



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 11

GZ. RV/1877-W/05

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Dr. RS, Journalist, W, vertreten durch Mag. Stb, Wien, vom 12. August 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 12., 13., 14. Bezirk und Purkersdorf vom 8. Juli 2005 betreffend Einkommensteuer 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) erzielt neben Einkünften aus Vermietung und Verpachtung auch Einkünfte aus selbständiger Arbeit als Ausstellungstexter und Publizist.

Gegen den erklärungsgemäß veranlagten Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003 erhob der Bw. Berufung mit dem Antrag, die selbständigen Einkünfte gleichmäßig auf drei Jahre zu verteilen.

Begründend dazu führte der Bw. aus, dass gem. § 37 Abs. 9 EStG Einkünfte aus künstlerischer oder schriftstellerischer Tätigkeit auf Antrag über die letzten drei Jahre verteilt werden können. Der offensichtliche Grund hiefür sei zwar für die Produktions- und Einkommensbedingungen von Künstlern und Schriftstellern durchaus spezifisch, aber doch nicht allein für sie.

Bei der Schaffung der in Rede stehenden Bestimmung sei es nämlich darum gegangen, der besonderen Lage von Menschen, deren Arbeit (und Einkommen) projektbezogen und daher extrem unregelmäßig ist, steuerlich gerecht zu werden. Insofern sei die Bestimmung des § 37

Abs. 9 nachvollziehbar und sachgerecht. Weder nachvollziehbar noch sachgerecht sei hingegen, dass sie allein Künstler und Schriftsteller begünstige. Vielmehr sei ein großer Teil der "Neuen Selbständigen" in exakt derselben Situation wie etwa ein Bildhauer, der für eine Großskulptur eine (relativ) große Summe einnehme, von der er wahrscheinlich etliche Jahre (bis zur Erteilung des nächsten derartigen Auftrages) leben müsse.

Auch er habe als Ausstellungstexter und Publizist wenige, dann aber meist große Aufträge; ein regelmäßiger Fluss von Umsätzen stelle sich bei ihm – nicht anders als bei den meisten Künstlern und Schriftstellern – niemals ein. Im gegenständlichen Fall hätte er von den Einkünften des Jahres 2003 noch bis in das Frühjahr 2005 leben müssen, die den Künstlern und Schriftstellern von § 37 Abs. 9 eingeräumte Möglichkeit stehe ihm allerdings nicht offen.

Daraus sei ersichtlich, dass das EStG in zweifacher Hinsicht gleichheits-, also verfassungswidrig sei: Erstens verstoße schon die Tatsache, dass Selbständige mit einer Einkommenssituation wie der seinen Jahr für Jahr steuerlich veranlagt werden, wegen ihrer gravierenden und existenzbedrohenden Auswirkungen auf die Lebenssituation der Betroffenen gegen das Sachlichkeitsgebot; und zweitens spreche die Beschränkung der Begünstigung gem. § 37 Abs. 9 auf Künstler und Schriftsteller dem Gleichheitsgrundsatz geradezu Hohn, weil hier Gleiche völlig ungleich behandelt würden.

Angesichts der offenkundigen Verfassungswidrigkeit des EStG hätte die Behörde eine verfassungskonforme Auslegung des Gesetzes verursachen müssen und ihm – beispielsweise – vor Ausfertigung des angefochtenen Bescheides durch einen Feststellungsbescheid das Recht einräumen müssen, gemäß § 37 Abs. 9 (in Analogie zu Künstlern und Schriftstellern) einen Antrag auf Verteilung seiner Einkünfte aus 2003 auf die Jahre 2001 bis 2003 zu stellen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 23.8.2005 wurde die Berufung des Bw. als unbegründet abgewiesen und ausgeführt, dass die Einkünfteverteilung bei Zutreffen der Voraussetzungen nur bei der erstmaligen Veranlagung für ein Kalenderjahr in Betracht komme.

Der unwiderrufliche Antrag sei in der Einkommensteuererklärung oder in einer Beilage zu stellen, die der Erklärung anzuschließen sei. Nach Ergehen des ersten Einkommensteuerbescheides für ein Kalenderjahr könne ein bis dahin nicht gestellter Antrag nicht mehr nachgeholt werden. Abschließend wurde darauf hingewiesen, dass die Steuerbegünstigung des § 37 Abs. 9 EStG nur für Künstler und Schriftsteller Geltung habe und daher für die Tätigkeit als Ausstellungstexter und Publizist auch zum damaligen Zeitpunkt nicht gewährt werden hätte können.

