



GZ. RV/0483-W/06,
miterledigt RV/1720-W/05,
RV/2192-W/05

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des T.R., vertreten durch StB-GmbH, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 2/20 betreffend Antrag auf Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1995 bis 2000 und 2002 sowie Einkommensteuer für die Jahre 1999 bis 2003 entschieden:

Die Berufung betreffend den Antrag auf Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1999, 2000 und 2002 wird als gegenstandslos erklärt.

Die Berufung betreffend den Antrag auf Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1995 bis 1998 wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide betreffend den Antrag auf Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1995 bis 1998 bleiben unverändert.

Die Berufungen betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1999 bis 2001 werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1999 bis 2001 bleiben unverändert.

Die angefochtenen Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2002 und 2003 werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (idF kurz Bw) ist Komponist und Arrangeur.

In seiner Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2001 und 2003 beantragte der Bw, die „Altersquote AKM“ und den vom SKE-Fonds der austro-mechana bezogenen „SKE Altersausgleich“ als steuerfrei zu behandeln, wobei er entsprechende Belege vorlegte. Weiters führte er aus, wie er mittlerweile von der austro-mechana erfahren habe, fielen diese Einnahmen unter die Steuerbefreiung des § 3 Kunstförderungsgesetz. Diese Einkünftebestandteile seien in den Steuererklärungen und in den Steuerbescheiden irrtümlich als steuerpflichtig behandelt worden. Er ersuche daher um eine Berichtigung der Bescheide.

Im weiteren Verlauf des Berufungsverfahrens übermittelte der Bw ergänzende Unterlagen (zB Information der austro-mechana betreffend Anwendung des Kunstförderungsgesetzes auf Zahlungen der SKE, § 3 Kunstförderungsgesetz, Schreiben der austro-mechana SKE samt Bundesgesetzblatt, Beilagen zu den Stenographischen Protokollen des Nationalrates, ...).

In einer Ergänzung der Berufung vom 25.5.2005 erklärte der Bw unter dem Betreff „Steuerbefreiung nach Kunstförderungsgesetz – Wiederaufnahme 1995 - 2002“, laut Auskunft der austro-mechana handle es sich bei den Gutschriften für SKE/Altersausgleich um Zuwendungen aus der Leerkassettenvergütung. Dabei hebe die austro-mechana für den Import bzw Verkauf von Leerkassetten im Inland Beträge ein, die als Zuwendungen nach dem Kunstförderungsgesetz auf diverse Autoren und Urheber aufgeteilt würden. Diese Zuwendungen stünden daher nicht mit seiner wirtschaftlichen Tätigkeit in Zusammenhang. Die austro-mechana erstatte darüber jährlich dem Parlament einen Bericht über die eingehobenen Leerkassettenvergütungen und die Aufteilung auf die entsprechend begünstigten Personen.

„Aufgrund dieser Informationen“ stelle er „nunmehr folgende Anträge:

- Einschränkung unseres Berufungsbegehrens auf die Anerkennung der steuerfreien Erträge aus der austro-mechana SKE/Altersausgleich. Auf die zusätzliche Geltendmachung der AKM Altersquote wird verzichtet.

Zusammenstellung der steuerbefreiten Einkünfte

	€	ATS
	2003	2001
Eink aus selbst Arbeit lt Bescheid	33.023	1.019.010
austro-mechana SKE	6.648	73.032
verbleibende steuerpfl Eink aus selbst Arbeit	26.375	945.978

- Antrag bzw Ersuchen um Wiederaufnahme der Veranlagung 1995 bis 2002 wie folgt:

Zusammenstellung der steuerbefreiten Einkünfte

	€	ATS	ATS	ATS	ATS	ATS	ATS
	2002	2000	1999	1998	1997	1996	1995
Eink aus selbst Arbeit lt Bescheid	54.981	1.134.347	1.239.389	1.641.061	1.540.663	1.712.728	1.484.492
austro-mechana SKE	5.316	73.032	73.032	83.364	95.640	108.516	144.558
verbleibende steuerpfl Eink aus selbst Arbeit	49.665	1.061.315	1.166.357	1.557.697	1.445.023	1.604.212	1.339.934

Falls erforderlich können die entsprechenden jährlichen Abrechnungen der austro-mechana nachgereicht werden.“

