



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 1

GZ. RV/3574-W/08

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Hofrätin Dr. Judith Leodolter und die weiteren Mitglieder Hofrätin Mag. Andrea Proidl, Mag. Martin Saringer und Dr. Karl Stetter über die Berufung des Bw., vertreten durch Stb., vom 7. September 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 9. August 2005 betreffend Einkommensteuer 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist Komponist und bezieht neben seinen Pensionseinkünften auch Einkünfte aus selbständiger Arbeit.

Strittig ist, ob die von der YYY und der ZZZ aus ihren Überschüssen ohne Rechtsanspruch gezahlten freiwilligen Altersquoten iHv € 20.908,88 und € 3.682,80 einkommensteuerpflichtig sind.

Das Finanzamt führte im Zuge der Vorlage der Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat (UFS) Folgendes aus:

Die von der sozialen und kulturellen Einrichtung (WWW) der Verwertungsgesellschaft "ZZZ" gewährte finanzielle Unterstützung an Künstler ab dem 60. Lebensjahr ("Altersquote") ist nach

Ansicht des Finanzamtes nicht steuerfrei:

Die Zahlungen dienten der Sicherung des Unterhalts der Künstler und würden abhängig von der Höhe der früheren Tantiemen der unterstützten Künstler gewährt. Die Qualität der früher erbrachten künstlerischen Leistungen spielte dabei keine unmittelbare Rolle. Somit stelle die Unterstützung **keine unmittelbare Förderung der Kunst** dar. Die Unterstützungszahlungen seien daher als steuerpflichtige Einkünfte aus selbständiger Arbeit zu qualifizieren (s. Doralt § 3 Abs. 1 Z 3 lit. b EStG, 28/1).

Der Bw. erhob gegen den hinsichtlich der Berufungspunkte erklärungsgemäß veranlagten Einkommensteuerbescheid Berufung (Berichtigungsantrag, wie er dies auch bezeichnete) und führte aus wie folgt:

Zwar sei der angefochtene Bescheid erklärungsgemäß erlassen worden, doch sei übersehen worden, in der Einkommensteuererklärung 2003 die von der YYY und der ZZZ aus ihren Überschüssen ohne Rechtsanspruch gezahlten, freiwilligen Altersquoten in Höhe von EUR 20.908.80 und EUR 3.682.80 aus den einkommensteuerpflichtigen Einnahmen gem. § 29 Z. 1 EStG 1988 auszuscheiden.

Ergänzend sei bemerkt, dass beide Urheberrechtsgesellschaften diese Zahlungen als freiwillige soziale Zuwendungen nach den jeweiligen Beschlüssen ihrer Gremien an Mitglieder ab dem 60. Lebensjahr **verteilen** würden, **ohne dass diese einen Rechtsanspruch auf die Zahlungen hätten.**

Der Bw. beantrage daher, den angefochtenen Bescheid dahingehend zu ändern bzw. zu berichtigen, dass die Einkünfte aus selbständiger Arbeit statt mit EUR 82.874.79 richtigerweise mit EUR 58.283.19 festgesetzt würden.

In einem **Ergänzungsvorhalt** forderte das Finanzamt den Bw. auf, schriftliche Unterlagen über die Zuerkennung der Altersquote durch die YYY und ZZZ in Kopien zu übermitteln.

In Beantwortung des Ergänzungsvorhalts führte der Bw. aus wie folgt:

Bei der Altersquote der YYY handle es sich um eine in den Statuten der YYY vorgesehene, freiwillige, jederzeit widerrufbare Sozialleistung an alte Mitglieder, die keinen Rechtsanspruch begründe. Es gäbe keine Urkunde oder andere schriftliche Ausfertigung über die Zuerkennung der Altersquote durch die YYY.

In diesem Zusammenhang wurden vorgelegt:

1. Die Statuten der staatlich genehmigten Gesellschaft der Autoren, Komponisten und Musikverleger (YYY) reg. Gen. m. b. H. in der Fassung nach den Beschlüssen der a. o. Generalversammlung vom 20.12.2004, wobei insbesondere auf § 22 Abs. 14 hinzuweisen sei.

2. Richtlinien der YYY für soziale Zuwendungen id Fassung nach den Beschlüssen der 57. Generalversammlung vom 10.6.2002, wobei der Bw. ausdrücklich auf § 4 Abs. 4 hinwies.

