

ZH_STEUERREKURSGERICHT DB.2011.59 vom 31. August 2011

ZH Steuerrekursgericht, 2011-08-31, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_steuerekursgericht_DB.2011.59

FR: ZH_STEUERREKURSGERICHT DB.2011.59 du 31 août 2011

IT: ZH_STEUERREKURSGERICHT DB.2011.59 del 31 agosto 2011

Regeste

Partneranwalt einer grossen Wirtschaftsanwaltskanzlei betätigt sich nebenher als Musikproduzent. Er betreut eine einzige Sängerin, für welche er Songs komponiert und Texte schreibt. Für ihre Vermarktung bedient er sich professioneller Partner der Musikbranche. Trotz Erfolg der Sängerin schreibt der Pflichtige über mehrere Jahre hohe Verluste. Eine Liquiditätsplanung und eine Planungserfolgsrechnung und -bilanz gibt es nicht. Aus den Akten ist nicht ersichtlich, wie der Pflichtige jemals auf eine insgesamt ausgeglichene Rechnung kommen will. Vertraglich hat er sich lediglich bescheidene Beteiligungen aus dem Erlös von CD-Verkäufen und Online-Downloads gesichert. Persönliche Beziehung zur Sängerin unklar. Eine Gewinnerzielungsabsicht ist objektiv nicht zu erkennen und die Liebhaberkomponente überwiegt. Absprechung der Qualifizierung der Tätigkeit als selbstständige Erwerbstätigkeit.

Erwägungen

E. 1

Schweizerische Eidgenossenschaft, Beschwerdegegnerin,

E. 2

Der Pflichtige arbeitet hauptberuflich als Partneranwalt in einer grossen Wirtschaftsanwaltskanzlei in D. Die streitbetroffene, mit dieser Tätigkeit in keinem Zusammenhang stehende, behauptete selbstständige Nebenerwerbstätigkeit des Pflichtigen ist aufgrund der Akten wie folgt zusammenzufassen: a) Gemäss Beschwerde- bzw. Rekurschrift tritt der Pflichtige neben seiner Anwaltstätigkeit als Musikproduzent auf. Er komponiert und textet Songs (dies seine Kernkompetenz) und versucht, diese erfolgreich zu vermarkten. Er lässt seine Stücke durch die Sängerin E singen. Für die Einspielung (fast ausnahmslos) seiner Musik sowie die Promotion und den Vertrieb der CD's trägt er das volle Risiko. Über die Kooperation mit andern Marktteilnehmern begrenze er sein Risiko. Er arbeite mit einem Arrangeur (F), einem Musikverleger (G), einem Distributor (H) und einem Konzertveranstalter (I) zusammen. Hierbei handle es sich allesamt um erfahrene Partner. Insbesondere die G trage erhebliche Investitionen mit. Der Pflichtige arbeite sodann mit weiteren renommierten Partnern zusammen. Die Rolle des Musikproduzenten bedeute, dass der Pflichtige in der Produktionskette die kapitalintensivste Tätigkeit wahrnehme. Aufgrund der begrenzten finanziellen Möglichkeiten könne er nicht beliebig viele Künstler produzieren. Er habe sich deshalb vernünftigerweise einstweilen auf eine Künstlerin konzentriert. Sein Erfolg im Markt stehe und falle mit dem Erfolg dieser/seiner Sängerin E. Potentielle Kunden würden ihn später auffinden, sobald er einen kommerziellen Erfolg vorweisen könne. Während der Pflichtige betonen lässt, dass er die Sängerin nicht

bei ihrer Tätigkeit betreue, sondern erst die Voraussetzungen für deren Tätigkeit schaffe, lässt er an anderer Stelle genau das Gegenteil ausführen: "Zudem betreut er die von ihm produzierten Künstler.". Was er von einem oder anderen ableiten will, ist nicht klar. So oder anders steht die Person von E und deren musikalischer Erfolg bei der "C" deutlich im Vordergrund, sodass sich die Frage nach der Nähe des Pflichtigen zu E aufdrängt. 1 DB.2011.59 1 ST.2011.89

