

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Gertraud Hausherr in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 12.05.2009 gegen den Bescheid des FA Bruck Eisenstadt Oberwart, nun Finanzamt Österreich, vom 31.03.2009 betreffend Einkommensteuer 2007 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Herr ***2*** ***3***, Beschwerdeführer, führte im Jahr 2007 einen Gewerbebetrieb für Finanzdienstleistungen und war Kommanditist der ***1***, die eine Kantine auf einem Sportplatz betrieb.

Den vom Finanzamt aufgrund der nicht eingereichten im Schätzungswege erlassenen Einkommensteuerbescheid für 2007 vom 31.03.2009 bekämpfte der Beschwerdeführer mit Berufung vom 12.05.2009. Er ersuchte um erklärungsgemäße Veranlagung gemäß der nun vorgelegten Einnahmen-Ausgaben-Rechnung und Einkommensteuererklärung für 2007.

Mit der Berufung übermittelte der Beschwerdeführer eine Einnahmen-Ausgaben Rechnung für seine Tätigkeit als Finanzdienstleister.

Darin machte er unter dem Punkt Vertriebsaufwendungen einen Werbeaufwand in der Höhe von € 221.208,33 geltend.

Das Finanzamt ersuchte den Beschwerdeführer unter anderem um Aufgliederung und belegmäßigen Nachweis des Betrages von € 221.208,33.

Die steuerliche Vertretung führte in der Beantwortung dazu folgendes Wesentliches aus:

*„Der Beschwerdeführer ist laut beiliegendem Sponsorvertrag Sponsor des Vereins ***4***. Als Gegenleistung für die seitens des Sponsors zu erbringenden Leistungen erhält der Beschwerdeführer vom Verein Werbeleistungen. In dem Sponsorvertrag wird unter Punkt III auf einen zwischen den Vertragsparteien abgeschlossenen Pachtvertrag Bezug genommen. Dieser Vertrag betrifft den Kantinenbetrieb auf der Sportanlage des ***4***.“*

*In der Beilage übermitteln wir Ihnen sämtliche Konten, die unter Werbeaufwand zusammengefasst wurden. Im Wesentlichen betrifft dies in der Höhe von € 170.727,28 sowie in Höhe von € 19.099,32 (Konto 7650), in Höhe von € 2.583,00, € 155,19 und € 50 Aufwendungen für seitens des ***4*** erbrachter Werbeleistungen an den Beschwerdeführer. € 8.972,20 wurden für die Werbung auf der Sportbekleidung ausgegeben und € 19.621,34 betreffen die im Sponsorvertrag gedeckte Übernahme der Energiebezüge für den Spielbetrieb des ***4*** (als indirektes Leistungsentgelt für die seitens des ***4*** erbrachten Werbeleistungen). Die entsprechenden größeren Belege sind beigelegt.“*

In der Sponsorvereinbarung vom 22.03.2007 wurde zwischen dem ***4*** (Verein) einerseits und der ***5*** sowie Herrn ***Bf1*** (Sponsoren) andererseits folgendes Wesentliches vereinbart:

Die Leistungen des Vereines wurden dahingehend festgelegt, dass der Sponsor berechtigt ist auf der Sportanlage des Vereines in ***19***, ***14*** ***15*** Werbetafeln anzubringen; bei sämtlichen Spielen der Fußball - Kampfmannschaft das Logo zumindest eines der Sponsoren am Dress anzubringen; auf der Website des Vereines sind/ist ein Werbebanner der Sponsoren des Sponsors anzubringen; bei jedem Heimspiel der Fußball-Kampfmannschaft sind mindestens 3 Werbedurchsagen mit durch die Sponsoren bereitgestellten Werbedurchsagen durchzuführen; die Sponsoren können den Tennisplatz nutzen, die Sponsoren erhalten ein Kontingent von 15 Freikarten für jedes Heimspiel der Kampfmannschaft.

Die Leistungen des Sponsors wurden dahingehend festgelegt, dass die Sponsoren einen Sponsorbetrag in Höhe von jährlich € 40.727,28, wobei die Hälfte dieses Betrages bis spätestens 31.12. und die weitere Hälfte dieses Betrages bis spätestens 30.06. fällig sind, bezahlen. Weiters bezahlen die Sponsoren an den Verein einen Betrag in Höhe von 25 Prozent

des im Kantinenbetrieb auf der unter I.1 angeführten Sportanlage bis zum jeweils 31.12. des Kalenderjahres erwirtschafteten jährlichen Reingewinnes bis längstens zum 31.03. des Folgejahres.

Vorgelegt wurde eine Ablichtung eines Faxes über ein Besprechungsprotokoll vom 3.12.2007. Dies hat als Kopf das Logo und die Adresse des Vereines ***4***. Teilnehmer der Besprechung waren Herr und Frau ***9*** und Herr ***3***. Der Obmann habe den Beschwerdeführer zur Besprechung gebeten um über die Zukunft des Vereines zu sprechen. Bei der Generalversammlung sei die Hoffnung ausgesprochen worden, dass die Mannschaft in die ***20*** aufsteige. Außerdem sei ein ***31*** Jubiläum und der Verein habe kein Geld für den Aufstieg. Es würden rund € 130.000,00 fehlen. Der Verein würde als Exklusivpaket 60 Werbedurchsagen für die Feier bieten, Banner über alle Tage etc. Nach längerer Diskussion erklärt sich der Beschwerdeführer bereit € 130.000,00 zur Verfügung zu stellen. Die Unterschriften der genannten Personen waren erkennbar.

In einem mail des ***4*** wird eine Ablichtung über eine Rechnung Nr. 38 vom 27.12.2007 an Herrn ***3*** für zusätzliche Sponsortätigkeit für das Jahr 2007 im Betrag von € 130.000,00 vorgelegt. In Klammer angeführt wurden Dressen, Bandenwerbung, Durchsagen bei Heimspielen, Veranstaltung v. Festen etc. Der Schluss lautet „Betrag dankend erhalten: ***15***, 27.12.2007“. Es war keinerlei Unterfertigung dieser Rechnung vorhanden.

In Ablichtung war auch eine Rechnung Nr. 39 vom 15.11.2007 vom ***4*** an Herrn ***3*** für Sponsortätigkeit für das Jahr 2007 inkl. Werbung (Dressen Durchsagen bei Heimspielen, Bandenwerbung) im Betrag von € 40.727,28 beigelegt.

Beigelegt war auch eine Kopie eines Kassa-Eingangsbeleges des ***4*** ohne Nennung der Kassa-Eingangs-Nummer. Auf dem Beleg war der Betrag von € 40.727,28 als Kassaempfang angeführt. Angeführt war weiters, dass dieser Betrag von der Fa. ***3***, Sponsortätigkeit empfangen wurde. Erkennbar ist das Datum 15.11.2007, ein Stempel des Vereines ***4*** sowie eine Unterschrift.