" Aus der Verweigerung der Zuerkennung **kann irgendein Rechtsanspruch des Bewerbers** gegen die Gesellschaft oder gegen Organe der Gesellschaft **nicht abgeleitet werden.**"

Auch auf § 19 Abs. 1 der Richtlinien verwies der Bw., aus dem hervorgehe, dass u.a. die "Altersquote" alljährlich nach "Maßgabe der verfügbaren Mittel" vom Vorstand zu bestimmen sei.

3. Richtlinien der ZZZ betreffend den Altersausgleich für Urheber, wobei vom Bw. insbesondere auf die Bestimmungen A. Rechtsverhältnisse, 2. Und 3. Absatz, sowie auf B.6.1. verwiesen wurde, die laute: "Lebenden Urhebern, die die in den folgenden Punkten genannten Voraussetzungen erfüllen, wird über ihren Antrag die Alterspension auf Lebenszeit bis auf Widerruf zuerkannt. Sie sind im Vorhinein schriftlich über diese Möglichkeit zu informieren."

Eine anonymisierte stattgebende Berufungsentscheidung der ehemaligen Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (GZ ist aktenkundig) datiert mit 28.4.1994 wurde vorgelegt.

Zusammenfassend handle es sich nach Ansicht des Bw. um nach bestimmten Regeln ohne rechtliche Verpflichtung und Rechtsanspruch freiwillig verteilte Teile des jährlichen Überschusses mit sozialem Hintergrund, die daher gem. § 29 Z.1, 1. Teilstricht, EStG 1988, steuerfrei seien.

In der abweisenden **Berufungsvorentscheidung** führte das Finanzamt aus wie folgt:

Die Altersquoten der ZZZ und YYY stellten keine Einkünfte gemäß § 29 EStG dar, sondern seien als nachträgliche Einkünfte im Sinne des § 32 Z 2 EStG zu qualifizieren und gehörten zu jener Einkunftsart, zu der die ehemalige Tätigkeit gehört habe.

Da der Bw. nur auf Grund seiner Tätigkeit als Komponist in den Genuss der Altersquote komme, bestehe ein mittelbarer Zusammenhang mit seiner Tätigkeit als Komponist. Es seien daher nachträgliche Einkünfte gemäß § 32 Z 2 EStG gegeben, die im Rahmen der selbständigen Einkünfte der Besteuerung zu unterziehen seien.

**Im Antrag auf Entscheidung über seine Berufung durch die
Abgabenbehörde II. Instanz brachte der Bw. Folgendes vor:**

Seine Berufung sei im Wesentlichen mit der Begründung abgewiesen worden, dass auf Grund seiner Tätigkeit als Komponist "ein mittelbarer Zusammenhang" mit den "Altersquoten" bestehe, somit keine (steuerbefreiten) freiwilligen Einkünfte gem. § 29 EStG 1988 vorlägen, sondern Einkünfte aus einer ehemaligen Tätigkeit gem. § 32 Z.2 EStG 1988.

Diese Meinung des Finanzamtes sei rechtsirrig.

§ 32 Z. 2 1. Teilstrich EStG 1988 laute:

"Zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 gehörten auch:

...

2. Einkünfte aus

- einer **ehemaligen** betrieblichen Tätigkeit im Sinne des § 2 Abs. 3 Z. 1-3 (z.B. Gewinne aus dem Eingang abgeschriebener Forderungen oder Verluste aus dem Ausfall von Forderungen),

...

§ 32 Z. 2, 1. Teilstrich, EStG 1988 setze somit die Einstellung der betrieblichen Tätigkeit voraus. Der Bw. habe seine betriebliche Tätigkeit aber nicht eingestellt und beziehe auch weiter betriebliche Einkünfte (**Auftrittshonorare als Dirigent, Auftragshonorare und Urheberrechtsabgeltungen** seitens YYY - und ZZZ). Auch auf eine Betriebsveräußerung oder -aufgabe finde sich in seinem Akt kein Hinweis.

Somit ergäbe sich auch aus der Aktenlage (z.B. Einkommensteuererklärung 2003), dass die Altersquoten nicht "nachträglich" im Sinne des § 32 Z. 2 1. Teilstrich EStG 1988 zugeflossen seien.