- 8 - Der Pflichtige mochte sich zu seiner Beziehung zu ihr anlässlich der steueramtlichen Besprechung nicht äussern. Er gab lediglich bekannt, dass er die Sängerin an einem Festival kennengelernt habe. Diese Frage ist insoweit relevant, als sie Hinweis auf die Motivierung der Musikproduzententätigkeit des Pflichtigen sein kann. Insbesondere beim Support von künstlerischen oder kulturellen Projekten ist fraglich, ob die Unterstützung aus gewinnorientierten Gesichtspunkten oder nicht vielmehr aus Leidenschaft zur Musik und Kunst oder gar zum/zur Künstler/in und damit unter weitgehender Ausblendung ökonomischer Kriterien erfolgt. Je höher die eingesetzten Beträge und die erwirtschafteten Verluste, desto mehr drängt sich diese Frage auf. Aufgrund der ihn treffenden Beweislast müsste sich das diesbezügliche Schweigen des Pflichtigen zu seinen Ungunsten auswirken. Letztlich kann der Sachverhalt in diesem Punkt jedoch offenbleiben, wie zu zeigen sein wird. b) Die für die Annahme einer selbstständigen Erwerbstätigkeit erforderlichen Kriterien der Übernahme eigenen Risikos, des Einsatzes von Arbeitskraft und Kapital und der freien Organisation scheinen vorliegend ohne Weiteres erfüllt. Der Pflichtige komponiert und textet für die Sängerin E. Die musikalische Zusammenarbeit mit ihr ist aus den zahlreichen eingereichten CD's ersichtlich, wo er jeweils als Komponist/Texter und/oder Produzent erscheint. Er investiert sodann in die Produktion von CD's und ihre Vermarktung (privates) Vermögen. In der Organisation seiner Tätigkeit ist er frei und unabhängig. Zu entscheiden bleibt, ob er diese Tätigkeit in der erkennbaren Absicht der Gewinnerzielung und mit einem planmässigen und anhaltenden Auftritt am Wirtschaftsverkehr ausübt. Die Behauptung der Gewinnerzielungsabsicht allein reicht für deren Nachweis nicht aus. Vielmehr muss sich diese in objektiver Weise manifestieren. Sie kann sich insbesondere aus der Art des Vorgehens und der Prognose des realistischen erwartenden Totalgewinns ergeben. c) aa) Der Pflichtige hat seine Einzelunternehmung "C" am 23. Oktober 2003 in das Handelsregister eintragen lassen. Eine Planungserfolgsrechnung und -bilanz für die Musikproduzententätigkeit hat er nicht vorgelegt, ebensowenig eine Liquiditätsplanung. Den notwendigen Kapitalbedarf entnimmt er laufend seinen privaten Ersparnissen. Er geht davon aus, dass jederzeit der Durchbruch seiner Sängerin E geschehen könne. Sie ist sein eigentliches "Produkt". Sein Ziel ist es, sie als Weltstar zu vermarkten. Diesfalls rechnet er mit vermehrten CD-Verkäufen, sowohl neuer als auch alter Aufnahmen, und damit, dass einzelne Konzerte alsdann mit einem Gewinn von EUR 5'000.- bis 7'000.- veranstaltet werden können. 1 DB.2011.59 1 ST.2011.89

- 9 - bb) In der Steuerperiode 2005 steht einem Betriebsertrag von Fr. 152'783.- ein Aufwand von Fr. 537'882.56 gegenüber. Der Ertrag setzt sich wie folgt zusammen: CD-Verkauf Italy Fr. 29'227.- Autor-Ertrag Fr. 29'537.- Konzertertrag Italy Fr. 4'683.- Auflösung Wertberichtigung Vorjahr Fr. 89'336.- Total erwirtschafteter Ertrag Fr. 152'783.- Der Aufwand gestaltet sich wie folgt: Aufnahmen Fr. 41'475.80 Produktion und Promotion Fr. 240'610.25 Konzerte Italy 2. Album Fr. 186'614.50 Sängerin Fr. 40'000.00 Drittproduktionen Fr. 4'699.20 Aufwand Material, Waren, Drittaufwand Fr. 513'399.75

