

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

17.04.2013

Geschäftszahl

2012/13/0125

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Fuchs und die Hofräte Dr. Nowakowski, Mag. Novak, Dr. Sutter sowie die Hofrätin Dr. Reinbacher als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Ebner, über die Beschwerde des Dr. C in W, vertreten durch Schwartz Huber-Medek & Partner Rechtsanwältinnen OG in 1010 Wien, Stubenring 2, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 30. Oktober 2012, Zl. RV/3574-W/08, betreffend Einkommensteuer 2003, zu Recht erkannt:

Spruch**Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.**

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 610,60 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer, ein bedeutender zeitgenössischer Dirigent und Komponist in Wien, erhob durch seinen steuerlichen Vertreter Berufung gegen den erklärungsgemäß ergangenen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003 und machte geltend, es sei "übersehen" worden, die ihm von zwei Verwertungsgesellschaften (AKM und Austro-Mechana) freiwillig geleisteten "Altersquoten" aus den einkommensteuerpflichtigen Einnahmen auszuschneiden. In der mündlichen Berufungsverhandlung vor der belangten Behörde brachte er u.a. vor, die "Zuerkennung der Altersquote" sei im vorliegenden Fall "ausschließlich aufgrund der künstlerischen Verdienste des Bw." erfolgt.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Sie stellte im Anschluss an eine Wiedergabe des Verfahrensganges zunächst fest, der (schon betagte) Beschwerdeführer sei auch im Streitjahr als Dirigent und Komponist tätig gewesen, und führte in rechtlicher Hinsicht aus, Betriebseinnahmen seien alle geldwerten Zuwendungen, die durch den Betrieb des Abgabepflichtigen veranlasst seien, wobei auch ein bloß mittelbarer Zusammenhang mit dem Betrieb genüge. Würden etwa Geschäftsbeziehungen unterhalten und erbringe ein Vertragspartner neben dem unmittelbaren Entgelt weitere freiwillige Zuwendungen, so seien auch diese Zuwendungen Betriebseinnahmen, sofern sie in Verbindung mit den Geschäftsbeziehungen stünden (Hinweis auf das zu vergleichbaren Leistungen ergangene hg. Erkenntnis vom 27. März 2002, 2000/13/0020, VwSlg 7703/F). Es sei nicht notwendig, dass die Leistung erbracht werde, um eine bestimmte Gegenleistung zu erhalten.

Das Vorliegen eines mittelbaren Zusammenhanges der strittigen Einnahmen mit den Einkünften des Beschwerdeführers aus selbständiger Arbeit begründete die belangte Behörde mit folgenden Feststellungen über die strittigen Zahlungen:

"Die berufsgegenständlichen Bezüge von den beiden Verwertungsgesellschaften setzen eine Mindestdauer der Mitgliedschaft des Bw. zu AKM bzw. Austro-Mechana sowie ein Mindestaufkommen bzw. eine dementsprechende Wertschätzung des künstlerischen Schaffens des Bw. durch die Verwertungsgesellschaften voraus, um die berufsgegenständlichen Zahlungen lukrieren zu können. Aufgrund der betrieblichen Tätigkeit des Bw. liegt bei den berufsgegenständlichen Zahlungen der Verwertungsgesellschaften ein enger Konnex zu seinen Einnahmen aus seiner im Berufungsjahr aktiven selbständigen Tätigkeit vor.

Ad Altersquoten AKM geht Folgendes aus den aktenkundigen Richtlinien hervor: Der Bezug der Altersquote hat die Zuerkennung der Altersquoten-Anwartschaft zur Voraussetzung. Das diesbezügliche

Ansuchen kann frühestens 10 Jahre vor Vollendung des 60. Lj. eingebracht werden. Der Bewerber muss mindestens 10 Jahre ununterbrochen, und zwar in persönlicher Vertretung der von ihm geschaffenen oder verlegten Werke, der Gesellschaft für alle Länder der Welt als Mitglied angehören. Das Mitglied muss das vom Vorstand allgemein festgesetzte Mindestaufkommen aufweisen oder es müssen seine künstlerische Eigenschaft oder seine Verdienste um die Gesellschaft vom Vorstand als bedeutend anerkannt werden. Die Altersquotenanwartschaft erlischt id Regel automatisch, wenn der Anwärter seine Recht(e) zur Gänze oder teilweise einer anderen, gleiche Zwecke verfolgenden Gesellschaft anvertraut. Der Altersquoten-Anwärter tritt id Bezug der vom Vorstand festgesetzten Altersquote sobald er das 60. Lj. vollendet hat, die Mitgliedschaft besitzt und der Gesellschaft mindestens durch 12 Jahre ununterbrochen angehört hat. Musikverleger haben überdies den Nachweis zu erbringen, dass sie während dieser Zeit die Musikverlegertätigkeit ununterbrochen selbständig ausgeübt haben" (Hinweis auf Blatt 3 der aktenskundigen Richtlinien für soziale Zuwendungen der staatlich genehmigten Gesellschaft der Autoren, Komponisten und Musikverleger (AKM) Reg. Gen. m. b. H. in der Fassung nach den Beschlüssen der 57. ordentlichen Generalversammlung vom 10. Juni 2002).

