

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Anna Mechtler-Höger in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch SAFE Wirtschaftstreuhandgesellschaft m.b.H., Meidlinger Hauptstraße 32, 1120 Wien, über die Beschwerde vom 19. Jänner 2022 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 20. Dezember 2021 betreffend Einkommensteuer 2019, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

I. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer erklärte im Streitjahr Einkünfte aus selbständiger Arbeit als Künstler. In seiner elektronisch eingereichten Einkommensteuererklärung 2019 machte er neben dem Betriebsausgabenpauschale in Höhe von 12% folgende Aufwendungen einkünftermindernd geltend:

Tatsächliche Kfz-Kosten	4.638,51 €
Miet- und Pachtaufwand, Leasing	1.349,86 €
Übrige Aufwendungen	4.719,14 €
Summe	10.707,51 €

Außerdem beantragte er für seine 2010 geborene, nicht in seinem Haushalt lebende Tochter den Familienbonus Plus, die Berücksichtigung der Unterhaltsleistungen in Höhe von 3.000,00 € und des Unterhaltsabsetzbetrages.

Im Zuge der Veranlagung der Einkommensteuer 2019 wurden die in der obigen Tabelle dargestellten Aufwendungen nicht anerkannt und in der Begründung ausgeführt, der Beschwerdeführer habe eine Basispauschalierung erklärt. Der Familienbonus Plus könne nicht ausbezahlt werden, da für seine Tochter im Jahr 2019 in Österreich keine Familienbeihilfe bezogen worden sei. Da der Unterhalt für die in Ungarn lebende Tochter geleistet worden sei, sei der Unterhaltsabsetzbetrag gemäß EU-AnpassungsVO zu indexieren und der Wert für Ungarn heranzuziehen gewesen.

In der fristgerecht gegen den Einkommensteuerbescheid 2019 erhobenen **Beschwerde** wurde ausgeführt, im Zuge der Veranlagung sei die Künstler-Pauschalierung nicht berücksichtigt worden. Gemäß Verordnung BGBl II 417/2000 könnten neben dem Pauschalsatz von 12% der Umsätze zusätzliche Betriebsausgaben laut Betriebsausgabenkatalog geltend gemacht werden, und zwar unter anderem die zusätzlichen Kfz-Kosten, der Miet-/Leasingsaufwand sowie die übrigen Aufwendungen. Es werde daher beantragt, den angefochtenen Bescheid entsprechend zu berichtigen.

Die Beschwerde wurde mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 05. Mai 2022 als unbegründet abgewiesen, weil der Vorhalt vom 24.02.2022 unbeantwortet geblieben und somit kein Nachweis der Kfz-Kosten, des Mietaufwandes und der übrigen Aufwendungen erbracht worden sei.

Mit Schriftsatz vom 24. Mai 2022 brachte die steuerliche Vertretung des Beschwerdeführers einen **Vorlageantrag** ein und wandte ein, die Frist für die Vorhaltsbeantwortung sei am 04.04.2022 und am 04.05.2022 über FinanzOnline mittels „Fristverlängerung Vorhaltsbeantwortung“ verlängert worden. Dennoch sei die abweisende Beschwerdevorentscheidung ergangen. Darüber hinaus wurde die vom Beschwerdeführer ausgeübte Tätigkeit wie folgt beschrieben:

„Ab 1966 (also im Alter von 11 Jahren) Ausbildung an der Akademie für Musik und Darstellende Kunst in Wien (spätere Bezeichnung „Hochschule für Musik“ bzw. „Universität für Musik“), Fachrichtungen „Klavier Konzertsfach“, „Vokal- und Instrumentalbegleitung“, „Komposition und Kapellmeisterausbildung“.

*Lehrtätigkeit als Professor für Musikerziehung am Gymnasium*** in Wien. Tätigkeit September 1973 bis September 1983.*

Dann - nach dem Wehrdienst - Solokorrepetitor und Chordirektor in Wien (Februar 1984 bis August 1987), 1. September 1987 bis 8. Oktober 2009 Dirigent, Studienleiter und Leiter der

*Abteilung „künstlerische Produktion“ am Theater***. Danach (2010 bis 2018) Intendant der „Festspiele***“ (Deutschland). In dieser Funktion in „Personalunion“ künstlerischer Leiter, musikalischer Leiter, Dirigent, Pianist und Arrangeur.*

Ab 1978 musikalischer Leiter bei verschiedensten Projekten im In- und Ausland, einige Beispiele: [...] u.v.a.

