

# SWK

Steuer- und Wirtschaftskartei

## Einkommensteuer

- Da fiel er aus allen Wolken... Zur Sportlerpauschalierungsverordnung
- Die Highlights aus dem EStR-Wartungserlass 2013

## Körperschaftsteuer

- Firmenwertabschreibung bei ausländischen Gruppenmitgliedern
- Mantelkauf und Siebentelabschreibungen

## Umgründungen

- Praxisfragen zum Umgründungs(steuern)recht

## Umsatzsteuer

- EuGH zu Stromlieferungen bei Photovoltaikanlage auf Privathaus
- Option auf Regelbesteuerung bei Land- und Forstwirten

## Finanzstrafrecht

- Verbandsverantwortlichkeit vs. Gruppenbesteuerung

## Wirtschaft

- Highlights aus dem GesRÄG 2013



Linde

## Ist ein Base-Jumper ein Sportler?

# Da fiel er aus allen Wolken ...

## Felix Baumgartner und die Sportlerpauschalierungsverordnung

VON MMAG. KATHARINA DAXKOBLER UND MAG. INA KERSCHNER\*)

**Der Fall des Base-Jumpers Felix Baumgartner hat die Sportlerpauschalierungsverordnung ins Blickfeld der steuerlichen Diskussion gerückt. Dieser Beitrag untersucht die Begriffe „Sportler“ und „Sportveranstaltung“, die konkrete Anwendungsvoraussetzungen der pauschalen Einkünfteermittlung sind.**

### 1. Die Sportlerpauschalierungsverordnung

Mit der Verordnung des BMF betreffend die Ermittlung des Einkommens von Sportlern vom 29. 12. 2000<sup>1)</sup> wurde eine pauschale Besteuerung von Sportlern ermöglicht. Ziel der Verordnung war eine einfache Ermittlung des in Österreich zu versteuernden Anteils der Einkünfte einschließlich der Werbeeinkünfte.<sup>2)</sup> Vorgänger der Sportlerpauschalierungsverordnung waren die sog. „Skifahrererlässe“, die in den 1970er-Jahren als Dienstanweisungen der Finanzverwaltung ergingen und nicht im Amtsblatt der österreichischen Finanzverwaltung veröffentlicht wurden.<sup>3)</sup> Diese sahen die Möglichkeit vor, unter bestimmten Voraussetzungen 20 % bzw. 25 %<sup>4)</sup> der gesamten Einkünfte von Skirennläufern der österreichischen Besteuerung zu unterziehen.<sup>5)</sup>

Gemäß § 1 der Sportlerpauschalierungsverordnung hat die Ermittlung des in Österreich steuerpflichtigen Anteils der Einkünfte von selbständig tätigen Sportlern auf Antrag pauschal zu erfolgen. Voraussetzung hierfür ist, dass „*der Sportler in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig ist und im Kalenderjahr überwiegend im Rahmen von Sportveranstaltungen (Wettkämpfen, Turnieren) im Ausland auftritt*“.<sup>6)</sup> Somit müssen im Kalenderjahr der Veranlagung die Auftritte im Rahmen von Sportveranstaltungen im Ausland im Verhältnis zu jenen im Inland überwiegen.<sup>7)</sup> Die pauschale Einkünfteermittlung umfasst „*die Einkünfte aus der Tätigkeit als Sportler einschließlich der Werbetätigkeit*“.<sup>8)</sup> Allenfalls bezogene Einkünfte aus anderen Einkunftsquellen sind von der pauschalen Einkünfteermittlung nicht erfasst.<sup>9)</sup> Einkünfte aus der Werbetätigkeit sind nur insoweit von der Pauschalierung erfasst, als sie sich auf Werbetätigkeiten beziehen, die bis zur Beendigung der aktiven Karriere vom Sportler erbracht werden.<sup>10)</sup>

\*) MMag. Katharina Daxkobler und Mag. Ina Kerschner sind wissenschaftliche Mitarbeiterinnen am Institut für Österreichisches und Internationales Steuerrecht der WU. – Die Autorinnen danken Univ.-Prof. Dr. Dr. h.c. Michael Lang und Dr. Christoph Marchgraber für wertvolle Anregungen und die kritische Durchsicht des Manuskripts.