Das Finanzamt erließ eine Berufungsvorentscheidung für die Jahre 2001 und 2003, in welcher es die Berufung abwies und dem Bw in der Begründung vorhielt, laut den Informationen der Internetseite www.ske-fonds.at handle es sich beim Altersausgleich für Urheber um eine Pensionsleistung iS von sozialen Zuschüssen. Die Einkommensteuerbefreiung des § 3 Abs 3 Kunstförderungsgesetzes beziehe sich allerdings nur auf § 3 Abs 1 Z 5 leg cit „die Vergabe von Stipendien (insbesondere von Studienaufenthalten im Ausland)“ sowie § 3 Abs 1 Z 7 leg cit „die Vergabe von Staats-, Würdigungs- und Förderpreisen sowie Prämien und Preise für hervorragende künstlerische Leistungen“. Bei dem gegenständlichen Altersausgleich handle es sich weder um eine der vorgenannten einkommensteuerbefreiten Leistungen noch um eine im Grunde und der Höhe nach vergleichbare Leistung gemäß § 3 Abs 3 zweiter Satz Kunstförderungsgesetz. Auch lasse das in den Protokollen zum Entschließungsantrag angeführte Zitat des Abgeordneten Franz Morak keineswegs den Schluss zu, dass alle Zuwendungen aus der Leerkassettenvergütung grundsätzlich einkommensteuerbefreit seien.

Die aus dem SKE-Fonds zufließenden Zuwendungen „SKE-Altersausgleich“ würden in einem kausalen Zusammenhang mit der künstlerischen Tätigkeit des Bw geleistet und seien deshalb als Einkünfte aus einer (ehemaligen) selbständigen Tätigkeit steuerpflichtig. Die Mittel der SKE resultierten aus der Abgeltung von urheberrechtlich geschützten Leistungen, die von den Mitgliedern bzw Wahrnehmungsberechtigten erbracht würden. Hinzuweisen sei insbesondere auf den Punkt B.5.1 Abs 2 und 3 der SKE-Richtlinien, wonach Zahlungen grundsätzlich nur an Personen erbracht werden, die seit mindestens 12 Jahren ohne Unterbrechung Wahrnehmungsberechtigte der austro-mechana gewesen seien, sowie in mindestens 7 Kalenderjahren innerhalb von 30 Jahren vor dem Jahr der erstmaligen Auszahlung ein Mindestaufkommen erreicht hätten.

Der Bw stellte einen Vorlageantrag wobei er folgendes ausführte:

„Mit BVE vom 13.7.2005 und Bescheidbegründung vom 13.07.2005 bzw 14.7.2005, eingelangt am 18.7.2005, wurde unsere Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2001 und 2003 als unbegründet abgewiesen. Es wird nunmehr beantragt, unsere Berufung der Abgabenbehörde II. Instanz bzw dem unabhängigen Berufungssenat zur Entscheidung vorzulegen.“

Das Berufungsbegehren wird unverändert beibehalten und im Hinblick auf das Verfahren ergänzt um den Antrag, dass eine mündliche Berufungsverhandlung abgehalten wird (§ 284 Abs 1 Z 1 BAO)

Sachverhalt:

Der Berufungswerber erhält von der austro-mechana Zahlungen unter dem Titel ‚SKE Altersausgleich‘. Dabei handelt es sich um die Aufteilung der Leerkassettenvergütung auf diverse Künstler u.a. auch auf den Bw. Die SKE verteilt ausschließlich Mittel aus der Leerkassettenvergütung. Siehe Schreiben austro-mechana vom 22.6.2005.

Die Leerkassettenvergütung ist nach den Bestimmungen des Urheberrechts 1980 (BGBl Nr 321/1980) einzuheben und zu mindestens 51% für soziale und kulturelle Zwecke bestimmt. Der Rest wird individuell an UrheberInnen ausgeschüttet.

Gem § 3 Abs 3 Kunstförderungsgesetz sind Stipendien (Abs 5), Staats-, Würdigungs- und Förderungspreise sowie Prämien und Preise für hervorragende künstlerische Leistungen (Abs 7) von der Einkommensteuer befreit. Dies gilt auch für vergleichbare Stipendien und Preise von nationalen und internationalen Förderungsinstitutionen.

Lt vorgelegter Betätigung der austro-mechana fallen genau die Leistungen aus dem ‚SKE Altersausgleich‘ unter die obige Position der steuerbefreiten Einkünfte.

