



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der [Bw***GmbH]., Bw_Anschrift, vertreten durch Mag. Helmut Lercher, 5020 Salzburg, Fritschgasse 1, vom 4. Juni 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Stadt, vertreten durch Mag. Monika Fingernagel, vom 29. April 2010 betreffend **Umsatzsteuer 2006 und 2008** sowie **Körperschaftsteuer 2006 bis 2008** entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin ist eine österreichische Gesellschaft mit beschränkter Haftung, die durch ihren Alleingesellschafter und Alleingeschäftsführer Vorname_GF GF vertreten wird. Ihre Berufung richtet sich gegen die Behandlung der in Tz 4 des Außenprüfungsberichtes 2006 bis 2008 vom 26. April 2010 (ABNr. #####/10) dargestellten Bruttoaufwendungen als verdeckte Ausschüttungen sowie die damit zusammenhängenden Vorsteuerkürzungen.

Dabei handelt es sich um die Übernahme der Kosten für die Teilnahme des Herrn GF an zwei Oldtimer-Rallyes („[Rally_A]“) in den Jahren 2006 und 2008.

Im Außenprüfungsbericht verneinte das Finanzamt einen Zusammenhang mit dem Betrieb der Berufungswerberin. Es sei weder eine nachhaltige Werbewirkung gegeben noch liege ein Sponsorvertrag vor. Im Vordergrund des finanziellen Engagements stehe die private

Mitveranlassung. Mit Bescheiden vom 29. April 2010 nahm in der Folge das Finanzamt die Verfahren zur Umsatzsteuer 2006 und 2008 sowie Körperschaftsteuer 2006 bis 2008 wieder auf ([§ 303 BAO](#)) und erließ neue Sachbescheide sowie Haftungs- und Abgabenbescheide über die Kapitalertragsteuer (KESt) für 2006 bis 2008.

Es verweigerte den Vorsteuerabzug und rechnete dem körperschaftsteuerlichen Gewinn die mit diesen Rallyes verbundenen Bruttoaufwendungen außerbilanzmäßig als verdeckte Ausschüttung hinzu.

	2006	2007	2008
Vorsteuerkürzung	357,67	0,00	899,56
Nettoaufwand	7.354,80	950,00	21.338,95
verdeckte Ausschüttung	7.712,47	950,00	22.238,51

Mit Berufung vom 4. Juni 2010 bekämpfte die Berufungswerberin ausschließlich die Sachbescheide bzw. KESt-Bescheide.

Nachdem diese mit Berufungsvorentscheidung vom 17. Juni 2010 als unbegründet abgewiesen wurde, beantragte die Berufungswerberin die Vorlage an den Unabhängigen Finanzsenat. Das Finanzamt setzte daraufhin die Entscheidung über die Berufung gegen die KESt-Bescheide aus formalrechtlichen Gründen mit Bescheid vom 2. August 2010 aus und legte das Rechtsmittel für den Restbereich an den Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Mit Schreiben vom 19. Mai 2011 ergänzte die Berufungswerberin die Berufung unter Vorlage von Unterlagen über einen Bericht des Hrn. GF bei einer Veranstaltung der Institution_X*** vor 100 Teilnehmern im Monat_A 2011. Sie brachte vor, ihr „Guerilla Marketingkonzept“ habe Erfolg gehabt und sie habe dadurch Aufträge erhalten, die ohne dieses Konzept nicht lukriert worden wären.

Der Unabhängige Finanzsenat forderte daraufhin die Berufungswerberin bzw. deren Alleingesellschafter-Geschäftsführer mit Schreiben vom 1. Juni 2011 zur Beantwortung eines umfangreichen Fragenkatalogs sowie zur Vorlage mehrerer Unterlagen auf. Auf dieses Schreiben reagierte die Berufungswerberin trotz Erinnerungsschreibens vom 19. Juli 2011 bis dato nicht.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenats basiert auf nachfolgendem Sachverhalt, der in seinen sowie den Akten des Finanzamts abgebildet und – soweit nicht näher erwähnt unstrittig ist.

1 Sachverhalt

In den Jahren 2006 und 2008 nahm Hr. Vorname_GF GF mit seinem Oldtimer jeweils an einer Rally teil, für die die Berufungswerberin die Kosten trug. Das Finanzamt beurteilte diese Vorgänge als verdeckte Ausschüttungen.

