Komponist als eine Betätigung im Sinne des § 1 Abs. 2 LVO zu qualifizieren war. Die Gründe für diese Sachverhaltsannahme wurden bereits oben ausführlich dargestellt.

Wenn der Bw. in Berufung nun vorbringt, bei gegenständlicher Tätigkeit handle es sich auch ab dem Jahr 1997 um eine solche mit Einkunftsquellenvermutung bzw. habe der Bw. diese auch nach seiner Handverletzung ab dem Jahr 1997 in der Absicht, Gewinne zu erzielen betrieben, so kann dem nicht gefolgt werden. Der Bw. irrt, sollte er davon ausgehen, seine selbständige Tätigkeit als Komponist und - im eingeschränktem Umfang - als Musiker stelle auf jeden Fall ein Einkunftsquelle im Sinne der gesetzlichen Vorschriften dar. Grundsätzlich kann nämlich in einer nebenberuflichen betriebenen selbständigen Tätigkeit als Komponist ohne entsprechende Auftragerteilung nicht das Bemühen gesehen werden, sich eine Einkunftsquelle erschaffen zu wollen. Eine solche Tätigkeit wird typischerweise nicht erwerbswirtschaftlich betrieben. Entsprechend der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist nämlich die Einkunftsquelleneigenschaft einer Betätigung in erster Linie danach zu beurteilen, ob die geprüfte Tätigkeit in der betriebenen Weise objektiv

---

ertragsfähig ist, worunter die Eignung der Tätigkeit verstanden werden muss, einen der positiven Steuererhebung aus der betroffenen Einkunftsart zugänglichen wirtschaftlichen Gesamterfolg innerhalb eines absehbaren Zeitraumes abzuwerfen. Dem gegenüber kommt dem subjektiven Ertragsstreben desjenigen, der sich betätigt, für die Beurteilung der wirtschaftlichen Ergebnisse der Tätigkeit als Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 EStG 1988 nur dann Bedeutung zu, wenn die Prüfung der objektiven Komponente der Ertragsfähigkeit der Betätigung kein eindeutiges Bild ergibt, dies allerdings nur insoweit, als ein solches Ertragsstreben durch ein Handeln nach Wirtschaftlichkeitsprinzipien nach außen erkennbar in Erscheinung tritt (VwGH v. 3.7.1996, ZI.93/13/0171, ÖStZB 1996, 397).

Die Annahme, dass es sich bei der selbständigen Tätigkeit des Bw. als Komponist und - in eingeschränktem Umfang - als Musiker um Liebhaberei handelt, erscheint nahe liegend. Wie sich nämlich aus gegenständlichem Sachverhalt ergibt, waren ab dem Jahr 1997 die aus gegenständlicher Tätigkeit erzielten Umsätze - im Vergleich zu den Vorjahren - kontinuierlich drastisch rückläufig und erreichten ab dem Jahr 2001 bis zum Zeitraum 2004 gar nur mehr einen Bruchteil der in den Jahren 1995 und 1996 erwirtschafteten Einnahmen. Die Gründe dafür sind – wie bereits dargestellt – einerseits v. a. in dem Umstand zu sehen, dass der Bw. ab dem Zeitpunkt seiner gravierenden Handverletzung und mangels der vollen Funktionsfähigkeit des betreffenden Fingers nur mehr sehr eingeschränkt professionell als Musiker tätig sein konnte und andererseits die kompositorische Tätigkeit des Bw. ohne entsprechende Auftragerteilung erfolgte. Die im Berufungsverfahren aufgestellte Behauptung des Bw. zahlreiche Auftrittsmöglichkeiten, Studiojobs und ähnliches mehr seien durch die Handverletzung entfallen, blieb im Übrigen unbewiesen. Gleichzeitig existierten auch keine bindenden vertraglichen Vereinbarungen im Zusammenhang mit dem EU-Projekt "T". Wie den diesbezüglich übermittelten Unterlagen zu entnehmen ist, war der Bw. zwar äußerst bestrebt, Kontakte mit Jugendorchestern nicht nur in Europa herzustellen, allerdings resultierten aus diesen Bemühungen keinerlei definitive Zusagen für gemeinsame Auftritte, die für die Zukunft entsprechende Einnahmen erwarten hätte lassen. Selbst unter der Voraussetzung dem Bw. diesbezüglich eine gewisse Vorbereitungszeit zugestehen zu wollen – so spricht der Bw. selbst davon ab dem Jahr 2002 entsprechende Einnahmen zu erwarten- resultierten aus diesbezüglichem Vorhaben (auch den dem Jahr 2002 nachfolgenden zwei Jahren) keinerlei entsprechende Einnahmen. Ebenso ist dem Argument des Bw., er hätte nach seiner Handverletzung zwecks Umsatzsteigerung die internationale Vermarktung seines Projektes H vorangetrieben, entgegenzuhalten, dass auch diesbezüglich keinerlei definitive Zusagen hinsichtlich zukünftiger Auftritte des Orchesters existierten, welche entsprechende Einnahmen nach sich gezogen bzw. erwarten hätten lassen. Nach Meinung des Senates erscheint es somit zweifelhaft, ob aus gegenständlicher Tätigkeit – insgesamt gesehen - in Zukunft