"Ad Altersausgleich für Urheber der Austro-Mechana (SKE) ergibt sich aus den diesbezüglichen Statuten, dass der Anwärter den Altersausgleich nach Vollendung des 60. Lj. erhält. Der Urheber muss 12 Jahre lang direkt vor dem Jahr der erstmaligen Auszahlung des Altersausgleichs ohne Unterbrechung aufgrund des jeweils üblichen Wahrnehmungsvertrags Bezugsberechtigter der Austro-Mechana gewesen sein.

Die Höhe des Altersausgleichs entspricht grundsätzlich der Differenz zwischen dem valorisierten Jahresdurchschnitt der besten 10 Kalenderjahre innerhalb von 30 Jahren vor dem Jahr der erstmaligen Auszahlung unter Ausschluss der letzten drei Kalenderjahre und dem valorisierten Durchschnitt der letzten drei Kalenderjahre. Weiters muss der Urheber als Bezugsberechtigter der Austro-Mechana in mindestens 10 Kalenderjahren innerhalb von 30 Jahren vor dem Jahr der erstmaligen Auszahlung das Mindestaufkommen laut D.2.1. erreicht haben' (Hinweis auf die Punkte 'B.5.2. und B.6.1.' der aktenskundigen 'Richtlinien SKE' (Soziale und kulturelle Einrichtungen) dieser Verwertungsgesellschaft in einer vom Beschwerdeführer vorgelegten 'Fassung ab 2005'). "Zusammengefasst ist festzuhalten, dass diese vorgenannte soziale und kulturelle Einrichtung Komponisten/innen und Autoren/innen ab dem 60. Lebensjahr mit monatlichen Zahlungen durch Vergabe von Beihilfen und Förderungen, wenn die Bezieher in mindestens zehn vergangenen Jahren ein bestimmte(s) Mindestaufkommen bei der Austro-Mechana erreicht haben, unterstützt."

Daraus leitete die belangte Behörde in rechtlicher Hinsicht ab, ihrer Ansicht nach seien die strittigen Einnahmen "geldwerte Zahlungen auf rein wirtschaftlicher Grundlage, dh diese Zahlungen sind ausschließlich betrieblich veranlasst, und daher beim Bw. einkommensteuerepflichtig." Sie stünden "in engem Konnex mit der selbständigen kompositorischen Tätigkeit des Bw." und seien bei diesem trotz der im Verwaltungsverfahren geltend gemachten Freiwilligkeit ihrer Leistung steuerpflichtig. Nach Ansicht der belangten Behörde seien sie "Gegenleistungen für Leistungen des Bw. als Künstler im Rahmen des Gesamtvertrages zwischen Bw. und AKM bzw. Austro-Mechana". Da es sich um Einnahmen aus der selbständigen Tätigkeit des Beschwerdeführers gemäß § 22 (§ 2 Abs. 3 Z 2) EStG 1988 handle, komme die vom Beschwerdeführer angestrebte Behandlung als sonstige Einkünfte gemäß der subsidiären Bestimmung des § 29 Z 1 erster Teilstrich EStG 1988, d. h. als nicht steuerpflichtige freiwillig gewährte Bezüge, nicht in Betracht. Dass die Zahlungen unter keine der Einkommensteuerbefreiungen nach § 3 EStG 1988 zu subsumieren seien, sei unstrittig.

