

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., vertreten durch StB., vom 17. Dezember 2001 gegen die Bescheide des Finanzamtes X. vom 5. Dezember 2001 betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 2000 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben gegenüber der Berufungsvorentscheidung unverändert.

Entscheidungsgründe

Die angefochtenen Bescheide setzten die Abgaben entsprechend den am 2. Oktober 2001 abgegebenen Steuererklärungen fest.

Entsprechend der Niederschrift gemäß § 151 Abs. 3 BAO über das Ergebnis der Umsatzsteuersonderprüfung für den Zeitraum Februar 2000 bis Mai 2001 wurde in Tz. 1 festgestellt, der an die Bw. geleistete Zuschuss in Höhe von 800.000 S stelle durch die damit ausbedungenen Gegenleistungen entsprechend Punkt A des Vertrages vom 25. Februar 2000 eindeutig Entgelt für eine Leistung dar. Daher wurden die Bemessungsgrundlagen um 666.666,67 S (Nettobetrag) erhöht und Vorsteuern des Streitzeitraumes infolge Zusammenhangs mit Reisevorleistungen um 100.000 S gekürzt (unstrittig).

Der angefochtene Veranlagungsbescheid berücksichtigte diese Feststellungen nicht, da die von der Bw. eingereichten berichtigten Abgabenerklärungen, die den Zuschuss als steuerpflichtig qualifizierten und die Vorsteuern entsprechend der Prüfungsfeststellung reduzierten, erst nach Erlassung des angefochtenen Bescheides bearbeitet wurden. Gegen

den entsprechend der Ersterklärung ergangenen Bescheid erhab die Bw. Berufung und beeinspruchte die Versteuerung des Zuschusses als Leistungsentgelt, weil an das Land ein Förderungsansuchen gestellt und vom zuständigen Regierungsmittel mit Unterschrift angenommen wurde. Gleichzeitig befindet sich in ihren Geschäftsunterlagen, welche auch der Prüferin vorgelegt wurden, eine lediglich von ihr unterfertigte Vereinbarung, die verschiedene Leistungen der Bw. vorsah. Seitens des Subventionsgebers sei diese Vereinbarung nicht unterfertigt worden. Ihres Erachtens seien die von ihr zu erbringenden Leistungen nicht als Gegenleistung, sondern nur als Anerkennung für die gewährte Subvention anzusehen und daher sei keine Steuerbarkeit gegeben. Ein Leistungsaustausch könne – wenn überhaupt nur darin gesehen werden, dass vom Subventionsgeber zur Ermöglichung der Sportferienwoche eine Zuzahlung als Preisauffüllung, die entsprechend der Margenbesteuerung mit Pauschalierung von 10% der Umsatzsteuer unterliegen würde, geleistet wurde.

In Rahmen der Berufungsvorentscheidung wurde die Umsatzsteuer entsprechend der berichtigten Umsatzsteuererklärung vom 5. Dezember 2001, die den Zuschuss entsprechend der Umsatzsteuersonderprüfung als steuerpflichtig behandelte, festgesetzt. Ausgehend von dieser Feststellung wurde auch der körperschaftsteuerpflichtige Gewinn ermittelt. Eine inhaltliche Auseinandersetzung zu den vorgebrachten bw. Argumenten fand nicht statt.

Gegen die Berufungsvorentscheidung wurde fristgerecht ein Vorlageantrag eingebracht, wobei die Bw. darauf hinwies, mit der Klärung der Behandlung der Subvention würden weitere berichtigte Erklärungen eingebracht. In einem ergänzenden Schriftsatz stellte sie entsprechend ihrem erstatteten Berufungsvorbringen – Nichtsteuerbarkeit als Subvention bzw. Behandlung als Entgelt von dritter Seite nämlich als Zuschuss für Reiseleistungen unter Anwendung der Margenbesteuerung die Bemessungsgrundlagen dar.

