



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Werner Brandner, gegen die Bescheide des Finanzamtes Amstetten betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 1998 bis 2001 entschieden:

Die Berufung betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1998 bis 2001 wird als unbegründet abgewiesen.

Die Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1998 bis 2001 bleiben unverändert.

Der Berufung betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1998 bis 2001 wird stattgegeben.

Die Bescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1998 bis 2001 werden abgeändert.

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

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Berufungsgegenständlich ist die Liebhabereibeurteilung des Veranstaltungsservices für Volksmusikgruppen, welche im abgeschlossenen Zeitraum 1998 bis 2001 ausgeübt wurde. Die Bw. ermittelte das Betriebsergebnis mittels Einnahmen-Ausgabenrechnung (§ 4 Abs. 3 EStG 1988).

a) Bescheide

Anlässlich einer Betriebsprüfung wurde in Tz 15 des Berichts die Feststellung getroffen, dass sich die umsatzsteuerlichen Entgelte aus gewerblicher Vermietung und Verpachtung sowie aus Musikerauftritten zusammensetzen würden. Bei den Erlösen Musikveranstaltungen handle es sich um die Einnahmen aus einer Musikgruppe, die sich OA bzw. AW genannt hätte. Die Bw. habe zusammen mit ihrem Ehegatten, der auch Musiker in der Gruppe gewesen sei, Auftritte organisiert. Im Zuge der Prüfung sei bekannt geworden, dass die dem Finanzamt Amstetten (FA) als Veranstaltungsservice gemeldete Tätigkeit (das freie Gewerbe Künstleragentur sei am 3. März 1998 bei der Bezirkshauptmannschaft angemeldet worden) de facto nicht dieser Tätigkeit entsprochen habe. Es habe kein Agenturgeschäft vorgelegen, vielmehr sei eine Musikgruppe betrieben worden. Mitglieder einer Trachtenkapelle würden sich zunächst in typisierender Betrachtung aus der persönlichen Neigung zur Musik finden. Da die Kapelle über die persönliche Neigung hinaus ihre Leistung auch am Markt angeboten habe, sei eine Tätigkeit mit widerlegbarer Liebhabereivermutung gemäß § 1 Abs. 2 LVO vorgelegen.

In den vier Jahren zwischen Beginn und Aufgabe dieser Tätigkeit seien folgende Betriebsergebnisse erzielt worden:

| | 1998 | 1999 | 2000 | 2001 | (Gesamt) |
|-------------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| | S | S | S | S | S |
| Summe Einnahmen | 291.300,00 | 153.105,97 | 67.500,01 | 68.833,34 | |
| Summe Ausgaben | -473.008,38 | -430.901,56 | -289.461,55 | -268.565,26 | |
| Verlust | -181.708,38 | -277.795,59 | -221.961,54 | -199.731,92 | -881.197,43 |
| Vorsteuerüberhang | -4.730,16 | -66.055,58 | -36.231,95 | -11.318,58 | -118.336,27 |

Im Zusammenhang mit der Liebhabereivermutung sei auch die Bewirtschaftungsart maßgebend. Nach Ausscheiden des Musikers AN ca. Ende 1998 hätten alle Musiker auf Gagen verzichtet, der Gatte der Bw. habe laut Aufzeichnungen von Anfang an keine Abgeltung für seine Tätigkeit als Musiker und für organisatorische Tätigkeit bekommen. Trotz Gagenverzicht der Musiker, die laut schriftlicher Aussage der Bw. bis zur Abzahlung der Musik- und Tonanlage gedauert habe, hätten nur knapp 40% der Ausgaben eingespielt werden können. Bei Anfallen von Verlusten sei grundsätzlich Liebhaberei anzunehmen, wenn sich die Tätigkeit im

Rahmen des § 1 Abs. 2 LVO bewege. Aus diesen Gründen würden folgende Einnahmen aus den erklärten Umsätzen ausgeschieden werden:

| Gesamtbetrag Entgelte: | 1998 | 1999 | 2000 | 2001 |
|------------------------------|--------------|--------------|--------------|--------------|
| | S | S | S | S |
| Laut Erklärung | 1.067.204,74 | 1.105.850,72 | 3.387.378,43 | 1.038.732,92 |
| Erlös Anlagenabgang 20% | | | | -68.833,34 |
| Sonstige Erlöse 20% | -26.300,00 | -16.742,33 | | |
| Verleih Licht- und Tonanlage | -92.000,00 | | | |
| Musikveranstaltungen 10% | -173.000,00 | -136.363,64 | -67.500,01 | |
| Laut Betriebsprüfung | 775.904,74 | 952.744,75 | 3.319.878,42 | 969.899,58 |

Laut Tz 16 des Berichts würden sich die steuerpflichtigen Umsätze wie folgt ändern:

| Umsätze mit 20%: | 1998 | 1999 | 2000 | 2001 |
|------------------------------|------------|------------|--------------|------------|
| | S | S | S | S |
| Laut Erklärung | 889.929,56 | 935.779,74 | 3.135.922,58 | 488.192,75 |
| Erlös Anlagenabgang 20% | 0,00 | 0,00 | 0,00 | -68.833,34 |
| Sonstige Erlöse 20% | -26.300,00 | -16.742,33 | 0,00 | 0,00 |
| Verleih Licht- und Tonanlage | -92.000,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| Laut Betriebsprüfung | 771.629,56 | 919.037,41 | 3.135.922,58 | 419.359,41 |

| Umsätze mit 10%: | 1998 | 1999 | 2000 | 2001 |
|--------------------------|-------------|-------------|------------|------------|
| | S | S | S | S |
| Laut Erklärung | 176.543,18 | 170.070,98 | 240.955,85 | 479.395,17 |
| Musikveranstaltungen 10% | -173.000,00 | -136.363,64 | -67.500,01 | 0,00 |
| Laut Betriebsprüfung | 3.543,18 | 33.707,34 | 173.455,84 | 479.395,17 |

