

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***BfI***, ***BfI-Adr***, vertreten durch Kitzbüheler WTH Dr Karl Koller KG, Josef-Pirchl-Straße 18, 6370 Kitzbühel, über die Beschwerde vom 4. Juli 2013 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 27. Juni 2013 betreffend Festsetzung von Umsatzsteuer für 01/2013 Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin, ein Tourismusverband, wurde vom Veranstalter des jährlich stattfindenden Sportevent, dem A, mit Schreiben vom 19. September 2012 um in diesem Schreiben „näher bezeichnete und gewohnte Veranstaltungsunterstützungen“ ersucht und zwar u.a. laut Punkt 1 dieses Schreibens, um

„Unterstützung bei den Unterbringungskosten für die Mannschaften in der Höhe von ca. 36.760 brutto (inkl. Indexanpassung). Weiters wurde in diesem Schreiben festgehalten, dass wie vom Tourismusverband gewünscht, dieser Beitrag seit dem Sportevent 2005 aus umsatzsteuerlichen Gründen mittels direkter Rechnungslegung der Hotels an den Tourismusverband erfolgen werde.

In einem dazu von der Beschwerdeführerin am 4. Jänner 2013 an den Veranstalter, dem A, gerichteten Antwortschreiben mit dem Betreff „Unterstützung für ... Sportevent...“ wurde u.a. ausgeführt, dass das Sportevent u.a. gemäß Punkt 1 wie folgt unterstützt werde „Kosten für die Unterbringung der Mannschaften im gleichen Umfang wie in den letzten Jahren inkl. Indexanpassung“.

In weiterer Folge wurde vom Hotel ***2*** an die Beschwerdeführerin mit 31. Jänner 2013 eine Rechnung gelegt, mit welcher ein „Anteil X 2013“ in Höhe von brutto 36.760 € (unter

Ausweis der darin enthaltenen Umsatzsteuer von 10 % in Höhe von 3.341,82 €) abgerechnet wurde.

Der Tourismusverband machte sodann in der Umsatzsteuervoranmeldung für den Monat Jänner 2013 die in der Rechnung ausgewiesene Steuer als Vorsteuer geltend.

In einer im Anschluss an eine abgabenbehördliche Prüfung verfassten Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 19.6.2013 wurde unter der TZ. 1 „Fehlender Leistungsaustausch“ die Feststellung getroffen, dass der Tourismusverband für den Voranmeldungszeitraum 01/2013 den Vorsteuerabzug für die Unterbringung von Sportlern in einem Hotel geltend gemacht habe und in der Rechnung des Hotels an den Tourismusverband die Leistung mit "Anteil X 2013" (also Anteil A Sportevent 2013) bezeichnet worden sei. Dabei seien die Kosten für die Unterbringung der Sportler im Hotel vom Tourismusverband gemäß einem Vertrag zwischen dem Tourismusverband und dem A übernommen worden. Diese Vereinbarungen (Schreiben vom 19.9.2012 bzw. vom 04.01.2013) seien auf Nachfrage, welche konkrete Leistung vom Hotel an den Tourismusverband erbracht worden sei, vorgelegt worden. Nach Ansicht der Abgabenbehörde sei der Vorsteuerabzug durch den Tourismusverband nicht gerechtfertigt, da gemäß § 12 Abs. 1 UStG ein Unternehmer Vorsteuerbeträge nur dann geltend machen könne, wenn die entsprechende Leistung für sein Unternehmen erbracht worden sei und es im gegenständlichen Fall an dem für den Vorsteuerabzug wesentlichen Merkmal des Leistungsaustausches mangle, da die Leistungsbeziehung ausschließlich zwischen dem Tourismusverband und dem A und nicht zwischen dem Tourismusverband und dem Hotel bestanden habe, somit die Leistung vom Hotel nicht an den Tourismusverband erbracht worden sei.

Die Abgabenbehörde folgte dieser Rechtsauffassung und erließ sodann mit Ausfertigungsdatum 27. Juni 2013 in weiterer Folge den streitgegenständlich angefochtenen Bescheid.