Mit Eingabe vom 19.9.2005 beantragte der Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz

Über die Berufung wurde erwogen:

Gem. § 37 Abs. 9 EStG 1988 sind auf Antrag bei der erstmaligen Veranlagung für ein Kalenderjahr positive Einkünfte aus selbständiger künstlerischer Tätigkeit im Sinne des § 10 Abs. 2 Z 5 des UStG 1994 und aus schriftstellerischer Tätigkeit beginnend mit dem Veranlagungsjahr, das zwei Jahre vor dem Kalenderjahr liegt, dem die Einkünfte zuzurechnen sind, gleichmäßig auf drei Jahre zu verteilen. Der Antrag ist mit der Abgabe der Steuererklärung für das Kalenderjahr zu stellen, dem die zu verteilenden Einkünfte zuzurechnen sind. Der Antrag ist unwiderruflich. Wird ein derartiger Antrag gestellt, sind die betreffenden Verfahren wiederaufzunehmen.

Demnach können Künstler und Schriftsteller ihre künstlerischen oder schriftstellerischen Einkünfte auf drei Jahre verteilt versteuern, und zwar verteilt auf das Jahr, in dem Einkünfte angefallen sind, und auf die zwei Jahre davor.

Die Verteilung der Einkünfte erfolgt auf Antrag. Der Antrag ist "mit der Abgabe der Steuererklärung", d.h. in der Einkommensteuererklärung oder in einer Beilage zur Einkommensteuererklärung zu stellen.

Diese gesetzliche Anordnung lässt der Abgabenbehörde keinen Raum für eine Ermessensentscheidung. Nach Abgabe der Steuererklärung kann daher ein bis dahin nicht gestellter Antrag nicht mehr nachgeholt werden.

Demzufolge kann einem Antrag auf Aufteilung der Einkünfte, der erst im Rechtsmittelverfahren gegen den im Erstverfahren ergangenen Einkommensteuerbescheid, in einem wieder aufgenommenen Verfahren, oder in einem Verfahren gemäß § 295 BAO gestellt worden ist, von der Abgabenbehörde nicht mehr Rechnung getragen werden (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar⁴, § 37, Rz 146; Hilber, Die neue Künstlerbesteuerung in der Einkommensteuer, ecolex 2001, 138; Ryda/Langheinrich, Verteilung der Einkünfte selbständiger Künstler und Schriftsteller gemäß § 37 Abs. 9 EStG 1988, FJ 2002, 68).

Im vorliegenden Fall ist der Antrag auf Verteilung der Einkünfte nach § 37 Abs. 9 EStG erst in der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003 und damit verspätet gestellt worden.

Auch wenn auf Grund der gegebenen Umstände der Bw. von den Einkünften des Jahres 2003 noch bis in das Frühjahr 2005 leben musste und daher die Versteuerung dieser Einkünfte zur Gänze in einem Kalenderjahr vom Bw. als gleichheitswidrig empfunden wird, sah sich der Unabhängige Finanzsenat mangels eingeräumten Ermessens außerstande, dem verspätet eingebrachten Antrag auf Verteilung der Einkünfte Rechnung tragen zu können.

Abgesehen davon, dass der Antrag auf Verteilung der Einkünfte nicht zeitgerecht eingebracht wurde, ist die Steuerbegünstigung des § 37 Abs. 9 EStG Künstlern iSd § 10 Abs. 2 Z 5 UStG 1994 und Schriftstellern vorbehalten, so dass sie auch aus diesem Grund nicht gewährt werden hätte können.

Den Berufungsausführungen, wonach die Einschränkung der maßgebenden Bestimmung auf Künstler und Schriftsteller gleichheitswidrig und daher das EStG offenkundig verfassungswidrig sei, ist entgegenzuhalten, dass es nicht Aufgabe der Abgabenbehörde ist, Einwendungen verfassungsrechtlicher Natur im Abgabenverfahren zu prüfen. Vielmehr ist der UFS nach Art. 18 Abs. 1 B-VG bei der Entscheidungsfindung an die bestehenden Gesetze gebunden und hat diese bei Vorliegen der darin normierten Voraussetzungen anzuwenden.

Der Vollständigkeit halber wird angemerkt, dass die Erlassung eines Feststellungsbescheides zur Einräumung der Möglichkeit, die Verteilung der Einkünfte gem. § 37 Abs. 9 EStG zu beantragen, im Gesetz nicht vorgesehen ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 28. Dezember 2005