

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Christian Lenneis und die weiteren Mitglieder Hofrat Franz Pischinger, Christian Schuckert und Felicitas Seebach über die Berufungen des Bw., vertreten durch Hübner & Hübner Steuerberatung GmbH & Co KEG, 1120 Wien, Schönbrunnerstraße 222, gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 9., 18., und 19. Bezirk und Klosterneuburg betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1999 bis 2002 nach der am 7. November 2005 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Den Berufungen wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

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

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) hat neben Pensionsbezügen und Einkünften aus selbständiger Arbeit in den Streitjahren aus den Mitteln der sozialen Einrichtungen der Verwertungsgesellschaft für audiovisuelle Medien (i.d.F.: V.A.M.) Altersversorgungszuschüsse erhalten.

Vom unabhängigen Finanzsenat wurde mit Berufungsentscheidung GZ RV/3925-W/02 über das gleichgelagerte Veranlagungsjahr 1998 entschieden; hieraus ergab sich folgender Sachverhalt:

„Während in den Jahren vor 1998 die von der V.A.M. zugeflossenen Beträge als sonstige Einkünfte versteuert wurden, wurde 1998 zwar die Tatsache des Zuflusses offen gelegt, die in Rede stehenden Beträge aber als nicht steuerpflichtig behandelt.

Im Einkommensteuerbescheid 1998 wurde die Steuerpflicht mit der Begründung bejaht, Altersversorgungszuschüsse der V.A.M. stellten keinen von Bundespräsident bewilligten außerordentlichen Versorgungsgenuss dar. Aus dem VwGH-Erkenntnis vom 16.12.1997, 93/14/0023, sei lediglich abzuleiten, dass ein vom Bundespräsidenten mit Entschließung bewilligter außerordentlicher Versorgungsgenuss ("Ehrenpension") als freiwillige Rente einzustufen sei. Aus diesem Erkenntnis könne keine Steuerfreiheit für wiederkehrende Zuschüsse abgeleitet werden. Die Altersversorgungszuschüsse der V.A.M. würden vielmehr als laufend wiederkehrende Bezüge der Einkommensteuer unterliegen, auch wenn der ihnen zugrunde liegende einheitliche Verpflichtungsgrund auf einem freiwilligen Entschluss beruhe.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die gegenständliche Berufung, in der nochmals auf das bereits zitierte VwGH-Erkenntnis vom 16.12.1997, 93/14/0023, verwiesen wurde. Es handle sich bei den Altersversorgungszuschüssen aus den Mitteln der sozialen Einrichtungen der Verwertungsgesellschaft für audiovisuelle Medien (V.A.M.) um Zuwendungen, die sich auf keine Gegenleistung gründen und auf einen freiwilligen Entschluss des Zuwendenden zurückzuführen seien.

Der Berufung beigelegt waren ein Informationsschreiben der V.A.M., das unter Bezugnahme auf das bereits mehrfach zitierte VwGH-Erkenntnis die Steuerfreiheit der Altersversorgungszuschüsse bejahte, sowie Auszüge aus den "SKE-Richtlinien der V.A.M.", die die Freiwilligkeit der Gewährung dokumentieren sollten. Die vollständigen Richtlinien wurden dem Sachbearbeiter direkt durch die V.A.M. zur Verfügung gestellt.

In der am 19. Mai 2003 über Antrag der Partei abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde seitens der steuerlichen Vertretung nochmals auf das mehrfach zitierte VwGH-Erkenntnis vom 16.12.1997, 93/14/0023, zur Steuerfreiheit einer Ehrenpension verwiesen; ergänzend wurde ausgeführt, maßgeblich für die Steuerfreiheit sei nicht, dass die Auszahlung der besagten Leistung unter Beteiligung des Bundespräsidenten zu erfolgen habe, entscheidend sei vielmehr, dass die Gewährung der Leistung selbst auf Freiwilligkeit beruhe, wobei dann nach Fassung des Entschlusses die einzelnen Teilleistungen durchaus verpflichtend sein könnten. Zusammenfassend sei dabei festzuhalten, dass nur der Entschluss selbst auf Freiwilligkeit beruhen müsse.

Der Finanzamtsvertreter führte hierzu aus, dass im gegenständlichen Fall keine Freiwilligkeit vorliege. Die Leistungen, die die V.A.M. an den Berufungswerber erbringe, beruhten vielmehr auf einer von ihm erbrachten Gegenleistung, die er als Filmproduzent an die V.A.M. geleistet habe. Der Fond werde somit von Leistungen derjenigen Steuerpflichtigen gespeist, die Verwertungsrechte an die V.A.M. abgetreten hätten.

Die steuerliche Vertretung entgegnete, dass zwar tatsächlich Mittel aus urheberrechtlich geschützten Leistungen in die SKE einfließen, diese aber nur ein kleiner Teilbereich der V.A.M. sei. Es werde vor allem darauf hingewiesen, dass nicht nur Altersversorgungszuschüsse, sondern auch Leistungen anderer Art, wie etwa Zuschüsse zu Krankenversicherungsprämien gewährt würden. Es sei weiters in Rechnung zu stellen, dass die Freiwilligkeit schon auf Grund des Punktes 1.3. der Richtlinien der SKE dokumentiert werde, demzufolge auf Leistungen aus den SKE, welcher Art immer, kein durchsetzbarer Rechtsanspruch bestehe. Der Zuschuss könne überdies jederzeit entzogen werden; im Berufungsfall werde angeführt, dass der Zuschuss zwar nicht entzogen, aber nunmehr um ein Drittel vermindert worden sei.“

Der unabhängige Finanzsenat hat daraufhin die Berufung mit folgender Begründung abgewiesen:

„Bei der V.A.M. handelt es sich um eine sog. Verwertungsgesellschaft, die ihre Mittel aus der Nutzung urheberrechtsrelevanter Werke durch Dritte bezieht. Die wesentlichsten Quellen sind die "Leerkassettenabgabe" und das "Kabelweiterseendeentgelt" (entnommen aus der Homepage der V.A.M. im Internet, www.ocg.at).

Die Statuten des Vereines "V.A.M., VERWERTUNGSGESELLSCHAFT FÜR AUDIOVISUELLE MEDIEN" in der Fassung des Beschlusses der 19. ordentlichen Generalversammlung vom 10. Juli 2001 lauten in den Punkten 1-3:

"1. Name, Sitz und Tätigkeitsbereich des Vereines

1.1 Der Verein führt den Namen "V.A.M., Verwertungsgesellschaft für audiovisuelle Medien" und ist eine nach dem Verwertungsgesellschaftengesetz staatlich genehmigte Verwertungsgesellschaft (Betriebsgenehmigung des Bundesministeriums für Unterricht, Kunst und Sport vom 31.12.1987, ZI 2432/17/IV/43/86; zuletzt ergänzt/geändert mit Bescheid des Bundesministeriums für Wissenschaft, Verkehr und Kunst vom 12.12.1996, GZ 11.122/15III/1/96).

