

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Ingrid Mainhart in der Beschwerdesache VH, vertreten durch Pirker-Rieger Maria Theresia, Wirtschaftstreuhänderin, Gasometergasse 12, 9020 Klagenfurt am Wörthersee, über die Beschwerde vom 16.04.2012 gegen die Bescheide des Finanzamtes Klagenfurt vom 20.1.2012 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2007, 2008 und 2009 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

### **Entscheidungsgründe**

VH (Beschwerdeführer, in der Folge Bf.) wies in seinen am 6.12.2011 beim Finanzamt eingelangten Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2007, 2008 und 2009 Einkünfte aus Gewerbebetrieb in der Höhe von € 210.793,92, € 494.492,68 bzw. € 189.050,19 aus.

Die Veranlagungen für die angeführten Jahre erfolgten in Entsprechung der Erklärungseingaben und wurden mit Einkommensteuerbescheiden vom 20.1.2012 (2007 und 2008) und 17.2.2012 (2009) Abgabennachforderungen von € 91.114,16, € 198.380,70 bzw. € 104.997,58 dem Bf. zur Vorschreibung gebracht.

Mit Eingabe vom 15.4.2012 erhob der Bf. im Wege seiner steuerlichen Vertretung Beschwerde gegen die angeführten Bescheide. Darin führte er an, dass bei ihm die Verordnung BGBl. II 2000/419 vom 29. Dezember 2000, (im Folgenden Sportlerpauschalierungsverordnung) zur Anwendung kommen müsse, weil er unbeschränkt steuerpflichtig sei und Aufenthalte im Ausland absolviere. Der Bf. sei lange Zeit aktiver Sportler gewesen (in fast allen Sportarten insbesondere Billard) und arbeite jetzt als Sporttrainer. Er habe ein ganzheitliches Trainingsprogramm entwickelt, das den Sportler im Wettkampf zu höchsten Leistungen bringe und zusätzlich seine Fitness auch über die Sportlerlaufbahn hinaus erhalte, er unterscheide sich von anderen Trainern dadurch, dass er in sportlicher Hinsicht mitwirke, indem er den zu trainierenden

Sportler die jeweilige Sportart selbst vorführe und laufend gemeinsam mit dem Sportler trainiere und die gleichen Übungen wie der Sportler selbst absolviere. Er trainiere seine Auftraggeber auch in Jiu Jitsu, Kickboxen, Winjun und Billard als Grundlagen für die sportliche Fitness im Wettkampf. Der Bf. führe nur österreichische Sportler zu diesen besonderen Leistungen, hat somit den österreichischen Sport in besonderer Weise gefördert und in aller Welt bekannt gemacht. Diese Tatsache untermauere eine der wesentlichen Grundlagen der Sportlerverordnung, die Wirkung des österreichischen Sports auf die Werbung für Österreich, den österreichischen Fremdenverkehr und seine Exportwirtschaft. Die Leistungen des Bf. hätten auch möglich gemacht, dass Billard als Sportart anerkannt werde, er habe durch seine Leistungen im Wettbewerb eine Sportart geschaffen, die den Siegeszug von Österreich in die Welt angetreten habe. Der Bf. trainiere im In- und Ausland und nehme an Wettkämpfen teil, was den Erfolg der österreichischen Sportler im Wettkampf zustande bringe. Damit sei die Definition der sportlichen Leistungen wie oben angeführt erfüllt, durch die intensive Mitarbeit des Bf. im Training sei die sportliche Leistung so wie bei einem Sportler selbst erfüllt, was die Anwendung der angeführten Verordnung möglich mache. Der Bf. könne nur wenige Sportler derartig betreuen, was auch die Schwankungen in seinen Einkommen bedinge. Er habe die erstellten Jahresabschlüsse für die Jahre 2007 bis 2009 auf Einnahmen- Ausgabe-Rechnung gemäß § 4 Abs. 3 adaptiert und schließe diese neben einer Aufstellung seiner sportlichen Laufbahn an.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 11.12.2013 wurde die angeführte Beschwerde als unbegründet abgewiesen. In der Begründung vom 12.12.2013 wurde angeführt, dass nicht zu den Sportlern nach der "Sportlerpauschalierungsverordnung" Personen zu zählen seien, bei denen nicht die Erbringung einer sportlichen Leistung den materiellen Schwerpunkt ihrer Tätigkeit darstelle. Dies sei auch beim Bf. als Trainer der Fall. Am 29.11.2013 sei in einem persönlichen Gespräch mit dem Bf. hervorgekommen, dass er in den Jahren 2007 bis 2009 ausschließlich PS (im Folgenden PS) sportlich betreut, Koordinations- und Sportmanagementtätigkeiten (zwischen dem Sportler und dessen Fußballvereinen) für diesen entfaltet habe und sein Mentalcoach gewesen sei. Er habe diesen außerhalb des Systemtrainings im Fußballverein betreut und dabei Koordinationstrainings, Fallschirmspringen, Klettern und andere Trainingsmaßnahmen vorgenommen, bei dem der Bf. selbst mitgemacht habe. Gleichzeitig sei der Bf. in ständigem Kontakt mit Teamtrainern, Therapeuten und Sportmedizinern des Fußballvereines gewesen, um sich über deren Trainings- und Betreuungstätigkeiten zu informieren bzw. diese zu dokumentieren sowie Informationen über Ergebnisse von Analysen, Trainings etc. weiterzugeben. Die Betreuung als Mentalcoach habe die Durchführung von Gehirn-Leistungs-Trainings, Tiefenmeditationen bzw. Regenerativmaßnahmen umfasst. Die Betreuungstätigkeiten seien im Verhältnis 50% körperliches Training, 25% Koordinationstätigkeit Spieler-Verein und 25% Mentalcoaching ausgeübt worden. Die Tätigkeit für diesen Sportler sei eine einzigartige Betreuung gewesen. Nach Auffassung des Finanzamtes würden die Voraussetzungen für die Anwendung der Sportlerpauschalierungsverordnung nicht vorliegen; nicht er selbst,

