



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Mag. Wolfgang Kainzner, gegen die Bescheide des Finanzamtes Melk betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 1996 bis 1999 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die berufungsgegenständlichen Abgaben werden gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig festgesetzt.

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

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

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

a) Bescheide

Berufungsgegenständlich ist die Liebhabereibeurteilung einer Musikertätigkeit als Alleinunterhalter. Der Bw. erklärte in den Jahren 1996 bis 2001 zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb folgende Ergebnisse (ohne Berücksichtigung IFB):

Lt. Erklärung	1996 S	1997 S	1998 S	1999 S	2000 S	2001 S	S
Einnahmen	15.727,00	52.090,91	46.000,00	22.590,91	46.000,00	36.318,18	
Noten	-800,00	-6.313,33	-2.348,18	-827,28			
Verbrauchsmat.	-3.540,00	-10.820,00	-2.038,33	-2.171,65		-157,50	
Weiterbildung	-2.272,73						
GWG	-8.041,67	-9.996,66					
Zinsen	-931,95	-4.889,53	-3.545,08	-4.666,55	-6.404,66	-5.799,27	
Bankspesen	-628,05	-3.538,28	-296,00				
Afa	-27.832,00	-61.718,00	-57.632,00	-58.052,00	-36.395,00	-14.807,00	
Werbung		-1.925,00					
Ertrag Anlagenabgang		18.333,33		6.250,00	20.000,00		
Buchwert Anlagenabgang		-22.747,00		-5.331,00	-15.001,00		
Beratungskosten				-7.660,00	-12.126,50		
	-28.319,40	-51.523,56	-19.859,59	-49.867,57	-3.927,16	15.554,41	-137.942,87

In den angefochtenen Bescheiden vom jeweils 28. März 2001 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 1996 bis 1999 wurde die Tätigkeit als Alleinunterhalter steuerlich nicht anerkannt. (Die Erklärungen für die Jahre 2000 und 2001 waren damals noch nicht abgegeben.) In der schriftlichen Bescheidbegründung führte das FA aus, der Bw. habe in den Jahren 1996 bis 1999 einen Gesamtverlust von insgesamt S 143.803,00 erwirtschaftet. Betätigungen gemäß § 1 Abs. 2 der LVO, aus den in absehbarer Zeit keinen Gesamtgewinn zu erwarten sei, würden keine steuerlich beachtliche Einkunftsquelle darstellen.

b) Berufung

Dagegen erhob der Bw. nach Fristerstreckung mit Schreiben vom 28. Juni 2001 Berufung (Akt 1999 Seite 48ff) und brachte vor, es werde in den angefochtenen Bescheiden nicht näher ausgeführt, warum die Tätigkeit unter § 1 Abs. 2 LVO falle. Diese Bestimmung stelle auf die Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern ab, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für die Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen würden - wie die Wirtschaftsgüter, die der Freizeitgestaltung dienten – und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen würden.

Die Richtlinien zur LVO würden dazu ausführen, dass unter den Begriff Wirtschaftsgüter nur jene fielen, die sich vom Umfang her für eine private Nutzung eignen würden. Unzweifelhaft dürfte sein, dass Musikinstrumente nicht unter den Begriff Luxusgüter fielen. Auch der VwGH habe im Erkenntnis vom 24.6.1999, 97/15/0146, festgehalten, dass unter Umfang auch die

Anzahl zu verstehen sei. Bevor über die Ertragsfähigkeit und die Chancen, einen Gesamtüberschuss erwirtschaften zu können, geurteilt werde, sei zu klären, ob die Betätigung des Bw. der Liebhabereiannahme zugeordnet werden könne.

Ausgehend von der Nutzung der Wirtschaftsgüter sei zu berücksichtigen, dass die Art und Ausstattung des Bw. weit über das einer privaten Nutzung dienende Ausmaß hinausgehe. Die Art der Ausstattung sei rein darauf gerichtet, Veranstaltungen als Alleinunterhalter betreiben zu können. Einzelteile wären wohl privat nutzbar, die Zusammenstellung der Ausstattung weise eindeutig auf unternehmerische – wirtschaftliche Betätigung hin.

