

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

27.06.2000

Geschäftszahl

95/14/0134

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 der Schriftführerin Dr. Doralt, über die Beschwerde des H G in N, vertreten durch Dr. Gerhard Seirer, Rechtsanwalt in 9900 Lienz, Tiroler Straße 30, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Tirol (Berufungssenat II) vom 21. August 1995, Zl. 70.574-7/95, betreffend Einkommensteuer 1991, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Begründung

Der Beschwerdeführer bezieht neben Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit unter anderem Einkünfte aus Gewerbebetrieb als Handelsagent (Vertrieb von Gesundheitsartikel auf Provisionsbasis). Im Rahmen der Einkommensteuererklärung 1991 machte er unter dem Titel "Gesundheitskurs - Ausbildung für Gesundheitstrainer" einen Betrag von S 120.000,-- als Betriebsausgaben geltend.

Das Finanzamt versagte den Aufwendungen die steuerliche Abzugsfähigkeit mit der Begründung, nach den angeschlossenen Unterlagen habe es sich dabei um die Kosten für eine beabsichtigte Vereinsgründung gehandelt.

Der Beschwerdeführer erhob Berufung. Seit 1991 vertreibe er hochwertige Gesundheitsartikel (Vitamine, Selen etc.). Um diese Umsätze zu steigern, habe er die Vereinsgründung beabsichtigt. Dazu habe er die Mitarbeit des B in Anspruch nehmen wollen, da dieser in der angeführten Branche über ausgezeichnete Kontakte und Kenntnisse verfügt habe. B habe ihm - wie dem angeschlossenen "Innovationsplan Wellness Verband Austria" entnommen werden könne - folgende Leistungen offeriert:

- 1) Erstellung der Strategie und Konzeption für den erst zu gründenden Wellness Verband Austria
- 2) Gründung des Vereines Wellness Verband Austria, Satzung, Gründungsprotokoll, Eintragung Vereinsregister

- 3) Aktions-PR Planung

- 4) Gründung Sponsoren Pool

- 5) Entwurf Clubzeitung für Mitarbeiter

- 6) Kostenlose Ausbildung zum Gesundheitstrainer bei Cooper in Amerika ca. 14 Tage nach Absprache

- 7) Kostenlose Aus- und Weiterbildung als Trainer-Trainee max. 10 Seminare.

Vom vereinbarten Gesamthonorar für die angeführten Leistungen in Höhe von S 300.000,-- (inkl. 20 % USt.) habe er am 1. August 1991 einen Betrag von S 120.000,-- als Anzahlung geleistet. Wie der angefügten Anzeige vom 14. Dezember 1991 entnommen werden könne, habe ihn B jedoch betrogen und sei "ohne Gegenleistung verschwunden". Wesentlich sei, dass der Verein nur dazu gedient hätte, die Umsätze des Beschwerdeführers zu steigern bzw. zusätzliche Einnahmequellen zu erschließen. Er hätte Honorare für Artikel in der Clubzeitung erhalten, außerdem entsprechende Einnahmen als Gesundheitstrainer und -berater. Dazu hätte er an die Vereinsmitglieder bzw. über den Gesundheitstrainer Gesundheitsprodukte verkaufen können. Diese Einnahmen hätte er voll versteuern müssen. Dementsprechend seien die dazu getätigten Ausgaben bei der Einkunftsermittlung absetzbar.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 22. Juni 1993 gab das Finanzamt der Berufung teilweise statt. Nach eigener Beurteilung des Beschwerdeführers entfielen ca. 70% des Gesamthonorars auf die unter Punkt 6) bis 7) des gegenständlichen "Investitionsplanes" angeführten Leistungen. Da nach der Verkehrsauffassung das Berufsbild eines Gesundheitstrainers und eines Trainer-Trainee mit dem eines Agenten (Vertrieb von Gesundheitsartikeln auf Provisionsbasis) nicht ident sei, lägen insoweit nicht abzugsfähige Berufsausbildungskosten vor, sodass lediglich der Restbetrag von S 36.000,- als Betriebsausgabe berücksichtigt werden könne.

