

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des IM, vertreten durch GfB Treuhand SteuerberatungsgmbH, 8042 Graz, Petersbergenstraße 7, vom 13. Juni 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 14. Mai 2002 betreffend Einkommensteuer 1999 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die Höhe der im angefochtenen Bescheid festgesetzten Einkommensteuer bleibt unverändert.

Die Abgabe wird gemäß § 200 Abs. 2 BAO **endgültig** festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) erklärte für das Jahr 1999 neben Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit Einkünfte aus Gewerbebetrieb als Konsulent. An Betriebsausgaben machte er bei den letztgenannten Einkünften ua. Hotelkosten, Flugkosten und Tagesdiäten geltend. Im Zuge der Überprüfung der genannten Betriebsausgaben durch das Finanzamt gab der Bw. bekannt, dass er im Streitjahr auch als Funktionär der russischen Juniorenmannschaft tätig gewesen sei. Ein Teil der genannten Betriebsausgaben sei auf diese Tätigkeit entfallen, ein weiterer Teil der geltend gemachten Ausgaben sei privat veranlasst gewesen und daher auszuscheiden. Einnahmen habe er aus der Tätigkeit als Funktionär der russischen Juniorenmannschaft im Streitjahr noch keine erzielt, jedoch werde in den kommenden Jahren mit Einnahmen gerechnet.

Das Finanzamt kürzte bei der (vorläufigen) Festsetzung der Einkommensteuer für das Jahr 1999 die geltend gemachten Betriebsausgaben um die auf die Tätigkeit als Funktionär der russischen Juniorenmannschaft entfallenden und um die privat veranlassten

Ausgaben. Begründend wurde ausgeführt, dass die Tätigkeit als Funktionär nach Ansicht des Finanzamtes keine Einkunftsquelle darstelle.

In der Berufung wurde beantragt, die mit der Tätigkeit des Bw. als Funktionär in Zusammenhang stehenden Aufwendungen als Betriebsausgaben anzuerkennen und die Einkommensteuer für das Streitjahr endgültig festzusetzen. Der Bw. reise nicht als privater Begleiter zu den diversen Golfturnieren und Trainingslagern, sondern übe dort verschiedene Funktionen als Betreuer bzw. Repräsentant der russischen Juniorenmannschaft aus. Aufgrund des Geldmangels des russischen Verbandes bezahle der Bw. seine daraus erwachsenden Ausgaben noch selbst. Er habe aber die Absicht, Gewinne aus dieser Tätigkeit zu erzielen. Die Tätigkeit sei auch als Einkunftsquelle geeignet, weil im Golfsport beträchtliche Umsätze erzielt werden könnten, von denen auch der Bw. profitieren werde. Da davon auszugehen sei, dass es sich um eine Betätigung mit Einkunftsquellenvermutung handle, seien die Betriebsausgaben jedenfalls für die ersten drei Jahre (Anlaufzeitraum) anzuerkennen.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung wurde damit begründet, dass die Tätigkeit des Bw. als Betreuer sowie Repräsentant der russischen Juniorennationalmannschaft nach Ansicht des Finanzamtes eine solche sei, die bereits von Beginn an nicht darauf ausgerichtet gewesen sei, Gewinne zu erzielen, weshalb von einem dreijährigen Anlaufzeitraum nicht auszugehen sei. Dies deshalb, weil bis dato weder Einnahmen erzielt worden seien, noch bekannt gegeben worden sei, ab wann mit der Erzielung von Einnahmen gerechnet werden könne. Es entspreche auch nicht den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass jemand, der ernsthaft versuche, Gewinne zu erzielen, seine Ausgaben jahrelang trage ohne Einnahmen zu erzielen, die zumindest die Aufwendungen abdecken.

