



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 6

GZ. RV/0735-W/07,
miterledigt RV/0733-W/07,
RV/0900-W/05, RV/1373-W/06
und RV/1374-W/06

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes X. vom 1. März 2004 betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2002 bis 2005 entschieden:

Den Berufungen wird Folge gegeben.

Die Umsatzsteuer und die Einkommensteuer wird endgültig festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) erzielte in den Jahren ab 2002 folgende Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit:

2002	63.170,66 €
2003	47.248,12 €
2004	44.623,97 €
2005	47.995,50 €

Weiters erklärte er hinsichtlich der in der Umsatzsteuererklärung mit "Künstler (Designer)" bezeichneten selbständigen Betätigung in diesen Jahren nachstehende Gewinne bzw. Verluste und Einnahmen:

Jahr	Gewinne bzw. Verluste	Einnahmen
2002	- 6.755,70 €	0,00 €
2003	- 1.163,02 €	5.495,00 €
2004	+ 1.546,31 €	5.700,00 €
2005	+ 10.494,18 €	12.500,00 €

Im Hinblick auf den für das Jahr 2002 erklärten Verlust bei fehlenden Einnahmen ersuchte das Finanzamt um Aufklärung.

Der steuerliche Vertreter gab Folgendes bekannt:

Der Bw. habe keine Einnahmen aus der Tätigkeit als Designer erzielt, da die Nachfrage rückläufig gewesen sei und er an verschiedenen langfristigen, kreativen Projekten gearbeitet habe.

Die Fertigstellung der langfristigen Projekte habe sich dadurch verzögert, dass er aufgrund der Kundenwünsche die Projekte laufend ändern habe müssen und die Ausstellung der Rechnungen und deren Bezahlung erst nach Fertigstellung der Projekte erfolge. Deshalb würden die Werke erst 2003 und 2004 fertig gestellt werden, und erfolge in diesen Jahren auch die Bezahlung. 2003 seien bereits Einnahmen erzielt worden und im Jahr 2004 sei mit weiteren Einnahmen zu rechnen. Für die Folgejahre seien keine weiteren Verluste absehbar. Das Kfz benötige der Bw., um Kundenbesuche durchzuführen, was er aufgrund der rückläufigen Nachfrage vermehrt getan habe. Das Kfz benötige er weiters um Materialien und Skulpturen zu transportieren, um seine Konzepte den potentiellen Kunden vorzustellen und damit neue Kunden zu akquirieren.

In Zukunft wolle sich der Bw. vermehrt seiner Tätigkeit als Designer widmen, da die Organisation der U. derzeit im Umbruch sei und es nicht gewiss sei, ob er an der U. als Vize... bleiben will.

Das Finanzamt erließ in der Folge für das Jahr 2002 vorläufige Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer gemäß § 200 Abs. 1 BAO.

Die Steuern wurden mit nachfolgender Begründung vorläufig festgesetzt:

“Da nach dem Ergebnis des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich ist, erfolgte die Veranlagung gem. § 200 BAO vorläufig.“ (Blatt 1 des Umsatzsteuerbescheides und Blatt 2 des Einkommensteuerbescheides).

Das Rechtsmittel der Berufung wurde wie folgt begründet:

“Bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit handelt es sich um eine Tätigkeit, die durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn zu erzielen (§ 1 (1) Liebhabereiverordnung). Da die Nachfrage in den letzten Jahren rückläufig war und der Bw. an verschiedenen langfristigen, kreativen Projekten gearbeitet hat, konnte er 2001 und 2002 keine Einnahmen aus der Tätigkeit als Designer erzielen. 2003 wurden jedoch bereits Einnahmen erzielt und im Jahr 2004 ist mit weiteren Einnahmen zu rechnen. Für die Folgejahre sind daher keine weiteren Verluste absehbar.

Wir beantragen daher die Endgültigstellung obiger Bescheide“.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung wurde ausgeführt, der Berufung gegen die Vorläufigkeit der ergangenen Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide habe nicht

stattgegeben werden können, da laut der eingelangten Erklärungen für das Jahr 2003 weiterhin ein Verlust erwirtschaftet worden sei. Die Bescheide blieben daher bis zur Erzielung eines Gesamtgewinnes gemäß § 200 BAO vorläufig.

Der Vorlageantrag wurde begründet wie folgt:

“Der Bw. ist Angestellter an der ... und betreibt gleichzeitig ein Einzelunternehmen, wo er derzeit Verluste erzielt. ...

Der Bw. lehrt an der ... seinen Studenten genau jene Stoffgebiete, die er in seinem Einzelunternehmen praktisch umsetzt, nämlich diverse künstlerische Werkstattarbeiten, Planung und Anfertigung von künstlerischen Entwurfskizzen, diverse künstlerische Beratung zur Produktgestaltung, usw.

Gemäß § 1 Abs. 3 Liebhabereiverordnung liegt Liebhaberei dann vor, wenn eine Betätigung ausgeübt wird, welche im wirtschaftlichen Zusammenhang mit einer anderen Betätigung steht, die aus Gründen der wirtschaftlichen Verflechtung aufrecht erhalten wird.

Die Anstellung an der ... stellt die Haupteinkunftsquelle des Bw. dar, wobei die diesbezüglich erforderliche praktische Erfahrung, welche er sich in seinem Einzelunternehmen holt, in wirtschaftlichem Zusammenhang mit der Haupteinkunftsquelle steht.