In von der steuerlichen Vertretung übermittelten Kontenaufstellungen des Beschwerdeführers scheint unter Werbeaufwand Konto Nr. 7350 der Betrag von € 40.727,28 als Sponsoring an den ***4*** und der Betrag von 130.000,00 als Sponsorgeld an den ***4*** auf.

In einem mail des für den Verein zuständigen Finanzamtes wurde dem für Herrn ***3*** zuständigen Finanzamt mitgeteilt, dass am 16.09.2009 die Sponsorleistungen des Herrn ***3*** (Rechnung vom 15.11.2007 i.H.v. € 40.727,28 und Rechnung vom 27.12.2007 i.H.v. € 130.000,00) in der Buchhaltung des ***4*** nicht zu finden sind. In der beigelegten Ablichtung der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung zum 31.12.2007 des ***4*** scheint unter dem Konto 8031 Erlöse Werbung ein Betrag von € 44.395,16 auf. In der Ablichtung des Kassa-

Berichtes Konto 2001 Bargeldebewegung für den Zeitraum vom 01.12. bis 31.12.2007 scheint kein Bargeldeingang im Betrag von € 130.000,00 auf.

Laut Vereinsregisterauszug waren für den betreffenden Zeitraum 15.11.2007 bis 27.12.2007 die organschaftlichen Vertreter des ***4***: Obmann Herr ***8*** ***9*** Obmannstellvertreter Herr ***10*** ***11***, Schriftführer Frau ***9*** ***12***, Kassier Herr ***6*** ***7***. In der statutenmäßig festgelegten Vertretungsregelung sind bei schriftlichen Ausfertigungen des Vereines diese in Bezug auf Geldangelegenheiten vom Obmann und dem Kassier gemeinsam zu unterfertigen.

In der abweisenden Beschwerdevorentscheidung vom 22.09.2009 wurde der Einkommensteuerbescheid abgeändert. In der gesonderten Begründung wurde dazu ausgeführt:

„Die Erledigung weicht von Ihrem Begehren aus folgenden Gründen ab:

*Die beantragten Werbeaufwendungen iZm dem Sponsorvertrag mit dem Verein ***4*** iHv. € 190.348,62 (setzt sich aus folgenden Beträgen zusammen: € 40.727,28 lt. Sponsorvertrag für Werbetafel, Dressen, Werbedurchsagen usw.; € 130.000,00 freiwillige Zahlung, € 19.621,34 für übernommene Energiebezüge) werden aus folgenden Gründen als Betriebsausgabe nicht anerkannt:*

*Ein Sponsorvertrag über die Werbeleistung für den Betrieb/Tätigkeit des Herrn ***3*** liegt lediglich für den Betrag über € 40.727,28 vor.*

*Die zusätzlichen Leistungen/Zahlungen iHv. € 130.000,00 (Barzahlung) sowie der übernommenen Energiebezüge iHv. € 19.621,34 stehen nach Ansicht der Behörde in keinem Zusammenhang mit der Sponsor- und Werbeleistung lt Sponsorvertrag für den Betrieb/Tätigkeit des Herrn ***3***.*

*Zu bemerken ist, dass anlässlich einer Prüfung des ***4*** keiner der Beträge (€ 40.727,28 und 130.000,00) in den Kassabüchern des Jahres 2007 und 2008 aufscheinen. Da Herr ***3*** auch Vorstandsmitglied des Vereines ist und lediglich über den Zahlungsbeleg (Kassa-Eingang) iHv. € 40.727,28 die Unterschrift des Obmannes Herrn ***9*** oder Schriftführerin Frau ***9*** zu erkennen ist, aber die Erfassung in der Vereinskassa fehlt, ist Herrn ***3*** zuzumuten, den Zahlungseingang anlässlich einer Generalversammlung zu prüfen. Für die anderen Beträge liegt keine unterschriebene Bestätigung vor.*

*Da zu einem der Zahlungseingang mittels Unterschrift versucht wird nachzuweisen und ein Naheverhältnisz zwischen dem Abgabepflichtigen Herrn ***3*** zum Verein vorliegt, liegt nach Ansicht der Finanzbehörde kein ausreichender Nachweis über den tatsächlichen Zahlungsfluss iHv. € 40.727,28 vor.*

Weiters wie bereits ausgeführt, liegt in Höhe von € 149.621,34 keine betriebliche Veranlassung für die Zahlung vor, sodass es sich in dieser Höhe lediglich um eine Einkommensverwendung handelt, die steuerlich als Betriebsausgabe nicht anerkannt werden kann.“

In dem dagegen erhobenen Vorlageantrag führte die steuerliche Vertretung aus:

„Die Finanz hat mit Berufungsvorentscheidung gemäß § 276 BAO betreffend Einkommensteuer 2007 Werbeaufwendungen im Zusammenhang mit dem Sponsorvertrag mit dem Verein ***4*** in Höhe von € 190.348,62 (setzt sich aus folgenden Beträgen zusammen: € 40.474,28 laut Sponsorvertrag für Werbetafel, Dressen, Werbedurchsagen usw. €130.000,00 zusätzliche Sponsortätigkeit, € 19.621,34 für übernommene Energiebezüge) aus folgenden Gründen nicht als Betriebsausgabe anerkannt.

Ein Sponsorvertrag über die Werbeleistung für den Betrieb/Tätigkeit des Herrn ***3*** liegt lediglich für den Betrag über € 40.727,28 vor.

Die zusätzlichen Leistungen/Zahlungen in Höhe von € 130.000,00 sowie der übernommenen Energiebezüge in Höhe von € 19.621,34 stehen nach Ansicht der Behörde in keinem Zusammenhang mit der Sponsor- und Werbeleistung laut Sponsorvertrag.

Des Weiteren merkt die Finanz an, dass anlässlich einer Prüfung des ***4*** keiner der Beträge in den Kassabüchern des Jahres 2007 und 2008 aufscheinen. Da Herr ***3*** auch Vorstandsmitglied des Vereines sei und lediglich über den Zahlungsbeleg (Kassaeingang) in Höhe von € 40.727,28 die Unterschrift des Obmannes Herr ***9*** oder der Schriftführerin Frau ***9*** zu erkennen ist, aber die Erfassung in der Vereinskasse fehlt, sei es Herrn ***3*** zuzumuten, den Zahlungseingang anlässlich einer Generalversammlung zu prüfen. Für die anderen Beträge liege keine unterschriebene Bestätigung vor.