Der Bw. trete seit 1996 als Alleinunterhalter bei Firmenfeiern, Veranstaltungen von Gasthäusern und Vereinen sowie bei Privatveranstaltungen auf. Diese Tätigkeit falle unter § 1 Abs. 1 LVO. Es zeige sich folgendes Bild, wobei sich die Prognose für 2001 bis auf 4/2001 abgeschlossene Aufträge beziehe.

	1996	1997	1998	1999	2000	2001
	S	S	S	S	S	S
Umsätze netto inkl. Verkäufe	15.727,00	70.423,00	46.000,00	28.840,00	64.910,00	41.000,00
Ergebnis	-41.184,00	-60.030,00	-20.161,00	-47.377,00	1.700,00	

Die Entwicklung zeige eindeutig ein ständiges Sinken der Verluste, was Gewinnerzielungsabsichten erkennen lasse (VwGH 7.5.1980, 1466/79). 1999 sei ein aus der Reihe herausstechendes Jahr, man müsse hier die entfallenen Aufträge, für die, aus diversen Gründen kein Ersatz geschaffen habe werden können, berücksichtigen:

	1996	1997	1998	1999	2000
	S	S	S	S	S
Wert d. Aufträge brutto	8.000,00	22.000,00	25.000,00	35.000,00	12.000,00
Korrigierte Ergebnisse unter Berücksichtigung der entfallenen Aufträge	-37.911,00	-40.030,00	2.566,00	-15.558,00	12.600,00

Weiters sollte man das Sinken der Fixkosten (Afa) nicht außer Acht lassen, wodurch sich in den Folgejahren eine positive Entwicklung der Ergebnisse ergebe.

	1996	1997	1998	1999	2000	2001
	S	S	S	S	S	S
Afa	27.832,00	61.718,00	57.632,00	58.052,00	36.395,00	14.810,00

Ein weiterer für die Beurteilung maßgeblicher Punkt sei, dass der Bw. seine Betätigung nicht aufgegeben habe und so das Ertragsstreben nicht beendet sei. Nicht entscheidend laut LVO-Richtlinien sei ein tatsächlicher erwirtschafteter Gesamtüberschuss, sondern die Eignung der Tätigkeit einen solchen zu erwirtschaften. Falls, durch verschiedene Umstände, die unerwartet seien, Verluste auftreten, worunter auch entfallende Aufträge fallen würden, so seien diese der Qualifikation als Einkunftsquelle nicht abträglich.

Bei der Art der Betätigung sei von Bedeutung, wie bekannt man als Alleinunterhalter sei. Das bedinge jedoch vorweg hohe Investitionen, damit verbunden hohe Fixkosten und in Folge die entfallenden Umsätze. Auf Grund der Entwicklung der Umsätze sei die Absehbarkeit des Gesamtüberschusses gegeben – wobei selbst der Gesetzgeber einen Anlaufzeitraum von 3 – 5 Jahren zubillige.

Aus den bisherigen Darlegungen sei unter Berücksichtigung einer Prognoserechnung für die Jahre 2001 - 2003 ein positiver jährlicher Erfolg und in Folge dessen auch ein Gesamtgewinn zu erwarten (in den prognostizierten Umsätzen seien die bis 4/2001 abgeschlossenen Aufträge enthalten, wobei bis dato ca. S 20.000,00 zugeflossen seien):

	2001 S	2002 S	2003 S
prognostizierte Umsätze netto	82.000,00	82.000,00	82.000,00
Abschreibungen	-14.800,00	-8.200,00	-3.600,00
Zinsen	-6.500,00	-6.000,00	-5.500,00
Sonstige Aufwendungen (Steuerberater, Fahrtspesen, Noten-, Verbrauchsmaterial)	-25.000,00	-25.000,00	-25.000,00
	35.700,00	42.800,00	47.900,00

Unter Berücksichtigung der korrigierten Ergebnisse 1996 ergäbe sich ein Totalergebnis bis 2003 von + S 48.067,00.

Es handle sich um Einkünfte gemäß § 1 Abs. 1 LVO. Die dazu anzuwendende Bestimmung verneine die Liebhaberei im Rahmen der Umsatzsteuer, betreffend Einkommensteuer wäre nach Ablauf der Anlauffrist zu prüfen, ob Gewinnerzielungsabsicht vorliege.