§ 32 Z. 2 1. Teilstrich EStG 1988 treffe somit für ihn wegen anders gelagerter Realität von vornherein nicht zu und seine Heranziehung erfolge in Widerspruch zur Aktenlage.

Aber selbst wenn seine Altersquoten unter die cit. Stelle zu subsumieren wären, wären sie nicht einkommensteuerpflichtig, da **kein enger Zusammenhang** mit der Einkünfteerzielung vorliege, **nicht einmal "ein mittelbarer"**, wie die Behörde vermeine:

Ein Zusammenhang bestehe nur zu seinem Alter. Auch ein Komponist, der, weil seine Werke nicht aufgeführt werden würden, keine Einkünfte aus selbständiger Arbeit erziele, könne als YYY -Mitglied eine Altersquote, auf die ja kein Rechtsanspruch bestehe, z.B. aus sozialen Gründen zugesprochen erhalten. Der Bw. verwies in diesem Zusammenhang auf seine

ausführliche Stellungnahme und die im Zuge der Vorhaltsbeantwortung übermittelten Unterlagen sowie die stattgebende Berufungsentscheidung aus dem Jahre 1994.

Wäre die Meinung der Finanzbehörde richtig, käme es in seinem Fall zur Steuerpflicht, im Fall des "nicht aufgeführten Kollegen" mangels Betriebes - womit sollte hier ein "mittelbarer Zusammenhang" gegeben sein? - aber zur Steuerfreiheit der Altersquoten, was wohl kaum mit den Grundsätzen einer verfassungskonformen Interpretation zu vereinen wäre.

Im Übrigen liege aber auch der vermeintliche "mittelbare Zusammenhang" nicht vor und wäre, würde er vorliegen, für die Entstehung einer Steuerpflicht nicht relevant:

Denn die Bestimmung des § 32 Z.2 EStG 1988 (Einkünfte aus einer ehemaligen betrieblichen Tätigkeit) "solle gerade dazu dienen, negative oder positive Einkünfte, die zwar erst nach Beendigung der betrieblichen Tätigkeit anfallen würden, aber **einen engen Zusammenhang zum Betrieb aufwiesen**, noch der betrieblichen Sphäre zuzuweisen" (Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch EStG 1988, Orac, Wien, 1993, § 32 RZ. 11.2). Diese Bestimmung umfasse daher beispielsweise nachträglich eingegangene, während der Betriebsführung abgeschriebene Forderungen oder - in die andere Richtung - nachträglich ausfallende Forderungen oder Minderung der Forderung des Veräußerungserlöses bzw. nachträgliche Inanspruchnahme eines ausgeschiedenen Gesellschafters etc. (Quantschnigg/Schuch, w.o., RZ 11.5, 11.6).

Der Rechtsgrund für die Annahme der "Nachträglichkeit" habe somit vor dieser zu liegen. "Kein Zusammenhang mit der früheren betrieblichen Tätigkeit bestehe für Aufwendungen, die **ihre Ursache in der Zeit nach der Beendigung der betrieblichen Tätigkeit haben**"(Doralt, EStG-Kommentar, WUV, Stand März 2005, § 32 RZ 72; VwGH 6.3.1984, 83/14/0107); dies könne nicht nur für Aufwendungen, dies müsse auch für Erträge gelten.

Der Grund für die Zuerkennung der Altersquoten der YYY und der ZZZ sei ein Beschluss des jeweiligen Leitungsorganes nach Erreichung einer Altersgrenze, und sei von sozialen Gesichtspunkten, vor allem aber von den erzielten Überschüssen der genannten Institutionen abhängig, aber nicht von einem Rechtsanspruch, den eben niemand habe, oder von erzielten Betriebseinkünften.

Auch aus diesem Grunde, nämlich des Fehlens eines "**engen**" Zusammenhangs, liege kein Anwendungsfall für § 32 Z.2 EStG 1988 vor, wobei ja die Behörde selbst einräume, dass nur "ein mittelbarer Zusammenhang" mit seiner betrieblichen Tätigkeit vorläge, der für die Anwendung des § 32 Z. 2 EStG 1988 eben ungenügend wäre; ganz abgesehen davon, dass - wie oben dargelegt - die Altersquoten von vornherein nicht unter § 32 Z.2 EStG 1988

subsumiert werden könnten, weil der Bw. eben **keine betrieblichen Einkünfte**

"aufgegeben" habe. Der Bw. komponiere aus Berufung weiter und seine Werke würden auch weiterhin, und zwar sehr häufig, aufgeführt.