Anlässlich der Beratung zur Einbringung der Regierungsvorlage zur Änderung des Kunstförderungsgesetzes mit Einführung der Steuerbefreiung wurde genau dieser Punkt im Kulturausschuss ausdrücklich besprochen und mit einstimmigen Beschluss geklärt, dass es das Ziel der Regierungsvorlage sei, den Förderungscharakter der Stipendien gemäß § 1 Abs 3 Z 5 des Kunstförderungsgesetzes BGBl Nr 146/1988 im vollem Umfang zu erhalten, und diese Stipendien den Künstlern ungeschmälert zukommen zu lassen. Dabei ist aus dem Zusammenhang ersichtlich, dass mit ‚ungeschmälert zukommen zu lassen‘ ausdrücklich die Steuerbefreiung gemeint ist. Weiters wird im Ausschussbericht angeführt, dass die Rückwirkung der Steuerbefreiung für Zeiträume ab dem 1. Jänner 1991 vorgesehen ist. Dieses Gesetz ist die ausdrückliche Reaktion auf eine Beantwortung einer parlamentarischen Anfrage durch den damaligen Finanzminister Viktor Klima, in der dieser erklärt hat, dass Stipendien und Preise an die Künstler nach der alten Rechtslage 7 Jahre rückwirkend zu versteuern waren. Dies sollte und wurde rückwirkend geändert.

Im Entschließungsantrag zur Änderung des Kunstförderungsgesetzes ist wörtlich angeführt: Ziel ist die Steuerfreistellung von Bundes- und Landesbezügen-beihilfen sowie Beihilfen aus Mitteln eines durch Bundes- oder Landesgesetz eingerichteten Fonds an Kunstschaaffende.

Gerade das trifft auf die Leerkassettenvergütung zu, die aus den mit dem Urheberrecht BGBl Nr. 321/1980 eingerichteten Fonds gespeist wird.

Um alle Zweifel zu beseitigen, nennt ein Abgeordneter sogar als Beispiel für die Steuerbefreiungen: ‚Alle Zuwendungen, die von der Literar-mechana vergeben und aus der Leerkassetten-Abgabe gespeist werden‘.

Zum Sachverhalt ist weiters anzuführen, dass sich der Bw erkundigt und festgestellt hat, dass der ‚SKE Altersausgleich‘ bei anderen Künstlern durchwegs als steuerfrei behandelt wird. Eine abweichende Behandlung des Bw stellt daher eine Verletzung des Gleichheitsgrundsatzes dar. Als Vergleichspersonen können angeführt werden:

G.R.

K.T., dessen Steuerbefreiung vom FA X/Y/Z für 2003 und Vorjahre rückwirkend anerkannt wurde (vgl Buchungsmittelteilung FA zu St.Nr. nnn/nnnn und zugehöriges Schreiben des Steuerberaters H.W.).

Begründung:

Lt Bescheidbegründung geht das Finanzamt sachverhaltsmäßig davon aus, dass es sich beim ‚SKE Altersausgleich‘ um Zuwendungen ‚in einem kausalem Zusammenhang mit der künstlerischen Tätigkeit des Abgabepflichtigen‘ handle und somit als Einkünfte einer (ehemaligen) selbständigen Tätigkeit steuerpflichtig zu behandeln sind.

Dies steht jedoch im Widerspruch zur gesetzlichen Regelung des Verwendungszweckes der Einnahmen aus der Leerkassettenvergütung, die durch bestimmte Verwertungsgesellschaften zu verteilen sind, wobei dies nach kulturellen, sozialen und individuellen Überlegungen zu erfolgen hat. Ob zusätzlich ein kausaler Zusammenhang zu einer Tätigkeit des Künstlers besteht, ist kein gesetzliches Kriterium für die beantragte Steuerbefreiung. Dieses Argument der Bescheidbegründung ist daher nicht geeignet, den Spruch des Bescheides zu tragen.

Lt Bescheidbegründung steht jedoch außer Streit, dass es sich beim ‚SKE Altersausgleich‘ um Zuwendungen aus der Leerkassettenvergütung handelt. Wie sich bereits aus der Bezeichnung ‚Leerkassettenvergütung‘ ergibt, handelt es sich dabei um Einnahmen, die aus einer Abgabe beim Verkauf von Leerkassetten resultieren und ein Teil davon einem speziellen Fonds der austro-mechana nach dem Urheberrecht zugeführt werden. Bei der Leerkassettenvergütung handelt es sich um eine gesetzlich vorgeschriebene Abgabe, die für den Verkauf von bestimmten Datenträgern bzw sonstigen technischen Geräten abzuführen ist. Einen kausalen Zusammenhang zwischen der Höhe bzw dem Umfang dieser Abgabe mit der Tätigkeit des Berufungswerbers herzustellen ist ein denkmögliches Unterfangen und mit den Gesetzen der Logik nicht nachvollziehbar. Wie soll der Bw durch seine derzeitige oder frühere Tätigkeit den Verkauf der Leerkassetten beeinflussen? Oder die gesetzlich geregelte Höhe der Abgabe?

