



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des RG, 1090, vom 31. Jänner 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 17. Jänner 2006 betreffend Einkommensteuer 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (Bw.) erzielte im Streitjahr Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Pensionseinkünfte u.a.) und aus selbständiger Arbeit. Daneben machte er Aufwendungen in Höhe von € 19.139,61 im Zusammenhang mit einer „Künstleragentur“ geltend, welche vom Finanzamt mit folgender Begründung nicht anerkannt wurden:

„Die Einkünfte aus der Künstleragentur stellen nach Ansicht des Finanzamtes keine Einkunftsquelle dar. Die aus dieser Tätigkeit angefallenen Ausgaben konnten daher nicht berücksichtigt werden.“

Dagegen brachte der Bw. am 31. Jänner 2006 eine Berufung ein, die er wie folgt begründete:

„Im Jahr 2004 habe ich eine Künstleragentur ins Leben gerufen mit dem Ziel, Sänger und Sängerinnen aus dem nahen Ausland unter Vertrag zu nehmen und diese an diverse Musiktheater zu vermitteln gegen Einhebung einer Provision.

Als fachliche Beratung habe ich mir die Mitarbeit einer Opernsängerin gesichert, die ihre Ausbildung am Konservatorium in Sofia abgeschlossen hatte und die auch ad personam für Einsätze im Opernfach zur Verfügung stehen sollte.

Die Dame wurde in ein Dienstverhältnis übernommen und erhielt zusätzlich die notwendigen Ausgaben für das 2 bis 3 mal pro Woche Training bei einer qualifizierten Gesangslehrerin vergütet samt den Auslagen für den Korrepetitor.

An weiteren Ausgaben fielen an:

- Kosten einer Konzertveranstaltung als Werbeveranstaltung im belg. Kulturinstitut incl. Film- und Tonmitschnitt und Buffet für Eingeladenen (Presse, Musikschafter).
- Umfangreiche Korrespondenzen mit allen österreichischen Musiktheatern und Opernhäusern.
- Reisespesen samt Übernachtungen anlässlich „Castings“ (Vorsingen) in München, Innsbruck, Klagenfurt und Wien.
- Alle Ausgaben für Büromaterial, Porti, Noten, CDs, Libretti etc.
- Fallweise Einladungen von Musikschaftern (Dirigent, Regisseur, Chorleiter etc.) anlässlich Besprechungen.

Ich kann sagen, dass ich im Gründungsjahr alle erforderlichen Maßnahmen ergriffen habe, um die Agentur zum Erfolg zu führen. Dies ist mir nicht gelungen – im Verlaufe der Zeit musste ich zur Kenntnis nehmen, dass der Konkurrenzdruck sehr hoch ist, z.B. 1 Chorsängerin wird gesucht (z.B. Volksoper), 40 Bewerberinnen melden sich, (Theater Akzent) 42 Bewerberinnen usw.

Meine Bemühungen für 2005 habe ich in weit geringerem Umfang fortgesetzt. Die Ausgaben für meinen Pkw habe ich 2004 nicht geltend gemacht.

Ich ersuche, meine Ausgaben (z.T. durch private Kredite gedeckt) entgegen Ihrem o.a. Bescheid als steuermindernd zu werten ungeachtet des vorläufig ausgebliebenen Erfolgs.“

Am 21. März 2006 schickte er weiteres Schreiben an das Finanzamt, welchem zu entnehmen war, dass er aus der „Künstleragentur“ bis dato (!) keinerlei Einkünfte bezogen habe. Die Ausgaben für 2004 seien von ihm über Überziehungskredite und Privatkredite gedeckt worden.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung mit folgender Begründung ab:

„Der Einkommensteuer unterliegen nur solche Tätigkeiten, die auf Dauer gesehen einen Überschuss erwarten lassen. Begründet sich eine Tätigkeit auf einer persönlichen Neigung, so ist von vornherein anzunehmen, dass diese Verluste aufgrund der Liebhabereibestimmung nicht zur Einkommenserzielung geeignet sind. Aufwendungen sind daher, ohne

Anlaufverluste, nicht bei der Einkommensermittlung zu berücksichtigen. Wie Sie im Berufungsschreiben selbst ausführen, ist Ihnen ein Erfolg in dieser Tätigkeit nicht gelungen“.