Selbst wenn ein Sachverhalt gegeben wäre, der sich unter § 32 Z. 2 1. Teilstrich subsumieren ließe, wäre zwischen diesem und einem Beschluss auf Altersquote **kein enger Zusammenhang mit der Betriebsaufgabe** gegeben.

Vielmehr liege eine nicht steuerpflichtige, wiederkehrende, ohne Rechtsanspruch zugesprochene, somit freiwillige Zahlung gem. § 29 Z 1 EStG 1988 vor.

In der **mündlichen Berufungsverhandlung** wurde **ergänzend** ausgeführt wie folgt:

Der Bw. brachte vor, dass nur ein Bruchteil der tätigen Komponisten die Altersquote der YYY erhalte und jeder Antrag vom Vorstand genauestens dahingehend überprüft werde, ob die Voraussetzungen jeweils vorliegen würden.

Kriterien für die Zuerkennung der Altersquote seien entweder die Summen, die die jeweiligen Komponisten "einspielen" oder aber eine besondere Wertschätzung, wie in seinem Fall.

Der steuerliche Vertreter des Bw. ergänzte, dass sich die Zuerkennung der Altersquote ausschließlich nach den Einspielergebnissen der jeweiligen Institutionen richte und nicht von der Höhe der Einkünfte der Antragsteller abhängig sei.

Die Überprüfung der Voraussetzungen erfolge jährlich aufs Neue durch den Vorstand.

Der **Vertreter des FA** verwies auf die Entscheidung des UFS vom 8.6.2006, RV/0483-W/06 sowie auf die Info des BMF, GZ. 0009-FBES/06 vom 13.3.2006, wonach die gegenständlichen Altersquoten steuerpflichtige Einnahmen darstellen würden.

Der **steuerliche Vertreter hielt dem entgegen**, dass im vorliegenden Fall die Zuerkennung der Altersquote ausschließlich aufgrund der künstlerischen Verdienste des Bw. vergeben werden würden. Dass es sich um steuerfreie Einkünfte im Sinne des § 3 handle, sei vom Bw. nie behauptet worden und gehe am Thema vorbei. Zudem werde eine Auseinandersetzung mit der Freiwilligkeit der gegenständlichen Bezüge vermisst.

Der Berufungswerber erhalte als Urheberrechtsinhaber seit vielen Jahren seitens der staatlich genehmigten YY111. (kurz: YYY) und seitens der ZZZ als wiederkehrende Leistungen ohne klagbaren Rechtsanspruch zugesprochene und jederzeit widerrufliche freiwillige Zahlungen, sogenannte "Altersquoten" (Alterspensionen bzw. Altersausgleiche).

Dies unter der Voraussetzung der Erreichung des 60. Lebensjahres bei aufrechter Mitgliedschaft, eines diesbezüglichen Antrages, mehrjährigen Bezuges von Urheberrechtsabgeltungen und betreffender Beschlüsse der zuständigen Gremien.

Zuständig für die Zuerkennung der Altersquote sei insbesondere der Ausschuss für soziale Einrichtungen, der nicht nur die soziale Situation der Antragswerber, sondern auch ihre besondere künstlerische Bedeutung für Österreich bei seiner Tätigkeit zu beachten habe (B.5.3. der WWW -Richtlinien).

Die Vergütungen richteten sich in ihrer Höhe alljährlich nach den vorhandenen Überschüssen bzw. Leerkassettenvergütungen, stünden aber in keinem Zusammenhang mit der Höhe der in den Jahren der Mitgliedschaft bezogenen urheberrechtlichen Tantiemen.

Die Altersquote werde unabhängig davon gewährt, ob der betreffende kreativ Tätige seine künstlerische Tätigkeit einstelle oder nicht.

Aufgrund dieses Sachverhaltes seien die Zahlungen gem. § 29 Z. 1. EStG 1988 als wiederkehrende Bezüge, die nicht zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z. 1-6 gehörten, anzusehen und seien gem. 1. Teilstrich der obcit. Bestimmung als freiwillige Zahlungen nicht steuerpflichtig.