sondern der vom Bf. betreute PS trete in Wettkämpfen auf, die Tätigkeit des Bf. hingegen umfasse das exklusive, mentale, aktiv sportliche Training wie auch Managementtätigkeiten für ihn. Somit sei der Bf. nicht als Sportler iS der Sportlerpauschalierungsverordnung anzusehen. Auf Grund der vorliegenden freiwilligen Buchführung sei ein Wechsel der Gewinnermittlungsart nicht möglich, weil ein solcher nur zu Beginn eines Kalenderjahres zulässig sei.

Die Festhaltungen in der Beschwerdeentscheidung haben ihre Grundlage in einem vom Finanzamt erstellten Aktenvermerk vom 29.11.2013, der über ein Gespräch mit dem Bf. angefertigt wurde.

Mit im Finanzonline eingebrachter Eingabe vom 16.1.2014 stellte der Bf. einen Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht. Begründet wurde dieser nicht.

An Sachverhalt steht fest:

1. Der Bf. übte in den Jahren 2007 bis 2009 eine Trainertätigkeit aus und betreute dabei ausschließlich Folge PS. Bei PS handelt es sich um einen österreichischen Fußballspieler, der sein Debüt in der österreichischen Bundesliga im Jahr x gab und in der Folge in zahlreichen österreichischen Vereinen, wie X, Y, Z sowie der ÖN zum Einsatz kam. PS spielte in der Folge bei den internationalen Erstligistenvereinen, wie A B, C und D. Den höchsten Marktwert erzielte PS in der Saison 10/11 mit 4,5 Mio €. Die aktive Karriere beendete er im y.
2. Die Betreuung des Bf. erfolgte in Form des körperlichen und mentalen Trainings für PS (75% der Tätigkeit des Bf.) sowie wurden für PS Koordinations- und Managementtätigkeiten (25% der Tätigkeit des Bf.) entfaltet.
3. Beim Bf. wurde im Jahr 2014 eine abgabenbehördliche Prüfung über die Jahre 2010 bis 2012 durchgeführt. Die vom Bf. im Zusammenhang mit seinen gewerblichen Einkünften (aus der "Gesundheitsbetreuung" von ZK) in Anspruch genommene Steuerbegünstigung (Sportlerpauschalierungsverordnung) wurde dabei korrigiert und erfolgte eine Gewinnhinzurechnung von € 6.159,60. Die vom Finanzamt für das Jahr 2012 vorgenommenen Änderungen blieben vom Bf. unbekämpft.

In rechtlicher Hinsicht ist Folgendes auszuführen:

Die Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend die Ermittlung des Einkommens von Sportlern (im Folgenden kurz: Sportlerpauschalierungsverordnung), BGBl. II Nr. 418/2000, lautet wie folgt:

*„§ 1. Auf Antrag hat die Ermittlung des in Österreich steuerpflichtigen Anteils der Einkünfte von selbständig tätigen Sportlern pauschal zu erfolgen. Die pauschale Ermittlung ist nur zulässig, wenn der Sportler in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig ist und im Kalenderjahr überwiegend im Rahmen von Sportveranstaltungen (Wettkämpfen, Turnieren) im Ausland auftritt. Die pauschale Ermittlung hat die Einkünfte aus der Tätigkeit als Sportler einschließlich der Werbetätigkeit zu umfassen.*

*§ 2. Der Anteil der in Österreich zu versteuernden Einkünfte aus der Tätigkeit als Sportler einschließlich Werbetätigkeit beträgt 33 % der insgesamt im Kalenderjahr erzielten Einkünfte aus der Tätigkeit als Sportler einschließlich der Werbetätigkeit.*

*§ 3. Erfolgt eine pauschale Ermittlung der steuerpflichtigen Einkünfte gemäß § 1, ist eine Anrechnung ausländischer Steuern, die für Einkünfte im Sinne des § 1 entrichtet wurden, ausgeschlossen. Ausländische Einkünfte aus der Tätigkeit als Sportler einschließlich der Werbetätigkeit sind bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen zu berücksichtigen.*

*§ 4. Die Verordnung ist erstmals bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 2000 anzuwenden.“*

Die Sportlerpauschalierungsverordnung 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 folgende Voraussetzungen vorliegen:

- unbeschränkte Steuerpflicht des Sportlers in Österreich
- selbständige Ausübung einer Tätigkeit als Sportler
- im Kalenderjahr der Veranlagung überwiegen die Auftritte im Ausland im Rahmen von Sportveranstaltungen (Wettkämpfen, Turnieren) im Verhältnis zu den Auftritten im Inland im Rahmen von Sportveranstaltungen.