Laut Tz 17 würden folgende Vorsteuerbeträge ausgeschieden werden:

| Vorsteuer: | 1998 | 1999 | 2000 | 2001 |
|----------------|-----------|------------|--------------|------------|
| | S | S | S | S |
| Laut Erklärung | 69.100,55 | 189.425,19 | 1.133.230,77 | 462.343,72 |

| | | | | |
|---------------------------|------------|------------|--------------|------------|
| Vorsteuer aus Musikgruppe | -45.690,16 | -83.040,41 | -42.981,95 | -25.085,25 |
| Laut Betriebsprüfung | 23.410,39 | 106.384,78 | 1.090.248,82 | 437.258,47 |

Laut Tz 22 würden sowohl die Einnahmen als auch die Ausgaben im Zusammenhang mit der Musikgruppe OA bzw. AW aus der Besteuerung ausgeschieden (Tätigkeit iSd § 1 Abs. 2 LVO):

| | | | | |
|-------------------------------|-----------|----------|----------|-----------|
| Verlust Musikgruppe: | 1998 | 1999 | 2000 | 2001 |
| | S | S | S | S |
| Musikkassetten und CDs | 10.076,36 | | | |
| Konzertnoten | 12.000,00 | | | |
| Verbrauchsmaterial | 1.093,25 | | | |
| Buchw. verkaufter Anlagegüter | | | | 84.751,00 |
| Fremdleistung Moderation | 20.000,00 | 1.200,00 | | |
| Musikergage | 93.000,00 | | | |
| Bewirtung Musiker | 186,51 | | | |
| Steuern und Abgaben | 14.082,60 | | | |
| Instandhaltung BGA | 2.740,01 | | | |
| Miete Licht- und Tonanlage | 62.000,00 | | | |
| Miete Veranstaltungshallen | 1.071,00 | | | |
| Aushilfslöhne | | | 1.600,00 | |
| Sonstiger Werbeaufwand | 97.960,17 | | | |
| Bewirtungsspesen | 650,74 | | | |
| Bewirtungsspesen | 701,50 | | | |
| Grundumlage | 1.500,00 | | | |
| Berufskleidung Musik | 4.571,67 | 5.132,50 | | |
| Reisekosten/Fahrtaufwand | 5.260,54 | | | |
| Inlandsdiäten | 21.531,67 | | | |
| Auslandsdiäten | 12.557,00 | | | |
| Porto, Postgebühren | 2.088,00 | | | |
| Telefongebühren | 22.930,80 | | | |
| PA Telefon | -2.000,00 | | | |

| | | | | |
|----------------------------|------------|------------|------------|------------|
| Büroaufwand, Drucksorten | 3.300,58 | | | |
| Buchhaltungskosten | 16.435,00 | | | |
| Rechts-/Beratungskosten | 6.616,67 | | | |
| Sonstige Beratung | 3.624,20 | | | |
| Frachtgebühren | 1.500,00 | | | |
| Afa (Kto. 0550) | 2.392,67 | 10.843,00 | 32.227,00 | 42.708,00 |
| Afa (Kto. 0551) | | 3.292,00 | 3.292,00 | 3.292,00 |
| GWG | | 15.735,01 | | |
| Werbung | | 69.974,07 | 32.438,65 | 24.908,95 |
| Kfz-Aufwand Lkw | | | 58,25 | 3.216,09 |
| Kfz-Betriebsstoffe Lkw | | 2.109,08 | 9.095,19 | 2.689,83 |
| Kfz-Service/Inst. Lkw | | 1.403,33 | 6.520,33 | 14.046,92 |
| Kfz-Versicherung Lkw | | | 12.139,00 | 12.388,00 |
| Leihwagen Bus/Lkw | | 17.900,00 | 4.166,67 | |
| Park- und Mautgebühren | | 1.155,22 | 1.850,00 | |
| Reisespesen | | 12.038,80 | | |
| Fahrtspesen | | 3.277,07 | | |
| KM-Gld | | 30.346,40 | | |
| Inst. Musikinstrumente | 8.058,33 | 42.360,57 | 366,67 | 1.075,14 |
| Licht u. Ton Kleinmaterial | | 21.236,96 | 8.640,84 | |
| Vermittlungsprovision | | 2.500,00 | | |
| Gebühr/Leasing | | 3.873,00 | | |
| AKM | | 2.657,00 | | |
| CDs | | 3.810,67 | 1.222,82 | |
| CD-Produktion | | 90.036,68 | 67.268,32 | |
| Leasing Musikanlage | | 44.960,80 | 61.715,46 | 62.973,19 |
| Leasing Lichanlage | | 41.962,40 | 39.364,35 | 16.516,14 |
| Zinseinnahmen/-ausgaben | 44.926,11 | | | |
| Zuweisung IFB | 2.153,00 | 3.097,00 | 7.496,00 | |
| Summe Ausgaben | 473.008,38 | 430.901,56 | 289.461,55 | 268.565,26 |

| | | | | |
|-------------------------------|-------------|-------------|------------|------------|
| Erklärte Einnahmen | -291.300,00 | -153.105,97 | -67.500,01 | -68.833,34 |
| Bewirtung (Kürzung lt. Erkl.) | -701,50 | | | |
| Erfolgsänderung lt. Bp. | 181.006,88 | 277.795,59 | 221.961,54 | 199.731,92 |

Weiters wurden die für die Musikgruppe gebildeten Investitionsfreibeträge nicht anerkannt (Tz 31).