Diese Rechtslage sei seit 1988 bis heute unverändert.

Der steuerliche Vertreter des Bw. führte weiters aus, dass die Finanzbehörde erster Instanz in der Berufungsvorentscheidung die Altersquoten rechtsirrig unter Bezugnahme auf § 32 Z. 2 EStG 1988 als ehemalige betriebliche Tätigkeit im Sinne des § 2 Abs. 3 EStG der Steuerpflicht unterworfen habe, wobei bei dieser Beurteilung jedoch übersehen worden sei, dass es sich um keine ehemalige Tätigkeit handle, da der Berufungswerber nach wie vor selbstständig tätig sei und daher § 29 EStG 1988 seine Geltung nicht verliere.

Auch falle dadurch der in der cit. Berufungsvorentscheidung behauptete "mittelbare Zusammenhang" zwischen der kompositorischen Tätigkeit und dem Genuss der Altersquote in sich zusammen. (Von einem "engen Zusammenhang", wie ihn Quantschnigg/Schuch forderten [Quantschnigg/Schuch, § 32 TZ. 11.2, S. 1239] könne überhaupt keine Rede sein).

Mit dem auf der Hand liegenden Argument, dass jeder Zusammenhang zwischen der Höhe der Altersquote und der Höhe der Tantiemenbezüge fehle, somit weder ein mittelbarer noch ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen den Geldempfängen bestehe, habe sich die Abgabenbehörde I. Instanz überhaupt nicht auseinandergesetzt.

Nur der Vollständigkeit halber hielt der Bw. fest, dass die Altersquoten keine Förderung der Kunst im Sinne des § 3 des Kunstmförderungsgesetzes darstellen würden, da sie nicht die Kunst, sondern das Alter und die soziale Stellung urheberrechtlich tätiger Künstler fördern und sichern sollten.

Ende 1987 sei der halbe Steuersatz für urheberrechtliche Einkünfte auch im Falle künstlerischer Tätigkeit - unter einem falsch verstandenen Gerechtigkeitsaspekt – verloren gegangen, obwohl es eine unleugbare Tatsache sei, dass viele urheberrechtlich Schaffende erst nach ihrem Ableben "ins Verdienen kommen würden" und dass sehr oft die Einkommensschere zwischen reproduzierend Tägen und schöpferischen Arbeitern ungerechtfertigt auseinander klaffe. Die freiwilligen Zahlungen stellten einen geringen diesbezüglichen Ausgleich dar, den ihre Steuerfreiheit vergrößere. Es wäre kein Schritt zur Gerechtigkeit aus formaler Gleichbehandlungsabsicht im vorliegenden Fall irgendwie eine Steuerpflicht zu konstruieren.

Die YYY - und ZZZ Altersquoten seien daher gemäß § 29 EStG 1988 nicht der Einkommenssteuer zu unterziehen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Unabhängige Finanzsenat geht vom aktenkundigen Sachverhalt aus, dass der Bw. seine betriebliche Tätigkeit im Berufungsjahr weiterhin (ohne vorhergehende [Teil]Betriebsaufgabe) ausgeübt hat. Der Bw. bezog, wie in der Berufungsverhandlung erörtert wurde, überwiegend Einnahmen aus seiner Dirigententätigkeit und demgegenüber in geringfügigen Ausmaß Einnahmen aus seiner aktiven kompositorischen Tätigkeit. Der Bw. hat glaubhaft gemacht, dass keine (teilweise) Beendigung der den gegenständlichen Bezügen zugrunde liegenden aktiven Tätigkeit vorliegt, obwohl Ruhe- und Versorgungsbezüge typischerweise mit der (zumindest teilweisen) Beendigung der ihnen zugrunde liegenden aktiven Betätigung im Zusammenhang stehen (VwGH 27.3.2002, 2000/13/0020).

Der Vollständigkeit halber wird angemerkt, dass es schon sein mag, dass die Dirigententätigkeit und die kompositorische Tätigkeit des Bw. allenfalls nicht vollständig getrennt betrachtet werden können. Dennoch wird auf § 11 UStG 1994 idgF hingewiesen, der besagt, dass die **Art und der Umfang der fakturierten Leistungen** grundsätzlich auf den Honorarnoten (wohl eindeutig) ausgewiesen sein müssen (vgl. Umsatzsteuererklärung für 2003; Bl. 7 ff / Hauptakt 2003).