Für den Beschwerdeführer sei auch aus der von ihm vorgelegten Berufungsentscheidung einer Finanzlandesdirektion aus dem Jahr 1994 nichts zu gewinnen, weil die belangte Behörde auf Grund des Legalitätsprinzips an die geltenden Gesetze gebunden sei.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde, über die der Verwaltungsgerichtshof nach Vorlage der Akten und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde erwogen hat:

Die Beschwerde hält dem zuletzt erwähnten Begründungsteil des angefochtenen Bescheides entgegen, an der maßgeblichen Rechtslage habe sich seit 1994 nichts geändert und es sei daher nicht einzusehen, worauf sich "die geänderte Behördenpraxis bei unveränderter gesetzlicher Grundlage stützen" solle. Dieser Einwand verfehlt sein Ziel schon deshalb, weil eine Behördenpraxis - unter Einschluss der Entscheidungen von Berufungsbehörden - auch gesetzwidrig und ihre Änderung aus diesem Grund geboten sein kann. Was die im vorliegenden Fall vorgelegte Berufungsentscheidung einer Finanzlandesdirektion aus dem Jahr 1994 anlangt, so ist nicht erkennbar, dass die vom Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 27. März 2002, 2000/13/0020, VwSlg 7703/F, erwähnten Gesichtspunkte des Ausreichens eines "bloß mittelbaren" Zusammenhanges mit dem Betrieb und der Einbeziehung auch freiwilliger, aber in Verbindung mit den Geschäftsbeziehungen stehender Zuwendungen darin berücksichtigt wurden. Dieses Erkenntnis, auf das gemäß § 43 Abs. 2 zweiter Satz VwGG zu verweisen ist, steht auch allen Argumenten des Beschwerdeführers entgegen, in denen er die Freiwilligkeit und mangelnde Einklagbarkeit der strittigen Leistungen als solche in den Vordergrund stellt.

Das Finanzamt hatte den Beschwerdeführer mit Vorhalt vom 29. September 2005 aufgefordert, in Ergänzung seiner Berufung "die schriftlichen Unterlagen über die Zuerkennung der Altersquote durch AKM und Austromechana in Kopie zu übermitteln", worauf der Vertreter des Beschwerdeführers mit Schreiben vom 24. Oktober 2005 antwortete, es gebe keine "Urkunde oder andere schriftliche Ausfertigung über die Zuerkennung der Altersquote durch die AKM". Ein Antrag des Beschwerdeführers an die Austro-Mechana oder dessen Erledigung wurden ebenfalls nicht vorgelegt.

Den vorgelegten Richtlinien ist zu entnehmen, dass es sich in beiden Fällen um Leistungen handelt, die nur auf Antrag gewährt werden, wobei die AKM-Richtlinien für soziale Zuwendungen in § 3 Abs. 2 auch ausdrücklich vorsehen, dass das antragstellende Mitglied "von der Entscheidung zu verständigen" ist. Gemäß § 1 dieser Richtlinien handelt es sich bei den "Altersquoten" der AKM wie bei den "Witwenquoten", den "Zuschüssen zu" den Altersquoten und Witwenquoten sowie den "Erziehungsbeiträgen" und "fallweisen oder laufenden Unterstützungen" um "Zuschüsse zu den Aufführungsentgelten". § 2 bis § 7 regeln die "Altersquoten". Was die belangte Behörde an Voraussetzungen für den Bezug der strittigen Leistungen der AKM festgestellt hat, stammt ausschließlich aus diesen Bestimmungen und lässt als Ersatz für die Nichterfüllung der Voraussetzung, das Mitglied müsse das allgemein festgesetzte Mindestaufkommen aufweisen, die Anerkennung der "künstlerischen Eigenschaft" des Mitglieds oder seiner "Verdienste um die Gesellschaft" durch den Vorstand zu (§ 3 Abs. 1 lit b). § 13 regelt die "Zuschüsse" zu den Alters- und Witwenquoten, die der Vorstand nach Maßgabe der verfügbaren Mittel unter anderem dann gewähren kann, wenn das Mitglied sich in künstlerischer Hinsicht "besondere" Verdienste erworben oder sich um die Gesellschaft "besonders" verdient gemacht hat. Feststellungen darüber, dass der Beschwerdeführer im Streitjahr auch einen solchen "Zuschuss zur Altersquote" bezogen oder dass es mangels Erfüllung der das Mindestaufkommen betreffenden Voraussetzung schon für den Bezug der Altersquote selbst auf seine "künstlerische Eigenschaft" oder "Verdienste um die Gesellschaft" angekommen sei, hat die belangte Behörde nicht getroffen, was die Beschwerde nicht rügt.