Das zuständige FA folgte diesen und einer Reihe weiterer, jedoch nicht berufsgegenständlicher, Feststellungen und erließ am 21. November 2001 entsprechende Bescheide betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 1998 bis 2001.

b) Berufung

Die Bw. erhob mit Schreiben vom 23. Dezember 2003 Berufung und brachte vor, der Tatbestand der Liebhaberei könne im Fall der Bw. nicht angenommen werden. Die Gewerbeanmeldung zu Beginn der Tätigkeit weise eindeutig auf eine Gewinn-/Überschusserzielungsabsicht der Bw. hin. Es habe sich zwar im abgeschlossenen Zeitraum ein Gesamtverlust ergeben, dieser sei jedoch nicht vorhersehbar gewesen, weshalb er auch an der Qualifizierung einer Einkunftsquelle nicht schädlich sein könne. Die unerwarteten Umstände würden sich in diesem Fall in Streitigkeiten zwischen den Musikern, sowie vor allem in rechtlichen Schutzbestimmungen des Namens begründen. Die Bezeichnung OOA habe auf Grund des Ausscheidens von Herrn AN nicht weiterverwendet werden dürfen. Unter dem neuen Gruppenamen AW hätten diese Einbußen nicht ausgeglichen werden können.

c) Stellungnahme Bp. zur Berufung

In der schriftlichen Stellungnahme zur Berufung vom 14. Jänner 2004 gab der Prüfer an, es sei einzig entscheidend, ob die ausgeübte Tätigkeit (Betreiben und Vermarkten einer Musikgruppe zwischen 1998 und 2001) eine Betätigung iSd § 1 Abs. 1 oder des § 1 Abs. 2 LVO darstelle. War die Tätigkeit durch die Absicht veranlasst, einen Gesamtgewinn zu erzielen oder nicht? Zur Entscheidung werde die aktuelle Judikatur herangezogen und mit einigen Beispielen ergänzt:

VfGH zur Liebhaberei: Der VfGH habe im Erkenntnis vom 7.3.1995, B 301/94, den Unterschied der großen und kleinen Vermietung kritisiert und weites klargestellt, dass die Frage nach dem Beobachtungszeitraum streng von der Frage zu trennen sei, wann der Gesamtüberschuss der Erträge über die Aufwendungen erzielt werden müsse, damit die Betätigung als Einkunftsquelle anerkannt werden könne. Der Beobachtungszeitraum sei jene Zeitspanne, die

zur verlässlichen Beurteilung der Einkunftsquelleneigenschaft einer Betätigung abhängig von der Art der Betätigung unterschiedlich gesehen werde (in der Regel fünf bis acht Jahre). Weiters habe der VfGH vermerkt, dass die Teilung einer Tätigkeit in eine steuerlich unbeachtliche verlustbringende und eine steuerlich relevante ertragreiche Phase dem Grundsatz der Berücksichtigung der persönlichen Leistungsfähigkeit widerspreche.

VwGH-Linie seit dem Erkenntnis vom 3.7.1996, 93/13/0171: Die Einkunftsquelleneigenschaft sei danach zu beurteilen, ob in der jeweiligen konkret betriebenen Weise objektiv Aussicht bestehe, dass sich die Tätigkeit lohnend gestalte. Dem subjektiven Ertragstreben komme erst dann Bedeutung zu, wenn die Prüfung der objektiven Komponente der Ertragsfähigkeit der Betätigung kein eindeutiges Bild ergebe. Das subjektive Ertragstreben des Steuerpflichtigen müsse allerdings nach außen hin eindeutig in Erscheinung treten. Unter der Ertragsfähigkeit werde die Eignung verstanden, einen positiven für die Besteuerung relevanten Gesamterfolg innerhalb eines absehbaren Zeitraumes abzuwerfen. Als absehbar sei ein solcher Zeitraum zu verstehen, der insbesondere im Verhältnis zum eingesetzten Kapital und zur verkehrsüblichen Finanzierungsdauer für die Abdeckung des insgesamt getätigten Aufwandes bis zur Erzielung des wirtschaftlichen Gesamterfolges nach bestehender Übung in Kauf genommen werde. [Ein] Handeln nach dem Wirtschaftlichkeitsprinzip schließe längerfristige Rentabilitätsberechnungen nicht aus. Eine Zeitspanne, die nach den wirtschaftlichen Gepflogenheiten des betroffenen Verkehrskreises als übliche Rentabilitätsdauer des geleisteten Mitteleinsatzes kalkuliert werde, müsse noch als absehbar gelten.

"Beispiele aus der Literatur:"

Liebhabelei/Tonstudio: Werde ein Tonstudio mit hohem Materialeinsatz und hohen Fixkosten bloß als nebenberufliche und naturgemäß zeitlich eingeschränkte Betätigung betrieben, weiters das Preispotential weitgehend nicht ausgenutzt und das Tonstudio über mehrere Monate gratis zur Verfügung gestellt, würden die angeführten Umstände iSd LVO gegen das Vorliegen der Absicht, einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen (unter Hinweis auf VwGH 23.4.1998, 96/15/0014).