1) BGBl. II Nr. 418/2000.

2) Vgl. Ermittlung des Einkommens von Sportlern, ARD 5148/18/2000.

3) Erlass vom 5. 12. 1972, Z 261.303-9a (E 200, Gw 100, U 100); 15. 1. 1974, Z 257.222-9a/73 (E 200, Gw 100, U 100); 22. 3. 1977, GZ 261.500-IV/6/76 (Est 200, Gw 100, U 100); zitiert nach Leneis, Der Anwendungsbereich der sogenannten „Skifahrererlässe“, SWI 1999, 47 (47).

4) Nach den Erlässen vom 5. 12. 1972, Z 261.303-9a (E 200, Gw 100, U 100) und vom 15. 1. 1974, Z 257.222-9a/73 (E 200, Gw 100, U 100), konnten die inländischen Einkünfte mit 20 % der gesamten Einkünfte festgesetzt werden. Die Pauschalierung schloss einen Progressionsvorbehalt aus. Nach dem Erlass vom 22. 3. 1977, 261.500-IV/6/76 (Est 200, Gw 100, U 100), wurde der Inlandsanteil der Einnahmen mit 25 % angesetzt; zudem war der Progressionsvorbehalt anzuwenden; vgl. Leneis, SWI 1999, 48.

5) Vgl. Leneis, SWI 1999, 47.

6) § 1 der Sportlerpauschalierungsverordnung.

7) Vgl. EStR 2000, Rz. 4371; vgl. auch EStR 2000, Rz. 4375.

8) § 1 der Sportlerpauschalierungsverordnung. Nach der EAS-Auskunft 2072 vom 3. 6. 2002 erstreckt sich die Pauschalierung „*nicht nur auf jene Werbeverträge, die der für die Vermarktung des Sportlers üblicherweise zuständige Sportverein zugunsten des bei ihm tätigen Sportlers abschließt, sondern auch für wettkampfunabhängige Werbeverträge, die der Sportler selbständig eingeht (Aufnahme und Ausstrahlung eines TV-Spots, Abbildung auf Plakaten, Anwesenheit bei Filialeröffnungen usw.)*“.

9) Vgl. EStR 2000, Rz. 4376.

10) Vgl. EStR 2000, Rz. 4375 und 4376.

Gemäß § 2 der Sportlerpauschalierungsverordnung beträgt der Anteil der in Österreich zu versteuernden Einkünfte aus der Tätigkeit als Sportler einschließlich Werbetätigkeit „33 % der insgesamt im Kalenderjahr erzielten Einkünfte aus der Tätigkeit als Sportler einschließlich der Werbetätigkeit“. Erfolgt eine solche pauschale Ermittlung der steuerpflichtigen Einkünfte, so ist eine Anrechnung ausländischer Steuern, die für Einkünfte i. S. d. § 1 der Sportlerpauschalierungsverordnung entrichtet wurden, ausgeschlossen.<sup>11)</sup> Nach § 3 der Sportlerpauschalierungsverordnung sind ausländische Einkünfte aus der Tätigkeit als Sportler einschließlich der Werbetätigkeit bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen zu berücksichtigen.<sup>12)</sup>