Die Aufteilung der entsprechend den gesetzlichen Vorschriften einzuhebenden Leerkassettenvergütung auf verschiedene Künstler obliegt der Austro Mechana.

Auch wenn der kausale Zusammenhang kein gesetzliches Kriterium für die Steuerbefreiung darstellt, erweist sich somit sogar die Behauptung, dass ein kausaler Zusammenhang bestehe, als nicht logisch nachvollziehbar und somit auch sachverhaltsmäßig unrichtig.

Die im Gesetz nicht näher bestimmten Begriffe der steuerbefreiten Preise, Stipendien und Prämien wurden doch im Gesetzeswerdungsprozess diskutiert, erläutert und hinreichend klar gestellt, was gemeint ist.

Es ist auch unerheblich, ob die Vergütung teilweise wie eine Pension ausbezahlt wird. Sie unterscheidet sich doch wesentlich von einer steuerpflichtigen Pension. Die Auszahlung einer Pension stellt zwangsläufig nichtselbständige Einkünfte dar, die über den Abzug der Lohnsteuer zu versteuern wären und die Auszahlungsstelle hätte einen Lohnzettel an das Finanzamt zu übermitteln. Pensionseinkünfte unterliegen auch keiner Umsatzsteuer. Weiters besteht für die Auszahlung der Vergütung durch die austro-mechana kein Rechtsanspruch auf derartige Zahlung. Die Höhe der Zahlung ist nicht von bestimmten Leistungen des Berufungswerbers abhängig, sondern bestimmt sich nach dem Mittelaufkommen insgesamt und der Höhe der Zuwendung an andere Künstler bzw andere Zwecke.

Die Beurteilung, ob nichtselbständige Einkünfte vorliegen, ist nicht beim Steuerpflichtigen, sondern beim Dienstgeber bzw bei der bezugsauszahlenden Stelle durchzuführen.

Auch das Argument mit der Pension erweist sich somit als sachverhaltsmäßig und rechtlich unzutreffend. Wenn dann in der Bescheidbegründung behauptet wird, dass nicht alle Zuwendungen aus der Leerkassettenvergütung grundsätzlich einkommensteuerbefreit seien, was ebenfalls strittig ist, da es sich doch um einen gesetzlich geregelten Fonds handelt, wäre gerade bei einem negativen Bescheidergebnis zu prüfen gewesen, warum gerade bei den berufungsgegenständlichen Zuwendungen an den Bw die Steuerbefreiung nicht zum Tragen kommen sollte.

Da somit die Bescheidbegründung generell im Widerspruch zum Sachverhalt steht und auch die dargestellten Beurteilungskriterien nach der hier maßgeblichen Steuerbefreiungsbestimmung des Kunstförderungsgesetzes nicht schlüssig oder zutreffend begründet werden konnten, erweisen sich die bekämpften Bescheide sowohl inhaltlich als auch in verfahrensmäßiger Hinsicht bei der Sachverhaltsermittlung als rechtswidrig und sind daher aufzuheben bzw durch eine stattgebende Berufungserledigung zu ersetzen.“

In dem genannten Schreiben des SKE-Fonds der austro-mechana wird ausgeführt:

„Betrifft: Ihren Alterszuschuss SKE ab Juli 2005

Sehr geehrter Herr [Bw],

wir dürfen Ihnen mitteilen, dass die SKE - nach Beschluss des Vorstands der austro-mechana - entsprechend den Richtlinien SKE wieder eine Neuberechnung aller Alterszuschüsse durchführen, die auch Ihr Tantiemenaufkommen bei der austro-mechana im Jahr 2004 berücksichtigt.

Damit kann sich der Monatsbetrag im Altersausgleich senken oder erhöhen, je nachdem, ob Ihre Tantiemenaufkommen in den letzten drei Jahren gestiegen oder gesunken sind. Auch ein Wechsel zwischen Alterspension und Altersausgleich ist möglich, denn jeder Urheber erhält die für ihn günstigere Zahlung. Der neue Höchstbetrag bleibt mit € 554,- pro Monat unverändert.