In seinem Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz betonte der Beschwerdeführer, bei Leistung der strittigen Anzahlung sei die Vereinsgründung im Vordergrund gestanden. Die Schulung des Beschwerdeführers in Amerika hätte erst im weiteren Verlauf der Zusammenarbeit mit B erfolgen sollen und wäre mit der nächsten Ratenzahlung abgegolten worden. Im Übrigen hätten diesbezüglich auch keine Ausbildungs- sondern abzugsfähige Fortbildungskosten vorgelegen. Da mit der Gründung des Vereines die Einnahmen aus dem Verkauf seiner Präparate forciert werden sollten, lägen Betriebsausgaben vor.

Über Vorhalt der belangten Behörde, welche Leistungen B tatsächlich erbracht habe, erläuterte der Beschwerdeführer, B habe ein "Grobkonzept" - Planung der Strategie des Wellness Verband Austria (Punkt 1 des Investitionsplanes) - erstellt. Die restlichen, im Investitionsplan offerierten Leistungen (Punkt 2 bis 7) seien nicht erbracht worden. Der Beschwerdeführer legte dem Antwortschreiben eine Kopie dieses "Grobkonzeptes" bei. Der geplante Mitgliederkreis des Vereines sei aus dem Grobkonzept ersichtlich, ebenso die Beschreibung der Vereinstätigkeit. Jedoch sollte sich das Hauptaugenmerk in erster Linie darauf konzentrieren, Vitamin- und Spurenelementpräparate sowie Kräuterprodukte zu vertreiben. Die Tätigkeit des Beschwerdeführers hätte darin bestanden, als Präsident des Vereines zu fungieren bzw. die Verkaufsleitung zu führen. Anstelle des angeforderten Zahlungsbeleges übermittelte der Beschwerdeführer erneut eine Kopie des bereits dem Finanzamt vorgelegten "Investitionsplanes Wellness Verband Austria", auf dem sich der handschriftliche Vermerk "Betrag dankend erhalten, 1.8.1991" befindet.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung ab. Der Beschwerdeführer sei dem Ersuchen, den Zahlungsbeleg betreffend die an B geleistete Anzahlung von S 120.000,- vorzulegen, nicht nachgekommen. Die Höhe des geleisteten Betrages sowie der Zahlungszweck und die Person des Zahlers seien dem Vermerk auf dem Investitionsplan nicht zu entnehmen. Es liege daher kein Nachweis für die tatsächliche Zahlung durch den Beschwerdeführer vor. Aus der vorgelegten Anzeigenbestätigung, ausgestellt von der Bundespolizeidirektion Salzburg, gehe nur hervor, dass der Beschwerdeführer am 14. Dezember 1991 (mehr als vier Monate nach der mit 1. August 1991 angegebenen Tatzeit) eine Anzeige wegen Betruges mit der Schadenssumme von S 120.000,- erstattet habe; die Person des Beschuldigten könne der Anzeige nicht entnommen werden. Ob diese Bestätigung zur Glaubhaftmachung der Zahlung genüge, könne jedoch dahingestellt bleiben, da der strittige Betrag schon aus rechtlichen Gründen nicht als Betriebsausgabe bei den Einkünften aus dem Vertrieb von Gesundheitsprodukten Anerkennung finden könne.

Nach dem Vorbringen des Beschwerdeführers betreffe die strittige Zahlung (ausschließlich) die geplante Gründung des Vereines "Wellness Verband Austria". Unbestrittenermaßen sei es jedoch bis jetzt nicht zur Gründung dieses Vereines gekommen. Der Beschwerdeführer habe keinerlei Angaben über die geplante organisatorische Struktur des Vereines (Organe) machen können. Auch das der Vorhaltsbeantwortung angeschlossene "Grobkonzept Wellness Verband Austria" gebe darauf keine Antwort. Völlig ungeklärt sei weiterhin, auf welcher rechtlichen Basis (Werkvertrag, Dienstvertrag) die Tätigkeit des Beschwerdeführers als "Präsident" bzw. "Verkaufsleiter" des Vereines hätte stattfinden sollen. Wenn der Beschwerdeführer in der Vorhaltsbeantwortung erklärt habe, er habe im Rahmen des neuen Vereines einen eigenen Vertrieb mit Mitarbeiterstab aufbauen wollen, könne dies nur so verstanden werden, dass der Verein selbst Einkünfte aus eigener erwerbswirtschaftlicher Tätigkeit hätte erzielen sollen.