Art. 17 OECD-MA, dem die Mehrzahl der österreichischen Doppelbesteuerungsabkommen folgt,<sup>13)</sup> weist das Besteuerungsrecht für Einkünfte aus sportlicher Tätigkeit dem Tätigkeitsstaat zu. Demgegenüber werden Einkünfte aus der Werbetätigkeit entsprechend Art. 7 OECD-MA grundsätzlich im Ansässigkeitsstaat besteuert, sofern sie nicht mit der Sportlertätigkeit unmittelbar im Zusammenhang stehen.<sup>14)</sup> Vorteilhaft ist der Antrag auf pauschale Einkünfteermittlung im Sinne der Sportlerpauschalierungsverordnung daher für jene unbeschränkt steuerpflichtigen Sportler, die zwar überwiegend im Rahmen von Sportveranstaltungen im Ausland auftreten, ihre Einkünfte aber größtenteils aus Werbetätigkeiten erzielen. Die pauschale Einkünfteermittlung könnte somit auch für den Base-Jumper *Baumgartner* vorteilhaft sein. Glaubt man den Pressemitteilungen, so erfüllte *Baumgartner* bis zu seinem Umzug in die Schweiz im Frühjahr 2012<sup>15)</sup> zwar die Voraussetzungen der unbeschränkten Steuerpflicht und der überwiegenden Tätigkeit im Ausland; den Medienberichten zufolge<sup>16)</sup> erachtete die Finanzverwaltung die Sportlerpauschalierungsverordnung jedoch als nicht anwendbar. Es habe keine Tätigkeit als „Sportler“ „im Rahmen von Sportveranstaltungen“ i. S. d. § 1 der Sportlerpauschalierungsverordnung vorgelegen, weil es am Wettbewerb mit Gegnern gefehlt habe.<sup>17)</sup>

## 2. Die Begriffe „Sportler“ und „Sportveranstaltung“

In den Bestimmungen des EStG zur unbeschränkten Steuerpflicht findet sich der Begriff „Sportler“ nicht.<sup>18)</sup> Im Einkommensteuerrecht kommt der Begriff „Sportler“ nur in § 98 Abs. 1 Z 3 sechster Teilstrich und § 99 Abs. 1 Z 1 EStG vor.<sup>19)</sup> Allerdings findet sich auch dort keine Legaldefinition des Begriffs.<sup>20)</sup>

Nach allgemeinem Sprachgebrauch ist die Tätigkeit eines „Sportlers“ mit einer körperlichen Anstrengung verbunden.<sup>21)</sup> Jedenfalls als „Sport“ gelten nach h. A. alle olympi-

<sup>11)</sup> Vgl. § 3 der Sportlerpauschalierungsverordnung.

<sup>12)</sup> Erzielt somit ein Steuerpflichtiger im Kalenderjahr der Veranlagung insgesamt 63.000 Euro an Einkünften aus der Tätigkeit als Sportler und seiner Werbetätigkeit, so sind bei Anwendung der Sportlerpauschalierungsverordnung 21.000 Euro als inländische Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu versteuern; bei Ermittlung des Steuersatzes sind die verbleibenden 42.000 Euro aber zu berücksichtigen. Vgl. EStR 2000, Rz. 4377. Vgl. *Blasina*, Sportlerpauschalierung und Werbeabgabe, SWK-Heft 22/2004, S 700 (S 700), demnach ist es „Schattenseite“ der Pauschalierung, dass ausländische Steuern nicht anrechenbar sind und der Progressionsvorbehalt wirkt.

<sup>13)</sup> Vgl. *Daxkobler*, Künstler und Sportler in den österreichischen Doppelbesteuerungsabkommen (Art. 17 OECD-MA), in *Lang/Schuch/Staringer* (Hrsg.), Die österreichische DBA-Politik – Das „österreichische Musterabkommen“, 271 (271 f.).

<sup>14)</sup> Vgl. OECD-MK 2010, Art. 17 Rz. 9; dazu auch *Stockmann* in *Vogel/Lehner*, DBA<sup>5</sup> (2008) Art. 17 Tz. 13, m. w. N.

<sup>15)</sup> Vgl. Kurier vom 1. 11. 2012.

<sup>16)</sup> Vgl. Kurier vom 1. 11. 2012; Der Standard vom 17. 5. 2013; Der Standard vom 22. 5. 2013.

<sup>17)</sup> Vgl. *Urtz*, Warum Felix Baumgartner kein Sportler ist, Der Standard vom 22. 5. 2013.

<sup>18)</sup> Vgl. *Burgstaller/Schuch*, Beschränkt steuerpflichtige Schriftsteller, Vortragende, Künstler, Architekten, Sportler, Artisten und Mitwirkende an Unterhaltungsdarbietungen in *Gassner/Lang/Lechner/Schuch/Staringer* (Hrsg.), Die beschränkte Steuerpflicht im Einkommen- und Körperschaftsteuerrecht (2004) 127 (157).