Ihre Zahlung im Altersausgleich beträgt ab Juli 2005 und bis auf weiteres

€ 554,- zuzügl. 10% Ust.

Wir weisen darauf hin, dass Zahlungen der SKE/austro-mechana von der Einkommensteuer befreit sind. Das ergibt sich aus § 3 Abs 3 des Kunstförderungsgesetzes. Darin ist für Kunstförderungen, Preise und Stipendien nationaler und internationaler Förderinstitutionen bzw. Zuwendungen auf Grund von landesgesetzlichen Vorschriften die Befreiung von der Einkommensteuer festgeschrieben. Unmittelbar vor der betreffenden Beschlussfassung im Nationalrat wurden die SKE genannt als Beispiel für 'alle Zuwendungen, die [...] aus der Leerkassetten-Abgabe gespeist werden'.

Wir erinnern daran, dass die SKE ausschließlich die genannten Mittel aus der Leerkassettenvergütung verteilen. Wir sind daher gezwungen festzuhalten, dass auf soziale Leistungen wie die Alterszuschüsse der SKE weder dem Grunde noch der Höhe nach ein Anspruch besteht, und zwar auch dann nicht, wenn diese Leistungen wiederholt oder laufend gewährt werden. Auch laufende Leistungen können von der austro-mechana ohne Zustimmung des Empfängers jederzeit zur Gänze eingestellt, herabgesetzt oder in anderer Weise verändert werden. Wir sind aber selbstverständlich bemüht, dass solche Entwicklungen nicht eintreten werden.“

Das Finanzamt erließ einen Bescheid, mit welchem es den Antrag des Bw auf „Wiederaufnahme Einkommensteuerbescheide 1995, 1996, 1997, 1998, 1999, 2000, 2002“ abwies. Zur Begründung führte das Finanzamt aus, der Antrag sei abzuweisen gewesen, weil weder Tatsachen noch Beweismittel neu hervorgekommen seien. Des weiteren werde auf die Berufungsvorentscheidung zu den Einkommensteuerbescheiden 2001 und 2003 verwiesen.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung führte der Bw aus:

„Mit Bescheid vom [...] wurde unser Antrag vom 25.5.2005 betreffend die Wiederaufnahme der Einkommensteuerbescheide 1995, 1996, 1997, 1998, 1999, 2000 und 2002 als unbegründet abgewiesen. Gegen diese Abweisung wird berufen und die Neuveranlagung lt Wiederaufnahmeantrag beantragt. Falls über diese Berufung die Abgabenbehörde II. Instanz bzw der unabhängige Berufungssenat entscheidet, wird weiters beantragt, dass eine mündliche Berufungsverhandlung abgehalten wird (§ 284 Abs 1 Z 1 BAO).

Begründung:

Beim SKE Altersausgleich handelt es sich um steuerfreie Einnahmen aus der Leerkassettenvergütung.

Zur weiteren Begründung verweisen wir auf den gleichzeitig eingebrachten Vorlageantrag betreffend Einkommensteuerbescheide 2001 und 2003.“

Das Finanzamt erließ mit Datum vom 18.10.2005 für die Jahre 1999, 2000 und 2002 gemäß § 295 BAO geänderte Einkommensteuerbescheide.

Gegen diese Bescheide erhob der Bw Berufung, wobei er zum einen sein Vorbringen betreffend den SKE Altersausgleich wiederholte und zum anderen ausführte, die Begründung betreffend die vorgenommenen Bescheidänderungen sei mangelhaft (fehle und sei nachzureichen bzw zu vervollständigen). Er ersuche um die Bekanntgabe, „wie sich die Einkünfte aus Gewerbebetrieb und die nicht ausgleichsfähigen Verluste im Detail (aufgegliedert nach den einzelnen Tangenten) zusammensetzen. Allenfalls“ reiche „auch die Überlassung von Kopien der Tangentenmitteilungen“.

Aus einem Aktenvermerk mit Datum 7.11.2005 auf der Berufungsschrift ist ersichtlich, dass das Finanzamt entsprechende Aufstellung(en) versendet hat.

Der Unabhängige Finanzsenat richtete an den Bw einen Mängelbehebungsauftrag gemäß § 303a BAO, in welchem er ausführte, der Antrag vom 25.5.2005 auf Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 BAO betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1995 bis 2000 und 2002 des Bw weise dem Inhalt nach (§ 303a Abs 1 BAO) die nachstehenden angeführten Mängel auf:

„Es fehlen gemäß § 303a Abs 1 lit a bis d BAO:

- die Bezeichnung der Umstände (§ 303 Abs 1), auf die der Antrag gestützt wird;
- die Angaben, die zur Beurteilung der Rechtzeitigkeit des Antrags notwendig sind;
- bei einem auf § 303 Abs 1 lit b gestützten Antrag weiters Angaben, die zur Beurteilung des fehlenden groben Verschuldens an der Nichtgeltendmachung im abgeschlossenen Verfahren notwendig sind.

