



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Die Bw. ist akademische Restauratorin und erklärte aus dieser Tätigkeit für das Jahr 2001 Einkünfte aus selbständiger Arbeit in der Höhe von 302.599 S. Mit Schreiben vom 17. April 2002 erhob sie gegen den am 8. April 2002 erklärungsgemäß erlassenen Einkommensteuerbescheid für 2001 Berufung und beantragte ihre Einkünfte des Jahres 2001

auf drei Jahre verteilt zu versteuern. In der Begründung führte sie dazu aus, gegenüber zwei Kunden habe sie entgegenkommender Weise auf ihre Bitte hin zugestimmt, dass sie ihr das Entgelt für Restaurierungsarbeiten, die sie im Jahr 2002 ausgeführt habe, schon vor dem Jahreswechsel 2001/2002 laut Kostenvoranschlag bezahlen, da dies für die Kunden budgetär bzw. aus Gründen der Subventionsgewährung Vorteile brachte. Am 27. und 28. Dezember 2001 seien diese Beträge auf ihrem Bankkonto eingegangen. Dadurch habe sich ihr Jahreseinkommen für 2001 im Vergleich zu den Vorjahren unverhältnismäßig erhöht. Laut Künstler-Sozialversicherungsfonds habe sie Anspruch auf einen Beitragszuschuss auf ihre Pflichtversicherung als Künstlerin bei der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft. Die jährliche Einkommensgrenze hierfür liege bei 270.000 S. Durch die vorzeitige Bezahlung der beiden Restaurierungsaufträge sei ihr Einkommen im Jahr 2001 um 22.599 S über die Einkommensgrenze für die Gewährung des Zuschusses gerückt. Sie ersuche daher, die Versteuerung ihres Einkommen für 2001 auf drei Jahre aufzuteilen, damit die der getätigten Arbeit nicht entsprechende Einkommenshöhe ihren jährlichen Durchschnittseinkommen angeglichen werde.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 16. Mai 2002 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte aus, bei der erstmaligen Veranlagung für ein Kalenderjahr bestehe ab dem Jahr 2000 die Möglichkeit, über Antrag die im betreffenden Jahr erzielten positiven Einkünfte aus selbständiger künstlerischer Tätigkeit gleichmäßig auf das Veranlagungsjahr und die beiden vorangegangenen Jahre zu verteilen. Der Antrag, der mit der Abgabe der Steuererklärung für das Kalenderjahr zu stellen sei, dem die zu verteilenden Einkünfte zuzurechnen seien, sei unwiderruflich. Der unwiderrufliche Antrag sei in der Einkommensteuererklärung oder in einer Beilage, die der Erklärung anzuschließen sei, zu stellen. Nach dem Ergehen des ersten Einkommensteuerbescheides für ein Kalenderjahr könne ein bis dahin nicht gestellter Antrag nicht mehr nachgeholt werden (weder im Rechtsmittelverfahren noch in einem wieder aufgenommenen Verfahren). Da mit der Abgabenerklärung kein diesbezüglicher Antrag gestellt worden sei, könne auf Grund eindeutiger gesetzlicher Regelung, ihrem Berufungsbegehren nicht entsprochen werden.

Mit Schreiben vom 13. Juni 2002 beantragte die Bw. die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Ergänzend führte sie aus, ihre Berufung sei vom Finanzamt mit der Begründung abgewiesen worden, der Antrag auf Aufteilung der Einkünfte auf drei Jahre hätte zusammen mit der Einkommensteuererklärung abgegeben werden müssen. Zu diesem Zeitpunkt habe sie nicht gewusst, dass ihr Jahreseinkommen die Einkommensgrenze für den Beitragszuschuss des Künstler- und Sozialversicherungsfonds

übersteigen würde. Die Information, dass es möglich sei das Jahreseinkommen auf drei Jahre aufzuteilen, habe sie erst vom Künstler- und Sozialversicherungsfonds erhalten.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Wie dem Gesetzeswortlaut zu entnehmen ist, kann der Antrag, die im betreffenden Jahr erzielten positiven Einkünfte aus selbständiger künstlerischer Tätigkeit gleichmäßig auf das Veranlagungsjahr und die beiden vorangegangenen Jahre zu verteilen, **nur mit der Abgabe der Einkommensteuererklärung** oder in einer Beilage, die der Erklärung anzuschließen ist, gestellt werden. Diese gesetzliche Anordnung lässt der Abgabenbehörde keinen Raum für eine Ermessensentscheidung. Nach Ergehen des ersten Einkommensteuerbescheides für das Kalenderjahr für das eine Aufteilung angestrebt wird, kann ein bis dahin nicht gestellter Antrag nicht mehr nachgeholt werden. Demzufolge kann daher einem Antrag auf Aufteilung der Einkünfte, der erst im Rechtsmittelverfahren gegen den im Erstverfahren ergangenen Einkommensteuerbescheid, in einem wieder aufgenommenen Verfahren, oder in einem Verfahren gemäß § 295 BAO gestellt worden ist, von der Abgabenbehörde nicht mehr Rechnung getragen werden (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar⁴, § 37, Rz 146; Hilber, Die neue Künstlerbesteuerung in der Einkommensteuer, ecolex 2001, 138; Ryda/Langheinrich, Verteilung der Einkünfte selbständiger Künstler und Schriftsteller gemäß § 37 Abs. 9 EStG 1988, FJ 2002, 68; EStR 2002, Rz 7383).

Im gegenständlichen Fall ist der Antrag auf Verteilung der Einkünfte nach § 37 Abs. 9 EStG 1988 erst im Berufungsverfahren und damit verspätet gestellt worden.

Auch wenn auf Grund der gegebenen Umstände die Versteuerung der empfangenen Vorauszahlungen im Jahr 2001 von der Bw. als Härte empfunden wird, sah sich der Unabhängige Finanzsenat mangels eingeräumten Ermessens außerstande, dem verspätet eingebrachten Antrag auf Verteilung der Einkünfte Rechnung tragen zu können.

Der streitgegenständliche Antrag auf Verteilung der Einkünfte aus künstlerischer Tätigkeit auf drei Jahre, wurde daher vom Finanzamt zu Recht abgewiesen.

Nur der Vollständigkeit halber wird darauf hingewiesen, für die Verteilung der Einkünfte auf drei Jahre, ist - neben einer rechtzeitigen Antragstellung - eine weitere Voraussetzung, dass es sich bei den zu verteilenden Einkünften, um Einkünfte aus selbständiger künstlerischer Tätigkeit im Sinne des § 10 Abs. 2 Z. 5 UStG 1994 handelt. Die Bw. hat ihre aus der Restaurationstätigkeit erzielten Umsätze aber nicht nach den ermäßigten Steuersatz von 10% gemäß § 10 Abs. 2 Z. 5 UStG 1994 (Umsätze aus der Tätigkeit als Künstlers), sondern zum Normalsteuersatz von 20% nach § 10 Abs. 1 UStG 1994 versteuert.

Da der Antrag der Bw. aber verspätet eingebracht worden ist und eine Verteilung der Einkünfte auf drei Jahre bereits aus diesem Grund nicht möglich ist, kann es dahingestellt bleiben, ob die Tätigkeit der Bw. als Restauratorin, als künstlerische Tätigkeit im Sinne des § 10 Abs. 2 Z. 5 UStG anzusehen ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, 19. Dezember 2003