1.2. Der Verein hat seinen Sitz in Wien.

1.3 Er erstreckt seine Tätigkeit zum überwiegenden Teil auf das österreichische Bundesgebiet.

1.4 Die Errichtung von Zweigstellen in anderen Bundesländern ist zulässig.

2. Zweck

2.1 Der Verein, dessen Tätigkeit nicht auf Gewinn gerichtet ist, hat den Zweck, die nach dem Urheberrechtsgesetz in seiner jeweils gültigen Fassung sowie gegenwärtigen oder künftigen internationalen Verträgen den in- und ausländischen Berechtigten an Filmwerken (Laufbildern, Lichtbildern, (audio)-visuellen Produktionen aller Art) zustehenden Rechten (Ausschließungsrechte, Vergütungs- und/oder Beteiligungsansprüche) unter Berücksichtigung der Vorschriften des Verw. Ges.G (in Verbindung mit der UrhG Nov 1980) treuhändig (im eigenen Namen, aber im Interesse der Berechtigten) im In- und Ausland nutzbar bzw. geltend zu machen (wahrzunehmen). Die Tätigkeit des Vereins erstreckt sich insbesondere auf Rechte/Ansprüche, die kraft Gesetzes oder aus sonstigen Gründen nur durch eine Verwertungsgesellschaft (kollektiv) geltend gemacht (wahrgenommen) werden können.

2.2 Der Verein verfolgt weiters den Zweck der Förderung und Wahrnehmung der künstlerischen, wirtschaftlichen, rechtlichen und kulturellen Interessen aller an der Herstellung und Nutzung von visuellen und audiovisuellen Produktionen beteiligten Personen.

2.3 Zum Vereinszweck gehört insbesondere auch die Schaffung von sozialen und kulturellen Zwecken dienenden Einrichtungen gemäß Art.II., Abs. 6. UrhG, Nov 1980 idF. Nov 1986.

3. Tätigkeiten, die zur Verwirklichung des Vereinszweckes vorgesehen sind:

Der beabsichtigte Vereinszweck soll durch folgende Tätigkeiten verwirklicht werden:

3.1 Der Verein verfolgt die Verwirklichung des Vereinszweckes als Verwertungsgesellschaft aufgrund der ihm von seinen Mitgliedern und sonstigen Wahrnehmungsberechtigten übertragenen (eingeräumten) Rechte (Ansprüche). Der Verein wird auch durch die Verbindung mit den gleichen oder ähnlichen Zwecken verfolgenden in- und ausländischen Unternehmen (insbes. Verwertungsgesellschaften) tätig. Dies wird durch Abschluss von Gegenseitigkeits(Vertretungs)Verträgen erreicht.

3.2 Die zur Erreichung des Vereinszweckes erforderlichen materiellen Mittel werden aufgebracht durch:

3.2.1. Erträge aus der Wahrnehmung der dem Verein übertragenen (eingeräumten) Rechte (Ansprüche) und sonstigen damit im Zusammenhang stehenden Tätigkeiten;

3.2.2. Subventionen und sonstige Zuwendungen öffentlicher Stellen und Einrichtungen;

3.2.3. Spenden, Sammlungen, Vermächtnisse und sonstige Zuwendungen;

3.3. Zu den Tätigkeiten des Vereines zählen weiters die Herausgabe von Publikationen, die Sammlung und Weitergabe von Informationen, die Ausarbeitung und Unterstützung von Gesetzesvorschlägen und die Stellungnahme im Begutachtungsverfahren, die Öffentlichkeitsarbeit sowie die Durchführung von dem Vereinszweck dienenden Veranstaltungen und Maßnahmen jeder Art. Der Verein kann insbesondere Rahmen- und Gesamtverträge abschließen, Satzungen nach dem Verw.Ges.G beantragen und Tarife aufstellen.

3.4. Der Verein ist insbesondere zur Klagsführung nach § 14 UWG und ähnlichen gesetzlichen Bestimmungen (Erhebung von Verbandsklagen) legitimiert."

§ 42 UrhG (Leerkassettenvergütung, nunmehr § 42b) lautet:

"(1) Ist von einem Werk, das durch Rundfunk gesendet oder auf einem zu Handelszwecken hergestellten Bild- oder Schallträger festgehalten worden ist, seiner Art nach zu erwarten, daß es durch Festhalten auf einem Bild- oder Schallträger zum eigenen Gebrauch vervielfältigt wird, so hat der Urheber Anspruch auf eine angemessene Vergütung (Leerkassettenvergütung), wenn Trägermaterial im Inland gewerbsmäßig entgeltlich in den Verkehr kommt; als Trägermaterial gelten unbespielte Bild- oder Schallträger, die für solche Vervielfältigungen geeignet sind, oder andere Bild- oder Schallträger, die hiefür bestimmt sind.

(2) Ist von einem Werk seiner Art nach zu erwarten, daß es mit Hilfe reprographischer oder ähnlicher Verfahren zum eigenen Gebrauch vervielfältigt wird, so hat der Urheber Anspruch auf eine angemessene Vergütung (Reprographievergütung),

1. wenn ein Gerät, das seiner Art nach zur Vornahme solcher Vervielfältigungen bestimmt ist (Vervielfältigungsgerät), im Inland gewerbsmäßig entgeltlich in den Verkehr kommt (Gerätevergütung) und

2. wenn ein Vervielfältigungsgerät in Schulen, Hochschulen, Einrichtungen der Berufsbildung oder der sonstigen Aus- und Weiterbildung, Forschungseinrichtungen, öffentlichen Bibliotheken oder in Einrichtungen betrieben wird, die Vervielfältigungsgeräte entgeltlich bereithalten (Betreibervergütung).

...

(5) Vergütungsansprüche nach den Abs. 1 und 2 können nur von Verwertungsgesellschaften geltend gemacht werden.

..."

Die Rechtsgrundlage für die Schaffung von sozialen und kulturellen Einrichtungen wird durch Art. II UrhG Nov. 1980 idF BGBl 375/1986 geschaffen; dieser lautet:

"Anwendung des Verwertungsgesellschaftengesetzes

(1) Für Unternehmen, die darauf gerichtet sind, Ansprüche auf Leerkassettenvergütung (§§ 42b, 69, 74 und 76 UrhG) geltend zu machen, sind bezüglich ihres gesamten Tätigkeitsbereiches, soweit für sie das Verwertungsgesellschaftengesetz, BGBl. Nr. 112/1936, nicht schon bisher anzuwenden war, das Verwertungsgesellschaftengesetz und die auf der Stufe eines Bundesgesetzes stehende Verordnung BGBl. Nr. 188/1936 nach Maßgabe der Abs. 2 bis 3, 5 und 6 und des Artikels III entsprechend anzuwenden. Soweit für sie das Verwertungsgesellschaftengesetz schon bisher gegolten hat, gilt es nur für den im vorstehenden Satz umschriebenen Tätigkeitsbereich dieser Unternehmen nach Maßgabe der Abs. 2 bis 6 und des Artikels III entsprechend; im übrigen bleibt es unberührt.