Der Bescheidbegründung der Finanz ist folgendes zu entgegnen:

Der ***4*** ist als gänzlich gemeinnütziger Verein abgabenrechtlich nicht zur Führung von Aufzeichnungen verpflichtet. Um jedoch dem Begehren der Finanz nach Erfassung der erfolgten Sponsorzahlungen des Jahres 2007 in der Vereinskassa nachzukommen wurde die Vereinskassa nunmehr vervollständigt. In der Beilage übermitteln wir Ihnen den fertig gestellten Kassabericht des ***4*** für das gesamte Jahr 2007. Aus dem Kassabericht ist ersichtlich, dass Herr ***3*** den Sponsorvertrag entsprechend am 10.07.2007 € 7.500,00 und am 27.12. 2007 € 33.227,28 insgesamt somit € 40.727,28 zur Einzahlung gebracht hat. Des Weiteren hat Herr ***3*** am 27.12.2007 der Rechnung Nr. 38 des Vereines entsprechend € 130.000,00 an zusätzlicher Sponsortätigkeit für das Jahr 2007 in die Vereinskassa zur Einzahlung gebracht (Herr ***3*** hat dementsprechend am 27.12.2007 € 122.000,00 bar bei der ***13*** in ***14*** ***15***, ***16*** ***17*** behoben – Beleg anbei).

Herr ***3*** war im Jahr 2007 Präsident des Vereines ***4*** ohne direkte vereinsrechtliche Funktion oder Organstellung, jedoch nicht wie seitens der Finanz festgestellt Mitglied des Vorstandes des Vereines. Herr ***3*** hatte daher keinerlei vereinsrechtliche Möglichkeit die (fehlenden Zahlungseingänge) Erfassung der Zahlungseingänge in der Vereinskassa anlässlich einer Generalversammlung prüfen zu lassen. Ihm ist in diesem Zusammenhang keinerlei Verschulden anzulasten. Im Rahmen dieses Verfahrens bestand für Herrn ***3*** daher lediglich die Möglichkeit auf den Vorstand des Vereines dahingehend einzuwirken, dass dieser die Aufzeichnungen des Vereines ordnungsgemäß führt bzw. vervollständigt. Der Vorstand des Vereines hat dem Ersuchen des Herrn ***3*** in dieser für ihn wichtigen Angelegenheit dankenswerterweise entsprochen in dem die Vereinskassa nunmehr vervollständigt wurde.

Gemäß Randzahl 1643 der EStG zu Sponsorzahlungen sind Sponsorzahlungen eines Unternehmers dann Betriebsausgaben, wenn sie auf wirtschaftlicher (betrieblicher) Grundlage beruhen und als eine Gegenleistung für die vom Gesponserten übernommene Verpflichtung zu Werbeleistungen angesehen werden können. Der Sponsortätigkeit muss eine breite öffentliche Werbewirkung zukommen.

Sportler und Vereine müssen Werbeleistungen zusagen, die erforderlichenfalls auch durch den Sponsor rechtlich erzwungen werden können. Der gesponserte Sportler muss sich als Werbeträger eignen und Werbeaufwand und Eignung müssen in einem angemessenen Verhältnis stehen. Die vereinbarte Reklame muss ersichtlich sein (etwa durch Aufschrift am Sportgerät oder auf der Sportkleidung, Führung des Sponsornamen in der Vereinsbezeichnung). Die Werbefunktion wird auch durch eine Wiedergabe in den Massenmedien erkenntlich. Die Sponsorleistung darf nicht außerhalb jedes begründeten Verhältnisses zur Werbetätigkeit stehen. Ist der Verein nur einem kleinen Personenkreis bekannt, fehlt es an der typischen Werbewirksamkeit.

Zusammenfassend ist die Sichtweise der Finanzverwaltung für die ertragsteuerliche Abzugsfähigkeit der Sponsorleistungen festzuhalten wie folgt:

Es liegt dann eine Betriebsausgabe vor, wenn die Sponsorleistung

- auf einer schriftlichen Vereinbarung beruht, die eine wirtschaftliche Grundlage hat
- die schriftliche Vereinbarung eindeutig Leistung und Gegenleistung festlegt
- die schriftliche Vereinbarung eine angemessene Gegenleistung für Werbeleistungen darstellt
- wenn sich der Gesponserte als Werbeträger eignet
- wenn die Leistungen des Gesponserten rechtlich erzwungen werden können und
- wenn der Gesponserte die Leistungen tatsächlich erbringt.

Die einzelnen seitens der Finanz für die ertragsteuerliche Abzugsfähigkeit von Sponsorzahlungen geforderten Voraussetzungen sind für den konkreten Fall wie folgt zu beurteilen:

- *Die seitens Herrn ***3*** geleisteten Sponsorzahlungen über € 40.727,28 und € 130.000,00 zusätzliche Sponsorzahlungen beruhen eindeutig auf schriftlich vereinbarter Grundlage.*
- *In dem Sponsorvertrag vom 22. März 2007 sind eindeutig Leistung und Gegenleistung festgelegt. Im Protokoll über die Vorstandssitzung vom 03.12.2007 werden die gegenseitigen Leistungen schriftlich festgelegt.*
- *Die Zahlungen stellen eine angemessene Gegenleistung für die seitens des Vereines erbrachten Werbeleistungen dar. Gemäß dem Sponsorvertrag ist der Sponsor berechtigt auf der Sportanlage des Vereines Werbetafeln anzubringen, bei sämtlichen Spielen der Fußballkampfmannschaft das Logo des Sponsors am Dress anzubringen, auf der Website des Vereines wird der Sponsor genannt und ein Link zur Website des Sponsors hergestellt, bei sämtlichen Heimspielen werden zumindest drei Werbedurchsagen bekannt gegeben, dem Sponsor stehen unentgeltlich 40 Tennis Freistunden pro Monat zur Weitergabe zur Verfügung, der Sponsor erhält bei jedem Heimspiel 15 Freikarten und hat der Sponsor das Recht sich als offizieller Partner des Vereines zu bezeichnen und dessen Namen zu verwenden.*
- *Gemäß dem Protokoll über die Vorstandssitzung vom 03.12.2007 verpflichtet sich der Verein für die Zahlung der € 130.000,00 bei der ***31*** Feier zu 60 Werbedurchsagen, Bannern im Zelt während der ganzen drei Tage, beim internationalen Nachwuchsturnier zu 40 Werbedurchsagen, zur Verteilung von Flyern sowie beim Match gegen den FC ***18*** zu 50 Werbedurchsagen sowie Sponsoring auf den Dressen. Mit der Zahlung der € 130.000,00 sicherte sich Herr ***3*** somit quasi die Exklusivvermarktung sämtlicher Veranstaltungen im Rahmen der ***31*** Feier des Vereins sowie erhielt sonstige über die im Sponsorvertrag hinausreichende Werbeleistungen zugesagt.*
- *Der ***4*** eignet sich als Werbeträger und die Sponsorleistung entfaltet eine breite öffentliche Werbewirkung, da die Fußballkampfmannschaft in der beliebten ***20***, immerhin der vierthöchsten Spielklasse in Österreich spielt. Der ***4*** verfügt über eine große Fangemeinde. Diese Fangemeinde als auch die Werbewirkung bei Auswärtsspielen, Freundschaftsspielen, Trainings und sonstigen Auftritten sind für die berufliche Tätigkeit des Herrn ***3*** als Vermögensberater äußerst förderlich.*
- *Im Jahr 2009 hat der Verein sogar mit TV-Berichterstattung und einer sehr großen Zuseheranzahl von mehreren Tausend Fans gegen den ***21*** Spitzenverein ***18*** gespielt.*
- *Aufgrund der schriftlichen Vereinbarung kann der Sponsor die Werbeleistungen des Vereines rechtlich erzwingen.*
- *Die Sponsorleistungen werden seitens des Vereines ***4*** tatsächlich erbracht.*