Dagegen brachte der Bw. einen Vorlageantrag ein, der wie folgt begründet wurde:

„1. Die Gründungsidee der von mir per 01.04.04 ins Leben gerufenen „Künstleragentur“ war die Vermittlung von gut qualifizierten Sängern und Sängerinnen aus dem Opern- resp. Operettenfach aus Bulgarien an Musiktheater und Bühnen in Österreich und Deutschland.

2. Bulgarien habe ich deshalb gewählt, da ich durch Zufall die Bekanntschaft einer bulgarischen Opernsängerin, Frau PS, machte, die mir glaubhaft die schlechte wirtschaftliche Situation der Künstler in Bulgarien schilderte. So hatte sie z.B. ein Angebot der Staatsoper Varna, wo sie als Solistin – lyrischer Sopran – zum Monatsgehalt von € 200,00 pauschal + € 5,00 je Vorstellung engagiert worden wäre. Fr. S lehnte selbstredend dieses „Angebot“ ab.

3. Da es in Österreich ca. 10, in Deutschland ca. 80 Musiktheater gibt, schien mir die Verpflichtung von bulgarischen Künstlern durchaus sinnvoll, als diese Leute erfahrungsgemäß sehr gut ausgebildet sind und gerne im Ausland arbeiten – wie auch eine Menge von Sängern und Sängerinnen, die in Westeuropa Engagements finden – beweist!

4. Fr. S wurde aus diesem Grund von mir angestellt; einerseits der Sprache wegen, andererseits, um mir „gesangsfachlich“ zur Seite zu stehen. Um die Anforderungen zunächst der österreichischen Theater im Detail kennen zu lernen, wurde Fr. S persönlich allen Musikbühnen (außer Bregenz) vorgestellt. Dass dies erhebliche Korrespondenzen, in der Folge die Wahrnehmung persönlicher Vorstellungstermine nach sich zog, braucht nicht näher erläutert werden. Frau S, ebenfalls ausgebildete Sängerin mit Diplom des Konservatorium Sofia, sollte bei diesen Gelegenheiten gleichzeitig Proben ihres Könnens abgeben, um hier den gewünschten und gefragten Standard samt bevorzugten Opernpartien zu erfahren. Dies wurde auch konsequent durchgeführt.

5. Gleichzeitig musste Fr. S durchschnittlich 2 Trainingsstunden wöchentlich bei bewährten Gesangspädagogen absolvieren, um ihren „Level“ halten zu können.

6. Diese „Startkosten“ machte ich selbstverständlich als „Betriebsausgaben“ geltend, wobei nachstehend aufgezählte Kostenarten angefallen sind:

- Büromaterial jeder Art
- Telefonspesen (50%)
- Porti
- Gehälter
- Sozialabgaben

- Gesangstraining
- Korrepetitoren
- Fahrtspesen
- Übernachtungsspesen
- keine Pkw-Aufwendungen
- 3 – 5 Einlagen
- keine Bank- und Privatzinsen

7. Dass diese Tätigkeiten mit einem Jahresaufwand von rd. € 16.000,00 nicht ausschließlich „auf meiner persönlichen Meinung“ beruhen, sondern einer Reihe von Künstleragenturen in Österreich und Deutschland erhebliche Erfolge brachten, ist ein Faktum. Meine Agenturtätigkeit verbunden mit den o.a. Ausgaben als „Liebhaberei“ von vorne herein abzuqualifizieren, kann ich nicht akzeptieren.

Was mir möglicherweise gefehlt hat, sind die speziell in dieser Branche notwendigen „Verbindungen“, das berühmte Vitamin „P“ (wie Protektion).

Auch musste ich erfahren, dass speziell in der „Sängerinnenbranche“ es gang und gäbe ist, von sogenannten „Couchkarrieren“ zu reden. Aus verständlichen Gründen kann ich hier keine Namen nennen. Trotz größter Anstrengung war mir im Gründungsjahr 2004 ein, wenn auch kleiner, Erfolg nicht beschieden.