Zu berücksichtigen sei auch, dass die Auftraggeber des Bw. teilweise Unternehmer seien und die nachträglich veränderten Verhältnisse nicht nur zum Verlust der Vorsteuer, sondern auch zur zusätzlichen Abfuhr von Mehrwertsteuer führen würden. Diese Tatsache, das Auftreten gegenüber zum Vorsteuerabzug berechtigten Unternehmen, würde außerdem eine Sofortbeurteilung nötig machen. Ein Beobachtungszeitraum wie bei der ertragsteuerlichen Betrachtung stehe nicht zur Verfügung – dies habe der VwGH in seiner Rechtsprechung vom 19.10.1987 entschieden. Ein, wie im vorliegenden Fall vierjähriger Beobachtungszeitraum wäre nach diesem Erkenntnis nicht praktikabel. Die Vorläufigkeit der zuletzt endgültig erklärten Bescheide habe dem Bw. Gutschriften beschert, die in Summe jetzt zu einer Belastung, die existenzgefährdend erscheine, führen würde. Zusammengefasst beantrage der Bw. die Berücksichtigung als Betätigung gemäß § 1 Abs. 1 LVO und die Anerkennung als Einkunftsquelle.

c) Vorhalt UFS

Im Schreiben vom 30. Oktober 2003 wurde der Bw. um Stellungnahme zu folgenden Punkten ersucht:

An Hand der zwischenzeitig eingebrachten Erklärungen und der Ergebnisse der Vorjahre ist in den Jahren 1996 bis 2001 ohne Berücksichtigung des IFB ein Gesamtverlust von rund S 137.000,00 erwirtschaftet worden. Die vom Bw. noch in der Berufung vom 28. Juni 2001 abgegebene Prognoserechnung hätte sich daher unter Berücksichtigung der Erklärungen für 2000 und 2001 als unzutreffend erwiesen. In den Jahren 1996 bis 1999 war die Afa höher als die Einnahmen.

Der Bw. wurde ersucht, an Hand nachvollziehbaren Zahlenmaterials darzulegen, ob die berufsgegenständliche Betätigung geeignet ist, innerhalb eines absehbaren Zeitraumes einen Gesamterfolg abzuwerfen. Dabei sollen auch die Ergebnisse der letzten beiden Jahre 2002 und 2003 dargestellt werden.

Für die Annahme einer Liebhabereibetätigung nach § 1 Abs. 2 LVO (Freizeitbetätigung) spreche der Umstand, dass der Bw. seinen Lebensunterhalt aus Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit bei mehreren Dienstgebern (Versicherung, Musikschule, R-GmbH) bezieht.

Weiters solle der Bw. angeben, aus welchen Gründen die Steuerberatungskosten S 24.000,00 im Jahr 2001 als Sonderausgaben gemäß § 18 EStG 1988 und nicht wie schon in den Jahren 1999 und 2000 als Betriebsausgaben bei der berufsgegenständlichen Tätigkeit erklärt wurden. Da das Verfassen der vorliegenden Berufung in das Jahr 2001 fällt, wären die Steuerberatungskosten als Betriebsausgaben der Tätigkeit als Alleinunterhalter zuzuordnen und würden für dieses Jahr ebenfalls einen Verlust verursachen.

d) Antwort Bw.

Im Schreiben vom 19. Jänner 2004 gab der Bw. dazu an, die Entwicklung der Ergebnisse weise ab 2000 eine steigende Tendenz auf. Obwohl das Ergebnis 2001 von der Prognose abweiche, die Differenz liege in den nicht erfolgten Aufträgen, sei ein Gewinn von € 1.130,00 (S 15.554,00) ausgewiesen.

Laut Bw.:	€	= S
Vom festgestellten Gesamtverlust (1996-2001) von	-10.024,70	
seien die Ergebnisse von 2002	4.594,78	
und von 2003	4.310,82	
in Abzug zu bringen. Gesamtergebnis 31.12.2003	-1.119,10	-15.399,15

Wie aus den dem Schreiben beiliegenden Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen ersichtlich sei, sei im Jahr 2003 ein Beratungshonorar für die Erstellung der Steuererklärung und Einnahmen-Ausgaben-Rechnung bezahlt worden. Die steuerliche Vertretung habe mit dem Bw. nach Insolvenz seiner R-GmbH, in der der Bw. Geschäftsführer gewesen sei, die Vereinbarung getroffen, da er die persönliche Haftung für die Honorare übernommen habe, in monatlichen Raten von S 2.000,00 diese übernommene Verpflichtung zu tilgen. Anfänglich seien die Honorare für die Musiktätigkeit mit den Ratenzahlungen aufgerechnet worden. Da der Bw.

darüber hinaus keine Zahlungen getätigt habe, habe sich diese Regelung für die Rückführung des alten Rückstandes nicht als zielführend erwiesen. Im Jahr 2001 seien daher die Ratenzahlungen nur für die Tilgung des Rückstandes aus der R-GmbH-Verpflichtung verwendet worden. Gleiches gelte für das Jahr 2002.