Auf Grund des § 303a Abs 2 BAO wird die Behebung der angeführten Mängel innerhalb einer Frist von **drei Wochen** ab Zustellung dieses Schreibens aufgetragen. Bei fruchtlosem Ablauf dieser Frist gilt der Antrag als zurückgenommen.“

In seinem Mängelbehebungsschreiben führte der (steuerliche Vertreter des) Bw aus, für die Jahre 1999, 2000 und 2002 seien nach seinem Wiederaufnahmeantrag (geänderte) Einkommensteuerbescheide erlassen worden. Diese Verfahren seien offen und rechtsmittelanhängig, daher habe sich insoweit der Wiederaufnahmeantrag erledigt und die Eingabe damit gegenstandslos. Betreffend die Jahre 1995 bis 1998 brachte der Bw vor, in der Eingabe vom 25.5.2005 sei neben dem Wiederaufnahmeantrag auch ein konkretes Berichtigungsbegehren gestellt worden, indem für jedes Jahr die zu berichtigenden Einkünfte einzeln angeführt und damit detailliert dargestellt worden seien. Es sei auch begründet worden, welche Bescheidberichtigungen im Einzelnen begehrt würden. Die Begründung sei in späteren Eingaben noch erweitert worden. Zwar sei ersatzweise auch ein Wiederaufnahmeantrag gestellt worden, primär habe es sich jedoch um einen Antrag gemäß § 299 Abs 1 BAO, mit welchem eine Bescheidberichtigung begehrt werde, gehandelt. Ein solcher sei innerhalb der Jahresfrist zuläs-

sig. Da die Bescheide im Juni 2004 ergangen seien, erweise sich der Antrag vom 25.5.2005 als rechtzeitig. Als neue Tatsache sei im April 2005 hervorgekommen, dass es sich bei den von der austro-mechana ausgezahlten SKE Alterszuschüssen um nach dem Kunstförderungsgesetz steuerbefreite Einkünfte handle. Dies sei aus den vorhandenen und erhaltenen Unterlagen ursprünglich nicht erkennbar gewesen und sei daher in den ursprünglichen Steuererklärungen auch nicht berücksichtigt worden. Als er die steuerliche Beurteilung bei Berufskollegen in Erfahrung gebracht habe, sei dies durch eine Anfrage bei der austro-mechana verifiziert worden und hätten damit die rechtlichen Voraussetzungen geprüft werden können. Da jedoch ohnehin die Voraussetzungen des § 299 BAO erfüllt seien, sei der Wiederaufnahmeantrag lediglich betreffend das Jahr 2005 (richtig wohl: 1995) von Bedeutung.

Mit Telefax vom 9.5.2006 zog der (steuerliche Vertreter des) Bw den Antrag auf eine mündliche Berufungsverhandlung zurück.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Gegenstandsloserklärung:

Gemäß § 274 BAO ist die Berufung für gegenstandslos zu erklären, soweit ein Bescheid, der an die Stelle eines mit Berufung angefochtenen Bescheides tritt dem Berufungsbegehren Rechnung trägt.

Der Bw hat die Wiederaufnahme der Verfahren ua betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1999, 2000 und 2002 beantragt. Dieser Antrag wurde vom Finanzamt abgewiesen, der Bw hat gegen diesen Bescheid eine Berufung eingebracht. In weiterer Folge erließ das Finanzamt für diese Jahre gemäß § 295 BAO geänderte Einkommensteuerbescheide. In seinem Mängelbehebungsschreiben hat der Bw erklärt, seine Eingabe sei damit gegenstandslos.

Da durch die Erlassung der gemäß § 295 BAO geänderten Einkommensteuerbescheide dem Berufungsbegehren (das Verfahren wieder zu eröffnen) Rechnung getragen wurde, war die Berufung betreffend den Antrag auf Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1999, 2000 und 2002 gemäß § 274 BAO als gegenstandslos zu erklären.

2. Wiederaufnahmeantrag:

Dem Bw wurde durch den Unabhängigen Finanzsenat ein Mängelbehebungsauftrag gemäß § 303 a BAO erteilt.