8. Ich habe die Agenturtätigkeit im Jahre 2005 in kleinem Maßstab – aus Geldmangel – festgesetzt und bin auf der Suche nach einem geeigneten Partner.

Abschließend gebe ich meiner Hoffnung Ausdruck, dass meine Hergangsschilderung geeignet ist, eine Revision des Urteils über meine Einkommensteuererklärung herbei zu führen. Auch stehe ich jederzeit zu einem persönlichen Gespräch zur Verfügung.

Dass die „Nichtanerkennung“ meiner Betriebsausgaben als solche auf Grund meines Alters und meiner Herzinsuffizienz (Schrittmacher) für mich und meine Familie (2 mj. Kinder – 14 u. 16 Jahre) einen kaum zu überwindenden Schicksalsschlag bedeuten würden, wage ich noch hinzuzufügen“.

In einem Schreiben zur Einkommensteuer 2005 vom 25.9.2006 führte der Bw. an, dass die „Künstleragentur“ zwar 2005 gewisse Auslagen hatte, doch dass er diese nicht geltend mache. Grund dafür sei die Nichtanerkennung der diesbezüglichen Auslagen im Jahre 2004 (~ 16.000,--!).

In einem Schreiben vom 5.6.2006 an die Wirtschaftskammer Wien bezüglich „Freies Gewerbe – Künstleragentur“ teilte der Bw. mit, dass er per 30. Mai 2006 jegliche Tätigkeit im Rahmen seiner „Künstleragentur“ eingestellt habe und somit diese Firma ab diesem Datum als nicht mehr existent zu betrachten sei.

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

Aus der positiven Umschreibung der Einkünfte als Gewinn bzw. als Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten ist abzuleiten, dass nur eine Tätigkeit einkommensteuerrechtlich zu berücksichtigen ist, die auf Dauer gesehen ein positives wirtschaftliches Gesamtergebnis erbringt. Bringt hingegen die Tätigkeit auf Dauer Verluste, so ist zu prüfen, ob der Steuerpflichtige die Verluste aus privaten Motiven in Kauf nimmt. In einem solchen Fall wird die Tätigkeit nicht als Einkunftsquelle anerkannt und es können die damit zusammenhängenden Verluste nicht mit anderen positiven Einkünften ausgeglichen werden.

Die Beurteilung des Vorliegens von Liebhaberei ist nach der Liebhabereiverordnung (LVO, BGBl. 1993/33) vorzunehmen. Die Anwendung der Verordnung wird durch das Anfallen eines Jahresverlustes ausgelöst.

Im Berufungsfall ist vorweg zu beurteilen, ob das Tätigwerden des Bw. unter § 1 Abs. 1 LVO oder § 1 Abs. 2 Z 1 LVO fällt. Die Bedeutung dieser Zuordnung liegt u.a. im unterschiedlichen Maßstab zur Liebhabereibeurteilung.

Gemäß § 1 Abs 1 LVO liegen Einkünfte bei einer Betätigung (einer Tätigkeit oder einem Rechtsverhältnis) vor, die durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen, und die nicht unter § 1 Abs. 2 LVO fällt. Voraussetzung ist, dass die Absicht anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 und 3) nachvollziehbar ist.

Hingegen ist gemäß § 1 Abs 2 Z 1 LVO Liebhaberei bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern entstehen, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen (u.a. Luxuswirtschaftsgüter) und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen, oder aus Tätigkeiten, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen ist (§ 1 Abs. 2 Z 2 LVO). Im ersten Fall steht sowohl die Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens als auch des Umlaufvermögens im Vordergrund. Beide Tatbestände des § 1 Abs. 2 Z1 LVO sind abstrakt nach der Verkehrsauffassung bzw. nach der typisierenden Betrachtungsweise auszulegen. Die konkrete subjektive Sicht oder subjektive Neigung des Steuerpflichtigen ist unbeachtlich. Wirtschaftsgüter, die unter

§ 1 Abs. 2 Z1 LVO fallen, sind nur jene, die sich vom Umfang her für eine private Nutzung eignen. Steht bei einer Betätigung, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen ist, nicht die Bewirtschaftung eines Wirtschaftsgutes, das sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignet, sondern eine bloße Tätigkeit im Vordergrund, so fällt diese unter § 1 Abs. 2 Z 2 LVO.