*Es liegen somit im vorliegenden Fall sämtliche seitens der Finanz für die ertragsteuerliche Abzugsfähigkeit von Sponsorzahlungen als Betriebsausgabe geforderten Voraussetzungen vor. Die seitens Herrn ***3*** im Jahr 2007 geleisteten Sponsorzahlungen über € 40.727,28 und € 130.000,00 wurden nachweisbar tatsächlich geleistet und sind auch aus dem Kassabuch des Vereines ersichtlich. Herr ***3*** hatte als Präsident des Vereines ohne direkte vereinsrechtliche Funktion bzw. Organstellung, nicht die seitens der Finanz gerügten Einflussmöglichkeiten auf die Kassabuchführung des Vereines, sodass die Vervollständigung der bislang unvollständigen Kassabuchführung ein Entgegenkommen des Vorstandes des Vereines gegenüber Herrn ***3*** darstellte. Der Vereinsvorstand ist um die steuerliche Abzugsfähigkeit der Sponsorzahlungen bei Herrn ***3*** zu gewährleisten dem Ersuchen des Herrn ***3*** um Richtigstellung der Kassabuchführung für das Jahr 2007 gerne nachgekommen.*

*Wir beantragen sohin die seitens Herrn ***3*** im Jahr 2007 geleisteten Sponsorzahlungen im Ausmaß von insgesamt € 170.727,28 als Betriebsausgabe zuzulassen und den Gesamtbetrag der Einkünfte statt wie bislang mit € 249.790,96 vermindert um € 170.727,28 somit neu mit € 79.062,78 festzusetzen. Die Einkommensteuer für das Jahr 2007 möge in der Höhe von € 31.116,39 festgesetzt werden. Nach Anrechnung der bisherigen Vorauszahlungen von € 41.585,00 ergibt sich ein Guthaben von 10.468,61.*

Mit Ersuchen um berufungsmäßige als auch antragsmäßige Entscheidung...”

In der mündlichen Verhandlung vom 17.09.2021 wurde folgendes inhaltlich ausgeführt:

„Herrn ***3*** wird das dem Akt zu entnehmende Protokoll vom 03.12.2007 der Sitzung im ***30*** vorgelesen, Herr ***3*** bestätigt, dass dieses Protokoll richtig ist. Herr ***3*** gibt bekannt, dass er 130.000,00 € einem Mitglied des Vorstandes übergeben habe, es kann sein, dass Herr ***9***, seines Wissens nach, damals nicht Kassier war, aber die Übernahme der Bargeldzahlung bestätigt hat.

Diese Fragen wurden im Rahmen einer Überprüfung des ***4*** und der Überprüfung der ***22*** bereits an Herrn ***3*** gestellt und er hat diese beantwortet. Diese Verfahren sind aus seiner Sicht bereits abgeschlossen. Herr ***3*** war schon vor dem Jahr 2007 Sponsor der RLO. In diesem Zusammenhang lernte er einen Journalisten der ***29*** kennen, der den Kontakt zur ***4*** herstellte, um über mögliches Sponsoring seitens des Herrn ***3*** zu sprechen. Nach Kontaktherstellung zwischen Herrn ***3*** und ***4*** (mit dem Obmann und dem späteren sportlichen Leiter des Vereines) wurden die Möglichkeiten besprochen um den Verein sportlich vorwärts zu bringen. Erst frühestens nach dem dritten Gespräch wurden die Möglichkeiten eines Sponsorings seitens des Herrn ***3*** gesprochen. In den Gesprächen zwischen Herrn ***9*** und Herrn ***3*** wurde über die Maßnahmen, die zur Förderung des Nachwuchses und der Kampfmannschaft benötigt werden, gesprochen.

In der Entwicklung wurde diskutiert, welche Leistung der Verein für finanzielle Unterstützung Herrn ***3*** bieten könnte.

Herr ***3*** führt aus, dass alle diese Zahlungen, er als Gesamtunternehmer sowohl für seine Einzelunternehmertätigkeit als Vermögensberater als auch als Kommanditist gesehen hat.

Herr ***3*** bestätigt, dass er diese Zahlungen geleistet hat und dass Werbebanner auf seine Finanzdienstleistung als Einzelunternehmer gelaufen haben z.B. (eine Buslinie des Bezirkes ***23***, eine Werbeaufschrift). Er hat nicht differenziert zwischen Einzelunternehmen und ***24***. Es war aber so, dass die ***24*** die Stromkosten, Wasserkosten, etc. Betriebskosten größtenteils übernommen hat.

Das Finanzamt führt aus, dass von den strittigen drei Posten 19.621,34 €, 40.727,28€ und 130.000,00 €, die 19.621,34 € in der Einnahmen- und Ausgabenrechnung der ***24*** aufscheint. Dies war der Grund, warum unter anderem dieser Betrag nicht in der Einnahmen- und Ausgabenrechnung des Einzelunternehmens des Herrn ***3*** anerkannt worden ist. Zu dem nicht anerkannten Betrag von 40.727,28 € führt das Finanzamt aus, dass vorgelegter Beleg des Kasseneingangs vom 15.11.2007 in Höhe dieses Betrages unterschrieben vorgelegt wurde. Im Gegensatz zu den Ausführungen des Steuerberaters im Vorlageantrag, dass der Betrag in zwei Tranchen bezahlt wurde. Laut Vorlageantrag durch den steuerlichen Vertreter wurde am 10.07.2007 ein Betrag von 7.500,00 € und am 27.12.2007 ein Betrag von 33.227,28 € insgesamt somit 40.727,28 € zur Einzahlung gebracht.