Zweifelsohne könnten auch vergebliche Aufwendungen zu Betriebsausgaben führen. Aufwendungen (und seien es auch vergebliche) zur Erzielung künftiger Betriebseinnahmen stellten aber nur dann Betriebsausgaben dar, wenn ein ausreichender Zusammenhang mit den künftig zu erwartenden Einnahmen bestehe. Einen solchen Zusammenhang habe der Beschwerdeführer nicht aufgezeigt. So sei die Struktur und Organisation des (nicht gegründeten) Wellness Verbandes Austria in jeder Hinsicht offen geblieben und auch nicht dargelegt worden, auf welche Weise und auf welcher rechtlichen Grundlage Geschäftsverbindungen zum Verein entstehen sollten. Unklar erscheine schon, welche Tätigkeit der Beschwerdeführer weiterhin im Rahmen seines Einzelgewerbebetriebes habe ausüben wollen und welche Agenden auf den Verein hätten übergehen sollen. Mit der vagen Behauptung, über den Verein "zusätzliche Einnahmenquellen" - welcher Art immer - erschließen zu können, sei der geforderte Zusammenhang der strittigen Ausgaben mit künftigen Einnahmen keineswegs dargetan. Die belangte Behörde sehe sich deshalb außer Stande, die strittigen Aufwendungen als Betriebsausgaben im Sinne des § 4 Abs. 4 EStG 1988 anzuerkennen. Die Frage, ob es sich bei den im Investitionsplan vorgesehenen Seminaren um berufliche Fortbildung gehandelt hätte, könne dahin gestellt bleiben, da der Beschwerdeführer im Vorlageantrag selbst erklärt habe, der strittige Betrag betreffe ausschließlich die Vereinsgründung.

Über die dagegen erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

Vorauszuschicken ist, dass die belangte Behörde dem strittigen Betrag - worauf im angefochtenen Bescheid ausdrücklich hingewiesen wird - nicht deshalb die Anerkennung als Betriebsausgabe versagt hat, weil dessen Bezahlung nicht glaubhaft gemacht werden konnte. Das Beschwerdevorbringen, die belangte Behörde habe seinen diesbezüglichen Angaben die Glaubwürdigkeit abgesprochen, ohne ihm Parteigehör einzuräumen, ist daher von vornherein nicht geeignet, einen wesentlichen Verfahrensmangel aufzuzeigen.

Die belangte Behörde hat vielmehr einen hinreichenden Zusammenhang der Ausgabe mit zukünftigen Betriebseinnahmen verneint. Dieser Beurteilung kann der Verwaltungsgerichtshof aus folgenden Gründen nicht entgegenreten:

Wie der Verwaltungsgerichtshof im hg. Erkenntnis vom 12. April 1983, 82/14/0150 sinngemäß ausgeführt hat, sind auch Aufwendungen zur Erzielung künftiger Betriebseinnahmen ihrem Wesen nach Betriebsausgaben, soweit ein ausreichender Zusammenhang mit den künftigen Betriebseinnahmen und somit einer Einkunftsquelle besteht (vgl. auch Doralt, EStG-Kommentar, 4. Auflage, § 4 Rz 235; Quantschnigg/Schuch, ESt-Handbuch, § 4 Rz 38).

Zu Recht weist die belangte Behörde darauf hin, dass sich weder aus dem "Investitionsplan Wellness Verband Austria" noch aus dem "Grobkonzept Austria Wellness Verband" konkrete Anhaltspunkte dafür ergeben, welche Einnahmen der Beschwerdeführer aufgrund der Beziehungen mit diesem Verein hätte erzielen können oder wie die Beziehungen zu diesem Verein dem Betrieb des Beschwerdeführers als Handelsagent (Vertrieb von Gesundheitsartikeln auf Provisionsbasis) hätten dienen können.

