



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., AdresseBw., vom 30. Juni 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch G.S., vom 6. Juni 2006 betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2003 und 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber erzielte im Jahr 2003 Einkünfte aus Gewerbebetrieb als Warenpräsentator sowie als Brunnenbauer. Im Jahr 2004 wurden lediglich Einkünfte aus dem Brunnenbau erzielt.

Mit vorläufigen Umsatzsteuerbescheiden für das Jahr 2003 vom 22. Februar 2005 und für das Jahr 2004 vom 17. November 2005 wurden jeweils die Umsätze aus dem Brunnenbau mit dem Normalsteuersatz von 20% angesetzt.

Mit Schreiben vom 17. Februar 2006 wurde von Bw. folgender Antrag auf Einstufung als Künstler an die Amtspartei eingebracht:

Es würden Fotos der Brunnenunikate eingereicht werden und nochmals um Einstufung als Künstler gebeten werden, mit der Option, den geminderten Steuersatz verwenden zu dürfen. Beigelegt wurden Fotos diverser Brunnen.

Am 11. April 2006 wurde von der Amtspartei folgender Ergänzungsvorhalt an den Berufungswerber abgefertigt:

Hätte sich bei der Tätigkeit von Bw. etwas geändert, dass er den obigen Antrag einbringe?

Er würde ersucht werden, zu beschreiben, warum er nunmehr zu der Ansicht komme, dass es sich bei seiner Tätigkeit nicht um ein Kunsthhandwerk handle. Auch beim Kunsthhandwerk würden eigenschöpferische Elemente eingebracht werden.

Welche künstlerische Ausbildung hätte Bw. absolviert (Akademie, Hochschule,...)?

Wo hätte dieser seine handwerklichen Fähigkeiten für die Herstellung von Keramik erlernt?

Welche Gegenstände würden außer den Brunnen noch hergestellt werden?

Handle es sich bei den Brunnen um Auftragswerke bzw. würden diese auch für "freien Verkauf" hergestellt?

Wo hätte der Berufungswerber seine Ausstellungsräume bzw. wo würde dieser seine Werke verkaufen?

Hätte Bw. schon Kunstreise gewonnen? Welche?

Sie dieser Mitglied bei einer Künstlervereinigung?

Mit Schreiben vom 3. Mai 2006 wurde von Bw. wie folgt geantwortet:

Die Erlöse 2004 würden aus der Herstellung von Innenbrunnen stammen. Da er damals (seit 1986) noch haupt- bzw. nebenberuflich in der Landwirtschaft gearbeitet hätte und der Bau der Brunnen ein nebenberuflicher Betrieb gewesen wäre, würde eine Veranlagung als Künstler für ihn wichtig sein, auch damals wären bereits nur Unikate hergestellt worden.

Er übe seine Tätigkeit als Künstler jetzt hauptberuflich aus – alle anderen beruflichen Tätigkeiten hätte er eingestellt. Er produziere nach wie vor nur Unikate.

Seine Unikate würden sich in den Punkten Originalität, Authentizität und Nichtwiederholbarkeit sowie neuerdings in der Größe der Unikate deutlich vom kunsthändwerklichen Status abheben.

Leider hätte er durch seine bäuerliche Herkunft keine Möglichkeit gehabt, Kunstausbildungen an Universitäten oder Akademien zu absolvieren. Erste Versuche künstlerischer Tätigkeit hätte er bereits in den Jahren 1982 bis 1988 als Schnitzer sakraler Kunstobjekte unternommen – leider hätte er hiermit keine Umsätze erzielen können und seine Versuche wieder eingestellt. Sein Bruder würde im keramischen Bereich arbeiten – seine Grundkenntnisse in der Keramik hätte er von ihm bezogen.

In seiner Werkstatt würde er Innen- und Außenbrunnen herstellen, sowie letztlich auch Schwimmkugeln für Teiche und Rasensprengerkugeln – alles im Unikatbereich.

Im Wesentlichen würde er Kunden auf Messen und Ausstellungen kennen lernen, er erstelle nach der Besichtigung der Aufstellungsmöglichkeit für das individuelle Kunstwerk ein Tonmodell nach eigenschöpferischer Idee und fertige nach Abnahme des Modells das Werk für den Kunden – durch den hohen finanziellen und zeitlichen Aufwand für die Unikate würde er bisher nur wenige Ausstellungs- und Messeobjekte für den freien Verkauf gefertigt haben. Die Ausstellungsräumlichkeiten bzw. -freigelände würden sich in A. befinden. Zusätzlich seien

seine Werke auf Messen und Ausstellungen zu sehen bzw. zu verkaufen.

Kunstpreise hätte er noch keine gewonnen – er hätte sich bisher auch nicht darum bemüht. Derzeit laufe ein Antrag auf Aufnahme in die Berufsvereinigung der bildenden Künstler Oberösterreichs.