(1a) Das gleiche gilt für Unternehmen, die darauf gerichtet sind, in gesammelter Form

1. Rechte an Werken und verwandte Schutzrechte im Sinn des Urheberrechtsgesetzes dadurch nutzbar zu machen, daß den Benutzern die zu ihrer Nutzung erforderlichen Bewilligungen gegen Entgelt erteilt werden, oder

2. im Abs. 1 nicht genannte Ansprüche nach dem UrhG geltend zu machen.

(2) Über die Abgeltung der in Abs. 1 und 1a genannten Ansprüche können Gesamtverträge abgeschlossen und Satzungen erlassen werden. Die für Veranstalterorganisationen geltenden Bestimmungen des Verwertungsgesellschaftengesetzes gelten für Organisationen der Zahlungspflichtigen entsprechend.

(3) Bewerben sich zwei oder mehr Antragsteller um die gleiche Genehmigung zum Betrieb einer Verwertungsgesellschaft (Abs. 1 und 1a), so ist sie demjenigen zu erteilen, der nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die größere Gewähr für eine ordentliche und umfassende Erfüllung der Aufgaben bietet; bieten sie alle gleich große Gewähr, so ist sie dem Antragsteller zu erteilen, der glaubhaft macht, daß den Ansprüchen, mit deren Wahrnehmung er betraut worden ist, die größere wirtschaftliche Bedeutung zukommen wird; ist auch die wirtschaftliche Bedeutung gleich groß, so entscheidet das Zuvorkommen.

...

(5) Verwertungsgesellschaften (Abs. 1 und 1a) müssen die zu ihrem Tätigkeitsbereich gehörenden Ansprüche auf Verlangen der Berechtigten zu angemessenen Bedingungen wahrnehmen, wenn diese österreichische Staatsbürger sind oder ihren Hauptwohnsitz im Inland haben, es sei denn, daß die Einnahmen des betreffenden Bezugsberechtigten den auf ihn entfallenden Verwaltungsaufwand nicht decken.

(6) Verwertungsgesellschaften (Abs. 1 und 1 a) können für ihre Bezugsberechtigten und deren Angehörige

a) sozialen Zwecken und

b) kulturellen Zwecken

dienende Einrichtungen schaffen.

Verwertungsgesellschaften, die angemessene Vergütungen nach Abs. 1 Z 2 verteilen, haben Einrichtungen nach lit. a zu schaffen, sofern sie nicht ausschließlich Rundfunkunternehmer als Bezugsberechtigte haben. Verwertungsgesellschaften, die angemessene Vergütungen nach Abs. 1 Z 1 verteilen, haben Einrichtungen nach lit. a und b zu schaffen und diesen den überwiegenden Teil der Gesamteinnahmen aus diesen Vergütungen abzüglich der darauf entfallenden Verwaltungskosten zuzuführen."

Somit besteht für die V.A.M. eine Verpflichtung zur Schaffung derartiger Einrichtungen, wobei als Bezugstyp hieraus nur Bezugsberechtigte und deren Angehörige in Betracht kommen.

Ein bestimmter Prozentsatz der von der Verwertungsgesellschaft vereinnahmten Vergütungen kommt gemäß den "Allgemeinen" und "Besonderen Verteilungsplänen" des Vereins derartigen sozialen und kulturellen Einrichtungen (i.d.F.: SKE) zugute.

Im besonderen Teil der SKE-Richtlinien sind die Voraussetzungen für den Bezug von sozialen Zuwendungen - hierzu zählen auch die vom Bw. bezogenen Altersversorgungszuschüsse - geregelt. Nach Punkt 1.2. können

"grundsätzlich ... Zahlungen nur an natürliche Personen erbracht werden, deren Wohnsitz in Österreich liegt, die eine mindestens zwölfjährige, der Antragstellung unmittelbar vorangehende, ununterbrochene und gewerbliche Tätigkeit als Filmproduzent nachweisen können, diese überwiegend in Österreich ausüben bzw. ausgeübt haben und die mindestens bereits seit zwölf Jahren vor dem Zeitpunkt der Antragstellung ohne Unterbrechung Wahrnehmungsberechtigte der V.A.M. sind sowie vor Gewährung einer Leistung aus den SKE bereits im Rahmen der laufenden (Lizenz)Verteilung der V.A.M. Zahlungen in einer bestimmten, vom Vorstand festzulegenden Höhe, erhalten haben."

Gemäß Punkt 3.1. können Wahrnehmungsberechtigten, die das 65. (Männer) bzw. 60. (Frauen) Lebensjahr vollendet haben, ein Altersversorgungszuschuss gewährt werden, sofern der Antragsteller bereits eine Pension von einer öffentlichrechtlichen Körperschaft erhält.

Nach Punkt 3.4.1. wird die Höhe des Altersversorgungszuschusses vom Vorstand der V.A.M. jährlich beschlossen. Ab 15.000 Punkte hat der Antragsteller bzw. der Wahrnehmungsberechtigte Anspruch auf die volle Höhe des Altersversorgungszuschusses, bei über 7.500 Punkten auf die Hälfte, darunter besteht kein Anspruch.

Die Punkte 3.4.3.ff schließlich regeln den Anspruch von Rechtsnachfolgern (Witwe/r oder Lebensgefährten).

Der Bw. stützt die Steuerfreiheit der in Rede stehenden Beträge v.a. auf das VwGH-Erkenntnis vom 16.12.1997, 93/14/0023, in dem der Gerichtshof folgende Aussagen trifft:

"Der Gerichtshof teilt aber auch die "der Vollständigkeit halber" erwähnte Ansicht der belangten Behörde nicht, daß der außerordentliche Versorgungsgenuß als sonstige Einkünfte im Sinne des § 29 Z 1 EStG 1988 mangels Freiwilligkeit steuerpflichtig wäre.

Zu Recht stützt sich die belangte Behörde zunächst zur Frage nach dem Charakter von wiederkehrenden Bezügen im Sinne des § 29 Z 1 EStG 1988 auf Stoll, Rentenbesteuerung, 3. Aufl, 418 (vgl auch 4. Aufl, 505), wonach wiederkehrende Bezüge, die als sonstige Einkünfte mit der Rechtsfolge des § 29 verknüpft werden sollen, voraussetzen, daß die einzelnen Leistungen auf einen einheitlichen Verpflichtungsgrund und einen einmaligen Entschluß des Zuwendenden zurückgehen. Die belangte Behörde stellt auch nicht in Abrede, daß die Zuerkennung der Ehrenpension im Beschwerdefall im Entscheidungsprozeß freiwillig und nicht als adäquate Gegenleistung für eine allfällige Leistung des Rentenempfängers erfolgt sei. In der Folge, dh nach erfolgter Entscheidung (des Bundespräsidenten), seien die Bezüge aber nicht mehr freiwillig, sondern einer Verpflichtung entsprechend gezahlt worden.