Über die Berufung wurde erwogen:

In sachverhaltsmäßiger Hinsicht wurde der Prüferin das vom zuständigen Regierungsmittel unterfertigte Förderansuchen und eine von der Bw. gefertigte Vereinbarung vorgelegt, aus der unter anderem hervorgeht, dass das Logo des Subventionsgebers von Seiten der Bw. in den Medien, auf allen Leibchen der Teilnehmer, Trainer, Betreuer und Trainingscampeiter prominent platziert werde, in Form von Product-Placements auf PR- Seiten integriert werde, Location-Werbung stattfinde und die Sponsorin auf Pressekonferenzen eingebunden werde. Im Übrigen verpflichtete sich der an der Bw. beteiligte Sportler zu drei von ihm persönlich wahrzunehmenden Terminen (Autogrammstunden, Diskussionsrunden, Fotoshootings etc.) zu erscheinen. Der Hinweis, wonach diese Vereinbarung vom Zuschussgeber nicht unterfertigt worden sei, ist in diesem Zusammenhang unbeachtlich, zumal es in umsatzsteuerrechtlicher Hinsicht nicht so sehr auf das zivilrechtliche Zustandekommen von Verträgen ankommt. Es ist

vielmehr zu prüfen, ob ein Leistungsaustausch zustande gekommen ist. In Beweis würdigender Hinsicht ist davon auszugehen, dass die Bw. eine entsprechende Gegenleistung erbracht hat. Warum dies gerade bei der hier strittigen Vereinbarung nicht der Fall sein sollte, erscheint nicht glaubwürdig, zumal die Logo-Werbung auf den Trikots u.a. neben anderen Sponsoren deutlich sichtbar zu erkennen ist. Warum sich das Handeln der Bw. bei der streitgegenständlichen Leistungsbeziehung anders darstellen sollte, wird selbst von der Bw. in tatsächlicher Hinsicht nicht näher releviert, sondern lediglich eine andere rechtliche Beurteilung beantragt. Die Entgelte aus den Firmensponsorverträgen wurden unstrittig der Umsatzsteuer unterworfen.

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 unterliegen der Umsatzsteuer die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt.

Zahlungen, die ein Unternehmer unter dem Titel Zuschuss, Subvention und dgl erhält, sind umsatzsteuerrechtlich daraufhin zu untersuchen, ob ihnen eine Leistung an den Zuschussgeber zugrunde liegt (Zuschuss als Leistungsentgelt) oder ob sie (zusätzliche) Gegenleistung (Entgelt von dritter Seite) für eine Leistung des Zuschussempfängers an einen Dritten sind (sog. unechter Zuschuss) oder ob sie Teil der Gegenleistung des (vom Zuschussgeber verschiedenen) Leistungsempfängers sind (d.h. zuschussberechtigt ist der Leistungsempfänger, der Zuschuss wird aber direkt dem Unternehmer überwiesen). In diesen drei Fällen ist der Zuschuss Leistungsentgelt. In allen anderen Fällen ist der Zuschuss mangels Entgeltcharakter nicht steuerbar (sog echter Zuschuss). Für die Einordnung ist maßgebend, in wessen Interesse die Zuschussgewährung liegt und welche Zwecke der Zahlende verfolgt (*Ruppe, UStG 1994³, § 1, Tz 213*). An einer Zuwendung fehlt es, wenn eine private Bereicherung des Empfängers nicht gegeben ist oder die Zuwendung nicht vom Willen des Empfängers getragen ist. Unentgeltlichkeit der Zuwendung liegt nicht vor, wenn die Zuwendung im Rahmen eines Leistungsaustausches erfolgt, dh als (ausschließliches oder zusätzliches) Entgelt für eine bestimmte Gegenleistung des Empfängers anzusehen ist (*Ruppe, UStG 1994³, § 3, Tz 243*).