Gegen diesen Bescheid wurde vom Tourismusverband Beschwerde erhoben und darin begründend ausgeführt, dass die Rechtsauffassung der Abgabenbehörde, wonach der Vorsteuerabzug durch den Tourismusverband nicht gerechtfertigt sei, mit der Begründung, es mangle an dem für den Vorsteuerabzug wesentlichen Merkmal des Leistungsaustausches zwischen dem Tourismusverband und dem Hotel, in zweifacher Hinsicht unrichtig sei. Einerseits werde in den Umsatzsteuerrichtlinien unter RZ 273 ausdrücklich festgehalten, dass überregionale Werbemaßnahmen, wie Repräsentationen, Gastgeschenke, Freiaufenthalte, etc dem unternehmerischen Bereich des Tourismusverbandes zuzuordnen seien und somit zum Vorsteuerabzug berechtigen würden, zumal dies die ureigene Aufgabe der Tourismusverbände sei. Die Übernahme der Nächtigungskosten der Sportler falle somit jedenfalls unter die RZ 273, weil es sich hier um einen Freiaufenthalt, der eine überregionale Werbemaßnahme darstelle, handle. Andererseits bestehe der Leistungsaustausch zwischen dem Tourismusverband und dem Hotel darin, dass der Tourismusverband durch die Übernahme der Unterbringungskosten der Sportler berechtigt sei, im Hotel durch Flyer, Werbetafeln und Aufbringer Werbepräsenz zu

zeigen und das Hotel ohne Kostentragung durch den Tourismusverband eine solche Genehmigung wohl kaum erteilt hätte. Dazu wurde ein Schreiben des Hotels an den Tourismusverband vom 28. Juni 2013 vorgelegt, in welchem festgehalten wurde, dass aufgrund der Unterbringung der Sportler und der Übernahme der Kosten der Nächtigung, dem Tourismusverband „zustehe“, seine Webpräsenz durch Flyer, Werbetafeln, Aufbringer im Hotel darzustellen und in Kombination mit Medienaufnahmen diese Bilder/Daten sodann öffentlich verwendet werden dürften.

In der in weiterer Folge von der Abgabenbehörde erlassenen abweisenden Beschwerdeentscheidung wurde begründend ausgeführt, dass selbst wenn eine Maßnahme als dem unternehmerischen Bereich eines Betriebes zugehörig zu beurteilen sei, dennoch das Vorliegen der übrigen Voraussetzungen zu prüfen sei und der Vorsteuerabzug nur dann zustehe, wenn alle in § 12 UStG normierten Voraussetzungen erfüllt seien. Da der der Kostenübernahme zugrundeliegende schuldrechtliche Vertrag zwischen dem Tourismusverband und dem A abgeschlossen worden sei, habe sich der Tourismusverband diesem gegenüber verpflichtet, und zwar ihn bei den Unterbringungskosten finanziell zu unterstützen und habe der „Leistungsaustausch“ somit zwischen dem Tourismusverband und dem A stattgefunden und nicht zwischen dem Tourismusverband und dem Hotel. Die erst mit 28.6.2013 zwischen dem Tourismusverband und dem Hotel datierte Vereinbarung vermöge am wahren wirtschaftlichen Gehalt der zwischen dem Tourismusverband und dem A getroffenen schriftlichen Vereinbarung nichts zu ändern.

In weiterer Folge wurde der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz eingebracht.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Die Tiroler Tourismusverbände sind gem. [§ 1 Abs. 2 Tiroler Tourismusgesetz 2006](#), LGBl. Nr. 19/2006, Körperschaften des öffentlichen Rechts.

Gem. § 3 Abs. 1 erster Satz leg. cit. obliegen den Tourismusverbänden die Wahrung, Förderung und Vertretung der örtlichen und regionalen Belange des Tourismus unter Bedachtnahme auf seine ökonomischen, sozialen, kulturellen, ethischen und ökologischen Auswirkungen.

Tourismusverbände dürfen nur dann eine erwerbswirtschaftliche Tätigkeit ausüben oder sich an einem erwerbswirtschaftlichen Unternehmen beteiligen, wenn und solange dies zur Erfüllung der Aufgaben des Tourismusverbandes zweckmäßig ist, die Aufgaben nicht besser durch andere, insbesondere durch Private, besorgt werden können und das damit verbundene finanzielle Risiko in einem angemessenen Verhältnis zur Leistungsfähigkeit des Tourismusverbandes steht ([§ 3 Abs. 3 Tiroler Tourismusgesetz 2006](#)).

Der in § 3 Abs. 1 erster Satz Tiroler Tourismusgesetz gesetzlich festgelegte allgemeine Aufgabenbereich, nämlich die Wahrung, Förderung und Vertretung der örtlichen und

regionalen Belange des Tourismus stellt keine privatwirtschaftliche Tätigkeit dar (vgl. dazu VwGH 9.9.1955, 801/53).