*Komposition und Arrangements: z.B. Kompositionen und Arrangements für den Verein*** (Familienmusicals), für Kinderproduktionen mit AB (hunderte Aufführungen in Österreichs Schulen), Arrangements für ***, Chorwerke (lateinische Messen etc.), unzählige Lieder für verschiedene Besetzungen.“*

Beiliegend wurden die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung 2019 und die Konten der Buchhaltung zu den Kfz- und Leasingaufwendungen übermittelt und ausgeführt, die übrigen Aufwendungen in Höhe von 4.719,14 € betrafen die Pflichtversicherung, den Buchhaltungsaufwand und Mitgliedsbeiträge.

Mit **Vorlagebericht** vom 18.08.2022 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt und in der Stellungnahme von der belangten Behörde angemerkt, in den gemeinsam mit dem Vorlageantrag übermittelten Unterlagen werde die Tätigkeit des Beschwerdeführers seit 1973 geschildert, konkrete Aussagen zum Jahr 2019 seien aber nicht getroffen worden.

Mit **Beschluss** vom 30.08.2022 wurde der Beschwerdeführer ersucht, zum Nachweis, dass auch im Streitjahr 2019 eine künstlerische Tätigkeit ausgeübt worden ist, die einzelnen Projekte darzustellen und die Honorarnoten für die im Jahr 2019 erzielten Einnahmen in Höhe von 38.524,83 € vorzulegen sowie die Kfz-Aufwendungen in Höhe von 5.988,37 € laut Einnahmen-Ausgabenrechnung anhand der vorgelegten Kontoausdrucke zu überprüfen und erforderlichenfalls richtig zu stellen, weil von den Treibstoffaufwendungen – entgegen dem Vorbringen im Vorlageantrag - ein 20%-iger Privatanteil nicht in Abzug gebracht worden sei. Außerdem würden die in der Einnahmen-Ausgabenrechnung enthaltenen Kosten für die Kfz-Versicherung und den Leasingaufwand nicht den Beträgen laut den vorgelegten Kontoausdrucken entsprechen, weshalb eine Aufklärung der Differenzen durch den Beschwerdeführer erforderlich sei.

In Beantwortung dieses Ersuchens führte die nunmehrige steuerliche Vertretung aus, der Beschwerdeführer arbeite als künstlerischer Pianist mit dem Künstler AB und anderen Künstlern häufig zusammen. Daneben komponiere und arrangiere er für sich und andere Künstler. Diese künstlerische Tätigkeit zeige sich in den von ihm im Jahr 2019 gelegten Rechnungen. Aktuell arrangiere er für das Orchester des österreichischen Rundfunks.

Hinsichtlich der sonstigen Ausgaben neben dem Pauschale habe er 3.830,54 € im Jahr 2019 an Sozialversicherungsbeiträgen bezahlt. Subhonorare seien nicht angefallen. Bei den KFZ-Kosten könne der 20%ige Selbstbehalt ausgeschieden und könnten die Leasingraten entsprechend der Bank angesetzt werden.

In Wahrung des Parteiengehörs wurden der belangten Behörde die vom Beschwerdeführer vorgelegten Honorarnoten und die Darstellung der künstlerischen Tätigkeit zur Kenntnis gebracht. Beiden Parteien wurde die nach Auswertung der Honorarnoten, Richtigstellung der Kfz-Kosten und unter Berücksichtigung des 12%igen Betriebsausgabenpauschales erstellte Einnahmen-Ausgabenrechnung übermittelt und darauf hingewiesen, dass der laut angefochtenem Erstbescheid in Höhe von 196,92 € gewährte Unterhaltsabsetzbetrag nach der Entscheidung des EuGH vom 16.06.2022, C-328/20, in nicht indexierter Höhe und daher mit 350,40 € zu berücksichtigen sei.

