

GZ. RV/0023-G/03

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Mag. Hermann Jaklitsch, gegen den Bescheid des Finanzamtes Judenburg betreffend Feststellung für das Jahr 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet *abgewiesen*.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Hinweis

Diese Berufungsentscheidung wirkt gegenüber allen Beteiligten, denen gemeinschaftliche Einkünfte zufließen (§§ 191 Abs. 3 lit. b BAO). Mit der Zustellung dieser Bescheidausfertigung an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person gilt die Zustellung an alle am Gegenstand der Feststellung Beteiligten als vollzogen (§ 101 Abs. 3 BAO).

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

## **Entscheidungsgründe**

Mit angefochtenem Bescheid wurden die von der berufungswerbenden Personengemeinschaft im Streitjahr erzielten Einkünfte aus selbständiger Arbeit gemäß § 188 BAO – erklärungsgemäß – mit ATS 8.715.297,-- festgestellt.

Mit der dagegen erhobenen Berufung wird nunmehr beantragt, die Einkünfte der Bw. aus selbständiger **künstlerischer** Tätigkeit iSd. Verordnung BGBl. II 2000/418 vom 29. Dezember 2000 (Verordnung des BMF betreffend die Ermittlung des Einkommens von **Sportlern**) mit 33% des im Streitjahr erzielten Gewinnes festzusetzen. Laut Berufungs begründung sehe diese Verordnung vor, dass Sportler unter bestimmten Voraussetzungen (unbeschränkte Steuerpflicht im Inland; überwiegende Auftritte im Ausland) lediglich 33% ihres inländischen Einkommens aus ihrer Tätigkeit als Sportler einschließlich der Werbetätigkeit der Einkommensteuerpflicht zu unterwerfen haben. Der Hintergrund für diese steuerliche Entlastung liege offenbar darin, dass einerseits die persönliche Leistungsfähigkeit der Sportler im Normalfall nur über eine begrenzte Anzahl von Jahren entsprechend vorhanden sei und daher in wenigen Jahren ein überdurchschnittlich hohes Einkommen realisiert werden könne bzw. andererseits überwiegend im Ausland antretende inländische Sportler als Botschafter Österreichs positive Auswirkungen (Förderung des Fremdenverkehrs und der Exportwirtschaft) für unser Land zur Folge hätten. Im Zuge der Entstehung der vorgenannten (Sportler-)Verordnung sei eine Einbeziehung der Künstler mit der Begründung in Diskussion gestanden, dass die Auswirkungen der vorwiegenden Auslandstätigkeit von Künstlern jenen von Sportlern ident seien. Die Bw. würden durch ihre überwiegend im Ausland, vorzugsweise in Deutschland, stattfindenden Auftritte ein großes Publikum erreichen, wodurch Österreich im Ausland entsprechend repräsentiert (und beworben) werde. Der Anspruch auf gleichmäßige Behandlung bei der Besteuerung der Einkünfte gebiete es, die Einkünfte aus künstlerischer Tätigkeit von unbeschränkt steuerpflichtigen Personen, die überwiegend im Ausland auftreten, gleich zu behandeln wie die Einkünfte von Sportlern, welche die in der "Sportlerverordnung" angeführten Voraussetzungen erfüllen.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung führt das Finanzamt im Wesentlichen aus, dass die Künstler letztendlich in eine eigene Verordnung (BGBl. II 2000/417) einbezogen worden seien. Diese auf Grund des § 17 Abs. 4 und 5 EStG ergangene "Künstler- bzw. Schriftstellerpauschalierungsverordnung" sei jedoch von der auf Grund der §§ 2 und 33 EStG erlassenen "Sportlerpauschalierungsverordnung" zu unterscheiden. Da zwei getrennte Verordnungen für Sportler und Künstler (mit unterschiedlichen Ansätzen für die Gewinnermittlung) erlassen wurden, wäre eine analoge Anwendung der "Sportlerpauschalierungsverordnung" auf die Besteuerung der Einkünfte von Künstlern contra legem.

Im Vorlageantrag wird seitens der Bw. der Standpunkt vertreten, dass die ausschließliche Anwendung der Verordnung BGBl. II 2000/418 auf Sportler dem verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht auf Gleichbehandlung widerspreche, wenn die vergleichbare Tätigkeit anderer Berufsgruppen, wie zB den Künstlern, gravierend anders besteuert werde. Die Verordnung BGBl. II 2000/418 über die Ermittlung des Einkommens von Sportlern sehe eine Aufteilung der Einkünfte in solche, die unbeschränkt steuerpflichtig sind (ein Drittel), und solche, die lediglich dem Progressionsvorbehalt unterliegen (zwei Drittel), vor. Die "Künstler- bzw. Schriftstellerpauschalierungsverordnung" (BGBl. II 2000/417) ermögliche den Künstlern und Schriftstellern lediglich, auf den Nachweis dezidiert angeführter Betriebsausgaben zu verzichten und einen pauschalen Betriebsausgabenansatz gewinnmindernd zu berücksichtigen. Eine Aufteilung der Einkünfte im vorangeführten Sinne der Verordnung BGBl. II 2000/418 sei bei der "Künstler- bzw. Schriftstellerpauschalierungsverordnung" nicht vorgesehen. Die Tätigkeit der Bw. unterscheide sich nur unwesentlich von der Tätigkeit von Sportlern. Die gravierende Divergenz bei der Ermittlung der steuerpflichtigen Einkünfte sei daher verfassungsgesetzlich nicht gedeckt.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Im zur Beurteilung stehenden Fall begehren die als Musiker und Komponisten tätigen Bw., die Höhe ihrer im Streitjahr erzielten steuerpflichtigen Einkünfte aus selbständiger (künstlerischer) Tätigkeit gemäß der Verordnung BGBl. II 2000/418 (betreffend die Ermittlung des Einkommens von Sportlern) pauschal zu ermitteln.