Eine Definition des Begriffs „*Sportler*“ findet sich weder in der Sportlerpauschalierungsverordnung noch im Einkommensteuergesetz. Wer „*Sportler*“ iSd Sportlerpauschalierungsverordnung ist, bestimmt sich nach der Verkehrsauffassung (vgl. Doralt/Toifl, EStG<sup>14</sup>, § 2 Tz 5/7, mit Hinweis auf EStR 2000 Rz 4372). Nach allgemeinem Sprachgebrauch ist eine sportliche Tätigkeit mit einer körperlichen Anstrengung verbunden. Nicht erfasst ist daher beispielsweise Schach, Billard oder das Lösen von Denksportaufgaben (vgl. Jakom/Marschner, EStG, 2016, § 98 Rz 69). 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 (vgl. zB Maßbaum in Herrmann/Heuer/Raupach, § 49 dEStG Anm. 530, mwN).

Der Sport zeichnet sich durch den Vergleich der Leistungen mehrerer Sportler aus. Damit es sich nicht nur um eine sportliche Betätigung (etwa im Rahmen des Breiten- bzw. Freizeitsports) handelt, sondern um sportliche Darbietungen „*im Rahmen von Sportveranstaltungen*“ (vgl. § 1 der Sportlerpauschalierungsverordnung), sind letztere durch den Wettbewerb zwischen mehreren Teilnehmern gekennzeichnet (so zB Maßbaum in Herrmann/Heuer/Raupach, § 49 dEStG, Anm. 530, mwN). Erfasst werden dabei sämtliche sportlichen Darbietungen, gleichgültig, ob sie durch Profi- oder Amateursportler erfolgen (vgl. Doralt/Toifl, EStG<sup>14</sup>, § 2 Tz 5/7; so auch die Ansicht der Finanzverwaltung lt. EStR 2000 Rz 4372).

Mit dieser Definition ist aber das Schicksal der gegenständlichen Beschwerde besiegelt. Der Bf. erfüllt zweifelsohne nicht die Bedingungen, die an einen Sportler iSd Sportlerpauschalierungsverordnung geknüpft sind. Daran vermögen auch die von ihm vorgebrachten Argumente nichts zu ändern, weil er selbst angegeben hat, dass er als Trainer und Manager fungierte und in seiner Trainerfunktion PS zu besonderen Leistungen anführte. Auf welchem Weg dies erfolgte, ist somit ebenso wenig von Relevanz wie der Umstand, dass der Bf. selbst eine "intensive Mitarbeit" bei seiner Trainingstätigkeit entfaltete. Entscheidend ist vielmehr, dass nicht er selbst als Sportler auftrat, sondern vielmehr der von ihm betreute PS (der an den sportlichen Veranstaltungen teilgenommen hat). Die Steuerbegünstigung nach der Sportlerpauschalierungsverordnung kann somit nicht auf ihn zur Anwendung kommen. Der Standpunkt des Finanzamtes erweist sich damit als berechtigt.

Anzumerken ist noch, dass der Bf. auch den Argumenten des Finanzamtes in seiner Beschwerdevorentscheidung vom 11.12.2013 bzw. den Ausführungen in der Begründung vom 12.12.2013, denen Vorhaltscharakter zukommt, in keiner Weise entgegengetreten ist. Die Nichterstattung eines Gegenvorbringens fällt dem Bf. zur Last (vgl. z.B. VwGH 21.2.2007, 2005/17/0088, 26.2.2004, 2004/16/0034, 16.11.2004, 2000/17/0010, mit Hinweis auf Stoll, BAO, Band 3, 2713). Unbedenklich konnte das Bundesfinanzgericht somit die Feststellungen des Finanzamtes in seiner Beschwerdevorentscheidung übernehmen.

Hinzu tritt, dass das Versagen der Begünstigung der Sportlerpauschalierungsverordnung im Jahr 2012 (vgl. abgabenbehördliche Prüfung bzw. dazu ergangene Feststellungen) vom Bf. nicht mehr beanstandet wurde.

Auch zu den Ausführungen des Finanzamtes im Zusammenhang mit der Gewinnermittlungsart hat sich der Bf. im Vorlageantrag nicht mehr geäußert. Das Bundesfinanzgericht schließt sich vollinhaltlich dem vom Finanzamt in seiner Beschwerdevorentscheidung vom 11.12.2013 eingenommenen Standpunkt an (vgl. Ausführungen ebendort).

Der Beschwerde war sohin der Erfolg zu versagen.

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtssprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Klagenfurt am Wörthersee, am 15. Mai 2017