Geht man aber nun davon aus, daß wiederkehrende Bezüge im Sinne des § 29 Z 1 EStG 1988 auf einem einheitlichen Verpflichtungsgrund und einem einmaligen Entschluß des Zuwendenden beruhen müssen, so muß es - um von freiwillig gewährten wiederkehrenden Bezügen sprechen zu können - genügen, daß der ihnen zugrunde liegende einheitliche Verpflichtungsgrund auf einem freiwilligen Entschluß beruht, weil andernfalls wiederkehrende Bezüge nach erfolgtem Entschluß niemals als freiwillig beurteilt werden könnten, die gesetzliche Bestimmung des § 29 Z 1 EStG 1988, wonach wiederkehrende Bezüge, die ua freiwillig gewährt werden, nicht steuerpflichtig seien, keinen Anwendungsbereich hätte. Der Gerichtshof teilt dementsprechend - vorausgesetzt, daß auch kein Zusammenhang mit einer Leistung des Rentenberechtigten besteht - die Ansicht von Stoll, aaO, 445, daß selbst Bezüge, die sich auf eine besondere - freiwillige - Vereinbarung gründen, nicht auf eine Verpflichtung, sondern letztlich den freiwilligen Entschluß des Zuwendenden zurückzuführen sind und daher als freiwillige

Rente gelten, obwohl die einzelnen Teilleistungen im Hinblick auf die (bereits) erfolgte Vereinbarung nicht (mehr) freiwillig erbracht werden."

Darüber hinausgehend hat der Gerichtshof jedoch im Erkenntnis vom 7.9.1990, 90/14/0093, die Steuerpflicht der Treueprämie eines Arztes bejaht: Von einer freiwilligen Zuwendung könne dann nicht gesprochen werden, wenn diese auf rein wirtschaftlicher Basis erbracht werde, der Zuwendung also eine gleichwertige Leistung des Empfängers der Zuwendung entspreche. Das erkennbare Ziel der Gewährung einer Treueprämie sei es, treue ehemalige Vertragsärzte für deren Tätigkeit weiter zu entschädigen und zwar für Leistungen, die sie während ihres Aktivstandes nicht entsprechend entlohnt erhielten. Die Treueprämie stelle sich daher als (weitere) Gegenleistung für Leistungen der Ärzteschaft im Rahmen des Gesamtvertrages dar und habe dessen Aufrechterhaltung zumindest gefördert.

Von dieser Ansicht ist der VwGH auch in obigem Erkenntnis vom 16.12.1997 nicht abgegangen, wenn er die Fälle, in denen ein Zusammenhang mit einer Leistung des Rentenberechtigten besteht, als von der Steuerfreiheit nicht umfasst ansieht.

Nichts anderes kann für die rechtliche Beurteilung des gegenständlichen Falles gelten. Die Mittel der V.A.M., die zum Teil auch die SKE gespeist haben, resultieren aus der Abgeltung von urheberrechtlich geschützten Leistungen, die auch vom Bw. stammen. Hierauf hat der Finanzamtsvertreter im Rahmen der mündlichen Verhandlung zu Recht hingewiesen. Als Bezieher der "SKE-Leistungen" kommen nur Bezugsberechtigte und dessen Angehörige in Betracht. Die SKE-Richtlinien regeln die Voraussetzungen für Zahlungen. Verwiesen sei insbesondere auf Punkt 1.2. der SKE-Richtlinien, wonach bereits vor Gewährung von Leistungen aus den SKE laufende Zahlungen für (Lizenz)Verteilung zugeflossen sein müssen und auf die in 3.4.1. normierte Voraussetzung einer Mindestpunkteanzahl.

Es kann somit auch hier eindeutig davon gesprochen werden, dass der Zuwendung eine gleichwertige Leistung des Empfängers der Zuwendung entspricht."

Das Finanzamt folgte in den Streitjahren der Rechtsansicht des unabhängigen Finanzsenates und behandelte auch die in diesen Jahren zugeflossenen Altersversorgungszuschüsse als steuerpflichtig.

In den gegen die Einkommensteuerbescheide 1999 bis 2001 und 2002 eingebrochenen Berufungen bringt der Bw. vor, er sei Gesellschafter der Fa. A&B gewesen, die ausschließlich in der Werbefilmbranche tätig gewesen sei und nur Filme der TV-Spots für Werbezwecke hergestellt habe.

Die Aufgaben der V.A.M. seien die Wahrung der Urheber-/Leistungsschutzrechte der Filmproduzenten u.a. lt. UrhG-Novelle 1989, 1986 und 1993. V.A.M. übernehme die Wahrung der dem Produzenten zustehenden Rechte bezüglich der Kabelweiterleitung von TV-Sendungen (§ 59a und b UrhG/Kabel TV-Entgelt) und der Leerkassettenvergütungen (§ 42 UrhG/Leerkassettenvergütung) sowie die Rechte für Vermieten und Verleihen (§ 16a UrhG) und sorge für die Verteilung der dafür erzielten Vergütungen. Sie vertrete diese Bereiche in Österreich, die ihr durch Wahrnehmungsverträge übertragenen Rechts der Filmproduzenten der ganzen Welt. Weiters würden für den Bereich öffentliche Aufführung die ihr von der GÜFA – Gesellschaft zur Übernahme und Wahrnehmung von Filmaufführungsrechten mbH (BRD) übertragenen Rechte wahrgenommen.

Der Bw. habe daher weder Leistungen bezüglich der § 59a und b oder § 42 sowie § 16a UrhG erhalten bzw. an die V.A.M. abgetreten. Er sei zwar gewerblicher Filmproduzent gewesen,

habe jedoch keine laufenden (Lizenz)Verteilungszahlungen in einer bestimmten vom Vorstand festgesetzten Höhe erhalten. Auf Punkt 1.2. der Richtlinien wurde verwiesen.

Der Bw. habe daher die Bedingungen gem. Ziffer 3.4.1 der Richtlinien vom 1. März 1995 nicht erfüllt, er sei nicht bezugsberechtigt.

Er erhalte seinen Altersversorgungszuschuss gemäß Punkt 6 der Richtlinien (lediglich) ehrenhalber (er sei Gründungsmitglied der V.A.M. gewesen).

Da somit eindeutig davon auszugehen sei, dass der Zuwendung keine gleichwertige Leistung des Empfängers der Zuwendung entspreche, sei die Leistung der V.A.M. als freiwillig zu bewerten und daher gem. VwGH-Erkenntnis vom 16.12.1997 nicht steuerpflichtig.