Beigelegt wurde unter Anderem ein Folder der Künstlerwerkstätte P., der der Berufungswerber angehört.

Darin findet sich unter Anderem Folgendes:

"Die Kugel ist das Herzstück von P..

.....

Farbe, Form, Funktion und Wirkung sind vollendet an den Ort ihrer Bestimmung angepasst. Die Kugel kann in den Größen von 25cm bis 210 cm Durchmesser gefertigt werden. Jedes Stück wird individuell nach Ihren Wünschen für das jeweilige Ambiente kreiert. Wir beraten Sie gerne ausführlich.

Die Kugel ist faszinierender Blickfang für Foyers, Schwimmteiche, Wintergärten oder Wohnräume."

Mit Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2003 vom 6. Juni 2006 wurde der vorläufige Bescheid vom 22. Februar 2005 gemäß § 200 Abs. 2 BAO für endgültig erklärt.

Dies mit folgender Begründung:

Die Umsätze aus der Tätigkeit Herstellung von Brunnenunikaten unterliegen nach Ansicht der Amtspartei als Kunsthantwerk dem Steuersatz von 20%, die Veranlagung erfolge nunmehr endgültig. Gemäß § 10 Abs. 2 Z 8 UStG 1994 ermäßige sich die Steuer auf 10% nur für die Umsätze aus der Tätigkeit als Künstler. Nach der Rechtsprechung des VwGH könne als Künstler nur derjenige angesehen werden, der eine persönliche, eigenschöpferische Tätigkeit in einem umfassenden, anerkannten Kunstfach auf Grund künstlerischer Begabung entfalte (VwGH 20.11.1989, 88/14/0211, 30.6.1994, 94/15/0090).

Der Umstand, dass es sich bei den Brunnen um Unikate handle, die auf Grund ihrer Originalität und Größe einzigartig seien, genüge nach Rechtsprechung des VwGH nicht, um eine Tätigkeit zur künstlerischen zu machen, da auch der Kunsthantwerker, ja jeder qualifizierte Handwerker, der in seinem Gewerbe neue Wege gehe, eigentümliche geistige Schöpfungen hervorbringe, ohne dass man ihn deshalb als Künstler bezeichnen könne (VwGH 26.11.1985, 83/14/0249, 0260, 0261, 23.10.1990, 90/14/0035, 25.1.1994, 90/14/0082). Großes Können und eine persönliche Note würden aus einer handwerklichen Tätigkeit noch keine künstlerische Tätigkeit machen (VwGH 25.1.1993, 91/13/0231).

Mit Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2004 vom 6. Juni 2006 wurde der vorläufige Bescheid vom 17. November 2005 gemäß § 200 Abs. 2 BAO für endgültig erklärt.

Beide Umsatzsteuerbescheide weichen von den von Bw. Erklärungen in dem Sinn ab, als die Umsätze, die durch den Brunnenverkauf erzielt worden sind, dem Normalsteuersatz von 20% unterworfen wurden.

Mit Schreiben vom 3. Juli 2006 wurde gegen die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2003 und 2004 je vom 6. Juni 2006 Berufung eingereicht wie folgt:

Die Begründung der Amtspartei, die Tätigkeit des Berufungswerbers nicht als künstlerische Tätigkeit einzustufen, könne dieser nicht akzeptieren. Eine persönliche eigenschöpferische Tätigkeit und eine Entfaltung künstlerischer Begabung seien ihm ebenso wenig abzusprechen, wie die Tätigkeit in einem anerkannten Kunstfach. Man könne die Brunnen in bildende Kunst, Unterrubrik angewandte Kunst, einordnen.

Am 25. Juli 2006 wurde obige Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Am 22. März 2007 wurde folgender Ergänzungsvorhalt an den Berufungswerber abgefertigt:
"1.

Sind Sie als Mitglied in die Berufsvereinigung bildender Künstler Oberösterreichs aufgenommen worden?

Legen Sie die von Ihnen dort eingereichten Bewerbungsunterlagen bei.

2.

Sind Sie sozialversicherungsrechtlich als Künstler eingestuft? Sollte darüber ein Gutachten erstellt worden sein, ist dieses einzureichen.

3.

In Ihrem Schreiben vom 3. Mai 2006 wurde der Ablauf wie folgt beschrieben:

- Besichtigung der Aufstellungsmöglichkeit
- Anfertigen eines Tonmodells
- Abnahme des Modells

Beschreiben Sie die drei Schritte detaillierter.

Wie ist insbesondere der Punkt "Abnahme des Modells" zu verstehen. Wird das Unikat in Form eines Tonmodells noch einmal dem Auftraggeber zur Kenntnis bzw. zur Veränderungsmöglichkeit übermittelt?

4.

Listen Sie Ihre Auftraggeber in den Jahren 2003 und 2004 mit Namen und Adresse und Kaufobjekt auf!