Die Bestimmung des § 1 Abs. 1 LVO betrifft somit Betätigungen, die hinsichtlich ihrer Art und ihres Umfanges typisch erwerbswirtschaftlich orientiert sind und demnach dem äußeren Erscheinungsbild eines Gewerbebetriebes entsprechen. Vor diesem Hintergrund kann eine solche Betätigung, wie z.B. im Rahmen einer „Künstleragentur“, dann Liebhaberei gemäß § 1 Abs. 2 Z 1 LVO sein, wenn die Betätigung lediglich im kleineren Umfang betrieben wird.

Nach der konkreten Sachlage weist die vom Bw. ausgeübte Tätigkeit als "Künstleragent" dem äußeren Bild nach keine erwerbswirtschaftliche Organisationsform auf und es fehlen ihr auch die wesentlichen, einen Gewerbebetrieb prägenden Merkmale.

Angesichts der Art, des Umfanges und der Intensität der vom Bw. ausgeübten Tätigkeit geht der Unabhängige Finanzsenat aus nachfolgenden Gründen von einer Betätigung, die typischerweise der Lebensführung zuzuordnen ist, aus:

Nach der höchstgerichtlichen Rechtsprechung ist das Vorliegen eines Gewerbebetriebes ausschließlich nach steuerlichen und nicht nach gewerberechtlichen Gesichtspunkten - zB. nach dem Vorhandensein einer Gewerbeberechtigung - zu beurteilen (vgl VwGH 18.10.1989, 88/13/0035). Demnach berechtigt allein der Umstand, dass der Bw. das freie Gewerbe „Künstleragentur“ ausgeübt hat, nicht dazu, die streitgegenständliche Tätigkeit als erwerbswirtschaftlich geprägt zu betrachten. Dazu kommt, dass nach eigenen Aussagen des Bw. in der Berufung bzw. im Vorlageantrag sowie in weiteren Schreiben, er nur eine einzige Künstlerin vertrat und von dieser keine Provisionseinnahmen an ihn flossen.

Angesichts der Sachlage, dass die in Streit stehende Tätigkeit ausschließlich Verluste brachte, sich nur auf eine Künstlerin bezog und überdies per 30. Mai 2006 beendet wurde, ist diese Tätigkeit keinesfalls mit jener eines gewerblichen Künstleragenten vergleichbar. Überdies wohnt die bulgarische Künstlerin an derselben Adresse wie der Bw., wurde von ihm adoptiert und erledigt nach seinen Angaben für den schwer herzleidenden Bw. Einkäufe und sonstige kleine Handreichungen.

Es ist nicht fremdüblich, dass ein Künstleragent das Gesangstraining einer Künstlerin bezahlt und diese nichtselbständig beschäftigt. Demnach lässt die Art und Weise sowie der Umfang der ausgeübten Tätigkeit nach dem Gesamtbild der Verhältnisse erkennen, dass das Motiv für die ausgeübte Betätigung in den privaten Interessen des Bw. gelegen war. Eine leicht zu

erstellende Analyse der Tätigkeit ergibt deren klare Unwirtschaftlichkeit. Der Zustand ist im ganzen Berufszeitraum feststellbar. Die Verluste sind systemimmanent.

Ausgehend von den obigen Feststellungen gelangt der Unabhängige Finanzsenat zum Ergebnis, dass in der vom Bw. ausgeübten Betätigung keine nach Art und Umfang erwerbswirtschaftlich betriebene Betätigung erblickt werden kann. Die Betätigung des Bw. als Künstleragent ist eine Betätigung im Sinne des § 1 Abs. 2 Z.1 L-VO, die in typisierender Betrachtungsweise auf eine in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen ist. Die damit im Zusammenhang stehenden negativen Einkünfte des Jahres 2004 konnten daher nicht einkommensmindernd berücksichtigt werden.

Wien, am 29. Februar 2008