Das Finanzamt führt aus, dass das auch nicht aus dem Sponsorvertrag hervorkommt. Dies ist laut Finanzamt widersprüchlich. Zu den 130.000,00 €, führt das Finanzamt aus, dass nicht nachvollziehbar ist, dass Ende 2007 dieser Betrag geflossen ist. Da das Finanzamt im Jahr 2009 den Verein ***4*** geprüft hat und dieser Betrag in der Buchhaltung nicht aufgeschienen ist, zwar laut Unterlagen von einem Konto behoben worden ist, aber der Zahlungsfluss nicht nachgewiesen werden konnte, da nicht feststeht, wer diesen Betrag Ende 2007 übernommen haben sollte. Das Finanzamt führt weiters aus, dass auch nicht nachvollziehbar ist, dass dieser Betrag Ende 2007 von Herrn ***3*** an den ***30*** geflossen worden ist. Es scheint lediglich ein Beleg über einen Eingang von 130.000,00 € auf, der von damaligem Obmann unterzeichnet wurde, es geht nicht hervor, ob er diesen Betrag persönlich übernommen hat. Weiters führt das Finanzamt aus, dass es sehr ungewöhnlich ist, einen derart hohen Betrag bar ohne weitere Belege übergeben zu haben. Dieser ungewöhnliche Umstand widerspricht dem Zufluss dieses Geldes.

Die Finanzamtsvertreterin führt aus, dass der Betrag von 130.000,00 € nicht für die Leistungen des Protokolls vom 03.12.2007 gedacht war, da die dort angeführten Leistungen des Vereins bereits durch den Sponsorvertrag teilweise abgedeckt waren. Weiters schließt auch der Sponsorvertrag ein exklusives Recht sich als offizieller Partner des ***4*** zu bezeichnen, aus.

Herr ***3*** repliziert darauf, dass der Betrag von 130.000,00 € die er Ende 2007 bezahlt hat, für einen längeren Zeitraum gedacht waren. Da diverse Festivitäten, wie ***31*** Feier, Einladung prominenter Fußballclubs wie ***18*** geplant waren, musste der Verein Geld für Vorauszahlungen lukrieren. Aus Sicht des Herrn ***3*** war die Leistung des Betrages von 130.000,00 € eine Vorauszahlung für mehrere Jahre, um alle Aktivitäten finanzieren zu können. Aus seiner Sicht wurde auf Grund des Spiels gegen ***18*** und weiterer Spiele gegen ***25*** und ***26*** genug Werbewirksamkeit und Gegenleistung durch den Verein für die folgenden Jahre geboten.

Herr ***3*** führt aus, dass der Verein im Jahr 2007 Rückstände bei der Wien Energie punkto Bezahlung der Energiekosten hatte. Er wurde von der Wien Energie kontaktiert, dass dem Verein der Strom abgedreht werden würde, wenn der aushaftende Betrag nicht bezahlt werden würde. Er kann sich nicht mehr erinnern, wie hoch dieser Betrag war. Soweit erinnerlich war es ein fünfstelliger Betrag.

Die Finanzamtsvertreterin führt aus, dass der Betrag, den die ***24*** in der Einnahmen-und Ausgabenrechnung von 10.582,36 € war. Im Gegensatz dazu, wurde in der Einnahmen-und Ausgabenrechnung des Einzelunternehmers des ***3*** ein Betrag von 19.621,34 € als bezahlte Energiekosten geltend gemacht.

Die Finanzamtsvertreterin Fr. ***27*** führt aus, dass in der Einnahmen-und Ausgabenrechnung des Einzelunternehmers ***3*** ein Betrag von 19.821,34 € gebucht auf dem Konto Energieaufwand von diesen wurden 19.621,34 € als Werbeaufwand für den ***4*** Bezahlung Energiebezüge gebucht. Fr. ***27*** führt aus, wenn aus Sicht von Herrn ***3*** der ausstehende Betrag nicht bezahlt worden wäre, wäre für die ***24*** der Strom abgedreht worden. Aus Sicht des Finanzamtes wäre dies in der Einnahmen-und Ausgabenrechnung der ***24*** zu erfassen gewesen und nicht in der Einnahmen-und Ausgabenrechnung des Einzelunternehmens Herrn ***3***.

Fr. ***28*** führt aus, dass auf Grund der Schilderung der Entwicklung des Engagements des Herrn ***3*** eine private Veranlassung überwiegend gegeben ist, auch wenn seine Absichten lobenswert sind, ist der hohe Betrag von 130.000,00 € in keinem Verhältnis zu einer vom Verein geleisteten Gegenleistung. Es ist auch noch immer nicht klar, ob und wie das Geld geflossen ist.

Die Finanzamtsvertreterin führt weiters aus, dass auf Grund der Schilderungen des Herrn ***3*** eine Vorlaufzeit von 1,5—2 Jahre für das Engagement prominenter Fußballvereine wie ***18*** benötigt werde, da das Match gegen ***18*** im Sommer 2008 stattfand, erscheint es nicht stimmig, wenn Ende 2007 (ein halbes Jahr vor dem Match) ein derart großer Betrag für die Veranstaltung dem Verein fehlt.

Herr ***3*** führt aus, dass über die Sportagentur versucht wurde, prominente Mannschaften als Spielgegner des ***30*** zu finden. Im Gespräch war Ende 2007 auch schon der Fußballclub ***18***, wie aus der Protokollsitzung vom 03.12.2007 hervorgeht. Für einen endgültigen Vertragsabschluss musste der Endbetrag bezahlt werden. Soweit erinnerlich wurde der Vertrag mit ***18*** Anfang Frühling 2008 abgeschlossen. Weil die Veranstaltung mit ***18*** sehr gut funktioniert hat konnte auch ***25*** im folgenden Jahr als Spielgegner gewonnen werden.

Die Finanzamtsvertreterin führt aus, dass laut Protokoll vom 03.12.2007 schon Zusagen für Verteilung von Flyern etc. beim Spiel gegen ***18*** seitens des Vereins zugesagt wurden. Wenn der Vertrag zwischen ***30*** und der Sportagentur, die ***18*** vertreten hatte, nicht schon zustande gekommen wäre, könnte der Verein keine Zusagen punkto Gegenleistungen für Sponsoring machen.“

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer Herr ***3*** führte im Jahr 2007 als Einzelunternehmer einen Gewerbebetrieb als Vermögensberater und war Kommanditist eines Gastronomiebetriebes (Sportkantine) der ***5***

Zwischen dem Sportverein ***4*** einerseits und den Sponsoren ***5*** und Herrn ***Bf1*** andererseits wurde die oben genannte Sponsorvereinbarung am 22. März 2007 abgeschlossen.

Laut Punkt II 1 leisteten die Sponsoren einen Sponsorbetrag in Höhe von jährlich € 40.727,28, wobei die Hälfte dieses Betrages bis spätestens 31.12. und die weitere Hälfte dieses Betrages bis spätestens 30.06. zur Zahlung fällig war.