In dem zur Mängelbehebung erstatteten Schreiben des Bw wird als „neue Tatsache“ angeführt, im April 2005 sei hervorgekommen, dass es sich bei den von der austro-mechana ausgezahlten SKE Alterszuschüssen um nach dem Kunstförderungsgesetz steuerbefreite Einkünfte handle; dies sei aus den vorhandenen und erhaltenen Unterlagen ursprünglich nicht

erkennbar gewesen und sei daher in den ursprünglichen Steuererklärungen auch nicht berücksichtigt worden; als er die steuerliche Beurteilung bei Berufskollegen in Erfahrung gebracht habe, sie dies durch eine Anfrage bei der austro-mechana verifiziert worden und hätten damit die rechtlichen Voraussetzungen geprüft werden können.

Neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von Sachverhaltselementen, gleichgültig ob die späteren Erkenntnisse durch die Änderung der Verwaltungspraxis oder Rechtsprechung oder nach vorhergehender Fehlbeurteilung oder Unkenntnis der Gesetzeslage eigenständig gewonnen werden, bilden keinen Wiederaufnahmsgrund (vgl. *Ritz*, BAO-Kommentar³, § 303 Tz 9). Es liegt somit kein Wiederaufnahmegrund vor.

Soweit der Bw in der Eingabe vorbringt, diese sei als Antrag iSd § 299 BAO zu deuten, ist dieses Vorbringen nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates nicht nachvollziehbar, zumal in der Eingabe vom 25.5.2005 ausschließlich und wiederholt von Wiederaufnahme die Rede ist. Bei einem eindeutigen Inhalt eines Anbringens ist eine davon abweichende, nach außen auch nicht andeutungsweise zum Ausdruck kommende Absicht des Einschreiters nicht maßgeblich (vgl. *Ritz*, BAO-Kommentar³, § 85 Tz 1). Hinzu kommt, dass diese Eingabe von einer Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzlei stammt und daher davon auszugehen ist, dass der Antragsverfasser sich der Bedeutung der verwendeten Begriffe bewusst war.

Die Berufung betreffend den Antrag auf Wiederaufnahme der Verfahren betreffen Einkommensteuer für die Jahre 1995 bis 1998 war daher als unbegründet abzuweisen.

3. Kunstförderungsgesetz

Die soziale und kulturelle Einrichtung der austro-mechana (kurz SKE) unterstützt Komponisten/innen und Autoren ab dem 60. Lebensjahr mit monatlichen Zahlungen durch Vergabe von Beihilfen und Förderungen, wenn die Bezieher in mindestens zehn vergangenen Jahren ein bestimmte Mindestaufkommen bei der austro-mechana erreicht haben. Zur Berechnung gibt es zwei Modelle:

Altersausgleich SKE: Die Tantiemen der letzten drei Jahre werden mit jenen der besten zehn Jahre verglichen. Der Zuschuss wird bis zur Höhe der Differenz zwischen dem tatsächlichen Haushaltseinkommen und einer jährlich neu festgelegten Obergrenze ausbezahlt.

Die Alterspension SKE errechnet sich auf Basis früherer, besonders hoher Tantiemenaufkommen bei der austro-mechana in mindestens zehn Jahren.

In Fällen besonderer Armut kann außerdem eine Existenzsicherung im Alter ausbezahlt werden.

Zur Finanzierung des Altersausgleichs/der Alterspension (für beide kurz Altersquote) wird bei Verkauf von Speichermedien (MC/MD/CD/DVD usw) von den Händlern eine so genannte Leerkassettenvergütung für die austro-mechana eingehoben und an diese abgeführt.

Gemäß § 3 Abs 1 Z 3 lit b EStG sind Bezüge oder Beihilfen aus öffentlichen Mitteln oder aus Mitteln einer öffentlichen Stiftung oder einer Privatstiftung zur unmittelbaren Förderung der Kunst von der Einkommensteuer befreit.

Diese Bestimmung wird ergänzt durch § 3 Abs 3 KunstförderungsgG, aufgrund dessen Stipendien (insbesondere für Studienaufenthalte im Ausland) und Preise (Vergabe von Staats-, Würdigungs- und Förderpreisen sowie Prämien und Preise für hervorragende künstlerische Leistungen) von der Einkommensteuer befreit sind.