Zunächst ist darauf zu verweisen, dass die Aufgaben und Ziele des Vereines im "Grobkonzept" nur sehr vage umschrieben ("Ausbildungsangebote für Wellness schaffen"; "Die Entwicklung und Umsetzung von Wellness-Maßnahmen unterstützen"; "Wege zur Kooperation mit Vertretern gleicher oder anderer Berufsgruppen ebnen"). Darüber hinaus wird im Kapitel "Unsere Leistungen" des "Grobkonzeptes" nur sehr allgemein das beabsichtigte Leistungsangebot des Vereines umrissen ("Der Verband steht Mitgliedern mit Rat und Tat zur Seite: in fachlichen Fragen zum Thema Wellness, bei der Konzeption und Umsetzung von Initiativen, für Fragen des Marketings und professioneller Promotion"; "Zugang zu Informationsquellen: Die Mitglieder erhalten kompetente und zuverlässige Informationen über neue Trends und Forschungsergebnisse im Bereich Wellness aus dem In- und Ausland. Der Verband führt eine Datenbank und ein umfangreiches Archiv mit Fachbüchern, Fachzeitschriften, Bild- und Tonträgern. Mitglieder haben bevorzugten Zugang zu diesen Informationen"; "Aus- und Weiterbildung: In Zusammenarbeit mit qualifizierten Partnern aus dem In- und Ausland werden regelmäßige Ausbildungsveranstaltungen zu verschiedenen Themen angeboten. Darüber hinaus finden Konferenzen, Vorträge und Seminare statt, zu denen unsere Mitglieder vergünstigten Zutritt haben"; "Kontaktvermittlung: Der Verband leistet Hilfestellung bei der Vermittlung von Kontakten im In- und Ausland. Er stellt bei Bedarf Adressen aus einer internationalen Adressdatenbank zu Verfügung").

Die dargestellten Aufgaben, Ziele und Leistungsangebote des Vereines bieten - anders als der Beschwerdeführer meint - auch unter Berücksichtigung seiner vagen Ausführungen zu seiner Tätigkeit im Zusammenhang mit dem bereits bestehenden Club E. keinen hinreichenden Anschluss darüber, welche Einnahmen der Beschwerdeführer durch Beziehungen zu diesem Verein hätte erzielen können. Dazu kommt, dass die Art der Tätigkeit des Beschwerdeführers für den Verein - wie die belangte Behörde zu Recht hervorhebt - völlig offen war, da einerseits von einer Tätigkeit als "Präsident", andererseits als "Verkaufsleiter" die Rede war.

Das Vorbringen im Verwaltungsverfahren und die Unterlagen enthalten weiters keine Informationen darüber, in welchem Ausmaß der Handel mit Gesundheitsartikeln auf Provisionsbasis für den Verein von Bedeutung gewesen und welche Rolle dem Beschwerdeführer in diesem Zusammenhang zugekommen wäre. Auch die im Beiblatt zum "Investitionsplan" bzw. zum "Grobkonzept" unter der Überschrift "Maßnahmen" u.a. erwähnten Schlagwörter "Erährungsberatung:

Theoretische Grundlagen - praktische Empfehlungen" zeigen keinen Zusammenhang mit einer erwerbswirtschaftlichen Betätigung auf. Solcherart verleiht die entfernte Möglichkeit, mit der künftigen Mitgliedern eines zu gründenden Vereines in Geschäftsbeziehungen treten zu können, den Aufwendungen für die Vereinsgründung noch nicht die Eigenschaft als Betriebsausgaben.

Insgesamt durfte die belangte Behörde demnach zu Recht zur Feststellung gelangen, dass vom Beschwerdeführer nicht dargetan werden konnte, inwieweit Beziehungen zu diesem Verein zu künftigen Betriebseinnahmen hätten führen können.

Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung beruht auf den §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994.

Wien, am 27. Juni 2000