Betriebseinnahmen sind alle **geldwerten Zuwendungen**, die durch den Betrieb des Abgabepflichtigen veranlasst sind, wobei auch ein **bloß mittelbarer Zusammenhang** mit dem Betrieb genügt (vgl. Hofstätter/Reichel, Tz. 5 zu **§ 4 Abs. 3 EStG 1988**). Werden etwa

Geschäftsbeziehungen unterhalten und erbringt ein Vertragspartner neben dem unmittelbaren Entgelt weitere freiwillige Zuwendungen, sind auch diese Zuwendungen Betriebseinnahmen, sofern sie **in Verbindung mit den Geschäftsbeziehungen** stehen (VwGH 27.3.2012, 2000/13/0020).

Eine Vertragsbeziehung, wonach die Leistung erbracht wird, um eine bestimmte Gegenleistung zu erhalten, ist nicht erforderlich (VwGH 17.9.2003, 2001/14/0211).

Der mittelbare Zusammenhang der berufungsgegenständlichen Einnahmen mit den Einkünften aus selbständiger Arbeit stellt sich wie folgt dar:

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

Ad **Altersquoten** YYY 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 festsetzte **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 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** (Bl. 32/HA 2003).

Ad **Altersausgleich für Urheber der ZZZ (WWW)** 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 ZZZ 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 ZZZ in mindestens 10 Kalenderjahren innerhalb von 30 Jahren vor dem Jahr der erstmaligen Auszahlung das **Mindestaufkommen** laut D.2.1. erreicht haben (Richtlinien der WWW B.5.2 und B.6.1, Bl. 44 und 45/ Hauptakt [HA] 2003).

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 bestimmtes Mindestaufkommen bei der ZZZ erreicht haben, unterstützt.

Die berufungsgegenständlichen Einnahmen hinsichtlich der Verwertungsgesellschaften sind **geldwerte Zahlungen auf rein wirtschaftlicher Grundlage, dh diese Zahlungen sind ausschließlich betrieblich veranlasst, und daher beim Bw.**

einkommensteuerpflichtig (Doralt, 11. Auflage, EStG-Kommentar, WUV, § 20 Rz 108). An Hand der Beurteilung des **Veranlassungszusammenhangs (die gegenständlichen Zahlungen stehen in engem Konnex mit der selbständigen kompositorischen Tätigkeit des Bw.)** gelangte der UFS zu der Ansicht, **dass Altersquote und -ausgleich ausgezahlt durch die YYY und ZZZ im Sinne des Erkenntnisses des VwGH 27. März 2002, 2000/13/0020 Einnahmen aus der selbständiger Arbeit des Bw. darstellen** und somit den Einkünften aus selbständiger Arbeit des Bw. zuzurechnen sind (§ 4 EStG 1988 idgF; § 2 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 idgF; § 22 EStG 1988 idgF).

Ad Freiwilligkeit: Freiwillige Zuwendungen sind Zuwendungen an andere als gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen, denen keine wirtschaftlichen Gegenleistungen gegenüberstehen und die ohne zwingende rechtliche Verpflichtung des Geberts getätigten werden (grundlegend E 7.9.1990, 90/14/0093, 1991, 201); sie gehören idR zu den nichtabzugsfähigen Kosten der Lebensführung und dürfen auch dann nicht abgezogen werden, wenn sie im Einzelfall durch betriebliche Erwägungen mitveranlasst sind (EStR 2000 Rz 4832; E 22.1.1965, 1450/64, 1965, 72; UFS 29.5.2006, RV/0808- L/04); durch § 20 Abs 3 erstreckt sich dieses Abzugsverbot auch auf die Sonderausgaben. Das Abzugsverbot des § 20 Abs 1 Z 4 ist aber kein absolutes: Einerseits sind **freiwillige Zuwendungen auf rein wirtschaftlicher Grundlage von ihm nicht erfasst** (Tz 108), andererseits gestatten § 4

Abs 4 Z 5, 6 und 9 sowie § 18 Abs 1 Z 7 unter bestimmten Voraussetzungen den Spendenabzug.