<sup>19)</sup> Vgl. *Burgstaller/Schuch* in *Gassner/Lang/Lechner/Schuch/Staringer*, Beschränkte Steuerpflicht, 157.

<sup>20)</sup> Vgl. auch *Doralt/Ludwig*, EStG (14. Lfg., 2011) § 102 Rz. 59/1.

<sup>21)</sup> Vgl. *Doralt/Ludwig*, EStG (14. Lfg., 2011) § 102 Rz. 59/1; *Jakom/Marschner*, EStG<sup>6</sup> (2013) § 98 Rz. 69.

schen Sportarten.<sup>22)</sup> Nicht erfasst sind Tätigkeiten, bei denen die körperliche Tätigkeit gänzlich in den Hintergrund tritt und andere – besonders ausgeprägte und geschulte – Fähigkeiten im Vordergrund stehen. Schach, Billard oder das Lösen von Denksportaufgaben gehören in diesem Sinne nicht zu sportlichen Tätigkeiten.<sup>23)</sup>

Während demnach für die Tätigkeit eines „Sportlers“ eine körperliche Ertüchtigung offenbar jedenfalls erforderlich ist, bleibt unklar, ob eine sportliche Betätigung zudem auch im Wettkampf ausgeübt werden muss. In der Literatur findet sich die Auffassung, dass sportliche Leistungen „regelmäßig bei Wettkämpfen oder Showauftritten dargeboten“ werden.<sup>24)</sup> Die Teilnahme an Wettkämpfen scheint insofern zwar häufig gegeben, nicht aber unabdingbare Voraussetzung für die Sportlereigenschaft zu sein.<sup>25)</sup> In diese Richtung scheint zunächst auch der Wortlaut der Sportlerpauschalierungsverordnung zu deuten, wonach die Teilnahme des Sportlers an „sportlichen Veranstaltungen (Wettkämpfen, Turnieren) im Ausland“<sup>26)</sup> erforderlich ist. Immerhin könnte argumentiert werden, dass dieses zusätzliche Tatbestandsmerkmal überflüssig wäre, wenn es dem Begriff des Sportlers ohnehin immanent ist.

Dem kann allerdings entgegengehalten werden, dass es dem Ordnungsgeber weniger um eine Definition des Sportlerbegriffs als vielmehr um die Ausübung der sportlichen Tätigkeit „im Ausland“ ging, die im Verhältnis zur im Inland ausgeübten Tätigkeit überwiegen muss. Zudem ist nicht gänzlich klar, ob dem Begriff der „Sportveranstaltung“ das Wettbewerbselement überhaupt inhärent ist.<sup>27)</sup> Geht man ferner davon aus, dass der Begriff „Sportler“ i. S. d. Sportlerpauschalierungsverordnung und jener i. S. d. EStG übereinstimmen, spricht gegen eine weite Interpretation des Begriffs „Sportler“ außerdem, dass § 98 Abs. 1 Z 3 sechster Teilstrich und § 99 Abs. 1 Z 1 EStG neben „Sportlern“ auch „Artisten“ nennen, die folglich von „Sportlern“ abgegrenzt werden müssen. Der Begriff des „Artisten“ ist – wie jener des „Sportlers“ – nicht gesetzlich definiert. In den EStR 2000 zur Sportlerpauschalierungsverordnung wird eine Abgrenzung zwischen „Sportlern“ einerseits und „Artisten“ andererseits folgendermaßen gezogen: „Keine Sportler sind Personen, bei denen nicht die Erbringung einer sportlichen Leistung den materiellen Schwerpunkt ihrer Tätigkeit darstellt. Sie sind vom Anwendungsbereich der Verordnung auch dann nicht erfasst, wenn ihre Tätigkeit eine sportliche Leistung mitumfasst oder voraussetzt (z. B. Artisten, Schausteller, Trainer).“<sup>28)</sup> Nach allgemeinem Sprachgebrauch sind „Artisten“ Personen, die durch körperliches Geschick und Einsatz vor einem Publikum zu Showzwecken auftreten.<sup>29)</sup> Als Artisten gelten Auftretende bei Zirkusveranstaltungen und auf Showbühnen.<sup>30)</sup> Beispielhaft werden in der Literatur Seiltänzer, Clowns oder Jongleure angeführt.<sup>31)</sup> Ebenso wie beim

<sup>22)</sup> Vgl. Burgstaller/Schuch in Gassner/Lang/Lechner/Schuch/Staringer, Beschränkte Steuerpflicht, 158; vgl. auch Doralt/Ludwig, EStG (14. Lfg., 2011) § 102 Rz. 59/1.