5.

Der von Ihnen angegebene Vertreter hat mit Hinweis auf das Enden der Vollmacht die

Annahme dieses Vorhaltes verweigert. Aus diesem Grund werden Ihnen nun die Schriftstücke persönlich zugestellt."

Dieser wurde durch Bw. nicht beantwortet.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 10 Abs. 2 Z 5 UStG 1994 ermäßigt sich die Steuer auf 10% für Umsätze aus der Tätigkeit als Künstler.

Als Künstler im Sinne dieser Gesetzesstelle ist anzusehen, wer eine persönliche und eigenschöpferische Tätigkeit in einem umfassenden Kunstfach auf Grund künstlerischer Begabung entfaltet, wobei der künstlerische Gehalt einer Tätigkeit insbesondere vom geschaffenen Werk her zu beurteilen ist; denn – abgesehen von der reproduzierenden (darstellenden) Kunst – muss das Ergebnis der künstlerischen Tätigkeit stets ein Kunstwerk sein (Ruppe, UStG³, § 10 Tz 91, 93f).

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH (siehe auch die Entscheidung vom 20.11.1989, 88/14/0211) liegt eine künstlerische Tätigkeit nur dann vor, wenn eine persönliche, eigenschöpferische Tätigkeit in einem anerkannten Kunstzweig bzw. einem umfassenden, anerkannten Kunstfach entfaltet wird.

Maßgebend ist die Art und Weise der Gestaltung des Gegenstandes (VwGH 21.7.1993, 91/13/0231).

"Erfolgt diese nach Gestaltungsprinzipien, die für ein umfassendes Kunstwerk charakteristisch sind, oder ist sie auf dieselbe Stufe wie diese zu stellen, weil die Tätigkeit ein vergleichbare weit reichende künstlerische Ausbildung und Begabung erfordert, dann ist eine derart gestaltete Tätigkeit als die eines Künstlers anzusehen. Die Abgrenzung zu dem nicht Kunst, sondern Gewerbebetrieb bildenden Kunsthandwerk muss nach Maßgabe des Überwiegens entweder der eben umrissenen künstlerischen, für die Arbeit etwa eines Malers, Bildhauers oder Architekten in Richtung auf eigenschöpferischen Wert gleichartigen, oder der handwerklichen Komponente entschieden werden, wobei persönliche Note und großes Können allein eine handwerkliche Tätigkeit noch nicht zu einer künstlerischen machen."

Der Berufungswerber hat keinerlei künstlerische Ausbildung absolviert. Somit ist die Künstlereigenschaft auf Grund der tatsächlich ausgeübten Tätigkeit zu prüfen (VwGH 15.1.1997, 94/13/0002).

Eine künstlerische Tätigkeit ist nicht anzunehmen (siehe etwa VwGH 18.9.1991, 91/13/0054), wenn *"die eigenschöpferische Tätigkeit gegenüber der handwerklichen Ausführung in den Hintergrund tritt"*. Eine Bindung an die Vorstellungen des Auftraggebers lässt darauf schließen, dass die handwerkliche Umsetzung im Vordergrund steht.

Nach den Angaben von Bw. wird vor Beginn der Fertigung die Aufstellungsmöglichkeit besichtigt (offensichtlich steht der Abnehmer vor Beginn der Arbeiten schon fest), dem eingereichten Prospekt zu Folge wird *"jedes Stück nach den Wünschen der Kunden für das jeweilige Ambiente kreiert"*. Nach Anfertigen eines Modells wird dieses noch zusätzlich vom Auftraggeber abgenommen – die künstlerische Freiheit sind folglich enge Grenzen gesetzt. Sowohl den Vorstellungen des Käufers, als auch den Gegebenheiten am zukünftigen Aufstellungsort wird Priorität eingeräumt. Das Werk ist durch diese Vorgaben jedoch bereits in einer Weise determiniert, dass von einem Überwiegen der eigenschöpferischen Tätigkeit nicht ausgegangen werden kann. Dass dem Werk zudem eine persönliche Note verliehen wird und auch handwerkliches Können zur Ausführung notwendig ist, ändert daran nichts.

Der Berufungswerber fertigt nach eigenen Angaben nur wenige Stücke für den freien Verkauf. Dass es sich bei den Werken ausschließlich um Unikate handelt, lässt dies nicht zu Kunstwerken im steuerrechtlichen Sinn werden. Es handelt sich um Werke auf Bestellung – somit ist fast zwangsläufig davon auszugehen, dass es sich um Unikate handeln muss.

Aufgrund der vorgelegten Arbeiten und des aus den eingereichten Unterlagen hervorgehenden Ablaufs der Beauftragung und Werkerstellung ist vom Vorliegen von Kunsthändlern auszugehen, der ermäßigte Steuersatz kommt daher nicht zur Anwendung.

Die Berufung war als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 26. April 2007