

TE Vwgh Erkenntnis 2001/6/26 97/14/0148

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 26.06.2001

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

EStG 1972 §22 Abs1 Z1 lita;

EStG 1972 §23 Z1;

EStG 1988 §22 Z1 lita;

EStG 1988 §23 Z1;

GewStG §1 Abs1;

UStG 1972 §10 Abs2 Z8;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Zorn, Dr. Robl und Dr. Büsser als Richter, im Beisein des Schriftführers MMag. Urtz, über die Beschwerde der Gesellschaft "RM und Mitgesellschafter, Musikgruppe 'G Quintett'" in L, vertreten durch Dr. Robert Kerschbaumer, Rechtsanwalt in 9900 Lienz, Muchargasse 19, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Tirol (Berufungssenat II) vom 8. September 1997, Zi. 30.105-3/93, betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften und Gewerbesteuer für die Jahre 1988 bis 1991, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 4.565,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Bei der Beschwerdeführerin handelt es sich um eine unter dem Namen "G Quintett" volkstümliche Musik darbietende Gesellschaft bürgerlichen Rechts. Sie erklärte für die Jahre 1988 bis 1991 gemeinschaftliche Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

Im Gefolge einer abgabenbehördlichen Prüfung erließ das Finanzamt nach Wiederaufnahme der Verfahren in vor dem Verwaltungsgerichtshof nicht strittigen Punkten für den Streitzeitraum geänderte Gewinnfeststellungsbescheide sowie gemäß § 296 BAO entsprechend geänderte Gewerbesteuerbescheide. Gegen die genannten Bescheide erheb die Beschwerdeführerin Berufung und beantragte darin, die Einkünfte der Musikgruppe als solche aus selbständiger Arbeit zu qualifizieren und die Gewerbesteuerbescheide ersatzlos aufzuheben. Die Beschwerdeführerin stützte sich in ihrer

Berufung insbesondere auf das Erkenntnis eines verstärkten Senates des Verwaltungsgerichtshofes vom 29. Mai 1990, 89/14/0022. Danach sei entscheidungswesentlich, ob die Musikdarbietungen einen durch das jeweilige Kunstverständnis vorgegebenen Qualitätsstandard erreichen würden oder nicht. Prof. G habe in seinem Gutachten vom 30. September 1992 die Künstlereigenschaft der Musikgruppe nach den in dem genannten Erkenntnis dargelegten Kriterien bejaht. Der Berufung angeschlossen waren weiters Schreiben der AKM, sowie verschiedener Fernseh- und Radiosender.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung keine Folge. In der Begründung führte sie nach Wiedergabe des Verfahrensverlaufes, insbesondere des Inhaltes des von ihr eingeholten Gutachtens der Sachverständigen Dr. S und Mag. N vom Institut für musikalische Volkskunde der Hochschule für Musik und darstellende Kunst "Mozarteum" Salzburg sowie der von der Beschwerdeführerin vorgelegten Gutachten und Äußerungen, im Wesentlichen Folgendes aus:

Gemäß § 22 Abs. 1 Z. 1 EStG 1972 bzw. 1988 gehörten zu den Einkünften aus selbständiger Arbeit auch Einkünfte aus einer künstlerischen Tätigkeit. Gewinnanteile der Gesellschafter von Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen seien, zählten unter der Voraussetzung zu den Einkünften aus selbständiger Arbeit, dass die Tätigkeit der Gesellschaft ausschließlich als selbständige Arbeit anzusehen sei und jeder einzelne Gesellschafter im Rahmen der Gesellschaft selbständig im Sinne der Z. 1 tätig werde. Da die zitierten Bestimmungen nicht einfach von "Musikern" oder "Sängern", sondern von einer "Tätigkeit als Künstler" sprechen würden, habe sich die belangte Behörde mit der zu beurteilenden Tätigkeit auseinander gesetzt. Zu dieser Frage lägen verschiedene Sachverständigungsgutachten vor. In Würdigung der eingeholten Gutachten halte die belangte Behörde eine künstlerische Betätigung des "G Quintetts" im Sinne des § 22 EStG nicht für gegeben.