<sup>23)</sup> Vgl. Burgstaller/Schuch in Gassner/Lang/Lechner/Schuch/Staringer, Beschränkte Steuerpflicht, 157. Vgl. weiters Doralt/Ludwig, EStG (14. Lfg., 2011) § 102 Rz. 59/1; Jakoml/Marschner, EStG<sup>6</sup>, § 98 Rz. 69.

<sup>24)</sup> Vgl. Jakoml/Marschner, EStG<sup>6</sup>, § 98 Rz. 69; vgl. auch Doralt/Ludwig, EStG (14. Lfg., 2011) § 102 Rz. 59/1.

<sup>25)</sup> Auch die Definition nach Duden ist nicht eindeutig: Danach ist unter „Sport“ eine „nach bestimmten Regeln [im Wettkampf] aus Freude an Bewegung und Spiel, zur körperlichen Ertüchtigung ausgeübte körperliche Betätigung“ zu verstehen. Der Wettkampf wird also auch hier nicht als unabdingbare Voraussetzung angesehen. Ähnlich wird auch „Sportler“ mit „(Wett-)Kämpfer“ beschrieben.

<sup>26)</sup> § 1 der Sportlerpauschalierungsverordnung.

<sup>27)</sup> Siehe dazu unten.

<sup>28)</sup> EStR 2000, Rz. 4372.

<sup>29)</sup> Vgl. Doralt/Ludwig, EStG (14. Lfg., 2011) § 102 Rz. 59/1; vgl. auch Burgstaller/Schuch in Gassner/Lang/Lechner/Schuch/Staringer, Beschränkte Steuerpflicht, 140, m. w. N.

<sup>30)</sup> AÖFV Nr. 69/1993; Doralt/Ludwig, EStG (14. Lfg., 2011) § 102 Rz. 59/1.

<sup>31)</sup> Vgl. Doralt/Ludwig, EStG (14. Lfg., 2011) § 102 Rz. 59/1. Ein Erlass des BMF vom 19. 11. 1951 (ÖStZ 1952, 70), der die Pauschbeträge für Werbungskosten der Musiker, Bühnengehörige, Artisten und Filmschaffenden regelte, verstand folgende Tätigkeiten als „artistisch“: Vortragskünstler, Humoristen, Komiker, Conférenciers, Chansonniers, Kunstpfeifer, Imitatoren, Sänger(innen), Tänzer(innen) mit einfacher Ausstattung oder Girls (Z 3 lit. a des Erlasses) sowie Zauberer, Radfahrkünstler, Parterre- und Luftakrobaten, Percheakte, Tiernummern, Musikalnummern, Musikal- und Zirkusclowns mit eigenen

„Sportler“ ist somit auch beim „Artisten“ körperlicher Einsatz notwendig.<sup>32)</sup> Offenbar ist davon auszugehen, dass bei der Tätigkeit des Artisten – neben den sportlichen Elementen – vor allem künstlerisch-darstellende Elemente den materiellen Schwerpunkt der Tätigkeit bilden. Dann ist jedoch nicht ersichtlich, weshalb etwa der Seiltänzer, der typischerweise als Artist eingestuft wird,<sup>33)</sup> von typischen „Sportlern“ – wie etwa Eiskunstläufern oder Kunstturnern, deren Tätigkeit ebenfalls zu einem Großteil künstlerische Elemente aufweist – anders behandelt werden sollte. Einziges Abgrenzungsmerkmal scheint somit zu sein, dass der Artist zu reinen Show- und Unterhaltungszwecken auftritt, wohingegen der Sportler mit anderen Sportlern sich im Wettkampf misst.<sup>34)</sup>