Liebhabelei und Änderung der Bewirtschaftung bei Komponisten: Der dortige Berufungswerber habe in seiner nebenberuflichen Tätigkeit als Komponist seit Jahren Verluste erzielt, die vor allem von hohen Investitionskosten für die technische Ausrüstung und aus den Aufwendungen für das Arbeitszimmer herrühren würden. Das Finanzamt habe damals daher Liebhabelei festgestellt. Im damaligen Berufungsverfahren sei weiters festgestellt worden, dass der Hauptkontrahent des Berufungswerbers bedingt durch einen Führungswechsel keine

neuen Aufträge mehr erteilt habe. Würden bei einer Betätigung iSd § 1 Abs. 2 LVO Verluste auftreten, ohne dass ein Gesamtgewinn zu erwarten sei, so sei das Vorliegen von Liebhaberei bis zur Änderung der Bewirtschaftung anzunehmen. Als Änderung der Bewirtschaftung gelte nur eine grundlegende Änderung des wirtschaftlichen Engagements, die dazu führe, dass ein Wandel in eine Betätigung iSd § 1 Abs. 1 LVO statfinde oder nunmehr Gewinne zu erwarten seien. Die Entnahme wesentlicher Teile des Betriebsvermögens, nämlich sämtlicher neueren, noch nicht abgeschriebenen Geräte, und deren Einlage in einen neuen Betrieb seien eindeutig als Änderung der Bewirtschaftung zu Qualifizieren. Dazu komme noch der Ausfall des fast alleinigen Auftraggebers. Es sei daher von einem abgeschlossenen Beobachtungszeitraum auszugehen. Da innerhalb dieser Zeitspanne nur Verluste erzielt worden seien, sei im damaligen Fall Liebhaberei anzunehmen gewesen (unter Hinweis auf eine Berufungsentcheidung der FLD Wien, Nö. und Bgld. vom 18.12.2001).

Liebhaberei Forst: Der VwGH sehe in der nebenberuflich erfolgten Bewirtschaftung eines Forstes von lediglich rund 20 ha durch einen ansonsten freiberuflich Tätigen typischerweise einen Zusammenhang mit einer in der Lebensführung begründeten Neigung (Liebhaberei, unter Hinweis auf VwGH 26.11.2002, 98/15/0144).

Anmerkung zur Begründung der Berufung: Die Bw. würde auf das Ausscheiden des Bandmitgliedes AN hinweisen. Doch auch im ersten Jahr des Bestehens 1998 sei ein Verlust von ca. S 180.000,00 erwirtschaftet worden, wobei die Einnahmen lediglich 61,5% der Ausgaben ausmachen würden. Auf Grund der doch nur sporadischen Auftritte sei die Chance, einen Gesamtüberschuss zu erzielen, von vornherein nicht erkennbar. Die Betriebsprüfung schlage daher die Abweisung der Berufung vor.

d) Gegenäußerung Bw.

Im Schreiben vom 19. Februar 2004 brachte die Bw. vor, der Tatbestand der Liebhaberei könne in ihrem Fall nicht angenommen werden, da zu jedem Zeitpunkt der Tätigkeit die Gewinnerzielungsabsicht im Vordergrund gestanden sei (unter Hinweis auf § 1 Abs. 1 LVO).

Bereits die Gewerbeanmeldung des A Konzertservices im Jahr 1998 zeige, dass sich die Tätigkeit durch Gewinnerzielungsabsicht begründe. Weder Liebhaberei noch Prestige sei bei der Errichtung des Unternehmens von Bedeutung gewesen. Die Konzertagentur sei für eine Erfolgsgruppe ins Leben gerufen worden, welche natürlich das Ziel gehabt habe, Gewinne zu erwirtschaften. Es würde sich bei der Musikgruppe nicht um herkömmliche Anfänger, sondern um die OOA von den OO von SA handeln.

Die OOA mit Herrn AN würden bereits seit 1953 bestehen und hätten bereits 17 Gold- und 2 Platinschallplatten (unter Zitierung eines Liedtitels) erreicht. Es habe daher die objektive Absicht (unter Hinweis auf § 1 Abs. 1 LVO) bestanden, dass sich die Tätigkeit lohnend gestalten werde.

Um die Vermarktung in Österreich zu ermöglichen, sei die A Konzertservice in Vorleistung getreten. Es seien CDs und Plakate erstellt sowie eine entsprechende Musikanlage angekauft worden.

Auf die hohen Gagenforderungen von Herrn AN sei ein Streik der Musiker erfolgt. Diese hätten nicht akzeptieren können, dass AN vier Zehntel und sie nur je ein Zehntel der Gage erhalten sollten. Der "OA mit seinen Musikanten" aus Slowenien seien daher ohne Herrn AN als AW weiter vermarktet worden. Dies habe unweigerlich dazu geführt, dass auch alle Werbeartikel und Plakate neu gearbeitet haben werden müssen. Um auch in dieser Situation die Kosten möglichst gering zu halten und trotzdem die notwendigen Investitionen tragen zu können, seien die Gagen gekürzt worden, was wiederum zu einem Streik der Musiker geführt habe. Da dieser Kreislauf auch mit Hilfe diverser strukturverbessernder Maßnahmen nicht mehr zu durchbrechen gewesen sei, habe das Unternehmen im Jahr 2001 aufgegeben werden müssen.

Nur auf Grund der unglücklichen Umstände ergebe sich in dem abgeschlossenen Zeitraum ein Gesamtverlust. Dieser Verlauf sei jedoch zu Beginn der Tätigkeit nicht zu erwarten gewesen. Da der Verlust somit nicht vorhersehbar gewesen sei, könne er auch der Qualifizierung einer Einkunftsquelle nicht schädlich sein.

Auch unter Berücksichtigung der Kriterienprüfung nach § 2 Abs. 1 LVO ergebe sich, dass der Tätigkeit eine Gewinnerzielungsabsicht zu Grunde gelegen sei. Der Betriebsprüfer beziehe sich auf das Gründungsjahr des Unternehmens. Die hohen Verluste hier würden sich aus den bereits erwähnten notwendigen Investitionen ergeben. Die Musikanlage sei nach Schließung des Unternehmens zum Teil bereits verkauft bzw. würden Restteile davon noch veräußert werden.