Das Finanzamt legte die Berufungen ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung an die Abgabenbehörde 2. Instanz vor.

Diese richtete an den Bw. einen Ergänzungsauftrages folgenden Inhalts:

„In Ihren Berufungen bringen Sie (erstmals) vor, Sie hätten den Altersversorgungszuschuss aus den Mitteln der V.A.M. gemäß Punkt 6 der Richtlinien lediglich **ehrenhalber** erhalten.

Aus der beiliegenden Berufungsentscheidung (Anm.: Entscheidung des UFS, Außenstelle Wien, GZ RV/3374-W/02) ist Folgendes ersichtlich:

Der dortige Berufungswerber, der offensichtlich ebenfalls Gründungsmitglied der V.A.M. gewesen ist, hat 1998 einen Altersversorgungszuschuss in Höhe von ATS 233.520 sowie eine Ehrenpension in Höhe von ATS 93.408 erhalten. Der Altersversorgungszuschuss entspricht exakt dem 1998 bei Ihnen besteuerten Betrag.

Es kann damit vorerst angenommen werden, dass auch die Ihnen 1999 bis 2002 zugeflossenen Beträge (nach dem Vorbringen in der mündlichen Verhandlung vom 19. Mai 2003 ab dem ersten Streitjahr gekürzte) Altersversorgungszuschüsse nach Punkt 3 der Richtlinien und keine Ehrenpensionen darstellen.

Sie werden daher gebeten, eine Bestätigung der V.A.M. über die Ihnen in den Streitjahren insgesamt zugeflossenen Beträge mit genauer Angabe deren Rechtsgrundlage – allenfalls getrennt nach Altersversorgungszuschüssen und Ehrenpensionen – einzubringen.

Verwiesen wird weiters nochmals auf die beigeschlossene Berufungsentscheidung, in der auch Ehrenpensionen als steuerpflichtig behandelt worden sind.“

In der Vorhaltsbeantwortung hat der Bw. zunächst Fristverlängerung zur Einbringung der geforderten Unterlagen beantragt. Zur Sache hat er ausgeführt, aus dem alleinigen Umstand, dass der Berufungswerber im Verfahren RV/3374-W/02 des UFS einen Altersversorgungszuschuss in identer Höhe wie den bei ihm 1998 besteuerten Betrag erhalten habe, die Identität der Rechtsgrundlage nicht abgeleitet werden könne. Dem Bw. sei sein Altersversorgungszuschuss gemäß Punkt 6 der Richtlinien lediglich ehrenhalber gewährt worden, während im anderen Verfahren die für den Erhalt erforderlichen Kriterien erfüllt worden seien. Der Bw. sei nie Wahrnehmungsberechtigter gewesen und habe daher von der V.A.M. keine Leistungen zur Wahrung von Urheber-/Leistungsschutzrechten der Filmproduzenten laut UrhG erhalten bzw.

an die V.A.M. abgetreten. Er habe auch keine Verteilungszahlungen gem. Punkt 1.2. der Richtlinien erhalten.

Für die Vorlage einer Bestätigung der V.A.M. wurde eine Nachfrist erbeten.

Innerhalb der beantragten Frist legte der Bw. eine Bestätigung der V.A.M. sowie einen Auszug aus dem Protokoll der ersten Sitzung des Sozial-/Kulturausschusses der V.A.M. vom 12.10.1988 vor.

Das Protokoll lautet wie folgt:

„1. Sitzung d. Sozial/Kulturausschusses d. V.A.M. v. 12.10.1988

Sozialausschuß

In der Folge behandelt der Sozialausschuß eine Reihe anstehender Anträge.

a) Antrag auf Zuerkennung eines Altersversorgungszuschusses von Herrn Bw.

Dem Ausschuß wird der schriftliche Antrag von Herrn Bw zur Kenntnis gebracht (Anlage 1). Die Besonderheit in diesem Fall liegt darin, daß Herr Bw während seiner Aktivzeit überwiegend Werbefilme produziert hat. Im Hinblick darauf, daß von ihm produzierte Webefilme auch im Falle einer Sendung in einem angrenzenden ausländischen Fernsehprogramm über Kabel nach Österreich weitergeleitet werden, ist Herr Bw als Wahrnehmungsberechtigter der V.A.M. anzusehen und hat somit grundsätzlich Anspruch auf Mittel aus den SKE. In diesem Sinne beschließt der Ausschuß einstimmig, Herrn Bw, beginnend mit 1.4.1988, einen Altersversorgungszuschuß zu gewähren. Die Höhe richtet sich nach den bestehenden Richtlinien.

Allgemeines, Altersversorgungszuschuß

In diesem Zusammenhang werden die allgemeinen Voraussetzungen für die Möglichkeit der Zuerkennung eines Altersversorgungszuschusses erörtert.

Zunächst wird festgestellt, daß die Höhe des zuerkannten Zuschusses unabhängig davon sein soll, ob ein allenfalls noch lebender Ehegatte/in (Lebensgefährte/in) selbst ein Einkommen aus eigener Tätigkeit oder aus einem Ruhebezug erhält.

Weiters wird festgehalten, daß nur solche natürliche Personen in den Genuß eines Altersversorgungszuschusses kommen können, die den überwiegenden Teil ihrer Einnahmen aus einer hauptberuflichen Tätigkeit im Bereich der Filmproduktion während eines Zeitraumes von zumindest zwölf Jahren vor dem Zeitpunkt der Antragstellung an die V.A.M. erzielt haben. Hierfür sind über Aufforderung geeignete Nachweise zu erbringen.

In besonderen Fällen ist der Vorstand der V.A.M. jedoch ermächtigt, bei Nichterfüllung der vorgenannten Voraussetzung dennoch einen Altersversorgungszuschuß zu gewähren, sofern es sich bei dem Antragsteller um eine Person handelt, die sich in besonderer Weise um den österreichischen Film verdient gemacht hat.