Im Vorlageantrag wurde ausgeführt, für die Anerkennung einer Betätigung als Einkunftsquelle im Sinn der Liebhäbereiverordnung sei Voraussetzung, dass in einem absehbaren Zeitraum ein Gesamtgewinn erzielt werde. Die Dauer des absehbaren Zeitraumes hänge von der Art der Betätigung und von den Besonderheiten der jeweiligen Verhältnisse ab. Der kommerzielle Golfsport stecke in Europa (insbesondere in Osteuropa) im Verhältnis zu den USA noch in den Kinderschuhen. Da auf diesem Gebiet noch Nachholbedarf bestehe und sich dementsprechend erhebliche Marktchancen bieten, engagiere sich der Bw. in vielfältiger Art und Weise (zB. als Betreuer und Repräsentant der russischen Jugendnationalmannschaft). Er erwarte sich dabei nicht nur Einnahmen aus dieser Tätigkeit, sondern auch aus anderen Quellen, die mit dem Golfsport in Verbindung stehen bzw. stehen könnten. Für den osteuropäischen (insbesondere den russischen) Markt sei jedoch eine längere Marktbearbeitung, Ausdauer und Geduld vonnöten, um erfolgreich tätig zu sein. Es entspreche durchaus den Erfahrungen in Osteuropa, zunächst Markteintrittskosten zu finanzieren, ohne dass entsprechende Einnahmen vorliegen. Daher sei die Annahme des

Finanzamtes, innerhalb von drei Jahren müssten bereits Einnahmen bzw. ein Gesamtgewinn erzielt werden, nicht zutreffend. Die Hinweise des Finanzamtes auf Erfahrungen des täglichen Lebens beziehen sich offenbar auf die Verhältnisse in Österreich, die mit jenen in Osteuropa jedoch nicht vergleichbar seien.

Mit Vorhalt der Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde der Bw. darauf hingewiesen, dass er für die Jahre 1999 bis 2002 noch keine Einnahmen aus seiner Tätigkeit als Funktionär der russischen Junioren golfmannschaft erklärt habe. Ausgaben aus dieser Tätigkeit habe er nur für die Jahre 1999, 2000 und 2001 erklärt. Der Bw. wurde daher gefragt, ob er die genannte Tätigkeit mittlerweile bereits wieder beendet oder ob er in den Jahren 2003 und 2004 doch Einnahmen daraus erzielt habe.

In Beantwortung dieses Vorhaltes gab der steuerliche Vertreter des Bw. bekannt, dass er auch in den Jahren 2003 und 2004 noch keine Einnahmen erzielt habe, die Tätigkeit aber dennoch fortgesetzt werde. Ergänzend führte er aus, dass die geltend gemachten Betriebsausgaben als längerfristige Investitionen zu sehen seien. In den Anfangsjahren seien noch keine Einnahmen zu erzielen, weil die betreuten Jugendlichen Amateure seien. Erst wenn sie sich als Profispieler qualifizierten, könnten Einnahmen und Gewinne realisiert werden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 2 Z 2 Liebhäbereiverordnung (LVO), BGBl. Nr. 33/1993 idF BGBl. II Nr. 358/1997, ist Liebhäberei bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste entstehen aus Tätigkeiten, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sind. Bei der Beurteilung dieser Frage ist nicht auf die konkrete Neigung des Abgabepflichtigen abzustellen, sondern darauf, ob die konkrete Tätigkeit bei Anlegen eines abstrakten Maßstabes (typischerweise) einen Zusammenhang mit einer in der Lebensführung begründeten Neigung aufweist (vgl. VwGH 30.7.2002, 96/14/0116 und VwGH 26.1.1999, 98/14/0041). Dies ist bei einer nebenberuflich betriebenen Tätigkeit als Betreuer und Repräsentant einer Jugendamateurmannschaft im Bereich des Golfsports der Fall (vgl. die umfangreiche Judikatur im Zusammenhang mit der Beurteilung von Tätigkeiten, die in typisierender Betrachtungsweise auf eine in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sind, zB in Doralt, EStG⁸, § 2 (LVO) Tz 470, sowie insbesondere die einen Karatetrainer betreffende Entscheidung des UFS 24.4.2003, RV/1306-L/02). Eine solche Tätigkeit wird typischerweise auch nicht erwerbswirtschaftlich betrieben.