Da den Steuerakten wenig konkretes zur Werbewirksamkeit und im Hinblick auf die Einhaltung der Bedingungen der Angehörigenjudikatur zu entnehmen war, forderte der Unabhängige Finanzsenat die Berufungswerberin bzw. Herrn GF zur Beantwortung von Fragen und Vorlage von Unterlagen auf. Dieser Vorhalt lautete auszugsweise:

1. Alle Vereinbarungen etc. für 2006 bis 2008

a) Legen Sie bitte alle Vereinbarungen über die Werbeleistung bzw. Tragung der Kosten der [Rally_Kurzform] zwischen der Berufungswerberin und Ihnen vor. Sollten keine schriftlichen Verträge existieren, bitte um Vorlage aller Unterlagen, die eventuelle Abmachungen dokumentieren, sowie um genaue Darstellung des Inhaltes dieser Regeln.

b) Legen Sie alle Unterlagen (inkl. Preislisten etc.) vor, mit denen Sie oder die Berufungswerberin auch außen stehende Dritte ansprechen wollten, die Werbemöglichkeit publizierten und auf sie hinwiesen.

2. Zeugen

a) Geben Sie bitte alle Personen bekannt, die den exakten Inhalt dieser Abmachungen kennen und auch über deren Umsetzung Auskunft geben können.

b) Wann haben die Personen die Details von wem erfahren?

3. Eigentumsverhältnisse

a) Wer war/ist Eigentümer der 2006 und 2008 teilnehmenden bzw. nach Ort_der_Rally verschifften Renn- und Servicefahrzeuge?

b) Wann und um welchen Preis wurden diese Fahrzeuge erworben, adaptiert und repariert sowie gegebenenfalls wieder weiterveräußert?

c) Wer finanzierte das alles?

4. Abmachungen mit weiteren Sponsoren 2006 bis 2008

Im Steuerakt finden sich Hinweise auf weitere Sponsoren ([Sponsoren_1_bis_5] etc.).

a) Geben Sie alle Sponsoren bekannt und legen Sie alle Vereinbarungen mit diesen für den Berufszeitraum 2006 – 2008 vor. Das gilt neben Vereinbarungen zwischen der Berufungswerberin und diesen Dritten auch für Vereinbarungen, an denen Sie persönlich beteiligt waren bzw. sind.

b) Welche Leistungen versprochen Sie den Sponsoren für deren Geld?

c) Was verbindet diese Sponsoren mit Ihnen bzw. der Berufungswerberin?

d) Sind diese Sponsoren auch Kunden der Berufungswerberin?

Falls ja, bitte um Bekanntgabe der Umsätze.

e) Erhielten und erhalten diese Sponsoren von Ihnen persönlich oder der Berufungswerberin Aufträge? Falls ja, bitte um Bekanntgabe der entsprechenden Leistungen in den letzten Jahren und von wem diese Leistungen bezahlt wurden.

5. Tatsächliche Zahlungen der Fremdsponsoren

a) Geben Sie alle Zahlungen und Kostenübernahmen durch diese Fremdsponsoren bekannt.

b) Welche Kosten wurden jeweils übernommen und welche Beträge flossen von wem an wen?

6. Ihre Leistungen für die Sponsoren

- a) Legen Sie alle Beweismittel vor, die die Werbewirksamkeit Ihres Einsatzes 2006 bis 2008 für die Berufungswerberin und die anderen Sponsoren belegen können.
- b) Wo fanden sich wann welche Publikationen, auf denen die Sponsoren bzw. deren (zum Teil sehr kleine und unscheinbare) Logos erkennbar sind?
- c) Wie groß waren die Logos der Berufungswerberin und der anderen „Sponsoren“ und wo waren die 2006 und 2008 jeweils angebracht?
- d) Wer stellte die „Sponsorenaufkleber“ zur Verfügung bzw. wer stellte diese her und bezahlte sie? Legen Sie bitte die Rechnungen vor.

7. Weitere Teilnehmer

Es gibt Hinweise darauf, dass Sie die [Rally_A] 2006 und 2008 nicht allein bestritten haben.