Tirols Tourismusverbände finanzieren sich nach § 23 des Tiroler Tourismusgesetz u.a. durch die Beiträge der Pflichtmitglieder und die Zuweisungen des Landes Tirol aus der Aufenthaltsabgabe, welche sie von den Pflichtmitgliedern bzw. den Gemeinden ohne Begründung eines Leistungsaustausches erhalten, weshalb die Tätigkeit der Tourismusverbände grundsätzlich als hoheitlich zu beurteilen ist. Die bloße Förderung der Erwerbswirtschaft der Mitglieder begründet für sich keine unternehmerische Tätigkeit (VwGH 7.1.1955, [2277/53](#)).

Der Unternehmer kann gemäß [§ 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994](#) als Vorsteuer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen abziehen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind.

Nach [§ 2 Abs. 3 UStG 1994](#) sind Körperschaften öffentlichen Rechts und damit auch die Tourismusverbände, nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art ([§ 2 des Körperschaftsteuergesetzes 1988](#)) gewerblich oder beruflich tätig, und damit Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes.

Nach der Legaldefinition des [§ 2 Abs. 1 KStG 1988](#) ist Betrieb gewerblicher Art einer Körperschaft des öffentlichen Rechts jede Einrichtung, die wirtschaftlich selbständig ist und ausschließlich oder überwiegend einer nachhaltigen privatwirtschaftlichen Tätigkeit von wirtschaftlichem Gewicht zur Erzielung von Einnahmen oder im Falle des Fehlens der Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr von anderen wirtschaftlichen Vorteilen (und nicht der Land- und Forstwirtschaft) dient. Die Absicht, Gewinn zu erzielen, ist nicht erforderlich. Die Tätigkeit der Einrichtung gilt stets als Gewerbebetrieb.

Der Begriff der "Einrichtung" im Sinne des [§ 2 Abs. 1 KStG 1988](#) kann in einem weiten Sinn als Organisationseinheit verstanden werden, die mit einem gewissen Sach- und Personaleinsatz eine bestimmte wirtschaftliche Tätigkeit verfolgt (siehe etwa *Sutter in Lang/Schuch/Staringer*, KStG, § 2 Rz 28). Letztlich kommt dem Begriff Einrichtung vor allem zur Absteckung der einzelnen Besteuerungssubjekte Bedeutung zu: Eine Zusammenfassung zu einem einheitlichen Betrieb gewerblicher Art ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dann zulässig, wenn nach dem Gesamtbild der Verhältnisse objektiv zwischen den verschiedenen Betätigungen eine enge wechselseitige technisch-wirtschaftliche Verflechtung besteht. Ein einheitlicher Betrieb gewerblicher Art wäre dann anzunehmen, wenn mehrere Einrichtungen einer Körperschaft des öffentlichen Rechts nach der Verkehrsauffassung und nach den Betriebsverhältnissen als Teil eines Betriebes anzusehen sind. Entscheidend dafür sind dieselben Grundsätze, die auch zur Lösung der Frage herangezogen werden, ob ein Unternehmer verschiedene gewerbliche Tätigkeiten entfaltet (*Sutter in Lang/Schuch/Staringer*, KStG, § 2 Rz 29, und die dort angeführte Judikatur).

Die Tourismusverbände als Körperschaften öffentlichen Rechts können daher nur für solche Leistungen den Vorsteuerabzug geltend machen, die an ihren unternehmerischen Bereich also an einen von ihnen unterhaltenen Betrieb gewerblicher Art bewirkt werden.

Resultieren aus einer Tätigkeit des Tourismusverbandes keine Einnahmen bzw. stehen Ausgaben eines Tourismusverbandes keine konkreten Einnahmen gegenüber, kann diesbezüglich auch kein Betrieb gewerblicher Art vorliegen und damit nicht unter § 2 Abs. 3 UStG subsummiert werden.