Gleichzeitig mit dem Beschluss vom 15.12.2022 übermittelte das BFG die im folgenden dargestellte Einnahmen-Ausgaben-Rechnung:

Einnahmen-Ausgabenrechnung 2019 laut BFG

Einnahmen:

Erlöse 13%	€ 42.120,12
Erlöse Leistungen EU	€ 4.000,00
	<u>€ 46.120,12</u>

Ausgaben:

Pflichtversicherung	€ 3.830,54
Steuerberatung	€ 760,20
Mitgliedsbeiträge	€ 128,40
Kfz-Kosten (abzgl. 20% PA):	
ÖAMTC	€ 25,20
Treibstoff	€ 3.123,56
Versicherung, Leasing	€ 2.713,84
Parken	€ 253,95
Zwischensumme	<u>€ 6.116,55</u>
20% Privatanteil	<u>-€ 1.223,31</u>
	€ 4.893,24
12% Betriebsausgabenpauschale	€ 5.534,41
Summe Ausgaben	<u>€ 15.146,79</u>

Überschuss	€ 30.973,33
abzüglich Gewinnfreibetrag	<u>-€ 3.900,00</u>
Einkünfte aus selbständiger Arbeit	<u><u>€ 27.073,33</u></u>

Von den Parteien wurde dazu keine Stellungnahme eingebracht.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer erzielte im Streitjahr 2019 Einnahmen aus einer selbständigen künstlerischen Tätigkeit in Höhe von 46.120,12 €.

Mit seiner künstlerischen Tätigkeit standen die im Folgenden angeführten Ausgaben im Zusammenhang:

Pflichtversicherung	3.830,54 €
Steuerberatung	760,20 €
Mitgliedsbeiträge	128,40 €
Kfz-Kosten	6.116,55 €

Das Kfz nutzte er zu 20% privat.

Der Beschwerdeführer zahlte 2019 Unterhalt für seine in Ungarn lebende Tochter, für die in Österreich keine Familienbeihilfe bezogen worden ist. Im Zuge der Veranlagung 2019 gewährte die belangte Behörde den Unterhaltsabsetzbetrag in indexierter Höhe.

2. Beweiswürdigung

Der oben festgestellte Sachverhalt gründet sich auf die von der belangten Behörde elektronisch vorgelegten aktenkundigen Unterlagen, auf die vom Beschwerdeführer übermittelten Rechnungen und die unbestritten gebliebene Darstellung seiner Tätigkeit.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes liegt eine künstlerische Tätigkeit dann vor, wenn eine persönliche, eigenschöpferische Tätigkeit in einem (anerkannten) Kunstzweig bzw. einem (umfassenden, anerkannten) Kunstfach entfaltet wird (VwGH 23.11.2010, 2009/17/0135).

Ausgehend von den vom Beschwerdeführer für das Streitjahr 2019 vorgelegten Rechnungen und der Darstellung der von ihm ausgeübten Tätigkeit war das Vorliegen einer künstlerischen Tätigkeit zu bejahen.

Anhand der vom Beschwerdeführer vorgelegten Rechnungen erstellte das Bundesfinanzgericht eine geänderte Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für das Jahr 2019. Diese wurde beiden Parteien in Wahrung des Parteiengehörs mit der Möglichkeit zur Stellungnahme zur Kenntnis gebracht. Weder der Beschwerdeführer noch die belangte Behörde traten ihr entgegen.

Hinsichtlich des Unterhaltsabsetzbetrages geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass die Voraussetzungen für die Gewährung desselben vorliegen, weil die belangte Behörde im angefochtenen Einkommensteuerbescheid den Unterhaltsabsetzbetrag in indexierter Höhe berücksichtigt hatte und trotz Vorhalts, dass dieser nach der Entscheidung des EuGH vom 16.06.2022, C-380/20, in nicht indexierter Höhe zu berücksichtigen sei, keine Einwände erhoben wurden.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

3.1.1. 12%iges Betriebsausgabenpauschale

Einkünfte aus selbständiger Arbeit sind nach § 22 Z 1 lit. a EStG 1988 u.a. Einkünfte aus einer künstlerischen Tätigkeit.

Gemäß § 17 Abs. 1 EStG 1988 können bei den Einkünften aus einer Tätigkeit im Sinne des § 22 oder des § 23 die Betriebsausgaben im Rahmen der Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 mit einem Durchschnittssatz ermittelt werden. Der Durchschnittssatz beträgt

- bei freiberuflichen oder gewerblichen Einkünften aus einer kaufmännischen oder technischen Beratung, einer Tätigkeit im Sinne des § 22 Z 2 sowie aus einer schriftstellerischen, vortragenden, wissenschaftlichen, unterrichtenden oder erzieherischen Tätigkeit 6%, höchstens jedoch 13 200 €,
- sonst 12%, höchstens jedoch 26 400 €, der Umsätze im Sinne des § 125 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung.