Grundsätzlich besteht auf Grund der bestehenden Richtlinien die Möglichkeit, daß für den Fall, daß wahrnehmungsberechtigt eine juristische Person ist, diese eine (natürliche) Person namhaft machen kann, die in den Genuß eines derartigen Altersversorgungszuschusses kommen kann. Weitere Voraussetzungen sind hier jedoch, daß der Bezieher (= natürliche Person) eine österreichische Pension beziehen muß und weiters eine derartige Namhaftmachung von derselben juristischen Person (bzw. eines Nachfolgeunternehmens) grundsätzlich nur alle zwölf Jahre erfolgen kann.“

Der Bw. führt hierzu aus, den beigelegten Urkunden sei zu entnehmen, dass ihm zwar die Stellung eines Wahrnehmungsberechtigten der V.A.M. zuerkannt worden sei, auf die Besonderheit dieses Falles sei jedoch ausdrücklich hingewiesen worden. Dem Sitzungsprotokoll

könne weiters entnommen werden, dass der Sozialausschuss damals festgelegt habe, dass in besonderen Fällen Ausnahmen dahingehend gemacht werden könnten, dass auch an Personen bei Nichterfüllung der Voraussetzungen ein Altersversorgungszuschuss gewährt werden könne, wenn sich diese Person in besonderer Weise um den österreichischen Film verdient gemacht habe. Im gegenständlichen Fall sei die Zuerkennung der Altersversorgungszuschüsse durch den Vorstand der V.A.M. bzw. Sozial/Kulturausschuss der V.A.M. unter Berücksichtigung dieser Kriterien erfolgt. Daraus könne abgeleitet werden, dass der Gewährung der Altersversorgungszuschüsse im gegenständlichen Fall die besonderen Verdienste um den österreichischen Film im Vordergrund gestanden seien und nach dem Wortlaut der Richtlinien für die sozialen und kulturellen Einrichtungen der V.A.M. hierfür eben die Gewährung des Altersversorgungszuschusses ehrenhalber gemäß Punkt 6 vorgesehen sei.

In der am 27. April 2005 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt:

"Steuerlicher Vertreter:

Der Berufungswerber hat im Wesentlichen Werbefilme gedreht, die eine Zeit von fünf Minuten jedenfalls unterschritten haben. Nach Auskunft von KomzlR. AB, Präsident der V.A.M., stünde in diesem Fall kein Altersversorgungszuschuss zu. Gemäß Pkt. 3.4.1. der Richtlinien für die sozialen und kulturellen Einrichtungen (EKE) der V.A.M. wäre Voraussetzung für eine Altersversorgungszuschuss die Erreichung einer bestimmten Mindestpunkteanzahl. Da jedoch unser Mandant eben deshalb, weil er nur Filme unter der vorliegenden Mindestlänge gedreht hat, keinen Rechtsanspruch auf Auszahlung eines Altersversorgungszuschusses gehabt hätte, wurde seitens der V.A.M. freiwillig gemäß Pkt. 6 der Richtlinien eine entsprechende Auszahlung beschlossen. Ich konzidiere, dass dies aus dem Beschluss des Sozialausschusses vom 12.10.1988 nicht klar hervorgeht; fest steht jedenfalls, dass auf Grund der Besonderheiten des Falles der Zuschuss gewährt wurde, insbesondere ist darauf hinzuweisen, dass die uns übermittelte Entscheidung des UFS, Außenstelle Graz, nicht mit dem Berufungsfall vergleichbar ist, da unser Mandant nur Gründungsmitglied der V.A.M. war, aber keinerlei sonstige Funktionen in der V.A.M. ausgeübt hat.

Seitens des Berufungswerbers wurden keinerlei Verwertungsrechte an die V.A.M. übertragen, Die VAM hat somit keine Vergütungen auf Grund der Werke des Berufungswerbers erhalten, da diese nicht im Verteilungsplan der V.A.M. vorgesehen sind. Folglich hatte auch Herr Bw keine Vergütungsansprüche.

Zum Beweis hierfür beantrage ich die Einvernahme des Berufungswerbers oder Herrn KomzlR. AB bzw. eines informierten Vertreters der V.A.M..

Mag. Zach:

Aus dem bereits erwähnten Protokoll der ersten Sitzung des Sozial/Kulturausschusses der V.A.M. vom 12.10.1988 geht klar hervor, dass von Freiwilligkeit der Auszahlung des Altersversorgungszuschusses nicht gesprochen werden kann.

Es wird vielmehr ausdrücklich festgehalten, dass der Berufungswerber als Wahrnehmungsberechtigter der V.A.M. anzusehen ist und mit keinem Wort erwähnt, dass die Auszahlung ehrenhalber erfolgt ist.

Steuerlicher Vertreter:

Es bestehen zwei Möglichkeiten der Gewährung eines Altersversorgungszuschusses; einerseits eine Gewährung auf Grund eines Rechtsanspruches durch Erreichung der Mindestpunkteanzahl gemäß Pkt. 3.4.1. der Richtlinien, andererseits eine freiwillige Gewährung auf Grund von Pkt. 6 der Richtlinien.

Eine Antragstellung ist zwar im letzteren Fall nicht zwingend vorgesehen, allerdings ist festzuhalten, dass eine Antragstellung jedenfalls nicht die Freiwilligkeit ausschließt.

Ich kann nicht sagen, warum im bereits mehrfach zitierten Sitzungsprotokoll angegeben wurde, dass Herr Bw als Wahrnehmungsberechtigter der V.A.M. anzusehen ist, wobei ich allerdings hinzufügen muss, dass dies – etwa bei Nichterreichung der Mindestpunkteanzahl – keineswegs die Freiwilligkeit der Zuerkennung eines Altersversorgungszuschusses ausschließt.

Herr Mag. Passeyrer legte dem Berufungssenat eine Bestätigung vom 23.3.2005 der V.A.M. über die vom Berufungswerber in den Streitjahren bezogenen Beträge vor.

Zur Einvernahme des beantragten Zeugen sowie zur Einbringung einer Äußerung seitens des steuerlichen Vertreters wurde die Berufungsverhandlung vertagt.

Mit Schriftsatz vom 16.6.2005 ergänzte der Bw. das Berufungsbegehren wie folgt:

"In der mündlichen Berufungsverhandlung vom 27.04.2005 wurde vorgebracht, dass seitens der V.A.M. für Kurzfilme mit einer Spielfilmlänge bis 5 Minuten, darunter fallen insbesondere Werbefilme, keine Vergütungen gewährt werden. Im vorgelegten Antrag vom 21.01.1987 wird auch auf Filme zu je 30 Minuten für den ZDF und Unfallverhütungsfilme für den ORF mit einer Dauer von 15 Minuten Bezug genommen, die diese Spielfilmlängengrenze von 5 Minuten in evidenter Weise überschreiten. Diese Filme wurden jedoch zur Gänze vor der Gründung der V.A.M. hergestellt und ausgestrahlt, so dass dem Berufungswerber für diese Filme von vornherein kein Vergütungsanspruch zustand. Insbesondere werden Leistungen rückwirkend lediglich für einen Zeitraum von 3 Jahren bei Vergütungsansprüchen berücksichtigt. Bei Abschluss des Wahrnehmungsvertrages zwischen der V.A.M. und der A&B im Jahre 1986 waren allfällige Vergütungsansprüche daher bereits verjährt. Die im Antrag genannten Filme fanden daher bei der Zuerkennung des Altersversorgungszuschusses durch die V.A.M. keine Berücksichtigung.