Da einerseits das Sportevent nicht vom Tourismusverband sondern vom A veranstaltet wird, kann darin mangels vom Tourismusverband entfalteter Tätigkeit auch kein vom Tourismusverband unterhaltener Betrieb gewerblicher Art vorliegen. Andererseits erzielt der Tourismusverband aus der Durchführung dieser Veranstaltung unmittelbar auch keine Einnahmen, weshalb auch aus diesem Grund diesbezüglich kein vom Tourismusverband unterhaltener Betrieb gewerblicher Art vorliegen kann, zählt doch die Erzielung von Einnahmen zu den gesetzlichen Voraussetzungen in Bezug auf das Vorliegen eines Betriebes gewerblicher Art einer Körperschaft öffentlichen Rechts. Da der Tourismusverband sohin in Zusammenhang mit der Veranstaltung bzw. Austragung des Sportevent keinen Betrieb gewerblicher Art unterhält, tritt er durch die Übernahme eines Kostenbeitrages für Nächtigungskosten von Sportlern auch nicht unternehmerisch im Sinne des Umsatzsteuergesetzes in Erscheinung, weshalb aus der Übernahme von Kosten die mit der Veranstaltung des Sportevent durch den A in Zusammenhang stehen, ein Vorsteuerabzug schon aus diesem Grund ausgeschlossen ist.

Ergänzend wird angemerkt, dass gemäß [§ 12 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994](#) der Unternehmer nur jene Vorsteuerbeträge für Lieferungen und sonstige Leistungen abziehen kann, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind.

Vorsteuerbeträge kann demnach nur der Empfänger einer Leistung abziehen und zwar unter der Voraussetzung, dass die Leistung für den Unternehmensbereich des Leistungsempfängers bestimmt ist. Bei vertraglich geschuldeten Leistungen ist Leistungsempfänger grundsätzlich derjenige, der aus dem zivilrechtlichen Verpflichtungsgeschäft berechtigt und verpflichtet ist bzw. der sich die Leistung im eigenen Namen ausbedungen hat (VwGH 8.5.2003, [99/15/0036](#), VwGH 27.6.2000, [2000/14/0010](#)). Nicht maßgebend ist, wem gegenüber die Leistung tatsächlich erbracht wurde, wer die Rechnung über eine bestimmte Leistung erhält und wer wirtschaftlich mit der Zahlung des Entgelts belastet ist bzw. die Rechnung begleicht.

Da im Streitfall dem Ersuchschreiben des A um Veranstaltungsunterstützung vom 19. September 2012 bzw. der schriftlichen Zusage des Tourismusverbandes vom 4. Jänner 2013 an den A zu entnehmen ist, dass der Tourismusverband den A u.a. „bei den Kosten für die Unterbringung der Mannschaften unterstützt“, geht aus diesen Schreiben zweifelsfrei hervor, dass der Auftrag an das Hotel jedenfalls nicht vom Tourismusverband erteilt wurde. Insoweit ist er aber weder unmittelbar noch mittelbar als Leistungsempfänger anzusehen, da nicht er sich zivilrechtlich die Leistung (nämlich die Unterbringung der Sportler im Hotel) ausbedungen hat.

Daher ist der Tourismusverband aber auch aus diesem Grund nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt, auch wenn in weiterer Folge die Rechnung des Hotels an den Tourismusverband adressiert und auch von diesem bezahlt wurde.

Wenn in der Beschwerde weiters ausgeführt wird, dass der Leistungsaustausch zwischen der Beschwerdeführerin und dem Hotel u.a. auch darin bestanden habe, dass der Tourismusverband durch die Tragung der Kosten berechtigt gewesen sei, im Hotel Werbepräsenz durch Flyer, Werbetafeln und Aufbringer zu zeigen und dazu auf ein Schreiben des Hotel an den Tourismusverband vom 28.6.2013 verwiesen wird, ist darauf Bedacht zu nehmen, dass mit der streitgegenständlichen Rechnung ausschließlich (ein „Anteil“ an den) Nächtigungskosten der teilnehmenden Sportler abgerechnet wurde(n) und keine Berechtigung Werbepräsenz zu zeigen.

Im übrigen wird dazu angemerkt, dass in Hotels üblicherweise Flyer, Wanderkarten u.ä. von Tourismusverbänden, aber auch von anderen Einrichtungen und Unternehmen aufliegen, damit sich der Hotelgast jeweils über das touristische Angebot der Region informieren kann, ohne dass die Tourismusverbände oder die anderen Einrichtungen und Unternehmen den Hotels dafür ein gesondertes Entgelt entrichten würden.