Gemäß § 17 Abs. 4 EStG 1988 können für die Ermittlung des Gewinnes weiters mit Verordnung des Bundesministers für Finanzen Durchschnittssätze für Gruppen von Steuerpflichtigen aufgestellt werden. Die Durchschnittssätze sind auf Grund von Erfahrungen über die wirtschaftlichen Verhältnisse bei der jeweiligen Gruppe von Steuerpflichtigen festzusetzen. Solche Durchschnittssätze sind nur für Fälle aufzustellen, in denen weder eine Buchführungspflicht besteht noch ordnungsmäßige Bücher geführt werden, die eine Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich ermöglichen.

Die Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung von Betriebsausgaben und Vorsteuerbeträgen bei Künstlern und Schriftstellern (Künstler/Schriftsteller-Pauschalierungsverordnung) lautet auszugsweise wie folgt:

„§ 1. Bei einer selbständigen künstlerischen Tätigkeit im Sinne des § 10 Abs. 2 Z 5 des Umsatzsteuergesetzes 1994 oder einer schriftstellerischen Tätigkeit können im Rahmen

- 1. der Gewinnermittlung bestimmte Betriebsausgaben,*
- 2. der Entrichtung der Umsatzsteuer bestimmte abziehbare Vorsteuerbeträge*

jeweils mit Durchschnittssätzen angesetzt werden. Voraussetzung ist, dass keine Buchführungspflicht besteht und auch nicht freiwillig Bücher geführt werden, die eine Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes 1988 ermöglichen.

§ 2. Bei der Anwendung von Durchschnittssätzen gilt Folgendes:

- (1) Durchschnittssätze können nur für die in Abs. 2 und 3 angeführten Betriebsausgaben und Vorsteuerbeträge angesetzt werden. Neben dem jeweiligen Durchschnittssatz dürfen Betriebsausgaben oder Vorsteuerbeträge nur dann berücksichtigt werden, wenn sie in vollem Umfang nach den tatsächlichen Verhältnissen angesetzt werden.*

- (2) Der Durchschnittssatz für Betriebsausgaben umfasst*

- 1. Aufwendungen für übliche technische Hilfsmittel (insbesondere Computer, Ton- und Videokassetten inklusive der Aufnahme- und Abspielgeräte),*
- 2. Aufwendungen für Telefon und Büromaterial,*
- 3. Aufwendungen für Fachliteratur und Eintrittsgelder,*
- 4. betrieblich veranlasste Aufwendungen für Kleidung, Kosmetika und sonstige Aufwendungen für das äußere Erscheinungsbild,*
- 5. Mehraufwendungen für die Verpflegung (Tagesgelder im Sinne des § 4 Abs. 5 in Verbindung mit § 26 Z 4 des Einkommensteuergesetzes 1988),*
- 6. Ausgaben für im Wohnungsverband gelegene Räume (insbesondere Arbeitszimmer, Atelier, Tonstudio, Probenräume),*
- 7. Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden,*
- 8. üblicherweise nicht belegbare Betriebsausgaben.*

Der Durchschnittssatz beträgt 12% der Umsätze (§ 125 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung), höchstens jedoch 8 725 Euro jährlich.

.....“

Der Beschwerdeführer machte neben dem Betriebsausgabenpauschale von 12% Aufwendungen für Pflichtversicherung und Steuerberatung sowie Mitgliedsbeiträge und Kfz-Kosten geltend. Diese Aufwendungen sind jedoch vom Durchschnittssatz des oben zitierten § 2 Abs. 2 der Künstler/Schriftsteller-Pauschalierungsverordnung nicht erfasst und wurden daher zu Recht neben dem Betriebsausgabenpauschale geltend gemacht. Der Beschwerde war in diesem Punkt Folge zu geben und der angefochtene Bescheid diesbezüglich abzuändern.

3.1.2. Unterhaltsabsetzbetrag in nichtindexierter Höhe

Gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 EStG 1988 steht Steuerpflichtigen, die für ein Kind den gesetzlichen Unterhalt leisten, ein Unterhaltsabsetzbetrag von 29,20 Euro monatlich zu, wenn

- das Kind nicht ihrem Haushalt zugehört (§ 2 Abs. 5 Familienlastenausgleichsgesetz 1967) und
- für das Kind weder ihnen noch ihrem vom ihnen nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe)Partner Familienbeihilfe gewährt wird.