Abgesehen davon, ob man dem Begriff des „Sportlers“ unterstellt, dass die Teilnahme an Wettkämpfen Bedingung ist oder nicht, ist zu beachten, dass für Zwecke der Sportlerpauschalierungsverordnung die Tätigkeit letztlich ohnehin „im Rahmen von Sportveranstaltungen (Wettkämpfen, Turnieren)<sup>35)</sup> zu erfolgen hat. Dabei ist fraglich, wie der Begriff „Sportveranstaltung“ zu verstehen ist. So wie fast immer, wenn der Gesetz- oder Verordnungsgeber einen Klammersausdruck verwendet, ist nämlich unklar, ob diesem eine beispielhaft erläuternde Bedeutung, eine gegenüber dem im Text bestehenden Begriff einschränkende Bedeutung oder aber eine den sonstigen Text erweiternde Bedeutung beizumessen ist. Jedenfalls davon erfasst sind – wie aus dem Klammersausdruck hervorgeht – sportliche Wettkämpfe und Turniere. Sofern der Klammersausdruck eine beispielhaft erläuternde oder eine erweiternde Bedeutung hat, ist die Teilnahme an Wettkämpfen keine Voraussetzung für die Anwendung der Sportlerpauschalierungsverordnung. So könnten etwa auch andere Formen von Sportveranstaltungen – die keine Wettkämpfe oder Turniere sind, wie etwa sportliche Auftritte zu reinen Showzwecken – von der pauschalen Einkünfteermittlung umfasst sein. Die Tätigkeit, die mit einer körperlichen Anstrengung verbunden ist und im Rahmen eines Showauftritts ausgeführt wird, wäre demnach ausreichend. Vor diesem Hintergrund könnte auch Baumgartner mit seiner Tätigkeit als Base-Jumper als „Sportler“ angesehen werden. Base-Jumping ist ein „Extremsport, bei dem mit einem Fallschirm von hohen Gebäuden, Türmen, Brücken oder Felsen gesprungen wird.“<sup>36)</sup> Dass damit eine körperliche Anstrengung einhergeht, steht wohl außer Streit.

Allerdings deutet der Umstand, dass der Verordnungsgeber Wettkämpfe und Turniere explizit nennt, doch eher auf ein eingeschränktes Verständnis der „Sportveranstaltung“ hin, wodurch das Wettbewerbselement Voraussetzung für deren Vorliegen wäre. Geht man von einem solch engen Verständnis des Begriffs der „Sportveranstaltung“ und/oder des Sportlerbegriffs aus – und macht man somit die Teilnahme an Wettkämpfen zur Bedingung für die Anwendbarkeit der Sportlerpauschalierungsverordnung –, so fällt Baumgartners Base-Jumping auf den ersten Blick mangels Wettkampfgegnern nicht unter die vereinfachte Einkünfteermittlung. Anders kann die Tätigkeit aber eingestuft werden, wenn das damit ebenfalls verfolgte Ziel, Rekorde zu brechen, in den Vordergrund gestellt wird. Die von Baumgartner erbrachten Leistungen lassen nämlich

---

Instrumenten und Requisiten, Tanzduos und -trios, Solotänzerinnen mit eigenen Kostümen und Noten, Ballette und Einzeldarsteller mit eigenen Kostümen (Z 3 lit. b des Erlasses); vgl. auch Lang, Doppelbesteuerungsabkommen und innerstaatliches Recht (1992) 200 f.

<sup>32)</sup> Z. B. Wahrsager fallen daher nicht unter den Begriff des Artisten; vgl. Burgstaller/Schuch in Gassner/Lang/Lechner/Schuch/Staringer, Beschränkte Steuerpflicht, 157.

<sup>33)</sup> Vgl. Doralt/Ludwig, EStG (14. Lfg., 2011) § 102 Rz. 59/1.