Diese Vereinbarung begann laut Sponsorvereinbarung Punkt III am 01.07.2007 zu laufen.

In Beantwortung eines Vorhaltes zum Vorlageantrag führte die steuerliche Vertretung aus, dass Punkt II Abs. 1 das Einzelunternehmen Herr ***3*** betrifft, der Punkt II Abs. 2 betrifft die ***22***.

In Punkt IV Abs. 3 wird festgelegt, dass Änderungen und Zusätze zu dieser Vereinbarung nur dann Rechtswirksamkeit haben, wenn sie schriftlich festgehalten und von den Vertragsteilen unterzeichnet sind. Dies gilt auch für ein Abgehen von der Schriftform. Konkludentes Abgehen vom Schriftformerfordernis ist nicht zu vermuten.

Über den Betrag von € 40.727,28 wurde eine Rechnung Nr. 39 des ***4*** vom 15.11.2007 für Sponsortätigkeit in Kopie vorgelegt. Eine Kopie eines Kassaeingangsbelegs- ohne Angabe der Kassa-Eingangs Nr. über den Betrag von € 40.727,28 wurde dazu vorgelegt, mit der Anmerkung: „von Fa. ***3***, Sponsortätigkeit.“ Unterzeichnet mit „***15***, 15.11.2007“ Stempel des ***4*** Unterschrift ***9*** – ohne Unterzeichnung mit Vornamen.

Über den Betrag von € 130.000,00 wurde lediglich eine Rechnung in Kopie mit Datum 27.12.2007 und Nummer 38 vorgelegt. Die Rechnung wurde nicht unterschrieben und es wurde am Schluss nur angeführt: „Betrag dankend erhalten: ***15***, 27.12.2007.“ Über den Betrag von € 130.000,00 wurde keine weitere Übernahmebestätigung oder Kassaeingangsbestätigung vorgelegt. Lediglich eine nicht unterfertigte Rechnung mit einer Rechnungsnummer von einer Rechnung vom 15.11.2007.

2. Beweiswürdigung

In seinem Erkenntnis vom 1. September 2015 führte der Verwaltungsgerichtshof zu geltend gemachten Sponsorleistungen als Betriebsausgaben folgendes aus:

VwGH vom 01.09.2015, 2012/15/0096

„Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 25. Jänner 1989, 88/13/0073, zu Sponsorzahlungen im Sportbereich zum Ausdruck gebracht hat, müssen, um Zuwendungen eines Sponsors als betrieblich veranlasste Aufwendungen ansehen zu können, die gegenseitigen Verpflichtungen zwischen Sponsor und Sportler bzw. Sportverein von vornherein eindeutig fixiert sein. Außerdem müssen die Leistungen des Sportlers bzw. Sportvereins geeignet sein, Werbewirkung zu entfalten. Nur wenn bei wirtschaftlicher Betrachtungsweise ein Leistungsaustausch vorliegt, kann die betriebliche Veranlassung der Zuwendungen angenommen werden. Dabei wird insbesondere in Betracht gezogen werden müssen, ob auch andere Wirtschaftstreibende unter denselben Voraussetzungen einen gleichartigen Sponsorvertrag geschlossen hätten.

Der von der Beschwerdeführerin gesponserte Fußballverein spielte im Streitzeitraum in der fünftöchsten von sieben Spielklassen, zählte nicht zu den absolut kleinen Vereinen und war - den Feststellungen des Prüfers zufolge - aufgrund der Zuschauerzahlen (durchschnittlich 250 pro Spiel) geeignet, eine Werbewirkung zu entfalten. Davon ging - soweit erkennbar - auch die belangte Behörde aus. Den streitgegenständlichen Zahlungen liege laut belangter Behörde dennoch kein zu Betriebsausgaben führender Leistungsaustausch zugrunde, weil die gegenseitigen Verpflichtungen von Beschwerdeführerin und Verein nicht von vornherein eindeutig schriftlich fixiert worden seien und die Beschwerdeführerin die in Rede stehenden Zahlungen nur auf Ersuchen eines Vereinsmitglieds geleistet habe.

*Dass zwischen der Beschwerdeführerin und dem Verein kein schriftlicher Sponsorvertrag bestand, ist angesichts der im österreichischen Recht grundsätzlich herrschenden Formfreiheit von Verträgen ohne jede Bedeutung. Die Beschwerdeführerin hat im Berufungsverfahren mehrfach auf das Vorliegen eines mündlichen Sponsorvertrages hingewiesen, der in den Protokollen zur Sitzung der Vereinsleitung auch konkret angesprochen wird. Es trifft auch nicht zu, dass die vom Verein zu erbringenden Werbeleistungen in den Protokollen über die Sitzungen der Vereinsleitung, in denen über die Vereinbarung mit der Beschwerdeführerin berichtet wird, nur "leger" umschrieben sind. Im Jahr 2005 hat sich der Verein zur Banden- und Plakatwerbung (drei Werbeschilder Größe fünf Meter mal ein Meter gut sichtbar gegenüber den Zuschauerbereichen angebracht), die vor dem ersten Meisterschaftsspiel hängen musste, und zur Durchsage eines Werbetextes der Beschwerdeführerin vor und während eines jeden Spiels verpflichtet. Im Jahr 2006 kam das Firmenlogo der Beschwerdeführerin auf den Spielerdressen und in der Matchzeitung hinzu. Im Jahr 2007 hat sich der Verein weiters dazu verpflichtet, dass die Kampfmannschaft auch alle Freundschaftsspiele mit den Sponsordressen spielen muss. Korrespondierend dazu haben sich auch die Sponsorzahlungen der Beschwerdeführerin sukzessive erhöht. Im Hinblick darauf scheinen die gegenseitigen Verpflichtungen zwischen Beschwerdeführerin und Verein hinreichend eindeutig und auch im Vorhinein fixiert, zumal die darüber berichtenden Protokolle zu den Vereinsleitungssitzungen vom 12. Jänner 2005, 12. Jänner 2006 und ***17***. Jänner 2007 datieren. Es steht dem Betriebsausgabenabzug auch nicht entgegen, dass eine (auf einen marktüblichen Leistungsaustausch ausgerichtete) Vereinbarung auf die Initiative eines Vertragsteiles (bzw. hier eines Vereinsmitglieds) zurückzuführen ist.*

Die belangte Behörde hat somit die Rechtslage verkannt, weshalb der angefochtene Bescheid gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben war.“

Angewandt auf den beschwerdegegenständlichen Fall ist in freier Beweiswürdigung von folgendem Sachverhalt auszugehen:

Aufgrund der glaubhaften Ausführungen des Beschwerdeführers sowie der teilweise vorgelegten Belege sowie den damals teilweise üblichen – auch sehr hohen - Barzahlungen bei Vereinen ist von folgendem Sachverhalt auszugehen.