Soweit der Vorhalt gemacht werden sollte, dass in diesem Antrag auch auf die Abtretung von Rechten an die V.A.M. hingewiesen wird, ist dazu Folgendes anzumerken:

Um dem Berufungswerber überhaupt erst die Möglichkeit eines Anspruchs auf einen Altersversorgungszuschuss (ehrenhalber) zu verschaffen, musste ihm zunächst die Stellung eines Wahrnehmungsberechtigten eingeräumt werden. Da ihm aus den dargestellten Gründen nicht schon durch seine Werke die Stellung eines Wahrnehmungsberechtigten zukam, wurde im Jahre 1986 ein eigener Wahrnehmungsvertrag abgeschlossen. Die darin vereinbarte Abtretung der Rechte als Mitglied der V.A.M. stellt lediglich ein Formalerfordernis dar, das inhaltlich mangels abtretbarer und verwertbarer Rechte nie erfüllt wurde.

Da allenfalls zu berücksichtigende Filme bereits zu weit zurücklagen und Werbefilme bei den Vergütungsansprüchen nicht erfasst werden, konnte der Berufungswerber der V.A.M. keine Rechte übertragen, aus denen die V.A.M. durch deren Verwertung Einkünfte erzielen hätte können. Die V.A.M. hat keine Leistungen vom Berufungswerber erhalten, die einen Anspruch auf einen Altersversorgungszuschuss begründen hätten können.

Eine Punktezahl im Sinne des Punktes 3.4.1 der Richtlinien für die sozialen und kulturellen Einrichtungen der V.A.M. hat der Berufungswerber aus den erwähnten Gründen nie erreicht. Nach Punkten hat er somit keinen Anspruch auf eine Pension erworben, weshalb ihm eine solche ausschließlich ehrenhalber gewährt werden konnte.

Bei Gewährung des Altersversorgungszuschusses wurde mit Schreiben vom 24.10.1988 auf den fehlenden Rechtsanspruch und die jederzeitige Widerruflichkeit ausdrücklich hingewiesen. Soweit im Schreiben der V.A.M., mit dem der Berufungswerber von der Gewährung des Altersversorgungszuschusses informiert wurde, der Berufungswerber darauf aufmerksam gemacht wurde, dass er für die Versteuerung der von der V.A.M. erhaltenen Beiträge selbst Sorge zu tragen habe, geschah dies ausschließlich zu dem Zweck, die V.A.M. von der Haftung für eine allenfalls bestehende Steuerschuld zu entbinden, bedeutet aber keinesfalls, dass für die gegenständlichen Altersversorgungszuschüsse tatsächlich eine Steuerpflicht besteht. Nachdem die Frage der Steuerpflicht gerade im gegenständlichen Verfahren strittig ist, kann eine diesbezügliche Beurteilung von der V.A.M. nicht erwartet werden, weshalb eine entsprechende Haftungsregelung zur Absicherung der V.A.M. von deren Standpunkt aus auch als sinnvoll und zweckmäßig erscheint."

Am 7. November 2005 wurde die mündliche Berufungsverhandlung fortgesetzt:

"Mag. Passeyrer.

Festhalten möchte ich zunächst, dass die unserer Kanzlei übermittelte Entscheidung des UFS, Außenstelle Wien, Senat 8, GZ. RV/3374-W/02, mit dem vorliegenden Berufungsfall insoweit nicht vergleichbar ist, als in dieser Entscheidung ein Rechtsanspruch des Berufungswerbers auf die empfangenen Leistungen jedenfalls bestanden hat.

Überdies war Herr Bw zu keiner Zeit Funktionär der V.A.M."

Sodann wurde Hr. KR Dr. AB als Zeuge vernommen.

"Vorsitzender:

Bestand für den Berufungswerber ein Rechtsanspruch auf einen Altersversorgungszuschuss gemäß Punkt 1.2. der Richtlinien?

Antwort A:

Ein solcher Anspruch bestand nicht. Ich lege dem Berufungssenat das Protokoll der ersten Sitzung des Sozialkulturausschusses der V.A.M. vom 12.10.1988 vor, aus dem im Zusammenhang mit dem Antrag auf Zuerkennung eines Altersversorgungszuschusses des Berufungswerbers die allgemeinen Voraussetzungen für die Gewährung eines solchen erörtert wurden. Voraussetzung dafür ist, dass sich der Antragsteller in besonderer Weise um den österreichischen Film verdient gemacht hat. Auf Grund dessen wurden auch die V.A.M. Richtlinien um den Punkt 6, der die Zuerkennung von Altersversorgungszuschüssen ehrenhalber regelt, ergänzt.

Der Bw. hat also der V.A.M. "kein Geld gebracht", somit musste Vorsorge getroffen werden, dass unter gewissen einschränkenden Voraussetzungen auch sonstigen Personen ein Zuschuss gewährt wird.

Herr Bw war also Anlassfall für die Einfügung des Punktes 6 in die SKE-Richtlinien.

Ich gehe davon aus, dass der Zuschuss des Bw. nur ihm persönlich, nicht aber dessen Rechtsnachfolgern zusteht. Ich glaube, dass ein dennoch den Rechtsnachfolgern gewährter Zuschuss eines Vorstandsbeschlusses bedurfte.

Vorsitzender:

Wie viele Personen gibt es, denen nach Punkt 6 der SKE-Richtlinien ein Zuschuss ehrenhalber gewährt wird?

Antwort:

Es sind dies sieben Personen.

Der Zuschuss ist im Übrigen auch neben dem "normalen" Altersversorgungszuschuss möglich. Er wird also – wie erwähnt – Personen gewährt, die sich Verdienste um den österreichischen Film erworben haben.

Der Vorstand vertritt die Meinung, dass dieser ehrenhalbe Zuschuss nur Produzenten, nicht aber Regisseuren zusteht.

Über Befragen durch Frau Seebach:

Die nunmehr geltenden Richtlinien stammen vom 1. März 1995. Davor gab es vermutlich keine Richtlinien, sondern Vorstandsbeschlüsse, mit denen die Höhe der Vergütungsansprüche analog den nunmehrigen SKE-Richtlinien festgesetzt wurde.

Über Befragen durch Mag. Passeyrer:

Es wurde zwar ein Wahrnehmungsvertrag mit dem Berufungswerber abgeschlossen, es kam aber nie dazu, dass Herr Bw Filme gedreht hätte, die einen Vergütungsanspruch begründet hätten.

Mag. Zach:

Hat der Berufungswerber allenfalls von anderen Verwertungsgesellschaften Leistungen bezogen?

Antwort:

Dies liegt nicht in meiner Kenntnis. In Betracht käme allenfalls die V-Ges. der Filmschaffenden oder allenfalls die L, wenn der Bw. also als Regisseur tätig gewesen ist oder als Autor.

Mag. Passeyrer:

Aus der Zeugenaussage des KomzIR. A ist zu entnehmen, dass, da zum damaligen Zeitpunkt die SKE-Richtlinien noch nicht existiert haben, eine Gewährung des Zuschusses bloß freiwillig hat erfolgen können.