sonstiger Betriebsaufwand Fr. 24'482.81 Total Aufwand Fr. 537'882.56 Betrachtet man den Konzertaufwand, so betrug allein der Posten "Konzerte Italy" rund das 40ig-Fache des erzielten Konzertertrags. Wieviele Konzerte im Jahr 2005 abgehalten wurden, ist dabei nicht bekannt. Bemerkenswert ist aber, dass von vornherein keine Verträge oder Abmachungen bei den Akten liegen, die dem Pflichtigen einen substantiellen Anteil an Konzerterträgen von E zusichern würden. Der Aufwand von gegen Fr. 200'000.- steht damit keinem realistisch zu erwartenden Ertrag gegenüber. Jedenfalls ist ein Rückfluss seiner Investitionen in die Konzerte, soweit ersichtlich, vertraglich nicht abgesichert. So ist es überhaupt völlig unklar und in keiner Art und Weise nachvollziehbar, wie der Pflichtige dereinst auf Konzertgewinne (= Erlös aus dem "Verkauf" des Konzerts ./ Kosten) von bis zu EUR 7'000.- pro Konzert kommen will. Selbst ausgehend von solchen Zahlen wäre sodann angesichts des hohen Konzertaufwands gänzlich offen, wie der Pflichtige eine gesamthaft ausgeglichene Rechnung erzielen möchte. In den Folgejahren entwickelten sich die Zahlen der Konzerte wie folgt: 2006 wird weder ein Konzertertrag noch -aufwand ausgewiesen, 2007 bloss ein Konzertaufwand "Konzerte Italy 2. Album" von Fr. 35'822.83 aber keinerlei Ertrag. Im Jahr 2008 betrug der Konzertaufwand "Konzerte Italy 2. Album" sodann Fr. 102'824.50, welchem immerhin ein "Konzert ertrag Italy" von Fr. 73'977.- gegenüberstand. Insgesamt beträgt der Konzertaufwand seit Beginn der Tätigkeit bis Ende 2008 rund Fr. 325'000.-, der 1 DB.2011.59 1 ST.2011.89

- 10 - Konzertertrag jedoch nur rund Fr. 80'000.-; dies jeweils ohne Berücksichtigung weiterer Kosten wie Anteil am Honorar der Sängerin und Promotionskosten. Bemerkenswert ist insbesondere, dass selbst in der Zeit reger Konzerttätigkeit (über 80 Konzerte zwischen Herbst 2007 und Herbst 2008) der Konzertaufwand ein Vielfaches des erzielten und nach Massgabe der Akten je realistisch erzielbaren Konzertertrags ausmacht. Dieser Umstand spricht nicht für eine gewinnorientierte Ausübung der Tätigkeit. cc) Weiter ist festzuhalten, dass mit der Hauptperson, E, kein Vertrag besteht, obwohl sie seine einzige Sängerin darstellt, eine professionelle Sängerin ist und der Erfolg des Pflichtigen gänzlich von ihrem Erfolg abhängt. Dies lässt jede Art von Professionalität vermissen. Der Pflichtige richtet ihr überdies Honorare aus, in der Steuerperiode z.B. im Betrag von Fr. 40'000.-. Die Interessen liegen damit offenbar auf Seiten des Pflichtigen und es drängt sich der Schluss auf, dass es dem Pflichtigen nicht hauptsächlich um die (eigene) Gewinnerzielung geht, sondern vielmehr darum, dass seine Songs aufgenommen und aufgeführt werden und im Speziellen, dass die von ihm geförderte Sängerin E Erfolg hat. Sein eigenes Fortkommen strebt er dagegen ganz offenkundig nicht an. dd) Betreffend Geldrückfluss substantiiert vorgebracht und aktenkundig sind Gewinnbeteiligungen aus CD-Verkäufen und Song-Downloads im Internet (Verkaufsanteil und Autorenertrag). Die Produktionsverträge mit der G sahen jeweils vor, dass der Pflichtige sämtliche Kosten für die CD-Aufnahmen trug (Musiker, Studiokosten, Mastering) und im Gegenzug sämtliche Rechte am Master übertragen erhielt. Die G ihrerseits verpflichtete sich jeweils, die CD's zu pressen und in Umlauf zu bringen, sowie die Siae-(Abgabe) zu bezahlen. Im Vertrag vom 26. März 2003 betreffend die CD "... " und im Vertrag vom 15. Oktober 2004 betreffend die CD "... " vereinbarte der Pflichtige mit der G zudem jeweils eine hälftige Beteiligung an den Promotionskosten von insgesamt EUR 200'000.-. Aufgrund der Produktionsverträge konnte er mit EUR 1.56 (bzw. für die CD "... " EUR 1.67;) pro verkaufte CD "als return on investment" rechnen. Mit Vertrag vom 14. April 2007 sicherte er sich sodann eine Entschädigung von maximal 26% des Handelspreises des Albums "... " zu. Anlässlich der Besprechung mit dem Steuerkommissär gab der Pflichtige zu Protokoll, dass das erste