Hätten die erwähnten Streitigkeiten der Gruppe nicht zur Trennung geführt, wären die benannten Verluste in die Anlaufzeit des § 2 Abs. 2 LVO gefallen. Auf Grund damaliger Berechnungen hätte sich jedoch auch unter Berücksichtigung dieser Anlaufverluste noch ein Gesamtüberschuss ergeben. Dabei bezog sich die Bw. auf folgende Berechnung (Akt 2001 Seite 60):

Planrechnung OOA laut Bw.:

| Auftritte: | S | S | Ausgaben: | S | S |
|--------------|-----------|------------|----------------------|--------------|-------------|
| 1998 H 10x | 40.000,00 | 400.000,00 | Miete Anlage | 480.000,00 | |
| Konzerte 10x | 28.000,00 | 280.000,00 | Gagen Musiker | 500.000,00 | |
| Radio TV 20x | 3.000,00 | 60.000,00 | Werbung | 100.000,00 | |
| | | | Verwaltung + Steuern | 70.000,00 | |
| | | 740.000,00 | | 1.150.000,00 | -410.000,00 |

Umstellung auf AW laut Bw.:

| Auftritte: | S | S | Ausgaben: | S | S |
|----------------|-----------|--------------|--------------------------|--------------|-------------|
| 1999 Zelte 20x | 40.000,00 | 800.000,00 | Anlage Neu Inv. | 270.000,00 | 805.000,00 |
| Konzerte 10x | 28.000,00 | 280.000,00 | Gagen Musiker | 600.000,00 | |
| Radio TV 20x | 3.000,00 | 60.000,00 | Werbung | 100.000,00 | |
| CD Verkauf | | 10.000,00 | Verwaltung + Steuern | 80.000,00 | |
| | | | Pkw Aufwand Bus | 65.000,00 | |
| | | | Instandh. Instrumente | 70.000,00 | |
| | | | CD Produktion | 100.000,00 | |
| | | 1.150.000,00 | | 1.285.000,00 | -135.000,00 |

| | | | | | |
|----------------|-----------|--------------|--------------------------|--------------|-----------|
| 2000 Zelte 30x | 40.000,00 | 1.200.000,00 | Anlage | 270.000,00 | |
| Konzerte 10x | 28.000,00 | 280.000,00 | Gagen Musiker | 780.000,00 | |
| Radio TV 20x | 3.000,00 | 60.000,00 | Werbung | 100.000,00 | |
| CD Verkauf | | 50.000,00 | Verwaltung + Steuern | 75.000,00 | |
| | | | Pkw Aufwand Bus | 90.000,00 | |
| | | | Instandh. Instrumente | 70.000,00 | |
| | | | CD Produktion | 150.000,00 | |
| | | 1.590.000,00 | | 1.535.000,00 | 55.000,00 |

| | | | | | |
|----------------|-----------|--------------|---------------|------------|--|
| 2001 Zelte 30x | 40.000,00 | 1.200.000,00 | Anlage | 270.000,00 | |
| Konzerte 10x | 28.000,00 | 280.000,00 | Gagen Musiker | 780.000,00 | |

| | | | | |
|--------------|--------------|--|-------------------|------------|
| Radio TV 20x | 3.000,00 | 60.000,00 Werbung | 100.000,00 | |
| CD Verkauf | | <u>100.000,00</u> Verwaltung + Steuern | 80.000,00 | |
| | | Pkw Aufwand Bus | 90.000,00 | |
| | | Instandh. Instrumente | 70.000,00 | |
| | | CD Produktion | <u>150.000,00</u> | |
| | 1.640.000,00 | | 1.540.000,00 | 100.000,00 |

Weiters liegen der Gegenäußerung der Bw. mehrere Plakate bei (Akt Seite 61 bis 66):

- 30 Jahre SA und seine OO
- Plakat mit drei Musikern, darunter AN mit Lebenslauf und Bezugnahme auf SA
- Wir feiern Geburtstag, 30 Jahre A = 30 Jahre O Sound, kleine A-Chronik
- Veranstaltungsplakat OOA für Samstag 7.3. (ohne Jahresangabe) in einer Halle in Amstetten
- Veranstaltungsplakat OOA für ein Zeltfest und Frühschoppen am 5. und 26.7.1998 in Eschenau
- AW (Foto der Musikgruppe am Sandstrand) mit Kontaktadresse zum Buchen für Parties, Zeltfeste und Konzerte

e) Niederschrift der Bp. mit der Bw.

Dem Arbeitsboden der Betriebsprüfung, Seite 52f, liegt eine mit der Bw. am 16. Oktober 2003 aufgenommene Niederschrift ein:

Die Bw. gab an, die OOA hätten ihres Wissens nach schon viele Jahre in Slowenien existiert. Die Bw. und ihr Ehegatte seien ab Herbst 1997 damit involviert. Herr AN habe die Bw. im Herbst 1997 bezüglich Auftritten in Österreich kontaktiert. Neben AN und dem Ehegatten der Bw. habe es weitere fünf Mitglieder gegeben. Wegen des Problems der Abzugsteuer für Ausländer habe der frühere Steuerberater der Bw. geraten, einen Gewerbeschein für Veranstaltungsservice usw. zu lösen und das Geschäft über ihre Einzelfirma abzuwickeln.

Der Souvenir- und CD-Verkauf sei von der Bw. angewickelt worden. Telefonate und Terminorganisation sei ebenfalls von der Bw. erledigt worden. Die Verträge vor Ort bei den Veranstaltungen seien eher von dem Ehegatten der Bw. unterfertigt worden. Die Kundenaquirierung sei überwiegend durch Mundpropaganda erfolgt, da Herr AN der Sänger der Gruppe OO gewesen sei. Viele Veranstalter seien von der Bw. telefonisch kontaktiert worden.