Soweit mit den Ausführungen in der Beschwerde auf die Umsatzsteuerrichtlinien Bezug genommen wird, wird vorweg die ins Treffen geführte Randziffer widergegeben:

Die RZ 273 der Umsatzsteuerrichtlinien 2000 lautet wie folgt:

„Zwecks gleicher Behandlung von Tourismusverbänden, Fremdenverkehrsvereinen und Tourismusgemeinden sind Werbetätigkeiten im Zusammenhang mit der Tourismuswerbung nur insoweit unternehmerisch, als diese unmittelbar der Werbung für den Tourismus zuzuordnen sind und die Umsätze aus dieser Tätigkeit die für die Annahme eines Betriebes gewerblicher Art erforderliche 2.900 Euro - Grenze pro Jahr übersteigen (wobei bei der Ermittlung der 2.900 Euro - Grenze die als nicht umsatzsteuerbare Zuschüsse geltenden Zahlungen aus der Aufenthaltsabgabe an die Tourismusverbände bzw. Fremdenverkehrsvereine außer Ansatz bleiben).

Zum unternehmerischen Bereich zählen bzw. zum Vorsteuerabzug berechtigen demnach:

- **Druckwerke**, wie Prospekte, Plakate, Aufkleber, Zimmernachweise, Ortspläne, Wanderausweise, Gästekarten, Veranstaltungskalender, Filme und Fotos;
- **Gästeinformationssysteme**, wie Panoramakamera, Informator, TIS (Tourismus Informationssystem);
- **Einschaltungen in den Medien**, wie Annoncen, Radio- und TV-Spots;

- **überregionale Werbemaßnahmen**, wie Beiträge an Werbegemeinschaften, Sachaufwand für Werbung, Werbereisen, Vergabe von Werbeartikeln, Gästeehrungen, Repräsentationen, Gastgeschenke, Freiaufenthalte, Journalistenbetreuung;
- **Veranstaltungen des Tourismusverbandes**, wie Heimatabende und Tanzveranstaltungen, geführte Wanderungen, Gästeschiennen, Konzertveranstaltungen (Platzkonzerte), Dia- und Filmvorträge, Schlechtwetterprogramm, kulturelle Veranstaltungen.

Vorsteuern im Zusammenhang mit Maßnahmen zur Ortsgestaltung oder Infrastrukturmaßnahmen sind demgegenüber - soweit diese unentgeltlich erfolgen und damit keinem Betrieb gewerblicher Art im Sinne des [§ 2 Abs. 3 UStG 1994](#) zuzuordnen sind - ab 1. Jänner 2001 nicht mehr abzugsfähig.

Darunter fallen im Wesentlichen:

- **Ortsgestaltungen**, wie Wege, Markierungen, Panoramatafeln, Bänke, Ortsverschönerung und Blumenschmuck;
- **Errichtung und Betrieb infrastruktureller Einrichtungen**, wie Tourismusbüro, Eislaufplatz, Langlaufloipen, Rodelbahn, Schibus, Minigolf, Radwege, Kinderspielplatz, Fahrradverleih, Gästekindergarten, Funpark.

Ob ein Betrieb gewerblicher Art vorliegt oder nicht, ist für jeden Betrieb gesondert zu prüfen. Eine Zusammenfassung mehrerer Einrichtungen zu einem einheitlichen Betrieb ist nur dann anzuerkennen, wenn nach dem Gesamtbild der Verhältnisse objektiv zwischen den verschiedenen Betätigungen eine enge wechselseitige technisch-wirtschaftliche Verflechtung besteht (wirtschaftliche, personelle, finanzielle oder organisatorische Verknüpfung - VwGH 28.10.1997, [93/14/0224](#)).

Hinsichtlich der Aufteilung von Vorsteuern, die sowohl den unternehmerischen als auch den nichtunternehmerischen Bereich eines Tourismusverbandes betreffen (gemischt genutzte Wirtschaftsgüter), können aus Vereinfachungsgründen aufgrund von Erfahrungssätzen pauschal 20% dem nichtunternehmerischen Bereich "Ortsgestaltung und Infrastruktur" und 80% dem unternehmerischen Bereich "unmittelbare Werbung" zugeordnet werden. Dem jeweiligen Verband bleibt es jedoch unbenommen, die tatsächliche unternehmerische Verwendung der gemischt genutzten Wirtschaftsgüter nachzuweisen, wobei die Aufteilung nach der zeitlichen Inanspruchnahme der Wirtschaftsgüter sich als eine geeignete Methode anbietet.“

Soweit mit den Ausführungen in der Beschwerde auf die Umsatzsteuerrichtlinien Bezug genommen wird, ist darauf hinzuweisen, dass im Bundesgesetzblatt nicht kundgemachte Rechtsansichten des Bundesministerium für Finanzen wie Erlässe oder Richtlinien grundsätzlich

keine maßgebende Rechtsquelle darstellen und rechtlich unverbindlich sind (vgl. VwGH 19.10.2016, [Ra 2014/15/0031](#)), worauf im Übrigen mit den Ausführungen in der Einleitung zu den Umsatzsteuerrichtlinien, wonach über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehende Rechte und Pflichten aus den Richtlinien nicht abgeleitet werden können, auch sinngemäß hingewiesen wird.

