

B. Einzelfeststellungen

9. Vercharterung einer Motoryacht

a) Einkünfte aus Gewerbebetrieb

Die geltend gemachten Verluste aus der Vercharterung einer Motoryacht sind einkommensteuerrechtlich nicht zu berücksichtigen, sondern als nichtsteuerbare Liebhaberei zu betrachten.

Der Stpfl. hat im Dezember 1993 von der niederl. Yachtwerft Volharding Stavoren für rd. 455.000,- DM die 12,08 m lange Motorsegelyacht "Pirol" erworben. Als Eigentümer sind der Stpfl. und seine Ehefrau im Schiffsregister eingetragen. Mit Vertrag vom 1.12.1993 überließ der Stpfl. die Yacht der Fa. Aquarius Yacht Charter (AYC) zur Chartervermittlung. Die Fa. AYC ist lt. Vertrag verpflichtet, geeignete Werbemaßnahmen (Anzeigen in Wassersportzeitschriften, Teilnahme an Bootsmessen usw.) zu ergreifen und das Schiff lfd. zu betreuen (Instandsetzung, Sicherheitschecks, Reinigung). Von den erzielten Chartererlösen erhält der Stpfl. 65%, AYC 35%. Die Abrechnungen erfolgen einmal monatlich. Eine Eigennutzung ist nach Absprache mit AYC jederzeit möglich (Tz. 19 des Vertrags).

Der Stpfl. ist seit 1979 Inhaber des Motorbootführerscheins A für Binnenfahrt und des Sportbootführerscheins. Die Ehefrau hat 1994 die Seefunkprüfung abgelegt. Die Kosten für Lehrgang und Prüfung wurden als BA geltend gemacht. 1994 wurde das Schiff insgesamt 10 Tage verchartert (Bruttoerlös 6.899,- DM, davon verblieben 65% = 4.484,- DM dem Stpfl.). Im Kalenderjahr 1995 konnte die Yacht nach Angaben des Stpfl. nicht verchartert werden, weil die Yacht wegen eines Rechtsstreites mit der Werft nicht zur Verfügung gestanden habe.

Die erzielten Verluste i.H.v. 146.252,- DM 1993 und 95.344,- DM 1994 sind steuerlich nicht zu berücksichtigen, da es an einer Gewinnerzielungsabsicht mangelt, vgl. BFH-Urteil vom 28.8.87 BStBl 88 II S. 10 und FG-Urteil Rheinland-Pfalz vom 23.2.94 EFG 94 S. 655. Gewinnerzielungsabsicht ist das Streben nach Betriebsvermögensmehrung in Gestalt eines Totalgewinnes, d.h. eines positiven Gesamtergebnisses des Betriebes von der Gründung bis zur Veräußerung.

Der Beweis, daß ein mit Verlusten arbeitender Betrieb nicht mit Gewinnerzielungsabsicht geführt wird, kann in der Regel dann als erbracht gelten, wenn feststeht, daß der Betrieb nicht nach betriebswirtschaftlichen Grundsätzen geführt wird und nach seiner Wesensart und der Art seiner Bewirtschaftung auf Dauer gesehen nicht nachhaltig mit Gewinnen arbeiten kann (BFH-Urteil vom 15. Nov. 1984, BStBl 1985 II S. 205, 207), es sei denn, der Steuerpflichtige kann substantiiert Umstände darlegen und glaubhaft machen, die ihn - aus seiner Sicht - zu der Annahme berechtigen, die in der Vergangenheit angefallenen Verluste im Laufe der weiteren Entwicklung des Betriebes durch spätere Gewinne auszugleichen und ein positives Gesamtergebnis erzielen zu können. Dies konnte der Stpfl. bisher nicht. Er erklärte, die Yacht sei eigentlich für seine Tätigkeit als Journalist angeschafft worden (vgl. hierzu Tz. 10 Bp.-Bericht zu St.Nr. 18/126/02917; AB.Nr. 510-6/96). Aus

steuerlichen Gründen (Trennung selbst. EK - gewerbl. EK) sei das Schiff als gesonderter Betrieb geführt worden. Die Vercharterung erfolgte, um in Zeiten, in denen keine Nutzung für die selbst. Arbeit möglich sei, die hohen Investitionskosten durch zusätzliche Einnahmen zu amortisieren. Der Liegeplatz in den Niederlanden wurde ausgewählt, da hier der größte Chartermarkt für Motoryachten sei. Die geplante hauptsächlich für eigene Zwecke steht einer rentablen Vercharterung grds. entgegen. Aber selbst wenn die Yacht in der Saison voll zur Vercharterung zur Verfügung stände, wären Überschüsse nicht zu erzielen. Außerdem ist der Stpfl. selbst Inhaber des erforderlichen Bootsführerscheins, und da das Benutzen einer Motoryacht in aller Regel in erster Linie der Freizeitgestaltung dient, ist nicht auszuschließen, daß auch persönliche Gründe oder Neigungen für die Anschaffung der Yacht ausschlaggebend waren, zumal der Stpfl. hohe andere Einkünfte erzielt und auf die Yachtvercharterung zur Bestreitung seines Lebensunterhalts nicht angewiesen ist (vgl. BFH-Urteil vom 11.4.90, BFH NV 90 Nr. 823).

b) Betriebsausgabenabzug bei der Filmherstellung

Der Stpfl. beantragt im Rahmen der Betriebsprüfung, die Aufwendungen für Anschaffung und Unterhalt der Motoryacht "Pirrol" als Betriebsausgaben bei den Einkünften aus selbst. Arbeit zu berücksichtigen. Diesem Antrag kann aus folgenden Gründen nicht entsprochen werden:

Der Stpfl. recherchiert als freier Journalist Themen, die vorwiegend einen Bezug zum Wasser haben und erstellt danach für unterschiedlichste Auftraggeber (Behörden, Unternehmen, Privatpersonen, Umweltverbände usw.) Dokumentarfilme. Er ist Drehbuchautor und Kameramann in einer Person und ihm obliegt auch die künstlerische Ausgestaltung der Filme.