Als nicht beweiskräftig und damit nicht entscheidungsrelevant erachte die belangte Behörde die von diversen Redakteuren bzw. Moderatoren von Radio- und Fernsehanstalten unterfertigten, im Wesentlichen inhaltsgleichen Bestätigungen, wonach bei verschiedenen Radio- bzw. TV-Sendungen ausschließlich selbst geschaffene künstlerische bzw. selbstarrierte Werke gesendet und gespielt worden seien. Alle diese Bestätigungen enthielten nämlich keine Begründung, warum die Eigenkompositionen als künstlerisch einzustufen seien.

Auch die Bestätigung der AKM vom 17. Dezember 1992 sei nicht geeignet, eine künstlerische Tätigkeit der Beschwerdeführerin zu erweisen. Die Verleihung von vier "goldenene Schallplatten" bzw. einer "Platinschallplatte", spreche zwar für einen Verkaufserfolg, erlaube aber noch keine Aussage über die künstlerische Qualität der produzierten Musik. Gleichermaßen gelte für die ins Treffen geführten ausländischen Tourneen und die aufgezeigten Hitparadenplatzierungen.

Die belangte Behörde schließe sich in freier Beweiswürdigung dem schlüssigen Gutachten von Dr. S und Mag. N an. Das von der Beschwerdeführerin vorgelegte Gutachten von Prof. G vom 30. September 1992 beschränke sich nämlich im Wesentlichen auf eine Wiedergabe der Besetzung der Musikgruppe, den Hinweis auf das Repertoire der Gruppe (170 Eigenkompositionen), das Aufzählen der verliehenen Preise sowie der Hitparadenplatzierungen und der Tonträger. In weiterer Folge gelange Prof. G - allerdings ohne schlüssig nachvollziehbare Begründung - zum Ergebnis, dass die Qualität der musikalischen Interpretationen als künstlerisch bezeichnet werden könne. Dem Ersuchen des Senates vom 11. Oktober 1995, das Gutachten ergänzen zu lassen, und neben der Qualität des musikalischen Vortrages auch die Qualität der Musikstücke selbst unter Einbeziehung der Liedtexte zu beurteilen, sei nicht entsprochen worden.

Im ergänzenden Gutachten vom 28. November 1995 werde lediglich die Notenskala, anhand derer die Qualität des musikalischen Vortrages bewertet worden sei, näher erläutert. Prof. G gelange im Ergänzungsgutachten zum Ergebnis, dass die Interpretation als künstlerisch eingestuft werden könne, weil die "Durchschnittsnote" der abgehörten Tonträger 1,53 betrage, und dieser Wert zwischen den Noten 1 (hervorragende Interpretation) und 2 (Interpretation entspricht dem Standard) liege. Konkrete Angaben, aus welchen Gründen mit einer derartigen Beurteilung der entscheidende Qualitätssprung vom technisch-handwerklichen Können zur Kunst vollzogen worden sei, enthalte das Ergänzungsgutachten nicht. Auch dem ergänzenden Gutachten sei deshalb nur geringe Beweiskraft zuzubilligen., zumal es zweifelhaft erscheine, dass Kunst anhand einer Notenskala messbar sei.

Über Ersuchen der belangten Behörde vom 1. Juli 1997, zum Gutachten von Dr. S und Mag. N Stellung zu nehmen, sei im Schreiben vom 18. Juli 1997 unter Hinweis auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 23. Jänner 1996,

93/14/0083, im Ergebnis die Ansicht vertreten worden, dass nur die Qualität des musikalischen Vortrages zur Beurteilung der streitgegenständlichen Frage herangezogen werden könne. Die Gutachter Dr. S und Mag. N hätten den Begriff "künstlerisch" nicht in Übereinstimmung mit der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes definiert. Zu den Ausführungen der Sachverständigen betreffend die Qualität der Musikwerke sei nicht Stellung genommen worden.