Bei Betätigungen gemäß § 1 Abs. 2 liegt Liebhäberei gemäß § 2 Abs. 4 LVO, BGBl. Nr. 33/1993 idF BGBl. II Nr. 358/1997, dann nicht vor, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem "absehbaren" Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erwarten lässt. Andernfalls ist das Vorliegen von

Liebhaberei ab Beginn dieser Betätigung so lange anzunehmen, als die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit nicht im Sinn des vorstehenden Satzes geändert wird.

Die Tätigkeit muss somit objektiv ertragsfähig sein, d.h. innerhalb eines absehbaren Zeitraums einen Gesamtüberschuss ermöglichen, was der Steuerpflichtige nachzuweisen oder glaubhaft zu machen hat (vgl. Doralt, EStG⁸, § 2 (LVO) Tz 453). Der Bw. hat die Tätigkeit als Funktionär der russischen Junioren golfmannschaft nach seinen Angaben im Jahr 1999 begonnen und bis einschließlich 2004 aus dieser Tätigkeit noch **keine** Einnahmen erzielt. An Aufwendungen sind mit dieser Tätigkeit in Zusammenhang stehende Reisekosten in Höhe von 167.634,00 S für das Jahr 1999, in Höhe von 56.018,00 S für das Jahr 2000 und in Höhe von 68.821,00 S für das Jahr 2001 geltend gemacht worden. Wie der steuerliche Vertreter des Bw. in der Vorhaltsbeantwortung vom 30. November 2004 ausgeführt hat, seien die vom Bw. betreuten Jugendlichen Amateure, mit denen noch keine Einnahmen erzielt werden könnten. Erst wenn sich die Jugendlichen als Profispieler qualifizierten, seien Einnahmen und in der Folge Gewinne möglich. Wenn aber mit der Tätigkeit in der Art und Weise, wie sie der Bw. im Streitjahr ausgeübt hat, Einnahmen überhaupt nicht erzielbar waren, liegt keine Einkunftsquelle, sondern nur eine Quelle von Aufwendungen vor. Die mit dieser Tätigkeit in Zusammenhang stehenden Aufwendungen können daher einkommensteuerlich keine Berücksichtigung finden (vgl. VwGH 26.7.2000, 2000/14/0084). Die Erstellung einer Prognoserechnung konnte unter diesen Voraussetzungen unterbleiben. Es liegt auch kein Grund für eine weitere vorläufige Veranlagung dieser Einkünfte vor.

Ändert sich die Tätigkeit des Bw. zu einem späteren Zeitpunkt in der Weise, dass er nicht mehr Amateure, sondern Profispieler betreut, so beginnt für die Tätigkeit des Bw. ein neuer Beobachtungszeitraum zu laufen.

Die Ausführungen des steuerlichen Vertreters, der Bw. erwarte sich in Zukunft nicht nur Einnahmen aus seiner Funktionärstätigkeit, sondern auch aus anderen Quellen, die mit dem Golfsport in Verbindung stehen, sind für die Beurteilung des vorliegenden Falles nicht relevant, weil jede Einkunftsquelle für sich zu beurteilen ist.

Die Frage, ob der Bw. seine Tätigkeit als Funktionär der russischen Junioren golfmannschaft mittlerweile aufgegeben habe, wurde deshalb gestellt, weil der Bw. für das Jahr 2002 keine Aufwendungen im Zusammenhang mit dieser Tätigkeit mehr geltend gemacht hat. Die Geltendmachung von Aufwendungen für nur drei Jahre steht nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates offensichtlich mit der vom steuerlichen Vertreter des Bw. vertretenen Rechtsansicht, der Bw. übe eine Tätigkeit mit Einkunftsquellenvermutung aus, weshalb die im Anlaufzeitraum von drei Jahren anfallenden Ausgaben jedenfalls steuerlich anzuerkennen seien, im Zusammenhang.

Graz, am 20. Jänner 2005