<sup>34)</sup> Vgl. in diesem Sinne auch UFS 29. 3. 2004, RV/0023-G/03: „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. Sportliche Darbietungen sind durch den Wettbewerb zwischen mehreren Teilnehmern gekennzeichnet (so z. B. Maßbaum in Hermann/Heuer/Raupach, § 49 dEStG, Anm. 530, m. w. N.).“

<sup>35)</sup> § 1 der Sportlerpauschalierungsverordnung.

<sup>36)</sup> Definition nach Duden.

vermuten, dass dies nicht nur beim Stratosphärensprung, sondern auch bei zahlreichen seiner anderen „Aktionen“ der Fall war.<sup>37)</sup> Der für den „Sportler“ und die „Sportveranstaltung“ nötige Wettkampfgegner fehlt dann nur auf den ersten Blick. Schließlich ist ein Wettkampf ein Kampf um beste Leistungen.<sup>38)</sup> Ein Rekord bezeichnet aber gerade eine Leistung, die „besser“ ist als sämtliche vergleichbaren Leistungen.<sup>39)</sup> Es kann daher argumentiert werden, dass die zum Zeitpunkt der Veranstaltung den Rekord haltende Person – oder auch ein zukünftiger Herausforderer – der Wettkampfgegner ist.<sup>40)</sup> Letztlich ist es eine Wertungsfrage, ob man unter dem Begriff „Wettkampf“ nur den Kampf „Mann gegen Mann“ – mit einem physisch präsenten Wettkampfgegner – oder auch die – womöglich nur von einem einzelnen Sportler verfolgte – Rekordjagd verstehen will. Sofern die Sportlereigenschaft i. S. d. Sportlerpauschalierungsverordnung das kumulative Vorliegen von körperlicher Anstrengung und Wettkampfteilnahme erfordert, erscheint es auch im Ergebnis angemessen, das Merkmal des Wettbewerbs nicht allzu strengen Kriterien zu unterwerfen: Im Einzelfall mag die Wettkampfteilnahme zwar eindeutig herauskommen, während das Element der körperlichen Anstrengung schwächer ausgeprägt ist; man denke etwa an den Golfsport, der als olympische Disziplin<sup>41)</sup> jedenfalls als Sport anzusehen ist.<sup>42)</sup> Zwar mag das mit dem Golfsport verbundene stundenlange Marschieren anstrengend sein; trotzdem ist die körperliche Anstrengung beim Golfsport wohl schwächer ausgeprägt als beim Base-Jumping. Im Sinne eines beweglichen Systems sollte dann aber auch umgekehrt ein Steuerpflichtiger, bei dessen Tätigkeit der Wettkampfgedanke nicht so klar im Vordergrund steht, die körperliche Anstrengung jedoch umso höher zu werten ist, die pauschale Einkünfteermittlung in Anspruch nehmen können. In diesem Sinne sprechen selbst bei einem engen Verständnis der Begriffe „Sportler“ und „Sportveranstaltung“ gute Argumente dafür, die Tätigkeit *Baumgartners* – soweit mit ihr das Brechen von Rekorden angestrebt wird – unter den Anwendungsbereich der Sportlerpauschalierungsverordnung zu subsumieren.<sup>43)</sup>

### 3. Fazit

Pressemeldungen zufolge ist der Base-Jumper Felix *Baumgartner*, Gewinner des *Laureus World Sports Award* in der Kategorie Action-Sportler des Jahres 2013,<sup>44)</sup> nach Ansicht der Finanzverwaltung kein Sportler i. S. d. Sportlerpauschalierungsverordnung. Es sprechen aber gute Argumente dafür, dass die „Aktionen“ *Baumgartners* – und auch jene anderer rekordjagender Extremsportler – unabhängig davon, ob die Teilnahme an Wettkämpfen Voraussetzung für die pauschale Einkünfteermittlung ist oder nicht, ohnehin als im Wettkampf ausgeübte Tätigkeiten interpretiert werden können. Ungeachtet dessen bestehen Zweifel an der gesetzlichen Deckung der Sportlerpauschalierungsverordnung.<sup>45)</sup>

<sup>37)</sup> Siehe dazu [http://de.wikipedia.org/wiki/Felix\\_Baumgartner](http://de.wikipedia.org/wiki/Felix_Baumgartner) (Zugriffsdatum 19. 6. 2013).