Nach Ansicht der belangten Behörde gehe das Gutachten von Dr. S und Mag. N, das sich an dem musikalischen Aufbau der Werke orientiere, aber auch die Liedtexte miteinbeziehe, von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes aus. Die Sachverständigen Dr. S und Mag. N hätten die von der Beschwerdeführerin dargebotenen Musikstücke nicht als künstlerisch eingestuft. Nach ihren Ausführungen stellten Polka- und Walzerlieder nach recht einfachem Muster, meist unterlegt mit einem stereotyp durchlaufenden Rhythmus, den überwiegenden Teil der Gesangsnummern dar. In den meisten Fällen handle es sich um Strophenlieder mit einprägsamen Refrains, die zum Mitklatschen, Mittanzen und Mitschunkeln stimulierten. Nach Meinung der Sachverständigen treffe diese Beurteilung auch auf die Instrumentalnummern zu. Polka- und Walzerlieder kennzeichneten die Funktion dieser Stücke als Tanzmusik mit Anlehnung an die für die alpenländische Volksmusik typischen Tanztypen, ohne jedoch in der Besetzung oder Melodiegestaltung direkt auf die traditionelle Volksmusik zurückzugreifen. Nach Ansicht der Gutachter gleiche das "G Quintett" darin den meisten anderen volkstümlichen Gruppen; die Beschwerdeführerin nehme Anleihen aus dem alpenländischen Volkstanz und anderen volksmusikalischen Gattungen und binde populäre Stile wie den deutschen Schlager, Jazz und Rock & Roll sowohl melodisch, rhythmisch als auch hinsichtlich der Besetzung mit ein. Nach Auffassung der Gutachter unterschieden sich die vom "G Quintett" interpretierten und großteils selbst komponierten Musikwerke auch in ihrer relativen Besetzungsvielfalt mit Blech- und Holzbläsern, Gitarre, Ziehharmonika, Schlagzeug, E-Bass, bisweilen Keyboard und Stimme nicht von anderen Gruppen der volkstümlichen Musik.

Auch die Liedtexte, die nach Ansicht der belangten Behörde untrennbarer Bestandteil der zu beurteilenden Werke seien, könnten hinsichtlich Inhalt und Wortwahl dem Anspruch künstlerischer Qualität nicht gerecht werden. Die beauftragten Sachverständigen hätten die Liedtexte bezüglich ihrer Sprachebene, Reimschemata und Thematik als solides Handwerk ohne künstlerische Qualität bezeichnet. Komme den vorgetragenen Musikstücken hinsichtlich Melodie, Besetzung und Text kein künstlerischer Wert (Originalität und schöpferische Innovation) zu, so könne nach Auffassung der belangten Behörde auch vom Vortrag selbst nicht gesagt werden, dass er künstlerischen Gestaltungsprinzipien folge.

Was die Qualität des musikalischen Vortrages betreffe, werde von Dr. S und Mag. N die Meinung vertreten, die Musikgruppe "G Quintett" spiele ihr Repertoire zweifellos musikantisch, sei als Gruppe homogen und verfüge über Solisten von beachtlicher Fertigkeit. Im Hinblick auf die spieltechnisch nicht sehr hohen Anforderungen des überwiegenden Teiles der Musikstücke sei aber der handwerklich ausgezeichneten Bewältigung des Repertoires nur geringe Aussagekraft beizumessen. Besondere Umstände, die für einen künstlerischen Charakter des Vortrages der Beschwerdeführerin sprechen würden, seien von keinem der Gutachter, auch nicht von Prof. G, ausdrücklich festgehalten worden. Dem im Gutachten vom 30. September 1992 erwähnten "G Sound" könne in Anbetracht der Tatsache, dass Prof. G diesen im Ergänzungsgutachten nicht näher zu erläutern vermocht habe, keine entscheidende Bedeutung beigemessen werden. Im Übrigen sei ein besonderes Klangbild bzw. ein besonderer "Sound" der Musikgruppe von den Gutachtern Dr. S und Mag. N nicht festgestellt worden.