In Bezug auf die Leistungen der Austro-Mechana hat der Vertreter des Beschwerdeführers in seinem Schriftsatz vom 24. Oktober 2005 auf die vorgelegten Richtlinien "betreffend den Altersausgleich" und dazu auf deren Punkt "B.6.1." verwiesen, der Voraussetzungen der "Alterspension" regelt. Hierbei handelt es sich der vorgelegten Urkunde nach um zwei verschiedene der in den Richtlinien u.a. geregelten "sozialen Einrichtungen", von denen nur eine in Anspruch genommen werden kann (Punkt B.5.:

"Altersausgleich" für Urheber; Punkt B.6.: "Alterspension" für Urheber). Die belangte Behörde hat in ihren insoweit aktenwidrigen Feststellungen (nach dem Wort "Weiters") Voraussetzungen der "Alterspension" als weitere Voraussetzungen des "Altersausgleichs" festgestellt und sich auf beide Punkte der Richtlinien gestützt, sodass nicht erkennbar ist, vom Bezug welcher der beiden Leistungen sie ausgegangen ist. Die Leistungen unterscheiden sich bei den Voraussetzungen in der Höhe des geforderten Mindestaufkommens (beim Altersausgleich geringer als bei der Alterspension und nicht für zehn, sondern nur für sieben Jahre erforderlich) und vor allem auch darin, dass nur nach den Regelungen über den Altersausgleich bei Urhebern, "die besondere künstlerische Bedeutung für Österreich haben", von bestimmten anderen Voraussetzungen abgesehen werden kann. Ob dies im Fall des Beschwerdeführers zum Tragen kam, geht aus den Feststellungen der belangten Behörde nicht hervor. Auch die Beschwerde enthält dazu kein Vorbringen.

Welche der in den vorgelegten Urkunden geregelten altersbezogenen Leistungen der beiden Verwertungsgesellschaften der Beschwerdeführer im Streitzeitraum genau bezog und inwieweit seine unstrittig großen künstlerischen Verdienste den Bezug dieser Leistungen erst ermöglichten, steht damit nicht fest. Es ist aus dem nachfolgend dargestellten Grund aber auch nicht ausschlaggebend:

Der Ansicht der belangten Behörde, bei den strittigen Zahlungen der beiden Verwertungsgesellschaften an den Beschwerdeführer handle es sich um "Gegenleistungen für Leistungen des Bw. als Künstler im Rahmen des Gesamtvertrages zwischen Bw. und AKM bzw. Austro-Mechana", hält die Beschwerde mit Recht entgegen, der Beschwerdeführer erbringe keine Leistungen an die Verwertungsgesellschaften, habe für sie "nie komponiert" und sei zu ihnen "nie in einem Auftragsverhältnis gestanden". Seine Beziehung zu ihnen bestehe darin, "dass sie die mir gesetzlich zustehenden Urheberrechtsentgelte einsammeln". Diese Funktion üben die Verwertungsgesellschaften aber nicht nur für den Beschwerdeführer aus. Verwertungsgesellschaften sind Unternehmen, die darauf gerichtet sind, "in gesammelter Form" Rechte nach dem Urheberrechtsgesetz geltend zu machen (vgl. näher § 1 Verwertungsgesellschaftengesetz 2006, BGBl. I Nr. 9; für den Streitzeitraum § 1 Verwertungsgesellschaftengesetz, BGBl. Nr. 112/1936, in Verbindung mit Art. II Abs. 1 und 1a Urheberrechtsgesetznovelle 1980, BGBl. Nr. 321/1980). Daraus ergibt sich die Notwendigkeit von Verteilungsregeln (vgl. zu § 14 Verwertungsgesellschaftengesetz 2006 etwa *Dittrich* in *Dittrich/Hüttner* (Hrsg.), *Das Recht der Verwertungsgesellschaften* (2006), 153 ff; zur Rechtslage im Streitzeitraum *Juranek* in *Dittrich* (Hrsg.), *Festschrift 50 Jahre Urheberrechtsgesetz* (1986), 163 ff; *Dittrich/Krejci*, *Zur Entgeltfestsetzung durch Schiedskommissionen nach dem VerwGesG* (2002), 34 ff). Leistungen der im vorliegenden Fall strittigen Art beruhen auf Einzelheiten dieser auch durch Elemente einer Umverteilung gekennzeichneten Verteilungsregeln (*Juranek*, a.a.O., 166 ff;

Dittrich/Krejci, a.a.O., 38 f). Als Ergebnis der Verteilung der von den Verwertungsgesellschaften "in gesammelter Form" von Dritten vereinnahmten Entgelte stehen sie daher - zumindest mittelbar - im Zusammenhang mit der auf deren Erzielung gerichteten Tätigkeit der Urheber, was für den vorliegenden Fall nach dem Maßstab des erwähnten Erkenntnisses vom 27. März 2002 bedeutet, dass die strittigen Zahlungen Betriebseinnahmen und somit steuerpflichtig sind.

Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Von der beantragten Verhandlung konnte gemäß § 39 Abs. 2 Z 6 VwGG abgesehen werden.

Der Ausspruch über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008.

Wien, am 17. April 2013