Das Berufungsbegehren bleibt daher aufrecht.

Mag. Zach:

Sehr fraglich ist, ob im gegenständlichen Fall tatsächlich Freiwilligkeit vorgelegen hat. Wie der Zeuge ausgeführt hat, haben zum damaligen Zeitpunkt nämlich noch keine SKE-Richtlinien existiert. Somit lag offensichtlich ein gewisser Druck seitens des Gründungsmitgliedes Bw vor, dem von Seiten des Vorstandes durch Gewährung eines Zuschusses entsprochen wurde.

Mag. Passeyrer:

Die Tatsache, dass ein Druck ausgeübt worden sei, ist weder aus dem bisherigen Verfahren noch aus der Zeugenaussage des KomzIR. AB erkennbar gewesen. Auch das Finanzamt ist jeden Beweis dafür schuldig geblieben.

Es liegt ein Antrag des Bw vom 21.1.1987 vor, in dem er um Gewährung des besagten Zuschusses ersucht, diesem Antrag wurde sodann entsprochen und dies dem Berufungswerber mit 24. Oktober 1988 mitgeteilt. Der Antrag hätte aber auch negativ entschieden werden können.

Mag. Zach:

Es ist allerdings festzuhalten, dass der Bw. in seinem Antrag damit argumentiert, dass er Verwertungsrechte erworben hätte.

Mag. Passeyrer:

Verwiesen wird hierzu auf Seite 2 der Äußerung vom 16. Juni 2005 sowie auf die Zeugenaussage, aus der ersichtlich ist, dass keinerlei abtretbare Verwertungsrechte bestanden haben. Die Bezugnahme hierauf im Antrag kann daher die Freiwilligkeit der Gewährung nicht ausschließen.

Mag. Zach:

Man kann jedoch aus dem zitierten Antrag des Berufungswerbers herauslesen, dass er für eine erbrachte Leistung die Gewährung einer Gegenleistung erwartete.

Mag. Passeyrer:

Zu prüfen ist dennoch, ob tatsächlich eine Leistung erbracht wurde oder nicht. Dass dies nicht der Fall war, ist aus dem bisherigen Verfahrensgang sowie der Zeugenaussage klar erkennbar."

Über die Berufung wurde erwogen:

Die im das Vorjahr betreffenden Verfahren relevanten Rechtsgrundlagen, die auch im Streitjahr von Bedeutung sind, wurden bereits im Sachverhaltsteil wiedergegeben.

Punkt 6 der SKE-Richtlinien der V.A.M. lautet:

„Altersversorgungszuschuss ehrenhalber

Über Beschuß des Vorstandes können an Personen, die sich besondere Verdienste um die V.A.M. erworben haben, Altersversorgungszuschüsse zuerkannt werden. Der Anspruch auf Altersversorgungszuschuß ehrenhalber ist persönlich und steht daher Rechtsnachfolgern (vgl. Punkt 3.4.3.) nicht zu.“

Erstmals in den die Streitjahre betreffenden Berufungen bringt der Bw. vor, er hätte einen Altersversorgungszuschuss nach Punkt 6 erhalten.

Das der Vorhaltsbeantwortung beigeschlossene Protokoll der 1. Sitzung des Sozial und Kulturausschusses der V.A.M. vom 12.10.1988 sagt allerdings Gegenteiliges aus. Es wird nämlich

hierin ausdrücklich festgehalten, dass der Bw. als Wahrnehmungsberechtigter der V.A.M. anzusehen sei und damit grundsätzlich Anspruch auf Mittel aus der SKE habe. Die die Möglichkeit eines „Altersversorgungszuschusses ehrenhalber“ betreffenden Protokollteile sind ohne erkennbaren Bezug auf den Bw.

Nun geht aber aus der glaubwürdigen Zeugenaussage des Hrn. KR Dr. AB hervor, dass zum Zeitpunkt der Gewährung des Altersversorgungszuschusses die SKE-Richtlinien in der nunmehr vorliegenden Form gar nicht existiert haben. Gerade der Antrag des Bw. auf Gewährung des Altersversorgungszuschusses war der Anlass dafür, dass der oben zitierte Punkt 6 in die SKE-Richtlinien eingefügt wurde.

Glaubwürdig ist auch die Aussage des Zeugen insoweit, als zwar ein Wahrnehmungsvertrag mit dem Bw. abgeschlossen wurde, er aber nie Filme gedreht habe, die einen Vergütungsanspruch begründet hätten.

Somit nimmt es der unabhängige Finanzsenat sachverhaltsmäßig als erwiesen an, dass der Bw. keinen Anspruch auf Vergütung hatte, sondern er diese in analoger Anwendung des Punktes 6 der SKE-Richtlinien wegen seiner besonderen Verdienste um den österreichischen Film erhalten hat.

Betont wird, dass sich dieser Sachverhalt erst im gegenständlichen Berufungsverfahren ergeben hat und in den Vorjahren und im bisherigen Verwaltungsverfahren noch nicht bekannt war.

In rechtlicher Hinsicht ist somit nur mehr strittig, ob diese "besonderen Verdienste" als adäquate Gegenleistung für die Gewährung des Zuschusses anzusehen sind.

Dies ist nach Ansicht des entscheidenden Senates zu verneinen; vielmehr ist für die Beurteilung der Steuerfreiheit der in Rede stehenden Beträge das bereits im Vorverfahren zitierte Erkenntnis des VwGH vom 16.12.1997, 93/14/0023, betreffend Ehrenpension heranzuziehen.

Demzufolge genügt es, um von freiwillig gewährten wiederkehrenden Bezügen sprechen zu können, dass der ihnen zugrunde liegende einheitliche Verpflichtungsgrund auf einem freiwilligen Entschluss beruht, weil andernfalls die gesetzliche Bestimmung des § 29 Z 1 EStG, wonach wiederkehrende Bezüge, die ua freiwillig gewährt werden, nicht steuerpflichtig seien, keinen Anwendungsbereich hätte.

Gerade für Ehrenpensionen ist es aber charakteristisch, dass damit die Persönlichkeit des Empfängers geehrt werden soll, also eine abstrakte Leistung, die er etwa für die Allgemeinheit erbracht hat, hierfür relevant ist. Hier war dies der Umstand, dass sich der Bw. besondere Verdienste um den österreichischen Film erworben hat. Der Zusammenhang dieser abstrakten

Leistung mit der Gewährung der Ehrenpension ist aber nicht ausreichend ausgeprägt, um dem Element der Freiwilligkeit entgegen stehen zu können.

Somit konnte den Berufungen stattgegeben werden.

Beilage: 7 Berechnungsblätter (für 1999 – 2001 in ATS und €)

Wien, am 23. November 2005