Unzutreffend seien die Einwendungen in der mündlichen Berufungsverhandlung, die Gutachter Dr. S und Mag. N hätten in ihrem Gutachten die Schlussfolgerung gezogen, wonach Volksmusik Kunst und volkstümliche Musik nur Handwerk sei. Die Gutachter hätten lediglich die Meinung vertreten, dass das Arrangieren, Setzen und Instrumentieren als Handwerk einzustufen sei. Jeder Musiker, der gewerbsmäßig Musik mache, müsse nach Ansicht der belangten Behörde danach trachten, einen gewissen technisch-handwerklichen Standard in seinem Fach zu erreichen. Die dargebotenen Musikwerke des "G Quintetts" seien von den Gutachtern Dr. S und Mag. N deshalb als nicht künstlerisch bewertet worden, weil sie in nicht ausreichendem Maße als innovativ bzw. originell einzustufen seien, und nicht etwa deshalb, weil es sich um volkstümliche Musik handle. Auch sei der musikalische Vortrag von Dr. S und Mag. N nicht als solcher beurteilt worden, der einem künstlerischen Qualitätsstandard entspreche.

Von der beantragten Einholung eines weiteren Sachverständigengutachtens habe die belangte Behörde Abstand genommen, weil das Gutachten von Dr. S und Mag. N ausreichend begründet und schlüssig nachvollziehbar sei, während das von der Beschwerdeführerin vorgelegte Sachverständigengutachten eine Auseinandersetzung mit der Qualität der Musikwerke vermissen lasse. Die Bestellung eines "Schiedsrichters" im Sinne der Eingabe vom 18. Juli 1997

sei in der Bundesabgabenordnung nicht vorgesehen. Vielmehr obliege es der belangten Behörde, die eingeholten bzw. vorgelegten Sachverständigengutachten in freier Beweiswürdigung gemäß § 167 Abs. 2 BAO zu beurteilen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde, über die der Verwaltungsgerichtshof erwogen hat:

Gemäß § 22 Z. 1 lit. a EStG 1988 (§ 22 Abs. 1 Z. 1 EStG 1972) gehören zu den Einkünften aus selbständiger Arbeit unter anderem die Einkünfte aus einer künstlerischen Tätigkeit.

Gemäß § 1 Abs. 1 GewStG unterliegt der Gewerbesteuer jeder stehende Gewerbebetrieb, soweit er im Inland betrieben wird. Unter Gewerbebetrieb ist ein gewerbliches Unternehmen im Sinne des Einkommensteuergesetzes zu verstehen.

Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 29. Mai 1990, Slg. Nr. 6505/F, festgestellt hat, verliert der kunstvolle Vortrag eines Musikstückes auch dann nicht den Charakter einer künstlerischen Tätigkeit, wenn er um der Stimmung willen geboten wird. Die Art der Veranstaltung, in deren Rahmen eine musikalische Tätigkeit entfaltet wird, ist der Annahme freiberuflicher (künstlerischer) Tätigkeit nicht abträglich. Schlüsse aus der Art der Veranstaltung, in deren Rahmen eine musikalische Darbietung erfolgt, auf den künstlerischen Charakter der Darbietung sind unzulässig. Auch Musik, die um der Stimmung willen geboten wird, kann Kunst sein. Eine Tätigkeit kann jedoch nur dann als künstlerisch angesehen werden, wenn sie einen bestimmten - durch das jeweilige Kunstverständnis vorgegebenen - Qualitätsstandard nicht unterschreitet. Nimmt man den Qualitätsstandard zum Maß, so ist nach der Qualität des musikalischen Vortrages und nicht nach der Art des Musikstückes zu bestimmen, ob eine künstlerische Tätigkeit vorliegt. Auch der Vortrag von Volksmusik ist Kunst, wenn dieser einen bestimmten Qualitätsstandard nicht unterschreitet. Ob nun im einzelnen Fall eine musikalische Tätigkeit künstlerische Schaffenshöhe erreicht, wird im Zweifel erst ein Sachverständigenbeweis ergeben.