Gemäß § 33 Abs. 4 Z 4 EStG 1988 in der Fassung BGBl. Nr. 83/2018 bestimmte sich abweichend von § 33 Abs. 4 Z 1 bis 3 EStG 1988 die Höhe der Absetzbeträge für Kinder, die sich ständig in einem anderen Mitgliedstaat der EU oder Hoheitsgebiet einer anderen Vertragspartei des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder der Schweiz aufhielten, nach § 33 Abs. 3a Z 2 EStG 1988.

Gemäß § 33 Abs. 3a Z 2 EStG 1988 in der Fassung BGBl. Nr. 83/2018 war für Kinder, die sich ständig in einem anderen Mitgliedstaat der EU oder Hoheitsgebiet einer anderen Vertragspartei des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder der Schweiz aufhielten, die Höhe des Familienbonus Plus sowie der Absetzbeträge gemäß § 33 Abs. 4 EStG 1988 auf Basis der vom Statistischen Amt der Europäischen Union veröffentlichten vergleichenden Preisniveaus für jeden einzelnen Mitgliedstaat der EU, jede Vertragspartei des Europäischen Wirtschaftsraumes und die Schweiz im Verhältnis zu Österreich zu bestimmen.

Der Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) hat mit Urteil vom 16.06.2022, C-328/20, Kommission gegen Österreich, betreffend Indexierung der Familienbeihilfe sowie bestimmter familienbezogener Steuerbegünstigungen auf Grund einer Klage der Europäischen Kommission entschieden, dass der Anpassungsmechanismus, nach dem das für die Höhe der Familienleistungen sowie der sozialen und steuerlichen Vergünstigungen maßgebliche Kriterium der Auslandswohnsitz der Kinder ist, Wanderarbeitnehmer stärker als österreichische Staatsbürger betrifft. Er stellte daher eine mittelbare Diskriminierung aufgrund der Staatsangehörigkeit fest, die nur zulässig ist, wenn sie objektiv gerechtfertigt ist, was jedoch im Falle der Regelung der § 33 Abs. 3a Z 2 und Abs. 7 Z 2 EStG 1988 nicht der Fall ist.

Die Umsetzung des Urteils des EuGHs vom 16.06.2022, C-328/20 erfolgte mit dem Bundesgesetz, mit dem das Familienlastenausgleichsgesetz 1967 und das Einkommensteuergesetz 1988 geändert wurden, BGBl. I Nr. 135/2022, dessen Artikel 2 Z 4 zufolge § 33 Abs. 3a Z 2 und Z 5 EStG 1988 entfallen.

Gemäß § 124b Z 410 lit. a TS 1 EStG 1988 sind § 33 Abs. 3a, Abs. 4 und Abs. 7 EStG 1988 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 135/2022 für Kinder, die sich ständig in Bulgarien, Deutschland, Estland, Griechenland, Italien, Kroatien, Lettland, Litauen, Malta, Polen, Portugal, Rumänien, Slowakei, Slowenien, Spanien, Tschechien, Ungarn oder Zypern aufhalten, erstmalig anzuwenden, wenn die Einkommensteuer veranlagt oder durch Veranlagung festgesetzt wird, bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 2019.

Da die Bestimmung des § 33 Abs. 4 Z 4 EStG 1988 betreffend Indexierung des Unterhaltsabsetzbetrages für in einem anderen EU-Mitgliedsstaat lebende Kinder ab 2019 nicht mehr anzuwenden ist, war der Unterhaltsabsetzbetrag im Jahr 2019 bereits ohne Indexierung in voller Höhe von 29,20 Euro monatlich bzw. 350,40 Euro für das gesamte Jahr zu gewähren.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Bei der Beurteilung der vom Beschwerdeführer im Jahr 2019 ausgeübten Tätigkeit handelt es sich um eine Tatfrage, die im Rahmen der Beweiswürdigung in Anlehnung an die Judikatur des Höchstgerichtes entschieden wurde. Das Vorliegen einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung war daher zu verneinen.

Da sich die rechtliche Beurteilung des gegenständlichen Sachverhaltes hinsichtlich der Gewährung des Unterhaltsabsetzbetrages in nicht indexierter Höhe aus den durch Art. 2 Z 4 iVm Z 11 BGBl. I Nr. 135/2022 geänderten Bestimmungen des EStG 1988 ergibt, war auch diesbezüglich die Unzulässigkeit der ordentlichen Revision auszusprechen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt (Einkommensteuer 2019)

Wien, am 31. Jänner 2023