Ab dem Jahr 1999 sei die Gruppe AW genannt worden, da sich die Musiker von AN abgesondert hätten. AN sei ersatzlos ausgeschieden und ein Münchner Anwalt hätte erwirkt, dass die Gruppe nicht mehr OOA heißen durfte.

Die Bw. sei bei den Konzerten nicht immer selbst anwesend gewesen, da sie auch nichtselbstständig gewesen sei und auch Familie habe.

Ab dem Ausscheiden von AN sei vereinbart worden, dass die Musiker solange keine Gage ausbezahlt bekommen, bis die neu angeschaffte Ton- und Lichtanlage ausfinanziert war. Darüber habe es keine schriftliche Vereinbarung gegeben. Dazu gekommen sei es nicht mehr, da bereits im Jahr 2000 die Auftritte an andere Gruppen vergeben worden seien und die Gruppe AW gar nicht mehr aufgetreten sei. Die Anlage sei bis zum Verkauf über einen längeren Zeitraum herumgestanden.

Der Ehegatte der Bw. sei zum einen Musiker (Klarinette, Saxophon) und andererseits in gewisser Weise "Mädchen für alles" gewesen. Bei den Konzerten sei er Organisator vor Ort gewesen. Die Einnahmen seien alle im Anschluss an die Auftritte oder vor den Auftritten bar kassiert worden. Die Gelder seien entweder von der Bw. oder ihrem Ehegatten vereinnahmt worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Liebhabereibeurteilung

Die Bw. erklärte von Beginn des Veranstaltungsservices im Jahr 1998 bis zu dessen Beendigung im Jahr 2001 die in Tz 15 des Bp.-Berichtes genannten Verluste.

Gemäß § 1 Abs. 1 Liebhabereiverordnung (LVO) BGBl. Nr. 33/1993 liegen Einkünfte bei einer Betätigung vor, die durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn zu erzielen. Diese Absicht muss anhand objektiver in § 2 Abs. 1 LVO näher geregelter Umstände nachvollziehbar sein. [Eine entgeltliche Gebäudeüberlassung (§ 2 Abs. 3 LVO) liegt im berufungsgegenständlichen Fall nicht vor.]

Gemäß § 1 Abs. 2 LVO ist demgegenüber Liebhaberei anzunehmen, wenn Verluste entstehen (Z 1:) aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern, die sich nach der Verkehrsauffassung besonders zur Lebensführung eignen und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen, oder (Z 2:) aus typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründeten Neigung zurückzuführenden Tätigkeiten, oder

(Z 3:) aus der Bewirtschaftung von bestimmten Eigenheimen, Eigentumswohnungen oder Mietwohngrundstücken. Diese Annahme ist widerlegbar.

Folgende Sachverhaltsfeststellungen sind zu treffen:

Die Bw. eröffnete im Jahr 1998 den Betrieb eines Veranstaltungsservices betreffend die Volksmusikgruppe OOA mit Herrn AN als Frontman. AN war davor Mitglied bei einer anderen Volksmusikgruppe, nämlich den OO von SA (vgl. Plakat Akt Seite 61 und 62). Die Gruppe OO verfügt über einen gewissen Bekanntheitsgrad in der breiten Bevölkerung, auch bei Personen, die kein Interesse an der Volksmusik haben.

Es ist offensichtlich, dass sich die Gruppe OOA an der Gruppe OO orientierte und damit beabsichtigte, durch ihr imitiertes Erscheinungsbild und Musikprogramm an die Bekanntheit und den Erfolg der Gruppe OO anzuknüpfen. Dies ergibt sich nicht zuletzt aus den vorgelegten Plakaten: Auf Akt Seite 61 und 62 ist Herr AN als Mitglied der Gruppe OO in Volkstracht, auf Akt Seite 62 überdies an prominenter Stelle unmittelbar hinter dem Gruppenleiter der OO Herrn SA, abgebildet. Am Auftrittsplakat der von der Bw. gemanagten Gruppe OOA sind Herr AN mit den weiteren Gruppenmitgliedern in der gleichen Volkstracht abgebildet wie die Mitglieder der OO. Evident ist weiters die Namensähnlichkeit der Gruppen OOA und OO.

Als es im ersten Jahr der Betätigung 1998 mit dem Frontman der OOA, Herrn AN, über die Gage zu Meinungsverschiedenheiten kam, schied dieser aus. Damit war der auf die Person von AN zugeschnittene Gruppennamen und das Erscheinungsbild der OOA nicht mehr aufrecht zu erhalten. Auch wurde der Bw. von AN untersagt, den Gruppennamen OOA weiter zu verwenden.

Als Reaktion auf das Ausscheiden von AN wurde die Gruppe auf AW umbenannt. In den Jahren 1999 und 2000 absolvierte die Gruppe AW in annähernd gleicher Besetzung aber ohne den vormaligen Frontman AN weitere Auftritte. Die Mitglieder der Gruppe AW verzichteten auf ihre Gage, bis die neu angeschaffte Ton- und Lichtanlage ausbezahlt sein sollte. Im Jahr 2001 wurden keine Auftritte mehr absolviert.

Der Ehegatte der Bw. spielte sowohl in der Gruppe OOA als auch bei AW als Musiker mit. Er übernahm auch organisatorische Aufgaben vor Ort. Das Inkasso der Auftrittsentgelte erfolgte durch die Bw. und ihren Ehegatten. Die Auftritte wurden mittels Plakate und Mundpropaganda beworben. Der Handel mit Souvenirs und CDs wurde von der Bw. angewickelt, ebenso die Telefonate und die Terminorganisation.