Das Jahr 1997 sei 1999 verrechnet worden, das Jahr 1998 in Jahr 2000, die Erklärungen 1999 und Erklärungen 2000 im Jahr 2003. Mittlerweile sei wegen Liquiditätsproblemen die Rate auf €73,00 (S 1.000,00) reduziert und zur Bedeckung der laufenden Tätigkeit Akonto dafür eingeholt, 2003 seien brutto €700,00 dafür geleistet worden. Auf Grund dieser Konstellation ergebe sich für 2001 und 2002 keine Beratungsaufwand.

Aus den bisherigen Ergebnissen und den vorgelegten fertigen Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen sei eindeutig die Tendenz zu erkennen, dass in absehbarer Zeit ein Gesamterfolg zu erwarten sei. Laut Bw. würden die Ergebnisse für die zwischenzeitlich abgelaufenen Jahre 2002 und 2003 wie folgt lauten:

Laut Bw.:	2001	2002	2003	2001	2002	2003
	= €	€	€	S	= S	= S
Erlöse	2.639,35	5.616,36	5.580,91	36.318,18	77.282,80	76.795,00
Verbrauchsmat.	-11,45	-99,24	-198,48	-157,50	-1.365,57	-2.731,14
Leasing-Instrumente			-137,08			-1.886,26
Provision an Dritte			-45,00			-619,21
Zinsen	-421,45	-297,56	-233,13	-5.799,27	-4.094,51	-3.207,94
Geldspesen		-30,60	-33,50		-421,07	-460,97
Afa	-1.076,07	-594,18	-247,83	-14.807,00	-8.176,10	-3.410,22
Beratungskosten			-583,33			-8.026,80
Ertrag Anlagenabgang			208,33			2.866,68
Buchwert Anlagenabgang			-0,07			-0,96
Gewinn	1.130,38	4.594,78	4.310,82	15.554,41	63.225,55	59.318,18

e) Stellungnahme FA

Im Schreiben vom 4. Februar 2004 gab das FA zur Vorhaltsbeantwortung des Bw. an, der Bw. habe inzwischen eine Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2002 abgegeben, aus der hervorgehe, dass die Umsätze aus der Tätigkeit als Musiker in diesem Jahr netto €5.616,36 betragen hätten. Dies entspreche der vorgelegten Einnahmen-Ausgaben-Rechnung. Für das Jahr 2003 habe der Bw. für die ersten drei Vierteljahre Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben, die Zahllast habe insgesamt €249,21 betragen. Laut einer Aufstellung hätten die Nettoeinnahmen 2003 €5.580,91 betragen.

Aus den übermittelten Lohnzettel der Musikschule gehe hervor, dass der Bw. seine Tätigkeit als Musikschullehrer in den letzten Jahren eingeschränkt habe. Die steuerpflichtigen Bezüge laut KZ 245 würden im Jahr 2000 €8.117,99, im Jahr 2001 €5.443,49 und im Jahr 2002 €1.952,94 betragen. Das möge ein Grund dafür sein, dass ab 2002 mehr Zeit für die Tätigkeit als Musiker zur Verfügung gestanden sei und dort doppelt so hohe Einnahmen wie in den

Vorjahren hätten erzielt werden können. Aus Sicht des FAes spreche unter Berücksichtigung der Entwicklung in den letzten Jahren nichts dagegen, die berufungsgegenständlichen Abgaben vorläufig zu veranlagern und das Ergebnis des Jahres 2004 abzuwarten.

Über die Berufung wurde erwogen:

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 an Hand objektiver in § 2 Abs. 1 und 3 LVO näher geregelter Umstände nachvollziehbar sein.