Zu den Ausführungen in der Beschwerde, wonach in den Umsatzsteuerrichtlinien unter RZ 273 ausdrücklich angeführt werde, dass überregionale Werbemaßnahmen, wie Repräsentationen, Gastgeschenke, Freiaufenthalte, etc dem unternehmerischen Bereich der Tourismusverbände zuzuordnen seien und sohin die Unterbringungskosten als Freiaufenthalte zum Vorsteuerabzug berechtigen würden, wird auf die Ausführungen in Ruppe/Achatz, UStG4, § 2 Tz 223/2 hingewiesen.

Danach liegt auch dem Unionsrecht der Gedanke zugrunde, dass der Umsatzsteuer nur entgeltliche Leistungen an bestimmte Abnehmer unterworfen sind und dies bei Einrichtungen von Körperschaften öffentlichen Rechts nicht anders sein könne. Bei der Werbetätigkeit von Tourismusverbänden es aber an dieser Voraussetzung fehle und auch unklar sei, warum es bei Außenwerbung von Tourismusverbänden zu einer Wettbewerbsverzerrung kommen solle. Da diese Tätigkeit aus Abgabenzuweisungen finanziert werde, könne es höchstens zu einer Wettbewerbsverzerrung zu Lasten Privater Werbeunternehmer kommen.

Auch in Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig, UStG-ON Kommentar zum Umsatzsteuergesetz 1994, § 2 UStG RZ 283, wird die Auffassung vertreten, dass die Werbeleistung von Tourismusverbänden sich grundsätzlich nicht an bestimmte Adressaten richte und daher nicht als unternehmerisch zu qualifizieren sei und die Auffassung der Finanzverwaltung, die Werbeleistungen als unternehmerische Tätigkeit einzustufen, obwohl sie sich an die Allgemeinheit und nicht an konkret bestimmbare Leistungsempfänger wende, nicht im Einklang mit der MwSt-SystRL stehen dürfte, da der EuGH bereits in einem anderem Fall, bei dem sich die erbrachte Leistung ebenfalls nicht an einen bestimmten Abnehmer gerichtet habe, die Unternehmereigenschaft des Leistenden verneint hätte, da zwischen dem Leistenden und dem Leistungsempfänger kein Rechtsverhältnis hinsichtlich des Leistungsaustauschs vorgelegen habe (EuGH 3. 3. 1994, [C-16/93](#), *Tolsma*).

Weiter wird darin die Auffassung vertreten, dass im Bereich der Außenwerbung auch keine Einnahmen erzielt würden und die direkt den Werbeleistungen zurechenbaren Einnahmen nur in Ausnahmefällen die Geringfügigkeitsgrenze von € 2.900 pa überschreiten würden. Richtigerweise wären die Werbeleistungen der Tourismusverbände wohl nicht als Betrieb gewerblicher Art, sondern als Innenbetrieb, der keine Leistungen an Dritte erbringt, anzusehen und seien daher in diesem Bereich nicht Unternehmer.

Im übrigen wird darauf hingewiesen, dass bei Tourismusverbänden die Fremdenverkehrsförderung (u. a. auch in Form von Werbung) aus Mitteln der Fremdenverkehrsabgaben bzw. Pflichtbeiträgen von Unternehmen grundsätzlich zu keinem

Leistungstausch zwischen dem Tourismusverband und der Gemeinde bzw. den Unternehmen führt und daher für den Tourismusverband keine unternehmerische Tätigkeit darstellt (vgl. Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig, UStG-ON Kommentar zum Umsatzsteuergesetz 1994, § 2 UStG RZ 283, Einzelfälle zur Unternehmereigenschaft von BgA unter Hinweis auf VwGH 9. 9. 1955, 801/53).

Insgesamt ergibt sich daraus, dass ein Vorsteuerabzug nicht zulässig ist und dem Beschwerdebegehren sohin nicht zu folgen war.

Zulässigkeit der Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Da die gegenständliche Streitfrage, ob die Werbung eines Tourismusverbandes, ohne daraus konkrete Einnahmen zu erzielen, eine unternehmerische Tätigkeit begründet, durch die zitierte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes geklärt ist, ist eine Revision nicht zulässig.