Da somit beim Bw. eine Tätigkeit iSd § 1 Abs. 3 Liebhabereiverordnung gegeben ist, liegt in diesem Fall keine Liebhaberei iSd Liebhabereiverordnung vor.

Liebhaberei ist aufgrund der obigen Ausführungen demnach auch im umsatzsteuerlichen Sinne nicht gegeben, da diese nur bei Betätigungen iSd § 1 Abs. 2 Liebhabereiverordnung vorliegen kann.

Wir beantragen daher, den Einkommen- und Umsatzsteuerbescheid 2002 für endgültig zu erklären.“

Das Finanzamt ging bei den Veranlagungen für die Jahre 2003 bis 2005 wie betreffend das Jahr 2002 vor, also mit vorläufigen Abgabenfestsetzungen.

Die gegen diese Bescheide gerichteten Berufungen wurden im Wesentlichen wie jene gegen die Bescheide für das Jahr 2002 begründet.

Betreffend das Jahr 2006 wurden schließlich Einnahmen in Höhe von € 24.400,00 und Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von € 4.260,25 erklärt.

Auch betreffend das Jahr 2007 wird wieder ein positives Ergebnis erklärt werden (telefonische Auskunft des steuerlichen Vertreters vom 4. Februar 2008).

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 200 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist.

Gemäß § 200 Abs. 2 BAO ist, wenn die Ungewissheit beseitigt ist, die vorläufige Abgabefestsetzung durch eine endgültige Festsetzung zu ersetzen. Gibt die Beseitigung der Ungewissheit zu einer Berichtigung der vorläufigen Festsetzung keinen Anlass, so ist ein Bescheid zu erlassen, der den vorläufigen zum endgültigen Abgabenbescheid erklärt.

Die praktische Bedeutung der vorläufigen Bescheiderlassung liegt darin, dass es dadurch möglich ist, Abgaben festzusetzen, ohne dass alle relevanten Sachverhaltselemente restlos geklärt sind. Schon dann, wenn tatsächlich Anhaltspunkte für eine spätere wahrscheinliche Abgabepflicht bestehen, kann eine vorläufige Abgabefestsetzung erfolgen. Der große Vorteil besteht darin, dass die Einbringlichkeit der Abgaben höher ist, als wenn bis zur endgültigen Klärung des Sachverhaltes zugewartet werden müsste. Auch der Steuerpflichtige kann an der alsbaldigen Festsetzung der Abgaben interessiert sein, vor allem dann, wenn damit eine Abgabeminderung verbunden ist.

Vorläufige Bescheide stellen gerade im Zusammenhang mit Liebhaberei-Betätigungen ein wichtiges verfahrensrechtliches Instrument dar. Bei Betätigungen, die nicht eindeutig als Einkunftsquelle oder als steuerlich unbeachtliche Liebhaberei identifiziert werden können, kommt der § 200 BAO zum Einsatz.

Die Abgaben sind so lange vorläufig festzusetzen, bis die Ungewissheit beseitigt ist. Als beseitigt gilt die Ungewissheit, wenn auf Grund der im Regelfall mehrjährigen Beobachtung der Betätigung das Vorliegen bzw. Nichtvorliegen der objektiven Ertragsfähigkeit mit einer gewissen Sicherheit beurteilt werden kann.

In der Literatur wird dazu die Ansicht vertreten, dass vorläufige Bescheide vor allem dann erlassen werden dürfen, wenn in der Zukunft liegende Sachverhalte entscheidungsrelevant sind. So kann für die Frage, ob Liebhaberei vorliegt, die Kenntnis der wirtschaftlichen Entwicklung künftiger Jahre bedeutsam sein (Ritz, BAO-Kommentar³, § 200, Tz. 5).

Im vorliegenden Fall stellt sich folgende wirtschaftliche Entwicklung dar:

In den Jahren 1998 bis 2006 wurden nachstehende Gewinne bzw. Verluste und Einnahmen erklärt und - vorläufig - veranlagt (die Schilling-Beträge wurden in € umgerechnet):

Jahr	Gewinne bzw. Verluste	Einnahmen
1998	- 4.046,79 €	2.965,05 €
1999	- 1.219,67 €	8.013,38 €

2000	+ 7.064,53 €	12.354,38 €
2001	- 7.260,09 €	0,00 €
2002	- 6.755,70 €	0,00 €
2003	- 1.163,02 €	5.495,00 €
2004	+ 1.546,31 €	5.700,00 €
2005	+ 10.494,18 €	12.500,00 €
2006	+ 4.260,25 €	24.400,00 €
Gesamt	+ 9.675,70 €	

Betreffend das Jahr 2007 wird laut Mitteilung der steuerlichen Vertretung wieder ein positives Ergebnis erklärt werden, mit welcher Angabe die Festsetzung der Vorauszahlungen für das Jahr 2007 übereinstimmt (AS 1/07 und Abgabeninformationsabfrage).

Auf Basis der Entwicklung in den Jahren ab 2005 und unter Bedachtnahme auf das Gesamtergebnis der Betätigung ist es *nicht mehr* gerechtfertigt, *betreffend die Jahre 2002 bis 2005* lediglich vorläufig vom Vorliegen einer ertragsfähigen Betätigung auszugehen.

Die vorläufige Abgabenfestsetzung gemäß den vom Finanzamt erlassenen Bescheiden wird nach § 200 Abs. 2 BAO durch eine endgültige Festsetzung ersetzt.

Wien, am 4. Februar 2008