Ist das dargebotene Musikstück nicht als Kunst anzusehen, spricht der Anschein für das Fehlen des künstlerischen Charakters einer Darbietung. In einem solchen Fall müssten besondere Umstände für den künstlerischen Charakter des Vortrages sprechen (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 26. Mai 1998, 97/14/0038, und vom 26. Jänner 1999, 98/14/0218, mwN).

Der angefochtene Bescheid begründet das Vorliegen einer gewerblichen Tätigkeit damit, dass es den musikalischen Darbietungen der Beschwerdeführerin an künstlerischer Schaffenshöhe mangle. Die belangte Behörde hat dabei - gestützt auf das Sachverständigengutachten von Dr. S und Mag. N - zunächst die von der Beschwerdeführerin dargebotenen Musikstücke als nicht künstlerisch qualifiziert. Ausgehend von einem Kunstverständnis, das die künstlerische Qualität musikalischer Werke an ihren innovativen Eigenschaften und ihrer Originalität misst, gelangen die Gutachter zur Feststellung, die musikalische Tätigkeit der Beschwerdeführerin sei nicht als künstlerisch zu bewerten. Die musikalische Tätigkeit der beschwerdeführenden Musikgruppe erreiche auf Grund ihrer den eng umgrenzten Normen des volkstümlichen Musikstils angepassten Kompositionen, die auch nicht im Vergleich mit ähnlichen volkstümlichen Produkten Originalität und schöpferische Innovation aufwiesen, keinen künstlerischen Qualitätsstandard. Auch seien die Texte der Vokalnummern bezüglich ihrer Sprachebenen, ihrer Reimschemata und ihrer Thematik solides Handwerk ohne künstlerische Qualität.

Mit ihrem vor dem Verwaltungsgerichtshof wiederholten Vorbringen, die "Qualität der Musikwerke" müsse bei der Beurteilung ihrer Tätigkeit als künstlerisch außer Betracht bleiben, zeigt die Beschwerdeführerin keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf. In diesem Zusammenhang ist auf die von der Beschwerdeführerin selbst angeführte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (hg. Erkenntnisse vom 12. Dezember 1995, 94/14/0060, 23. Jänner 1996, 93/14/0083, 18. März 1997, 95/14/0157) und die schon erwähnten Erkenntnisse vom 26. Mai 1998 und vom 26. Jänner 1999 zu verweisen. Danach kommt der Qualität des Musikstückes Anscheinwirkung für die Beurteilung der musikalischen Darbietung als künstlerisch zu. Anders als die Beschwerdeführerin meint, enthält auch das Erkenntnis des verstärkten Senates vom 29. Mai 1990 nicht die Aussage, die (künstlerische) Qualität der dargebotenen Musikstücke müsse außer Betracht bleiben. Vielmehr hat der Gerichtshof darin - in Abkehr von seiner bisherigen Rechtsprechung - lediglich ausgeführt, dass auch die Darbietung unterhaltender Musik einschließlich Volksmusik künstlerisch sein kann. Ob dies im Einzelfall zutrifft, ist eine von der Abgabenbehörde zu prüfende Tatfrage. Der Verwaltungsgerichtshof verkennt nicht, dass die Abgrenzung im Einzelfall schwierig sein mag und Fehlbeurteilungen - auch bei Einbeziehung von Sachverständigen - möglich erscheinen. Ein derartiges, eine Fehleinschätzung konkret aufzeigendes Vorbringen hat der Beschwerdeführerin jedoch weder im Verwaltungsverfahren noch vor dem Verwaltungsgerichtshof erstattet.