entsprechende Einnahmen geflossen wären und diese geeignet gewesen wären, einen Gesamtüberschuss zu erzielen, um folglich von einer objektiven Ertragsfähigkeit gegenständlicher Tätigkeit ab dem Jahr 1997 ausgehen zu können. Damit decken sich aber sowohl die im Berufungsverfahren als auch die im Rahmen der mündlichen Verhandlung gemachten Angaben seitens des Bw., dass die Nachfrage als Studiomusiker einmal groß gewesen sei, diese aber zum Teil auf Grund der neuen musikalischen Technologien stark zurück ginge bzw. die Tantiemen ebenfalls rückläufig seien und in den weiteren Jahren die zu erzielenden Gewinne nicht zu erreichen seien. Gleichzeitig stehen aber diese Angaben auch im Widerspruch zu jenen im Schreiben vom 5. April 2002 (Vorlageantrag), wonach der Bw. ab dem Jahr 2002 bis zum Jahr 2006 sowohl laufend steigende Umsätze (ausgehend von einem im Jahr 2002 getätigtem Umsatz in Höhe von S 160.000,00 bis zu einer Umsatzhöhe von S 320.000,00 ab dem Jahr 2006) als auch Gewinne (bis zu S 170.000,00 im Jahr 2006) prognostizierte. Obwohl der Bw. mit Vorhalt vom 22. Juni 2005 ersucht wurde anzugeben, warum die seinerzeit prognostizierten Umsatzwerte hinter den erklärten Werten eindeutig zurückblieben, gab der Bw. außer den eben genannten Argumenten keine genaueren Gründen an. Diesbezüglich ist noch zu erwähnen, dass seitens der Behörde im betreffenden Vorhalt das Jahr, in welchem die erklärten Einnahmen S 204,00 betrugen, irrtümlich mit dem Jahr 2002 und nicht richtig mit dem Jahr 2000 angegeben wurde. Dies ist jedoch insofern nicht entscheidungsrelevant, als in jedem Fall eine genaue Aufklärung seitens des Bw., warum die tatsächlich erklärten Werte nicht die seinerzeit prognostizierten Angaben erreichten, unterblieb. Ebenso verabsäumte es der Bw. anzugeben, wann mit einem Gesamtüberschuss zu rechnen sei, obwohl eine diesbezügliche Auskunft seitens des Bw. für nach der Fertigstellung des Jahresabschlusses für 2004 zugesichert wurde.

Wenn der Bw. in der Berufung vorbringt, er wolle mit seiner Tätigkeit als Komponist und Musiker auch nach dem Jahr 1996 weiterhin Einnahmen erzielen, so ist dem entgegenzuhalten, dass die bloße Behauptung Einkünfte erzielen zu wollen keinesfalls ausreicht, die Betätigung des Bw. als Einkunftsquelle zu qualifizieren. Der Umstand, dass der Bw. seine selbständige Tätigkeit ohne Achtung auf kommerzielle Erfolge ausübt - die strittigen Verluste schmälern die nichtslebständigen Einkünfte des Bw. aus seiner Tätigkeit als Musikprofessor an der AHS und folglich die Existenzgrundlage des Bw. - , spricht gegen die Einkunftsquellenvermutung. Nicht für sondern gegen die objektive Ertragsfähigkeit der Betätigung als Komponist und Musiker spricht aber auch die Tatsache, dass sich der Bw. nach seiner Handverletzung intensiv auf die Aufnahmeprüfung für die Zulassung zum zweisemestrigen Studium für die Lehramtsprüfung vorbereitete. Der Bw. führte diesbezüglich selbst aus, dass ein positiver Abschluss ein monatliches Mehreinkommen von ca. S 10.000,00 bedeuten würde. Diese Argumentation lässt somit die Annahme zu, dass der Bw. bereits zum

Zeitpunkt der Aufnahme seiner Lerntätigkeit für die Aufnahmeprüfung zum Lehramt für Gitarre berechtigte Zweifel an der objektiven Ertragsfähigkeit seiner selbständigen Tätigkeit als Komponist und Musiker ab dem Jahr 1997 hegte und für die Zukunft die Erzielung eines Gesamtüberschusses für unwahrscheinlich hielt.

Da es somit gegenständlicher Tätigkeit ab dem Jahr 1997 insgesamt gesehen an der objektiven Ertragsfähigkeit mangelt, war die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Ergänzend ist noch darauf hinzuweisen, dass - wie bereits ausgeführt - bei der Einstufung einer Tätigkeit als Betätigung im Sinne des § 1 Abs. 2 LVO II Anlaufverluste generell nicht anzuerkennen sind.

Hinsichtlich der Berufung gegen die Umsatzsteuer die Jahre 1997 bis 1999 betreffend wird Folgendes bemerkt:

Gemäß § 2 Abs. 1 UStG 1994 ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Gewerblich oder beruflich ist jede selbständige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinne zu erzielen, fehlt.

Gemäß § 2 Abs. 5 leg. cit. gilt eine Tätigkeit, die auf Dauer gesehen Gewinne oder Einnahmenüberschüsse nicht erwarten lässt (Liebhaberei) nicht als eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit.

Da somit der Bw. mangels Ertragsfähigkeit der gegenständlichen Tätigkeit nicht die vom Gesetz vorgegebenen Kriterien der Unternehmereigenschaft erfüllte, war für die Jahre 1997 bis 1999 auch im Sinne des Umsatzsteuergesetzes von Liebhaberei auszugehen und gegenständliche Berufung als unbegründet abzuweisen.

Beilage: 2 Berechnungsblätter (in S und €)

Wien, am 16. Dezember 2005