



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des K.B., Adresse, vom 2. Dezember 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch Manfred Vogler, vom 4. November 2012 betreffend Einkommensteuer 2009 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

1. Verwaltungsgeschehen:

Im berufungsgegenständlichen Jahr erzielte der Berufungswerber (= Bw) Einkünfte aus seiner Tätigkeit als Programmierer in Höhe von 33.583,00 €.

In der mittels FinanzOnline elektronisch eingereichten Einkommensteuererklärung beantragte er die Verteilung seiner Einkünfte auf drei Jahre. Auf telefonische Nachfrage des Finanzamtes erklärte er, dass er eine Aufteilung gemäß § 37 Abs 9 EStG 1988 wie für Künstler und Schriftsteller begehre.

Im Einkommensteuerbescheid vom 4. November 2010 berücksichtigte die Abgabenbehörde erster Instanz den Antrag auf Aufteilung der Einkünfte nicht und setzte die Einkommensteuer für das Jahr 2009 in Höhe von 8.385,90 € fest.

Gegen diesen Bescheid erhob der Bw mit Schriftsatz vom 2. Dezember 2010 das Rechtsmittel der Berufung.

Begründend führte er aus, dass er in der Einkommensteuererklärung 2009 die Verteilung der

Einkünfte auf drei Jahre beantragt habe. Dieser Antrag sei im Bescheid nicht berücksichtigt worden.

Im Einkommensteuergesetz 1988 sei für bestimmte Berufsgruppen (Künstler, Schriftsteller) eine Verteilung der Einkünfte auf drei Jahre vorgesehen. Die Absicht des Gesetzgebers sei wohl gewesen, die aus unterschiedlich hohen Einkünften aufeinanderfolgender Jahre resultierende Steuerbelastung (durch Anwendung verschiedener Progressionsstufen) abzumildern bzw. auszugleichen.

Als Programmierer erstelle der Bw Computerprogramme, die meist – ähnlich wie bei Buchautoren – erst nach deren Fertigstellung zu Erlösen führen würden. Im Sinne einer Gleichbehandlung mit den oben erwähnten Berufsgruppen ersuche er, dem Antrag auf Verteilung der Einkünfte auf drei Jahre statt zu geben.

Mit Berufungsvorlage vom 23. Dezember 2010 wurde die gegenständliche Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

2. Der Entscheidung wurde folgender unstrittig festgestellter Sachverhalt zugrunde gelegt:

Der Bw erzielt als Programmierer Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Er beantragte in der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2009 die Aufteilung der in diesem Jahr erzielten Einkünfte auf drei Jahre entsprechend der im § 37 Abs 9 EStG 1988 vorgesehenen Regelung für Künstler und Schriftsteller. In der gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2009 erhobenen Berufung argumentierte er, dass die von ihm erstellten Computerprogramme – ähnlich wie bei Buchautoren - erst nach Fertigstellung zu Erlösen führen. Im Sinne der Gleichbehandlung mit den Berufsgruppen der Künstler und Schriftsteller beantragt er ebenfalls die Verteilung der Einkünfte auf drei Jahre.

3. Rechtliche Beurteilung des festgestellten Sachverhaltes:

Gemäß § 37 Abs 9 EStG 1988 sind bei der erstmaligen Veranlagung für ein Kalenderjahr auf Antrag positive Einkünfte aus selbständiger künstlerischer Tätigkeit im Sinne des § 10 Abs. 2 Z 5 des Umsatzsteuergesetzes 1994 und Einkünfte 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 in 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.

Der Bw beruft sich in seiner Berufungsschrift auf eine einkommensteuerrechtliche Bestimmung, die – wie aus dem Gesetzestext unzweifelhaft hervorgeht – auf zwei Berufsgruppen – Künstler und Schriftsteller – eingeschränkt ist. Nach dieser Gesetzesbestimmung sind künstlerische oder schriftstellerische Einkünfte auf Antrag gleichmäßig auf drei Jahre zu verteilen. Dies beginnend mit dem Veranlagungsjahr, das zwei Jahre vor dem Kalenderjahr liegt, dem die Einkünfte zuzurechnen sind. Der Gesetzgeber räumt damit Künstlern und Schriftstellern die Möglichkeit ein, ihren Gewinn auf das laufende Jahr und die jeweils zwei vorangegangenen Jahre zu verteilen.

In den Amtlichen Erläuterungen wird die Begünstigung des Gewinnrücktrages damit begründet, dass "Einkünfte aus künstlerischer oder schriftstellerischer Tätigkeit zumeist schwerpunktmäßig bei Fertigstellung oder Verwertung des Werkes anfallen, während in jenen Jahren, in denen am Kunstwerk gearbeitet wird, oft keine entsprechenden Einkünfte zufließen" (EB zu RV 87 BlgNR XXI. GP).

Wenn nun der Bw in seiner Berufungsschrift vorbringt, dass er als Programmierer Computerprogramme erstellt, die meist – ähnlich wie bei Buchautoren – erst nach deren Fertigstellung zu Erlösen führen, weshalb er im Sinne einer Gleichbehandlung mit den in § 37 Abs 9 EStG 1988 angeführten Berufsgruppen ebenfalls eine Verteilung der Einkünfte auf drei Jahre beantragt, so kann dieser Argumentation nur entgegengesetzt werden, dass die Anwendung der Begünstigungsbestimmung des § 37 Abs 9 EStG 1988 auf andere als im Gesetz genannten Berufsgruppen bzw. Tätigkeiten nicht angewendet werden kann. Der Gesetzeswortlaut normiert expressis verbis die Einschränkung auf die Berufsgruppe der Künstler und Schriftsteller. Der Gesetzgeber verwendete auch keine unbestimmten Gesetzesbegriffe, die einer Interpretation zugänglich wären.

Allerdings wird von einem Teil der Lehre vertreten, dass die in § 37 Abs 9 EStG 1988 normierte Verteilungsbegünstigung eingeschränkt auf Künstler und Schriftsteller verfassungsrechtlich bedenklich ist. Deshalb, weil es genauso auch bei anderen Tätigkeiten zB bei Kunsthändlern oder Architekten, die nicht als Künstler gelten, zu einer Zusammenballung von Einkünften kommen kann, diesen Berufsgruppen aber keine Verteilungsbegünstigung zusteht (Doralt, RdW 2002,310).

Diese Aussage ist im gegenständlichen Berufungsfall für den Unabhängigen Finanzsenat allerdings irrelevant. Gemäß Art. 18 B-VG darf die gesamte staatliche Verwaltung nur aufgrund der Gesetze ausgeübt werden. Der unabhängige Finanzsenat als Verwaltungsbehörde (§ 1 UFSG) ist an die Gesetze gebunden. Die Beurteilung der Verfassungsmäßigkeit einer gesetzlichen Bestimmung steht der Abgabenbehörde zweiter Instanz nicht zu, da es in die alleinige Kompetenz des Verfassungsgerichtshofes fällt, die Verfassungswidrigkeit eines Gesetzes fest zu stellen.

Aus den obenstehend angeführten Gründen war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 11. April 2012