Album ("...") ca. 80'000 mal und das zweite ca. 40'000 mal habe verkauft werden können. Das erste Album erzielte denn auch die "Disco d'oro". Diese CD-Produktion bezeichnet der Pflichtige damit zu Recht als beachtlichen Erfolg. 1 DB.2011.59 1 ST.2011.89

- 11 - Damit liegen ansehnliche Verkaufszahlen seiner CD-Produktionen vor. In der Beschwerde- bzw. Rekursschrift legt er seinen Leistungsausweis dar. Er hebt dabei ausführlich hervor, wie erfolgreich die von ihm portierte Sängerin E sei. So habe er bereits zwei Goldene Schallplatten entgegennehmen dürfen für den Erfolg nicht nur der ersten ("...", über 80'000 mal verkauft) sondern auch der zweiten CD ("...", über 40'000 mal verkauft). Im Jahr 2006 sei eine Single ("...") in Italien in der italienischen Online Hitparade bis auf Rang ... vorgestossen und bei iTunes habe dieser Song in der Hitparade mehr als vier Wochen lang einen Podestplatz belegt. Das nächste Album sei aufgrund dieser Erfolge in Zusammenarbeit mit Warner Music aufgenommen worden. Angesichts der schwierigen Umstände im Musikgeschäft sei der Vertriebsvertrag mit Warner Music ein ganz ausserordentlicher Erfolg. Die erwähnte Konzertreihe zwischen Herbst 2007 und Herbst 2008 mündete im dritten Album ("...", über 40'000 mal verkauft). Auch dafür erhielt der Pflichtige wiederum eine Goldene Schallplatte. Das neuste 2010 produzierte Album ("...") sei auf Englisch in den USA aufgenommen und ebenfalls bereits mehr als 40'000 mal verkauft worden. Er werde daher demnächst die vierte Goldene Schallplatte erhalten. Im Dezember 2010 sei er auch in den Online Musikvertrieb eingestiegen. Seine Künstlerin habe sodann auch eine bemerkenswerte Medienpräsenz. Nach Kenntnisnahme dieser Erfolge erstaunt es umso mehr, dass der Pflichtige seit Beginn seiner Tätigkeit bis Ende 2005 aus dem ersten Album dennoch bloss Erträge von rund Fr. 191'000.- erzielte (Fr. 179'700.- gemäss Erfolgsrechnung 2003, und Fr. 11'193.- gemäss Erfolgsrechnung 2005). Die Herstellungs- und Promotionskosten für dieses Album betragen demgegenüber gemäss Erfolgsrechnung 2003 und 2004 insgesamt rund Fr. 634'000.- (Herstellung Fr. 90'257.40 + Fr. 11'290.30 sowie Produktion und Promotion [gemäss Erfolgsrechnung 2003] Fr. 532'943.94). Für die zweite CD machten die gesamten Herstellungs- und Promotionskosten bis Ende 2005 rund Fr. 418'000.- aus (Aufnahme/Promo-Tour 2. Album Fr. 63'703.85 und Promotion [gemäss Erfolgsrechnung 2004] Fr. 354'327.32), während die entsprechenden Erträge rund Fr. 137'000.- betragen (Fr. 89'336.- + Fr. 29'227.- + Fr. 18'344.-). Auch über die Jahre betrachtet steht die Erfolgsgeschichte seiner Sängerin in keinem Verhältnis zum wirtschaftlichen Erfolg (oder eben Misserfolg) des Pflichtigen selber. Die Jahresergebnisse seiner "C" entwickelten sich seit Anfang seiner Tätigkeit wie folgt: 1 DB.2011.59 1 ST.2011.89