<sup>38)</sup> Vgl. <http://de.wikipedia.org/wiki/Wettkampf> (Zugriffsdatum 19. 6. 2013).

<sup>39)</sup> Vgl. <http://de.wikipedia.org/wiki/Rekord> (Zugriffsdatum 19. 6. 2013).

<sup>40)</sup> Der Rekord für den höchsten Absprung eines Fallschirmsprungs, den *Baumgartner* mit seinem Stratosphärensprung u. a. brach, wurde bis dahin von Joseph *Kittinger* gehalten, der den Rekord am 16. 8. 1960 aufgestellt hatte. Siehe [http://de.wikipedia.org/wiki/Joseph\\_Kittinger](http://de.wikipedia.org/wiki/Joseph_Kittinger) (Zugriffsdatum 19. 6. 2013).

<sup>41)</sup> Das Internationale Olympische Komitee hat beschlossen, dass Golf ab 2016 wieder olympische Sportart sein soll; vgl. <http://www.olympic.org/news/construction-set-to-begin-on-rio-2016-golf-course/195979> (Zugriffsdatum 19. 6. 2013).

<sup>42)</sup> Vgl. *Burgstaller/Schuch* in *Gassner/Lang/Lechner/Schuch/Staringer*, Beschränkte Steuerpflicht, 158; vgl. auch *Doralt/Ludwig*, EStG (14. Lfg., 2011) § 102 Rz. 59/1.

<sup>43)</sup> Anderer Ansicht *Urtz*, Der Standard vom 22. 5. 2013: „Als Basejumper kämpft er gegen die Höhe, die Technik, das Wetter oder gegen den inneren Schweinehund – aber nicht gegen andere Personen. Damit hat das Finanzamt ihm die Anwendung dieser Steuerbegünstigung vollkommen zu Recht versagt.“

<sup>44)</sup> Vgl. <http://www.laureus.com/awards/2013/winners> (Zugriffsdatum 19. 6. 2013).

<sup>45)</sup> Nach *Doralt* ist die Sportlerpauschalierungsverordnung „generell verfassungswidrig“, weil sie durch kein Gesetz gedeckt ist; vgl. Der Standard vom 17. 5. 2013.

# SWK-Halb Ja Hr eSa bo

inklusive **Onlinezugang**  
und **app** zum Heft-download



## BESTELLEN SIE JETZT IHR HALBJAHRESABO

Ja, ich bestelle  Exemplare

**SWK-Halbjahresabonnement 2013 inkl. Online Zugang und App**  
(88. Jahrgang 2013, Heft 19-36)

**EUR 118,80**  
(Jahresabo 2013 EUR 297,-)

**Alle Preise exkl. MwSt. und Versandkosten.** Abbestellungen sind nur zum Ende eines Jahrganges möglich und müssen bis spätestens 30. November des Jahres schriftlich erfolgen. Unterbleibt die Abbestellung, so läuft das jeweilige Abonnement automatisch auf ein Jahr und zu den jeweils gültigen Abopreisen weiter. Preisänderung und Irrtum vorbehalten.

Name/Firma \_\_\_\_\_ Kundennummer \_\_\_\_\_

Straße/Hausnummer \_\_\_\_\_

PLZ/Ort \_\_\_\_\_ E-Mail \_\_\_\_\_

Telefon (Fax) \_\_\_\_\_ Newsletter:  ja  nein

Datum/Unterschrift \_\_\_\_\_

Handelsgericht Wien, FB-Nr.: 102235X, ATU 14910701, DVR: 000 2356

Linde Verlag Wien Ges.m.b.H.  
Scheydgasse 24,  
PF 351, 1210 Wien  
Tel: 01 24 630-0,  
Bestellen Sie online unter  
[www.lindeverlag.at](http://www.lindeverlag.at)  
oder via E-Mail an  
[office@lindeverlag.at](mailto:office@lindeverlag.at)  
oder per Fax  
**01/24 630-53**