Gemäß § 1 Abs. 2 Z 2 LVO ist demgegenüber Liebhaberei anzunehmen, wenn Verluste aus Tätigkeiten entstehen, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sind. Diese Annahme ist widerlegbar.

Im vorliegenden Fall erwirtschaftete der Bw. mit seiner Tätigkeit als Musiker im berufungsgegenständlichen Zeitraum 1996 (Beginn) bis 1999 einen Gesamtverlust von S 137.942,87. Bezüglich Entwicklung der einzelnen Einnahmen und Ausgaben sowie der Jahresergebnisse wird auf die Feststellungen (Aufstellung) in Punkt a der vorliegenden Berufungsentscheidung hingewiesen.

Neben seiner Musikertätigkeit bezog der Bw. auch noch laufend Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit, teilweise von mehreren Dienstgebern gleichzeitig, in einer Höhe, die allein zur Deckung des Lebensunterhalts ausreichte:

nsA des Bw.:	1996 S	1997 S	1998 S	1999 S
Versicherung			150.819,00	198.253,00
Musikschule	23.504,00	74.683,00	111.289,00	128.561,00
R-GmbH	188.433,00	210.331,00	14.128,00	
GKK				
Werbungskosten	-15.157,00	-19.373,00	-87.713,00	-70.719,00
Gesamt	196.780,00	265.641,00	188.523,00	256.095,00
nsA des Bw.:	2000 S	2001 S	2002 = S	2003 = S
Versicherung	199.326,00	210.407,00	256.623,00	255.613,00
Musikschule	111.706,00	74.904,00	26.873,00	
R-GmbH				
GKK			4.176,00	
Werbungskosten	-113.118,00	-129.215,00		
	197.914,00	156.096,00	287.672,00	255.613,00

Der Bw. war somit bei der Finanzierung seines Lebensunterhalts nicht auf die Musikertätigkeit angewiesen und übte diese, neben seinen Dienstverhältnissen, nur nebenberuflich aus. An der nebenberuflichen Tätigkeit ändert auch nichts der Umstand, dass die Einkünfte des Bw. aus nichtselbständiger in den letzten Jahren leicht rückläufig sind (so auch der Hinweis des

FAes im Schreiben vom 4. Februar 2004) und demgegenüber die Einkünfte aus der Musikertätigkeit leicht angestiegen sind, da die Einkünfte aus dem Dienstverhältnis zuletzt 2001 von S 156.096,00 (nach Abzug der erklärten, jedoch noch nicht veranlagten Werbungskosten) immer noch weit höher sind, als jene aus der Musikertätigkeit laut Erklärung von S 15.554,00. Dass der Bw. ab 2003 neben dem nach wie vor bestehenden Dienstverhältnis bei der Versicherung die Befassung mit seiner Musikertätigkeit vielleicht zeitlich ausdehnen wird, ändert ebenfalls nichts an der Nebenberuflichkeit, ist jedoch bestenfalls ein Indiz für den Nachweis gemäß § 2 Abs. 4 LVO (siehe unten).

Eine Betätigung iSd § 1 Abs. 2 Z 2 LVO liegt vor, wenn diese im Konkreten bei Anlegen eines abstrakten Maßstabes ("typischerweise") einen Zusammenhang mit einer in der Lebensführung begründeten Neigung aufweist. Dies trifft nach der Rechtssprechung vor allem auf nebenberuflich ausgeübte Tätigkeiten zu (vgl. VwGH 30.7.2002, 96/14/0116, mit weiteren Zitaten).

Gerade eine musikalische Betätigung entsteht in typisierender Betrachtung aus der persönlichen Neigung zur Musik, dies umso mehr als der Lebensunterhalt – wie im vorliegenden Fall - tatsächlich über eine andere Tätigkeit bestritten wird.

Die Annahme einer Liebhabereibetätigung nach § 1 Abs. 2 Z 2 LVO ist jedoch widerlegbar: Gemäß § 2 Abs. 4 LVO liegt bei einer Tätigkeit iSd § 1 Abs. 2 Z 2 Liebhaberei nämlich dann nicht vor, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn erwarten lässt.