Die belangte Behörde hat zur Qualität des musikalischen Vortrages, gestützt auf das Gutachten von Dr. S und Mag. N, aber auch in Übereinstimmung mit jenem von Prof. G, festgestellt, die beschwerdeführende Musikgruppe spiele ihr Repertoire musikantisch, sei als Gruppe homogen und verfüge über Solisten von beachtlicher Fertigkeit. Im Hinblick auf die spieltechnisch nicht sehr hohen Anforderungen des überwiegenden Teiles der Musikstücke sei aber der handwerklich zweifellos ausgezeichneten Bewältigung des Repertoires nur geringe Aussagekraft hinsichtlich dem Erreichen einer künstlerischen Schaffenshöhe beizumessen. Besondere Umstände, die für einen künstlerischen Charakter des Vortrages der Beschwerdeführerin sprechen würden, könnten auch dem von der Gruppe vorgelegten Gutachten von Prof. G nicht entnommen werden. Prof. G erwähne im Gutachten vom 30. September 1992 zwar einen besonderen "G-Sound"; habe aber über entsprechende Aufforderung durch die belangte Behörde dazu keine näheren Ausführungen machen können.

Die Beschwerde tritt diesen Feststellungen nicht entgegen. Die Beschwerdeführerin beschränkt sich vielmehr auf den Hinweis, es erscheine nicht gerechtfertigt, an die künstlerische Tätigkeit von Musikern "so hohe Anforderungen" zu stellen, wie dies die Gutachter des Mozarteums getan hätten. Es sei nicht einsichtig, warum bei der Besteuerung von Musikern weitaus strengere Maßstäbe gelten sollten als für in Schriftform getätigte Arbeiten, die ohne Rücksicht darauf, ob das Geschriebene einen wissenschaftlichen oder kulturellen Wert aufweise oder sich durch vollendete Darstellung auszeichne, als selbständige Tätigkeit anerkannt werden. Dieses Vorbringen lässt eine Rechtswidrigkeit in der Gesetzesanwendung durch die belangte Behörde nicht erkennen. Den Weg, eine musikalische Tätigkeit gleich einer schriftstellerischen Tätigkeit unabhängig von ihrem künstlerischen Wert der selbständigen Arbeit zuzuordnen, hat der Gesetzgeber nicht beschritten. Dass er damit den ihm eingeräumten rechtspolitischen Gestaltungsspielraum überschritten hätte, zeigt die Beschwerde nicht auf.

Als Verletzung von Verfahrensvorschriften rügt die Beschwerdeführerin, die belangte Behörde habe ihren Antrag auf Einholung eines weiteren Gutachtens nicht entsprochen. Die Rüge ist unberechtigt. Gutachten sind Beweismittel, die der Behörde zur Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes dienen. Die Sachverhaltsfeststellung ist aber ausschließlich Sache der Behörde. Im Beschwerdefall hat sich die belangte Behörde mit dem von der Beschwerdeführerin vorgelegten Gutachten auseinander gesetzt, der Beschwerdeführerin die ihrer Ansicht nach gegebene Unschlüssigkeit dieses Gutachtens vor Bescheiderlassung mitgeteilt und eine allfällige Gutachtenergänzung angeregt. Sie hat sodann im angefochtenen Bescheid ausführlich und frei von Rechtsirrtum begründet, warum sie auch dem ergänzten Gutachten von Prof. G zum Vorliegen einer künstlerischen Betätigung der Beschwerdeführerin nicht folgen könne, und warum sie andererseits die gutachterlichen Äußerungen von Dr. S und Mag. N für schlüssig erachte. Der Verwaltungsgerichtshof vermag nicht zu erkennen, aus welchen Gründen ein weiteres Gutachten hätte eingeholt werden sollen. Da die Behörde ausführlich, schlüssig und in Übereinstimmung mit den Denkgesetzen ihre Sachverhaltsfeststellung begründet hat, liegt eine Verletzung von Verfahrensvorschriften nicht vor.

Die Beschwerde erweist sich daher insgesamt als unbegründet, weshalb sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen war. Von der beantragten Verhandlung konnte aus dem Grund des § 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG abgesehen werden.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBI. Nr. 416/1994.

Wien, am 26. Juni 2001

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2001:1997140148.X00

Im RIS seit

06.12.2001

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>