Diese (erstmals bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 2000 anwendbare) Verordnung wurde vom BMF auf Grund der §§ 2 und 33 EStG erlassen und ermöglicht - über Antrag - die Ermittlung des in Österreich steuerpflichtigen Anteils der Einkünfte von selbständig tätigen Sportlern mit 33% der insgesamt im Kalenderjahr erzielten Einkünfte aus der Tätigkeit als

Sportler einschließlich der Werbetätigkeit. Diese pauschale Ermittlung ist dann zulässig, wenn der Sportler in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig ist und im Kalenderjahr überwiegend im Rahmen von Sportveranstaltungen im Ausland auftritt (§ 2 der Verordnung).

Das Berufungsbegehren wird im Wesentlichen damit begründet, dass die künstlerische Tätigkeit der Bw. mit jener von überwiegend im Ausland tätigen Sportlern vergleichbar sei: Auch die Bw. würden überwiegend im (deutschsprachigen) Ausland auftreten und dadurch das internationale Ansehen sowie die Volkswirtschaft Österreichs fördern.

Der Berufung konnte jedoch aus folgenden Gründen nicht beigetreten werden:

Als sportliche Tätigkeiten lassen sich ganz allgemein "alle auf Bewegung, Spiel, Einzel- oder Wettkampfleistung gerichteten, über den alltäglichen Rahmen hinausgehenden körperlichen Anstrengungen der Menschen" definieren. Sportliche Darbietungen sind durch den Wettbewerb zwischen mehreren Teilnehmern gekennzeichnet (so zB *Maßbaum* in *Hermann/Heuer/Raupach*, § 49 dEStG, Anm. 530, mwN).

Demgegenüber kann als Künstler derjenige angesehen werden, der eine persönliche eigenschöpferische Tätigkeit in einem umfassenden Kunstfach auf Grund künstlerischer Begabung entfaltet (*Doralt*, EStG 4. Auflage, § 22 Tz 22ff., mwN).

Im vorliegenden Fall sind die Bw. unbestrittenmaßen – ihren eigenen Erklärungen bzw. dem Berufungsvorbringen zufolge – künstlerisch tätig.

Die Verordnung BGBl. II 2000/418 ist jedoch auf Grund ihres ausdrücklichen Wortlautes nur auf Sportler anwendbar. Dazu kommt, dass zeitgleich mit der "Sportler-Verordnung" eine eigene "Künstler-Verordnung" (BGBl. II 2000/417) über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung von Betriebsausgaben und Vorsteuerbeträgen geschaffen wurde.

Die genannten Verordnungen stellen allgemein verbindliche Rechtsvorschriften dar und sind somit vom Finanzamt, aber auch vom erkennenden Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zu beachten. Wie schon das Finanzamt in seiner Berufungsvorentscheidung zutreffend ausgeführt hat, wäre die analoge Anwendung der Sportlerpauschalierungsverordnung auf die Gewinnermittlung anderer Berufsgruppen, wie zB Künstlern, ein Akt contra legem.

Eine Beurteilung der in der Berufung relevierten Verletzung des verfassungsrechtlichen Gleichbehandlungsgebotes dadurch, dass auf Verordnungswege für unterschiedliche Berufsgruppen mit - behaupteten - vergleichbaren Tätigkeiten unterschiedliche (pauschale) Gewinnermittlungsarten geschaffen wurden, steht dem unabhängigen Finanzsenat jedenfalls nicht zu.

Da seitens der Bw. von der für Künstler vorgesehenen Möglichkeit der Pauschalierung gemäß der Verordnung BGBl. II 2000/417 kein Gebrauch gemacht wurde, hat das Finanzamt dem berufungsgegenständlichen Bescheid zu Recht den auf Grund der allgemeinen Gewinn-ermittlungsvorschriften errechneten Betrag zugrunde gelegt.

Die Bw. haben ihre Anträge auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat bzw. auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung mit Eingabe ihres steuerlichen Vertreters vom 10. März 2004 zurückgenommen, sodass die Entscheidung monokratisch und ohne Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung ergehen konnte.

Graz, 29. März 2004