Der ***4*** spielte im streitgegenständlichen Zeitraum in der fünftöchsten Spielklasse des österreichischen Fußballbundes, mit dem Ziel in den folgenden Jahren in die nächsthöhere Liga, die ***20***, aufzusteigen. Dies bewirkt eine dementsprechende Aufmerksamkeit und Breitenwirksamkeit eines Sponsorings.

Der Beschwerdeführer als Einzelunternehmer und sein Gewerbebetrieb schlossen mit dem Verein den oben genannten Sponsorvertrag ab.

Laut diesem war ein Betrag von € 40.727,28 im Jahr als Sponsorleistung im Gegenzug für Werbung durch die Sponsoren (durch den Beschwerdeführer und durch die KG als Sponsoren) zu leisten. Dies wurde schriftlich im Sponsorenvertrag vereinbart und durch Kopien eines Kassaeingangsbelegs über diesen Betrag im Jahr 2007 bestätigt.

Aufgrund der schriftlichen Vereinbarung, des erwähnten Kassabeleges sowie der damaligen Einkommensverhältnisse sowie der Werbewirksamkeit ist der Zahlungsfluss von € 40.727,28 erwiesen. Die Ausführungen des Beschwerdeführers in der mündlichen Verhandlung legten dies dar.

Die geltend gemachten Energiekosten sind aufgrund der Verpflichtung aus dem Sponsorvertrag und der glaubwürdigen Aussage des Beschwerdeführers, dass der Verein Außenstände bei den Energiekosten hatte, als Tatsache bewiesen. Die rechtliche Einordnung dieses Betrages von € 19.621,34, wird in der rechtlichen Beurteilung des Sachverhaltes vorgenommen.

Über den Betrag von € 130.000,00 liegt ein Kassaeingangsbeleg vom 27.12.2007 in Kopie vor. Diese Barzahlung ist aufgrund der dazu getroffenen Ausführungen des Beschwerdeführers, des vorgelegten Protokoll vom 3.12.2007 und des Kassaeingangsbeleges vom 27.12.2007 erwiesen. Die rechtliche Einordnung dieses Betrages erfolgt in der rechtlichen Beurteilung des Sachverhaltes.

2.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Die rechtliche Beurteilung erfolgt zu den folgenden 3 strittigen Punkten:

- 1) Zahlung von € 40.727,28
- 2) Zahlung von € 19.621,34
- 3) Zahlung von € 130.000,00

Rechtsgrundlagen:

§ 4 (4) EStG: Betriebsausgaben sind die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

§ 20. (1) EStG: Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden:

2. a) Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Literatur zur rechtlichen Beurteilung des Sponsorings:

Marschner in Jakom EStG, 14. Aufl. (2021), § 4, Rz 330

„Sponsoring. Durch einen Sponsorvertrag verpflichtet sich ein Unternehmen (Sponsor) zu finanziellen Zuwendungen etwa an einen Sportler oder Sportverein, während diese dafür die Verpflichtung übernehmen, für den Sponsor als Werbeträger aufzutreten. Ein Ineinanderfließen betriebl Erwägungen (Werbewirkung) und privater Motive (Unterstützung des Sportlers etc aus Sportbegeisterung) und damit von betriebl und privater Sphäre ist bei derartigen Zuwendungen im besonderem Maße mögl. Die Abgabenbehörde hat bei Sponsorverträgen daher zu prüfen, ob diesen in wirtschaftl Betrachtungsweise (§ 21 BAO) ein Leistungsaustausch zugrunde liegt. Erbringt der Gesponserte echte und wirkungsfähige Werbeleistungen, dann können die Aufwendungen des Sponsors insoweit als BA anerkannt werden, als sie angemessen sind (VwGH 24.9.07, 2005/15/0103, unter Verweis auf VwGH 23.4.93, 91/17/0145). Der Sponsortätigkeit muss eine breite öffentl Werbewirkung zukommen (EStR 1643) „

Zu Sponsorzahlungen im Sportbereich hat der VwGH im E vom 25.1.89, 88/13/0073, ausgeführt, dass die gegenseitigen Verpflichtungen zw Sponsor und Sportler bzw Sportverein von vornherein eindeutig fixiert sein müssen. Außerdem müssen die Leistungen des Sportlers bzw Sportvereins geeignet sein, Werbewirkung zu entfalten. Nur wenn bei wirtschaftl Betrachtungsweise ein Leistungsaustausch vorliegt, kann die betriebl Veranlassung der Zuwendungen angenommen werden. Dabei wird insb in Betracht gezogen werden müssen, ob auch andere Wirtschaftstreibende unter denselben Voraussetzungen einen gleichartigen Sponsorvertrag geschlossen hätten. Erbringt der Gesponserte echte und wirkungsfähige Werbeleistungen, dann könnten die Aufwendungen des Sponsors insoweit als BA anerkannt werden, als sie angemessen sind; der Gesponserte muss einem größeren Personenkreis bekannt sein. Spiele der von der Bf gesponserte Fußballverein im Streitzeitraum in der fünftöchsten von sieben Spielklassen, zählte er nicht zu den absolut kleinen Vereinen und war er aufgrund der Zuschauerzahlen (durchschnittlich 250 pro Spiel) geeignet, eine Werbewirkung zu entfalten, kann allein aufgrund des Umstandes, dass die gegenseitigen Verpflichtungen von Bf und Verein nicht von vornherein schriftl fixiert worden sind und die Bf die in Rede stehenden Zahlungen nur auf Ersuchen eines Vereinsmitglieds geleistet hat, angesichts der im -österr Recht grds herrschenden Formfreiheit von Verträgen ein BA-Abzug nicht verweigert werden. Die Bf hat im Berufungs-verfahren mehrfach auf das Vorliegen eines mündl Sponsorvertrages hingewiesen (VwGH 1.9.15, 2012/15/0096).“

Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG 21 § 4

– Sponsor-zahlungen eines Unternehmers können dann abzugsfähig sein, wenn sie nahezu ausschließlich auf wirtschaftlicher (betrieblicher) Grundlage beruhen und als eine angemessene Gegenleistung für die vom Gesponserten übernommene Verpflichtung zu Werbeleistungen angesehen werden können (Sponsorverträge mit Sportlern und Sportvereinen führen dann zu Betriebsausgaben, wenn von vornherein die gegenseitigen Verpflichtungen eindeutig festgelegt

sind und die Leistungen des Vereins geeignet sind, Werbewirkung zu entfalten (E 1.9.2015, 2012/15/0096) Die vereinbarte Reklame muss ersichtlich sein (etwa durch Aufschrift am Sportgerät oder auf der Sportkleidung, Führung des Sponsornamens in der Vereinsbezeichnung). Die Werbefunktion wird auch durch eine Wiedergabe in den Massenmedien erkenntlich; die Sponsorleistung darf nicht außerhalb jedes begründeten Verhältnisses zur Werbetätigkeit stehen (EStR 2000 Rz 1643; kritisch Renner, SWK 2006, 823). Ein Leistungsaustausch wird allerdings insbesondere dann nicht vorliegen, wenn eine vertragliche Verpflichtung des Gesponserten zu Werbeleistungen fehlt, die Zuwendung auf Ersuchen von Klubmitgliedern geleistet wird und der Verein nur einem sehr kleinen Kreis von Personen bekannt ist (E 25.1.1989, 88/13/0073, 1989, 300 zu Zuwendungen für die Anschaffung von Tennisanzügen eines Tennisvereins; vgl auch Quantschnigg/Schuch, § 4 Tz 39 unter Sponsor-zahlungen und Margreiter, SWK 1997, S 549). Die Vereinbarung über den Leistungsaustausch muss nicht schriftlich geschlossen sein (E 1.9.2015, 2012/15/0096).

1) Zahlung von € 40.727,28:

Gemäß der zitierten Judikatur und Literatur ist der Betrag € 40.727,28 als betrieblich veranlasst zu beurteilen. Dieser Betrag wird im Voraus im schriftlich vorliegenden Sponsorvertrag als Leistung des Beschwerdeführers als Einzelunternehmer vereinbart. Die vereinbarte Gegenleistung des Vereines ist angemessen. Da der Verein in seinem Bezirk sehr bekannt war und ist, in den Vorjahren vor dem Abstieg schon in der ***20*** gespielt hatte und neuerlich den Aufstieg anstrebte, war für diesen Betrag eine angemessene Werbeleistung seitens des Vereines gegeben.

Der Betrag von € 40.727,28 wird als Betriebsausgabe im Einzelunternehmen ***2*** ***3*** anerkannt.

2) Zahlung von € 19.621,34:

Aufgrund des Pachtvertrages Punkt III 2. Absatz verpflichtet sich die ***1*** als Pächterin zur Zahlung der Energiekosten des ***4***. Die ***1*** und das Einzelunternehmen ***Bf1*** sind zwei verschiedene Rechtspersönlichkeiten. Rechtlich sind daher die bezahlten € 19.621,34 Energiekosten der ***1*** zuzurechnen und können nur dort Betriebsausgaben sein. Die Energiekosten sind nicht beim Einzelunternehmen abzuziehen, da dieser Betrag durch den Pachtvertrag vom Pächter - der KG - zu tragen ist. Die Energiekosten sind auch nicht durch einen zusätzlichen Sponsorvertrag vom Einzelunternehmen übernommen worden.

Der Betrag von € 19.621,34 wird NICHT als Betriebsausgabe im Einzelunternehmen ***Bf1*** anerkannt.

3) Zahlung von € 130.000,00:

Nur dann, wenn bei wirtschaftlicher Betrachtungsweise ein Leistungsaustausch vorliegt, kann gemäß der Judikatur die betriebliche Veranlassung der Zuwendungen angenommen werden. Dabei wird insbesondere in Betracht gezogen werden müssen, ob auch andere Wirtschaftstreibende unter denselben Voraussetzungen einen gleichartigen Sponsorvertrag geschlossen hätten. Ein Ineinanderfließen der betrieblichen und privaten Motive ist besonders zu überprüfen. Da dem Beschwerdeführer der ****4**** besonders am Herzen lag, er laut Schreiben der steuerlichen Vertretung auch einmal Präsident des Vereines war, da er ein langjähriger Fan war, war dem Beschwerdeführer das Vorankommen des Vereines auch aus privaten Motiven sehr wichtig. Das sich möglicher Aufstieg in nächsthöhere Liegen auch positiv auf die Werbeleistung auswirkt, ist unbestritten. Nun ist aber ein Betrag von € 130.000,00 eine Verdreifachung des bereits im Jahr 2007 geleisteten Sponsorings. Die bereits vorab geleisteten und auch im Sponsorvertrag vorab eindeutig festgehaltenen Sponsorgelder von € 40.727,28 und den erst aufgrund von Diskussionen und Drängens - gemäß des Protokolls vom 3.12.2007 - zugesagten € 130.000,00 in Summe € 170.727,28 entspricht in etwa 31% des erklärten Jahreserlöses von € 547.861,36 des Jahres 2007. Dies ist aus betrieblicher Sicht nicht angemessen. Bei wechselnden Umsatzerlösen ist eine Zahlung 3 Tage vor Jahresende ohne die wirtschaftliche Lage und konkrete Umsatzerlöse des kommenden Jahres zu kennen nicht aus betrieblichen Überlegungen, sondern aus primär privaten Motiven erfolgt. Im Vergleich mit einem anderen Unternehmer, würde dieser nicht ein Drittel seines Umsatzerlöses in Werbung stecken, wenn nur die Aussicht auf einen Aufstieg in die ****20**** besteht, das heißt der Aufstieg in die ****20**** erst erreicht werden muss. Auch würde ein vergleichbarer Unternehmer nicht eine Barzahlung in dieser Höhe tätigen, wenn mit den Sportagenturen erst über prominente Spielgegner verhandelt werden muss. Wirtschaftlich würde ein vergleichbarer Wirtschaftstreibender eine Garantie für das Zustandekommen des Vertrages abgeben, aber nicht eine derart hohe Vorauszahlung leisten, wenn die größere Werbeleistung seitens des Vereines nicht garantiert werden kann. Es ist dem Beschwerdeführer anzurechnen, dass er seinen Verein unterstützt, doch ist ein Betrag von € 130.000,00 für einen erst zukünftigen Aufstieg in die ****20**** somit ungewissem Werbewert sowie ungewissen zukünftigen Umsatzerlösen im Einzelunternehmen des Beschwerdeführers nicht von anderen Wirtschaftstreibenden zu erwarten. Das Sponsoring in dieser Höhe ist nur aus privaten Motiven des Herrn ****3**** denkbar und NICHT betrieblich veranlasst.

Der Betrag von € 130.000,00 wird NICHT als Betriebsausgabe im Einzelunternehmen ****Bf1**** anerkannt.

Die Berechnung des Einkommens und der Einkommensteuer ist den beiliegenden Blättern zu entnehmen.

2.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Im gegenständlichen Fall waren Sachverhaltsfeststellungen zu treffen, die der oben genannten Beweiswürdigung unterlagen. Die Rechtsfragen wurden im Sinne der herrschenden Judikatur entschieden.

Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Wien, am 4. Mai 2023