Laut Stellungnahme des FAes sind die in der Vorhaltsbeantwortung des Bw. vom 19. Jänner 2004 für die inzwischen abgelaufenen Folgejahre 2002 und 2003 angegebenen Ergebnisse (teilweise) durch entsprechende Abgabenerklärungen gedeckt. Bezüglich Entwicklung der einzelnen Ein- und Ausgaben sowie der Jahresergebnisse 2002 und 2003 wird auf die Feststellungen (Aufstellung) in Punkt d der vorliegenden Berufungsentscheidung hingewiesen. Mit Schreiben an das FA vom 30. Jänner 2004 widerrief der Bw. einen Antrag auf Regelbesteuerung mit Wirkung 1.1.2004. Auf Grund des vom Bw. vorgelegten Zahlenmaterials, nämlich den Abgabenerklärungen 1996 bis 2001 sowie den Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen für 2002 und 2003, verringert sich der Gesamtverlust für acht Jahre der Betätigung von 1996 bis 2003 auf nur mehr S 15.399,15 (€ 1.119,10, siehe ebenfalls oben Punkt d).

Sollte in dem im gegenwärtigen Zeitpunkt erst am Beginn stehenden Jahr 2004 ein ähnliches Ergebnis wie zuletzt 2002 und 2003 (Jahresgewinn laut Bw. durchschnittlich € 4.000,00) erwirtschaftet werden, würde erstmals ein positives Gesamtergebnis aus der Musikertätigkeit im Jahr 2004, somit im neunten Jahr der Betätigung erwirtschaftet werden.

Ein Zeitraum von neun Jahren wird für eine Tätigkeit gemäß § 1 Abs. 2 Z 2 LVO als gerade noch absehbar iSd § 2 Abs. 4 LVO angesehen. Da neun Jahre jedoch an der äußersten Grenze zur Absehbarkeit liegen, ist entscheidungswesentlich, welche Ergebnisse im Jahr 2004 tatsächlich erwirtschaftet werden.

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 ungewiss ist. Gemäß Abs. 2 ist, wenn die Ungewissheit beseitigt ist, die vorläufige Abgabefestsetzung durch eine endgültige zu ersetzen.

Da die tatsächlichen Ergebnisse des Jahres 2004 noch nicht vorliegen und somit die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich ist, sind die berufungsgegenständlichen Abgaben zunächst gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig festzusetzen. Die Zeckmäßigkeit (Ermessensentscheidung gemäß § 20 BAO) einer vorläufigen Abgabefestsetzung ergibt sich aus dem eben Gesagten. Berechtigte Interessen des Bw., die einer vorläufigen Veranlagung gewichtig entgegenstehen würden, bestehen angesichts des kurzen Zeitraumes bis zum Ablauf des Jahres 2004 nicht. Überdies wird es am Bw. gelegen sein, durch rasche Abgabe der Erklärungen für das Jahr 2004 die tatsächlichen Ergebnisse nachzuweisen.

Da die Betätigung nach § 1 Abs. 2 Z 2 LVO gemäß § 2 Abs. 4 widerlegt erscheint, ist § 6 LVO nicht anzuwenden. Die Begründung der vorläufigen Abgabefestsetzung bezieht sich auch auf die Umsatzsteuer.

Auf Grund der Höhe der Steuerberatungskosten S 24.000,00 (€ 1.744,15) im Jahr 1991 macht es für die Liebhabereibeurteilung keinen Unterschied, ob sie als Sonderausgaben oder doch als Betriebsausgaben angesetzt werden, da auch im letzteren Fall – vorbehaltlich der tatsächlichen Ergebnisse des Jahres 2004 – sich rechnerisch nichts an einem neunjährigen Zeitraum zur Erreichung eines Gesamtgewinns ändern würde.

Informativ wird darauf hingewiesen, dass für Zwecke der Liebhabereibeurteilung in den Ergebnissen laut den oa. Aufstellungen der IFB nicht berücksichtigt wurde. Bei der Festsetzung der Einkommensteuer war der IFB anzusetzen.

Die Höhe der gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig festgesetzten Abgaben beträgt:

	Umsatzsteuer		Einkommensteuer	
	S	€	S	€
1996	-31.488,00	-2.288,32	-1.680,00	-122,09
1997	-30.199,00	-2.194,65	1.440,00	104,65
1998	3.286,00	238,80	-2.570,00	-186,77
1999	1.460,00	106,10	-5.009,00	-364,02

Minusbeträge drücken Abgabengutschriften aus.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 11. Februar 2004