Beruht die freiwillige Zuwendung auf rein wirtschaftlicher Grundlage, dh ist sie ausschließlich oder überwiegend betrieblich veranlasst, dann liegt keine Einkommensverwendung vor; die Zahlungen sind trotz Freiwilligkeit abzugsfähig und daher beim Empfänger steuerpflichtig (E 7.9.1990, 90/14/0093, 1991, 201 zur Treueprämie an frühere Vertragsärzte; E 20.12.2006, 2002/13/0130, 2007/310, 415 zur Abzugsfähigkeit von Verlusten durch freiwillige betriebliche Zuwendungen an eine stille Gesellschaft).

Gegenüber den anderen Einkunftsarten (§ 2 Abs 3 Z 1 bis 6) sind die sonstigen Einkünfte iSd § 29 EStG 1988 idgF, mit Ausnahme der Einkünfte aus Funktionsgebühren, subsidiär (s *Doralt* § 29 Rz 3). Als „sonstige Einkünfte“ iSd Z 1, 2 und 3 kommen folglich nur solche in Betracht, die nicht unter die übrigen sechs Einkunftsarten fallen (Jakom, Kanduth-Kristen EStG, 2012, § 29 Rz 2).

Da die **Bestimmungen des § 29 EStG 1988 idgF subsidiär zu § 2 EStG 1988 idgF** sind, und in gegenständlichem Berufungsfall Einnahmen aus der selbständigen Tätigkeit des Bw. vorliegen (§ 4 EStG 1988 idgF, § 22 EStG 1988 idgF, § 2 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 idgF), sind die **gesetzlich unabdingbaren Voraussetzungen für steuerfreien Einnahmen iSd § 29 Z 1, 1. Teilstrich EStG 1988 idgF** (Vorhaltsbeantwortung des Bw. vom 27. Okt. 2005, Bl. 53 ff / Haupttakt [HA] 2003) **nicht erfüllt**. Es ist daher das Erfüllen der Voraussetzungen iSd § 29 Z 1 1. Teilstrich für eine allfällige Steuerfreiheit darüber hinaus nicht zu prüfen. Die Altersquote bzw. der Altersausgleich der Verwertungsgesellschaften stellen nach Ansicht des erkennenden Berufungsenats (**weitere**) **Gegenleistungen für Leistungen des Bw. als Künstler im Rahmen des Gesamtvertrages zwischen Bw. und YYY bzw. ZZZ dar, weshalb jedenfalls die Voraussetzungen für die Einkommensteuerfreiheit aus dem Grunde von freiwilligen Zuwendungen iSd § 29 EStG 1988 idgF nicht vorliegen.**

Der Bw. ist weiters darauf zu verweisen, dass auch der Umstand, dass die unterstützten Künstler keinen klagbaren Anspruch auf diese Leistungen haben, nichts an der steuerlichen Beurteilung der in Streit stehenden Zahlungen zu ändern vermag, da das Bestehen oder Nichtbestehen eines **Rechtsanspruches keinen Einfluss darauf** hat, ob Einkünfte einkommensteuerpflichtig sind.

Komplettierend wird angemerkt, dass unstrittig ist, dass die Zahlungen der genannten Verwertungsgesellschaften nicht unter eine Einkommensteuerbefreiung des § 3 EStG 1988 idgF zu subsumieren sind.

Dem Hinweis des Bw. auf eine bezüglich Altersquoten bzw. Altersausgleich stattgebende Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland ist ungeachtet der Prüfung, ob es sich in dortigem Fall tatsächlich um einen völlig gleichgelagerten Berufungsfall gehandelt hat, zu entgegnen, dass der Unabhängige Finanzsenat wie auch alle anderen Abgabenbehörden aufgrund des Legalitätsprinzips an die geltenden Gesetze gebunden ist, weshalb allein aus diesem Grund aus dem diesbezüglichen Hinweis des Bw. auf die angeführte Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion nichts gewonnen werden kann.

In Ansehung obiger Ausführungen **stellen die an den Bw. unter den Titeln Altersquoten bzw. Altersausgleich von beiden berufungsgegenständlichen Verwertungsgesellschaften ausbezahlten Geldbeträge steuerpflichtige Einnahmen aus selbständiger Arbeit** dar (§ 4 EStG 1988 idgF; § 2 Abs. 1 bis 3 EStG 1988 idgF; § 22 EStG 1988 idgF).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 30. Oktober 2012