Dieser Sachverhalt ergibt sich aus den Feststellungen der Betriebsprüfung in Tz 15 des Bp.-Berichts, dem sonstigen zitierten Akteninhalt, sowie dem Vorbringen der Bw. in der Niederschrift vom 16. Oktober 2003 und im Berufungsverfahren, dem vom FA im Übrigen nicht entgegengetreten wurde.

Rechtliche Beurteilung:

Das von der Bw. ausgeübte Management von kommerziellen Volksmusikgruppen unter Verwendung einer entsprechenden geschäftsmäßigen Betriebsorganisation mit professionellen Auftrittsplakaten (Akt Seite 61ff), Rechnungen mit Aufdruck des Gruppennamens (AB Seite 33ff und 58ff), detaillierten schriftlichen Engagementvereinbarungen (AB Seite 54ff und 88) und Absolvierung von Auftritten vor großem Publikum wie ua. bei Volksfesten (siehe Plakate) stellen keine Tätigkeit iSd § 1 Abs. 2 LVO dar. Insbesondere liegt keine typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründeten Neigung zurückzuführende Tätigkeit (Z 2) vor, da die Bw. nicht selbst musikalisch tätig wurde bzw. auftrat.

Dass der Ehegatte der Bw. jeweils in den Gruppen OOA und AW als Musiker mitspielte, teilweise auch organisatorisch tätig wurde ("Mädchen für alles"), Vertragsverhandlungen führte und – neben der Bw. – auch die Auftrittsentsgelte einkassierte, macht die Tätigkeit der Bw. nicht zu einer solchen mit Liebhabereivermutung nach § 1 Abs. 2 LVO. Weitergehende Feststellungen, die ein privates Interesse der Bw. an der Involvierung des Ehegatten hätten erkennen lassen, wurden vom FA nicht getroffen.

Die Betätigung der Bw. ist daher unter § 1 Abs. 1 LVO einzuordnen.

2. Eignung zur Gewinnerzielung

Für die Annahme von Einkünften gemäß § 1 Abs. 1 LVO (Einkünftevermutung) ist Voraussetzung, dass die Absicht zur Erzielung eines Gesamtgewinnes anhand objektiver, in § 2 Abs. 1 LVO genannter Umstände nachvollziehbar ist.

§ 2 Abs. 1 LVO (Kriterienprüfung) lautet:

"Fallen bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 1 Verluste an, so ist das Vorliegen der Absicht, einen Gesamtgewinn (§ 3) zu erzielen, anhand folgender Umstände zu beurteilen:

- Ausmaß und Entwicklung der Verluste,
- Verhältnis der Verluste zu den Gewinnen oder Überschüssen,
- Ursache, auf Grund deren im Gegensatz zu vergleichbaren Betrieben, Tätigkeiten oder Rechtsverhältnissen kein Gewinn oder Überschuss erzielt wird,
- marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf angebotene Leistungen,
- marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf die Preisgestaltung,
- Art und Ausmaß der Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage durch strukturverbessernde Maßnahmen (zB Rationalisierungsmaßnahmen)."

Weiters ist zu beachten, dass bei einer Betätigung iSd § 1 Abs. 1 gemäß § 2 Abs. 2 LVO innerhalb der ersten drei Kalenderjahre ab Beginn der Tätigkeit (Anlaufzeitraum) jedenfalls – dh. ohne weitere Kriterienprüfung gemäß § 2 Abs. 1 LVO – Einkünfte vorliegen.

Ein Anlaufzeitraum darf jedoch nicht angenommen werden, wenn nach den Umständen des Einzelfalles damit zu rechnen ist, dass die Betätigungen noch vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet wird (§ 2 Abs. 2 letzter Satz LVO).

Im vorliegenden Fall war mit einer Beendigung nicht nur zu rechnen, das Veranstaltungsservice wurde vielmehr tatsächlich bereits im vierten Jahr ohne Erreichen eines Gesamtgewinnes eingestellt. In diesen vier Jahren wurden durchwegs nur Verluste erwirtschaftet.

Darüber hinaus war die Betätigung der Bw. von vornherein in der konkreten Form auch objektiv nicht geeignet, Gewinn abzuwerfen (siehe VwGH 22.2.2000, 96/14/0038):

Ab dem zweiten Jahr der Betätigung (1999) mussten die Musiker gänzlich auf ihre Auftritte (im Vorjahr 1998 S 93.000,00) verzichten, um die Finanzierung der neu angeschafften Ton- und Lichtanlage sicherzustellen. Trotz des Gagenverzichtes stieg der Verlust gegenüber dem Vorjahr um weitere rd. S 100.000,00 (mehr als 50%) auf gesamt S 277.795,00. Gleichzeitig sanken die Einnahmen um rd. S 140.000,00 (ebenfalls rd. 50%) auf S 153.105,00. Im nächsten Jahr 2000 sanken die Einnahmen weiter auf S 67.500,00 bei steigenden Ausgaben von S 289.461,00. Im letzten Jahr 2001 wurden überhaupt keine Einnahmen mehr aus Musikerauftritten oder dem Verleih von Licht/Tonanlagen erzielt. Die einzige Einnahme des Jahres 2001 von S 68.833,00 war der Erlös aus dem Abgang von Anlagevermögen, wobei selbst der gegenüberstehende Aufwand an Buchwerten verkaufter Anlagegüter von S 84.751,00 über (!) dem Erlös lag. Die laufenden Ausgaben 2001 von S 268.565,00 waren trotz Ausbleiben der Musikerauftritte beinahe so hoch wie im Vorjahr.