- 12 - 2003 - Fr. 471'037.- 2004 - Fr. 501'192.- 2005 - Fr. 384'607.- 2006 - Fr. 424'078.- 2007 - Fr. 562'616.- 2008 - Fr. 395'435.- 2009 Fr. 3'892.-. Bei Verlusten von gesamthaft rund Fr. 2'739'000.- in der Zeit bis Ende 2008 bzw. von einem minimal kleineren Gesamtverlust bis Ende 2009 schlägt sich der Erfolg der Sängerin E in der Buchhaltung des Pflichtigen damit in keiner Weise nieder. Das Argument der sinkenden Ladenpreise für CD's verfängt dabei nicht, nachdem der Pflichtige über Produktionsverträge mit einem fest vereinbarten Anteil pro verkaufte CD verfügte und dieser nur beim Album "..." vom Ladenverkaufspreis abhing. Es ist dem Pflichtigen nicht zu unterstellen, dass er nicht lieber einen Gewinn als einen Verlust hinnehmen möchte. In den obgenannten Zahlen kommt aber überwiegend zum Ausdruck, dass er nicht seinen, sondern primär den Erfolg von E anstrebt. Dies mehr oder weniger nach dem Prinzip, "koste es was es wolle", was sich u.a. auch in der fehlenden Liquiditätsplanung zeigt. Er ist denn auch gar nicht auf Einkünfte

aus seiner Musikproduzententätigkeit angewiesen, da er seine Existenz ausreichend aus seinen Einkünften als Anwalt sichern kann. So ungewiss und schwer kalkulierbar der finanzielle Erfolg seiner Musikproduzententätigkeit zugestandenermaßen ist, so unerheblich scheint die Gewinnerzielungskomponente aber auch für ihn selber zu sein. Wenn E die – aufgrund beschränkter zeitlicher Ressourcen des Pflichtigen – einzige von ihm "produzierte" Künstlerin ist, er seinen eigenen Erfolg gänzlich von ihrem Erfolg abhängig macht, E schliesslich mit der Aufnahme und Wiedergabe seiner Songs beachtliche Erfolge ausweist und sich bei ihm dennoch massive Verluste einstellen, so ist eine wirtschaftliche Ausrichtung seiner Tätigkeit nicht zu erkennen. Es bleibt nur der Schluss, dass er sich von anderen, nicht überwiegend ökonomischen Gesichtspunkten leiten lässt. Ins Bild passt dabei, dass er im Dezember 2009 ein Angebot der WARNER Music Italia von EUR 500'000.- für die Vermarktung der ersten vier Alben ausschlug. d) Wer seine Tätigkeit darauf aufbaut, dass das von ihm lancierte "Produkt" ein Jahrhundertfolg – oder wie es der Pflichtige formuliert ein "Super-Hit" – wird, ansonsten seine Investitionen niemals, auch nicht bei doch recht ansehnlichem Erfolg, wiedereingebracht werden können, übt seine Tätigkeit nicht nach ökonomischen Ge-

- 13 - sichtspunkten aus. Mit dem kühlen Kopf eines Geschäftsmannes, der aus der Tätigkeit ein Einkommen generieren will bzw. muss, hätte der Pflichtige das Projekt mit Sicherheit anders aufgezo-gen. Das Musikbusiness kann sehr wohl eine (rentable) Erwerbsquelle sein. Die Vorgehensweise des Pflichtigen ist jedoch nicht zur Hauptsache darauf ausgelegt, mit der nötigen Planungssicherheit geschäftlichen Erfolg und Gewinn zu erzielen. Damit überwiegt die Komponente der Liebhaberei, weshalb das Vorliegen einer selbstständigen Erwerbstätigkeit nach steuerlichen Gesichtspunkten zu verneinen ist und für eine Verlustverrechnung kein Raum besteht. Das fehlende Erwerbsmotiv zeigt sich vorliegend in der Art des Wirtschaftens seit Anbeginn der Tätigkeit. Dass in der Steuerperiode 2009 offenbar ein geringfügiger Gewinn ausgewiesen wurde, vermag an der Beurteilung nichts zu ändern. Dieser Gewinn verwandelte sich zudem wieder in einen Verlust, hätte er der Sängerin wie in den Vorjahren ein Entgelt entrichtet.

E. 3

Diese Erwägungen führen zur Abweisung der Rechtsmittel. Ausgangsmässig sind die Kosten des Verfahrens dem Pflichtigen aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG, § 151 Abs. 1 StG) und entfällt die Zusprechung einer Parteientschädigung (Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968, § 152 StG i.V.m. § 17 Abs. 2 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 24. Mai 1959/8. Juni 1997).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.