- a) Geben Sie bitte alle Teilnehmer Ihres „Teams“ bekannt, legen Sie auch die Ihnen bekannten Kosten vollständig offen, die diese betreffen, und teilen Sie mit, wer diese Kosten (für wen) getragen hat.
- b) Sollten auch die anderen Teilnehmer Sponsoren gehabt haben, nennen Sie diese bitte und legen Sie alle Beweismittel vor, die deren Werbetätigkeit untermauern können.

8. Dokumentationen 2006 und 2008

In den Akten findet sich derzeit nur eine bruchstückhafte Dokumentation der Teilnahme 2008 und Ihre Angaben dürften sich teilweise auch auf 2010 beziehen.

- a) Legen Sie bitte eine klare Dokumentation über beide Events (2006 und 2008) vor und untermauern Sie diese bitte mit Bildmaterial.
- b) Wie sah das Auto 2006 und 2008 exakt aus?

9. Vermarktung 2006 und 2008

In den Akten finden sich derzeit nur ansatzweise Hinweise auf die Vermarktung des Events 2010. Für 2006 und 2008 ist Ihnen praktisch nichts zu entnehmen.

Legen Sie bitte alle Nachweise über Medienberichte und alle anderen Vermarktungsbemühungen und -erfolge der Vorjahre etc. vor.

Die Berufungswerberin reagierte darauf auch nach schriftlicher Erinnerung nicht.

2 Rechtsgrundlagen und rechtliche Würdigung

2.1 Körperschaftsteuer

Betriebsausgaben sind die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind ([§ 4 Abs. 4 EStG 1988](#)). Für die Ermittlung des Einkommens von Körperschaften ist seine Verwendung ohne Bedeutung. Aus diesem Grund ist seine Verteilung im Wege offener oder verdeckter Ausschüttungen dem Gewinn wieder hinzuzurechnen ([§ 8 Abs. 2 KStG 1988](#)).

Auf Verlangen der Abgabenbehörde haben die Abgabepflichtigen und die diesen im [§ 140 BAO](#) gleichgestellten Personen in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht ([§ 119 BAO](#)) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung ([§ 138 Abs. 1 BAO](#)).

2.1.1 Allgemein

Zum Sponsoring im Motorsport wurden von Verwaltungsgerichtshof und Unabhängigem Finanzsenat – im Kern – folgende Aussagen getroffen (vgl. etwa VwGH 24.9.2007, [2005/15/0103](#) mit vielen weiteren Nachweisen und UFS 12.3.2010, RV/0159-F/08):

Bei einem Sponsorvertrag verpflichtet sich ein Unternehmen (Sponsor) zu finanziellen Zuwendungen etwa an einen Sportler oder Sportverein, während diese dafür die Verpflichtung übernehmen, für ihn als Werbeträger aufzutreten. Ein Ineinanderfließen betrieblicher Erwägungen (Werbewirkung) und privater Motive (Unterstützung des Sportlers) und damit von betrieblicher und privater Sphäre ist bei derartigen Zuwendungen im besonderem Maße möglich. Die Abgabenbehörde hat bei Sponsorverträgen daher zu prüfen, ob diesen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise ([§ 21 BAO](#)) ein Leistungsaustausch zugrunde liegt. Erbringt der Gesponserte echte und wirkungsfähige Werbeleistungen, dann könnten die Aufwendungen des Sponsors insoweit als Betriebsausgaben anerkannt werden, als sie angemessen sind.

Dabei muss ein wirtschaftlicher Leistungsaustausch, das heißt eine innere Verknüpfung zwischen Leistung und Gegenleistung im Sinne des sogenannten "do-ut-des"-Prinzips, vorliegen.

Um Sponsorzahlungen im Sportbereich als betrieblich veranlasste Aufwendungen ansehen zu können müssen die gegenseitigen Verpflichtungen zwischen Sponsor und Sportler von vornherein eindeutig fixiert sein. Außerdem müssen die Leistungen des Sportlers geeignet sein, Werbewirkung zu entfalten. Nur wenn bei wirtschaftlicher Betrachtungsweise ein Leistungsaustausch vorliegt, kann die betriebliche Veranlassung der Zuwendungen angenommen werden.

Für Verträge zwischen Kapitalgesellschaften und ihren Gesellschaftern bzw. Geschäftsführern gilt, dass solche Verträge nur dann steuerlich als erwiesen angenommen werden können, wenn die Grundsätze der Angehörigenjudikatur des VwGH eingehalten wurden. Sie werden nämlich an jenen Kriterien gemessen, die für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen entwickelt wurden. Die Vereinbarung muss demnach nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen klaren und eindeutigen Inhalt haben und auch zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen werden (zuletzt VwGH 24.2.2011, [2008/15/0185](#) mwN).