Zum Verständnis der Befreiung sind Leistungen zu unterscheiden, die

- a) dem Lebensunterhalt dienen: Sie sind nur für Auslandstätigkeiten befreit und setzen die „unmittelbare Förderung der Kunst“ im Sinne des § 3 Abs 1 Z 3 lit b EStG voraus
- b) unmittelbar der Kunst dienen: Eine unmittelbare Förderung der Kunst ist nur gegeben, wenn Mittel zugewendet werden um die sachlichen Voraussetzungen künstlerischer Tätigkeit zu schaffen und im Wesentlichen den damit verbundenen Aufwand abzudecken. Eine nachträgliche Förderung kommt als unmittelbare Förderung nicht in Betracht (vgl. *Doralt*, EStG⁷, § 3 Tz 26).

Die in Rede stehenden Zahlungen dienen der Sicherung des Unterhalts der Künstler. Eine unmittelbare Förderung der Kunst kann nicht angenommen werden. Überdies werden die Zahlungen in Abhängigkeit von früheren Tantiemen berechnet und stellen somit eine nachträgliche Förderung dar, welche ebenfalls keine Steuerfreiheit nach sich zieht.

In den Altersversorgungsleistungen der SKE ist auch kein Würdigungspreis für bisherige hervorragende künstlerische Leistungen zu sehen, da die Förderung nicht ausschließlich von der Qualität der künstlerischen Leistung abhängig gemacht wird, sondern einerseits von den Verkaufszahlen, welche nichts über die künstlerische Qualität der erbrachten Leistungen auszusagen vermögen, und andererseits von der Bedürftigkeit des Künstlers (vorgesehene Höchstbeträge).

Die von der SKE ausbezahlten Altersquoten stellen daher steuerpflichtige Einnahmen aus selbständiger Arbeit dar. Der Umstand, dass die unterstützten Künstler keinen klagbaren Anspruch auf diese Leistungen haben ändert nichts an dieser Einordnung, denn das Bestehen oder Nichtbestehen eines Rechtsanspruches hat keinen Einfluss darauf ob Einkünfte in die Steuerpflicht fallen oder nicht.

Der dem Bw ausbezahlte SKE-Altersausgleich ist daher einkommensteuerpflichtig. Die Berufung erweist sich somit insoweit als unbegründet.

4. Bescheidänderung gemäß § 295 BAO:

Ist ein Bescheid von einem Feststellungsbescheid abzuleiten, so ist er gemäß § 295 BAO ohne Rücksicht darauf, ob die Rechtskraft eingetreten ist, im Fall der nachträglichen Abänderung, Aufhebung oder Erlassung des Feststellungsbescheides von Amts wegen durch einen neuen Bescheid zu ersetzen oder, wenn die Voraussetzungen für die Erlassung des abgeleiteten Bescheides nicht mehr vorliegen, aufzuheben.

In einem Feststellungsbescheid enthaltene Feststellungen, die für andere Feststellungsbescheide, für Messbescheide oder für Abgabenbescheide von Bedeutung sind, werden gemäß § 192 BAO diesen Bescheiden zugrunde gelegt, auch wenn der Feststellungsbescheid noch nicht rechtskräftig geworden ist.

Das Finanzamt hat aufgrund von nach Erlassung der Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1999, 2000 und 2002 ergangenen Feststellungsbescheiden gemäß § 295 BAO geänderte Einkommensteuerbescheide für diese Jahre erlassen. Dem Unabhängigen Finanzsenat ist nicht erkennbar, inwieweit dem Finanzamt dabei Fehler unterlaufen wären.

Die Berufung erweist sich somit auch insoweit als unbegründet.

Jedoch waren für die Jahre 2001 bis 2003 folgende Feststellungsbescheide zu berücksichtigen, wobei sich jedoch für das Jahr 2001 keine Änderung des Einkommens bzw der Einkommensteuer ergab:

<u>2001:</u>	StNr xxx/xxxx		StNr yyy/yyyy	
Eink aus Gw	lfd Ergebnis	Wartetaste	lfd Ergebnis	Wartetaste
	- 1.324,90 €	1.324,90 €	- 546,74 €	546,74 €
<u>2002:</u>			StNr yyy/yyyy	
Eink aus Gw			lfd Ergebnis	Verbrauch Wartetaste
			385,88 €	289,41 €
<u>2003:</u>			StNr yyy/yyyy	
Eink aus Gw			lfd Ergebnis	Verbrauch Wartetaste
			750,76 €	563,07 €

Die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2002 und 2003 waren daher abzuändern.

Es war daher insgesamt spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Wien, am 8. Juni 2006