Die Yacht, so der Stpfl., diene ihm als Atelier, Basis für Dreharbeiten und, wegen der Möglichkeit ungestörter Arbeit, zum Schreiben von Drehbüchern. Eine private Nutzung sei ausgeschlossen. Soweit keine betriebliche Nutzung erfolgt, steht das Boot zur Vercharterung zur Verfügung (siehe Tz. 9). Das Schiff sei aufgrund der besonderen beruflichen Anforderungen so ausgestattet, daß nahezu alle möglichen Drehorte im Schaffungsbereich des Stpfl. erreicht werden können. Das Schiff könne auch bei Frost genutzt werden. Es sei mit einer besonderen Arbeitsplattform für Dreharbeiten ausgestattet. Durch den Einbau eines Generators könnten Kameras, Beleuchtung, Tauchkompressoren usw. von Bord aus betrieben werden. Es sei auch möglich Kameratauchgänge von Bord des Schiffes zu unternehmen.

Betriebsausgaben sind Aufwendungen, die durch den Betrieb veranlaßt sind. Die Anforderungen an den Nachweis der betrieblichen Veranlassung steigen mit dem Grad der Berührung der privaten Lebenssphäre und der Unüblichkeit. Die bloße Behauptung, es bestehe ein wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen der Tätigkeit und den geltend gemachten Aufwendungen, reicht nicht. Die Kosten einer Yacht berühren grds. die private Lebensführung, da es sich hierbei um einen Gegenstand aus exklusiver Freizeitgestaltung handelt. Dafür spricht auch, daß Aufwendungen für die Ehefrau in Zusammenhang mit dem Schiff gemacht werden (z.B. Funkerlehrgang der Ehefrau, Wetterbekleidung). Der Stpfl. erklärte hierzu, daß seine Ehe-

frau (hauptberuflich Lehrerin) unentgeltlich für ihn als Lektorin tätig sei und auch sonst bei der Fertigstellung der Filme mithilfe. Diese allgemeinen Ausführungen reichen jedoch für die Anerkennung von Betriebsausgaben nicht aus. Für ein privates Interesse spricht auch, daß der Stpfl. bereits seit 1979 Inhaber des Motorboot- und Sportbootführerscheins ist, aber erst seit 1986 selbst tätig ist. Selbst wenn eine gelegentliche Nutzung des Schiffes für betriebliche Zwecke aufgrund der Tätigkeit des Stpfl. möglich erscheint, so ist (wie der Stpfl. vorgibt) eine ausschließliche betriebliche Nutzung und Veranlassung ungläubhaft. Bei einer anteiligen betrieblichen Nutzung ist gem. § 12 Nr. 1 EStG i.V.m. Abschn. 117 Abs. 2 EStR zu prüfen, ob eine leichte und einwandfreie Trennung nach objektiven Merkmalen möglich ist. Der Stpfl. wurde aufgefordert, Nachweise über den betrieblichen Einsatz des Bootes wie z.B. ein Logbuch oder Quittungen über Liegegebühren u.a.m. vorzulegen, um Anhaltspunkte für den Umfang der betrieblichen Nutzung zu erlangen. Ein Logbuch wurde lt. Stpfl. nicht geführt, andere Nachweise für eine betriebliche Nutzung konnten nicht erbracht werden.

Der Stpfl. hat bereits diverse Filme zu Wasserthemen erstellt. Die Yacht wurde erst im Dezember 1993 angeschafft, so daß u.U. die Mietzeiten von Fremdschiffen in den Jahren 1992 und 1993 Aufschluß über die betrieblichen Einsatzzeiten geben könnten. 1992 wurde vom 4.4. - 17.4. (Osterferien) und vom 26.9. - 9.10. (Herbstferien) = insgesamt 28 Tage in den Niederlanden ein Boot gechartert (die Boote durften lt. Charterquittung nur auf holländischen Binnengewässern genutzt werden). 1993 wurde vom 25.6. - 9.7. (Sommerferien) ein Boot (auch in den Niederlanden) gechartert = 15 Tage. Auch für diese Aufwendungen kann kein konkreter betrieblicher Bezug hergestellt werden, so daß auch sie nicht zum Betriebsausgabenabzug zugelassen werden können. Für die Anerkennung derartiger Aufwendungen ist es jedoch erforderlich, Nachweise zu erbringen, an welchen Tagen und in welchem zeitlichen Umfang welche Arbeiten oder Tätigkeiten verrichtet wurden.

Selbst wenn dieser Nachweis gelänge und damit Betriebsausgaben vorliegen würden, dürfen diese Betriebsausgaben nach § 4 Abs. 5 Nr. 4 EStG den Gewinn nicht mindern (nichtabzugsfähige Betriebsausgaben).