2.3 Konkret

In diesem Punkt unterscheidet sich nun der hier zu beurteilende Sachverhalt vom dem vom Höchstgericht im September 2007 beurteilten Fall (siehe oben). Dort war es nämlich unstrittig,

dass der Sohn des Beschwerdeführers in seiner Funktion als Rennfahrer medienpräsent und als Werbeträger durchaus geeignet war **UND** dass er mit mehreren ihm nicht nahe stehenden Unternehmern Sponsorverträge abgeschlossen hatte (nur etwa ein Drittel der Sponsoreinnahmen entfielen auf die vom Beschwerdeführer geleisteten Zahlungen). Der dortige Sponsorvertrag legte von vornherein die gegenseitigen Leistungen fest.

Diese Voraussetzungen fehlen hier zur Gänze.

Die Berufungswerberin reagierte auf den Vorhalt nicht, legte keine Vereinbarung mit ihrem Alleingesellschafter-Geschäftsführer über dessen Werbeleistung bzw. die Tragung der Kosten vor und behauptete auch nicht die Existenz einer solchen.

Damit entschied sich das Schicksal der Zahlungen für die Teilnahme des Hrn. GF mit seinem privaten Fahrzeug an der Rallye aber von vornherein. Auf die nähere Erläuterung der Ausführungen des Rechtsmittels zur Frage der Werbewirksamkeit des „Guerilla Marketingkonzept“ konnte verzichtet werden. Es sei allerdings angemerkt, dass eine solche für 2006 und 2008 bestenfalls bruchstückhaft dokumentiert wurde, woran auch die bereits im Zuge der Außenprüfung vorgelegten Unterlagen über Versuche der Berufungswerberin Mitsponsoren zu finden nichts ändern können. Diese vermögen nicht die Beweise zum Leistungsaustausch mit Hrn. GF zu ersetzen.

Da die Berufungswerberin im Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat jede Mitwirkung verweigerte, waren nähere Untersuchungen unmöglich.

Aus diesem Grunde war die Übernahme der Kosten des Alleingesellschafter-Geschäftsführers für die Teilnahme an den strittigen Rallyes durch die Berufungswerberin in Bestätigung des Finanzamts als verdeckte Ausschüttung im Sinne des [§ 8 Abs. 2 KStG 1988](#) zu qualifizieren und die Berufung als unbegründet abzuweisen.

2.2 Umsatzsteuer

Strittig ist auch die Zulässigkeit des Abzuges der mit der obigen Kostenübernahme verbundenen Vorsteuern.

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

Lieferungen und sonstige Leistungen sowie die Einfuhr von Gegenständen gelten als für das Unternehmen ausgeführt, wenn sie für Zwecke des Unternehmens erfolgen. **Nicht als für das Unternehmen ausgeführt** gelten solche Leistungen und Einfuhren, deren Entgelte

überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des [§ 8 Abs. 2 KStG 1988](#) sind ([§ 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994](#)).

Diese Vorsteuerausschlussbestimmung bestand bereits im Zeitpunkt des Inkrafttretens der [6. Mehrwertsteuer-Richtlinie](#) (77/388/EWG), sodass Österreich berechtigt war, sie beizubehalten (vgl. VwGH 28.10.2004, [2001/15/0028](#); 22.2.2007, [2006/14/0020](#); 26.3.2007, [2005/14/0091](#)).

Wer einen Vorsteuerabzug vornehmen möchte, muss auf Verlangen durch objektive Belege nachweisen, dass er die Voraussetzungen hierfür erfüllt (EuGH 14.2.1985, Rs [C-268/83](#), *Rompelman*).

Im hier zu beurteilenden Fall steht es fest, dass die Vorsteuern ausschließlich mit verdeckten Ausschüttungen zusammen hängen (siehe oben). Damit sind sie nach der in Österreich im Streitzeitraum geltenden Rechtslage zur Gänze nicht abzugsfähig.

Der Berufung konnte deshalb auch in diesem Punkt kein Erfolg beschieden sein.

Salzburg, am 25. Oktober 2011