Bei Zahlungen im Rahmen des Sponsorings handelt es sich grundsätzlich um das Entgelt für steuerpflichtige Leistungen der Einrichtung an den Sponsor. Entweder liegen nach dem jeweiligen Sponsoring-Vertrag konkrete Werbeleistungen (z.B. Banden –oder Trikotwerbung, Anzeigen, Vorhalten von Werbedrucken, Lautsprecherdurchsagen usw.) oder Duldsungsleistungen (z.B. durch Aufnahme des Emblems oder Logos des Sponsors in Veranstaltungshinweise oder Katalogen) vor (vgl. OFD Karlsruhe, Verfügung vom 5.3.2001, S 7100/17). Werden sportliche, kulturelle oder ähnliche Veranstaltungen gesponsert, liegt ein

Leistungsaustausch vor, wenn sich der Sponsor für seine (Geld- oder Sach-)Leistung eine Gegenleistung des Gesponserten ausbedungen hat (*Scheiner/Kolacny/Caganek: Kommentar zur Mehrwertsteuer UStG 1994, § 1 Abs. 1 Z 1, Tz 155*). Anders als bei der ESt ist bei der USt Äquivalenz von Leistung und Gegenleistung an sich nicht erforderlich. Der Gesponserte hat daher den Wert der Gegenleistung für die eigene Leistung zu versteuern (*Ruppe, UStG 1994³, § 1, Tz. 210*).

Was das Eventualvorbringen der Bw. – Einbeziehung der Subvention als Preisauffüllung oder Zuzahlung für die Sportwochen –und Anwendung der pauschalierten Margenbesteuerung mit 10% der Bemessungsgrundlage anlangt, ist auszuführen, dass sich in den abgeschlossenen Vereinbarungen (Sponsorvertrag bzw. Förderungsansuchen vom 25.2.2000) keinerlei Hinweise darüber finden, dass es konkret um Zuzahlungen zu Umsätzen, die unter die Margebesteuerung des § 23 UStG fallen, handelt. Zuschüsse von dritter Seite sind daher nur dann Entgelt, wenn sie Gegenleistung für eine bestimmte Leistung des Unternehmers sind. Es muss ein unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang mit einer Leistung derart bestehen, dass der Zuschuss entweder getätigt wird, damit (weil) der Abnehmer die Leistung erhält oder damit bzw. weil der Unternehmer eine bestimmte Leistung erbringt. Der Zuschussgeber muss also den Zweck verfolgen, eine konkrete umsatzsteuerliche Leistung des Unternehmers abzugelten. Es genügt nicht, den Unternehmer bloß allgemein in die Lage zu versetzen, unternehmerisch tätig zu sein (*Ruppe, UStG 1994³, § 4, Tz 110*). Die Zuwendung des Dritten bezweckt, das Entgelt auf eine nach Kalkulationsgrundsätzen erforderliche Höhe zu bringen und dadurch das Zustandekommen eines Leistungsaustausches zu sichern oder wenigstens zu erleichtern. Derartige Zuwendungen dienen idR der Preisauffüllung (*Scheiner/Kolacny/Caganek: Kommentar zur Mehrwertsteuer UStG 1994, § 4, Tz 261*). Ein derartiger Zusammenhang konnte in den Vereinbarungen nicht aufgefunden werden, weshalb im Zuschuss kein Entgelt von dritter Seite erkannt werden konnte. Zur bw. Argumentation der Überlegung, das Entgelt in die Margenbesteuerung einzubeziehen, sei Folgendes vorangestellt: Zur Vereinfachung der Ermittlung der steuerpflichtigen Bemessungsgrundlage kann nach UStR Rz 3058, wenn die Bemessungsgrundlage nicht errechnet oder ermittelt werden kann, die gesamte steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (exklusive Umsatzsteuer) für einen Voranmeldungs- und in der Folge Veranlagungszeitraum mit 10% der von den Leistungsempfängern aufgewendeten Beträge (inklusive Umsatzsteuer) für Reiseleistungen in die Länder der EU (einschließlich Inland) geschätzt werden. Eine tatsächliche Bindung an die erlassmäßige Regelung der Schätzung der Marge besteht für den unabhängigen Finanzsenat nicht, sodass sich die Qualifikation als Entgelt von dritter Seite für die Ausführung von Reiseleistungen der Bw. nur dann zum Vorteil gereicht, wenn diese Schätzung der Marge unwidersprochen der Entscheidung zugrunde gelegt würde. Da die Erfassung des Zuschusses

keine Auswirkungen auf die Reisevorleistungen hätte, wäre bei einem Abweichen vom Erlass für die Bw. kein Vorteil zu erblicken.

Graz, am 28. März 2006