Der Gagenverzicht stellt sich als untaugliche Maßnahme dar. Die Verluste 1999 bis 2001 waren durchgehend höher als im ersten Jahr, gleichzeitig gingen die Einnahmen um mehr als die Hälfte (1999) bzw. mehr als dreiviertel (2000) zurück und blieben im letzten Jahr 2001 überhaupt aus. Dass die Betätigung noch ein Jahr weitergeführt wurde, obwohl die Musikerauftritte bereits 2000 gänzlich eingestellt und keine anderen Einnahmen mehr aus dem Veranstaltungsservice erzielt wurden, stellt ebenfalls keine taugliche Bewirtschaftungsmaßnahme dar.

Da die Musikerauftritte bereits 2000 eingestellt wurden, ist es auch gänzlich unbegreiflich, dass die Bw. noch am 1.5.2001 eine gebrauchte Beleuchtungsanlage um netto S 58.986,00 ankaufte, die nur einundeinhalb Monate später (22.6.2001) beim Einstellen des Veranstal-

tungsservices ausgebucht wurde. Überdies wurden seit 1999 keine Einnahmen mehr aus dem Verleih von Licht- und Tonanlagen erklärt, sodass auch aus diesem Grund diese Anschaffung völlig unwirtschaftlich und keinesfalls marktgerecht ist.

Auf Grund der genannten konkreten Bewirtschaftungsweise der Bw., die sich als gänzlich untauglich und im Falle der unnötigen Anschaffung der teuren Anlage sechs Wochen vor Beendigung überdies als völlig widersinnig erwies, ist daher festzustellen, dass die Betätigung von vornherein objektiv nicht geeignet war, Gewinne, insbesondere keinen Gesamtgewinn zu erreichen (VwGH 22.2.2000, 96/14/0038). Besonders erschwerend wirkt dabei auch die Fortführung des Betriebes um ein weiteres Jahr, obwohl die Musikauftritte bereits 2000 eingestellt wurden.

Schließlich wurde die Betätigung auch tatsächlich bereits nach vier Jahren ohne Erreichen eines Gesamterfolges eingestellt.

Aus den genannten Gründen steht daher ein Anlaufzeitraum nach § 2 Abs. 2 LVO nicht zu.

Es steht weiters fest, dass die Betätigung auch bei Fortführung über das Jahr 2001 hinaus objektiv nicht geeignet gewesen wäre, einen Gesamterfolg zu erreichen: Die von der Bw. in der Gegenäußerung vom 19. Februar 2004 vorgelegten Prognoserechnung (Akt Seite 60) deckt sich nicht einmal mit den bereits abgelaufenen Jahren. So wurden in der Prognoserechnung für 1998 Einnahmen aus Auftritten von S 740.000,00 angenommen, tatsächlich jedoch nur S 291.300,00 (einschließlich Verleih der Licht- und Tonanlage und sonstiger Erlöse) erwirtschaftet. Für die Jahre 1999 bis 2001 nimmt die Prognoserechnung der Bw. Einnahmen von S 1,2 bis 1,7 Mio. an, tatsächlich wurden jedoch nur einmal rd. S 150.000 bzw. zweimal rd. S 70.000,00 erzielt. Eine objektive Eignung zum Erreichen eines Gesamterfolges ist daher auch bei Fortführen der konkreten Betätigung nicht zu erkennen.

Auf Grund der Ergebnisse mit stetig sinkenden bzw. gänzlich ausbleibenden Einnahmen bei im wesentlichen gleich bleibenden Ausgaben ist nicht einmal absehbar, zu welchem Zeitpunkt überhaupt einmal ein (einzelnes) positives Jahresergebnis hätte erwirtschaftet werden können, geschweige denn ein positiver Gesamterfolg.

Auch wenn die im ersten Jahr der Betätigung 1998 betreute Gruppe OOA auf den Frontmann AN zugeschnitten war und durch dessen Ausscheiden die Musikrechte weggefallen sind, stellt die Betreuung der anderen Gruppe AW keine (gänzlich) neue Betätigung dar. Zum einen ist in der Musikbranche ein Wechsel in der Besetzung und damit verbunden die Auflösung einer Gruppe nicht ungewöhnlich, zum anderen blieb die Bw. mit der Betreuung der Gruppe AW in

derselben Branche der kommerziellen Volksmusik. Überdies wurden Stil, Erscheinungsbild, Besetzung und Instrumentierung im Wesentlichen unverändert beibehalten.

Da Meinungsverschiedenheiten betreffend Gagenverteilung zwischen Frontman und anderen Gruppenmitgliedern in der Musikbranche nicht ungewöhnlich sind, liegt auch kein unvorhersehbares Ereignis vor. Im Übrigen hätte die Bw. in diesem Fall auch falsch reagiert, da die Betätigung nicht bereits im Zeitpunkt des Ausscheidens von AN beendet wurde (vgl. VwGH 3.7.1996, 92/13/0139). Dass die fortgesetzte Betätigung im Konkreten nicht geeignet war, Gewinne bzw. einen Gesamterfolg zu erzielen, wurde bereits aufgezeigt.

Die Berufung betreffend Einkommensteuer war daher als unbegründet abzuweisen.

Betreffend Umsatzsteuer war der Berufung hingegen gemäß § 6 LVO stattzugeben.

Umrechnung der Umsatzsteuer in Euro:

| | S | € |
|-----------------|-------------|------------|
| Zahllast 1998 | 126.540,00 | 9.196,02 |
| Zahllast 1999 | 14.738,00 | 1.071,05 |
| Gutschrift 2000 | -481.951,00 | -35.024,75 |
| Gutschrift 2001 | -316.766,00 | -23.020,28 |

Aus den genannten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

4 Beilagen: Berechnungsblätter Umsatzsteuer 1998 bis 2001

Wien, 17. Mai 2004