



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des TS, S., vertreten durch Mitterdorfer+Pira+Daurer, Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzlei, 5020 Salzburg, Fischer-von-Erlach-Straße 47, vom 15. März 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 14. Februar 2005 betreffend Umsatzsteuer 2003 und Festsetzung von Umsatzsteuervorauszahlungen 2004 wie folgt entschieden:

Die Berufungen werden **als unbegründet abgewiesen**.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der TS wurde im Februar 2005 einer abgabenbehördlichen Prüfung gem. § 147 Abs. 1 BAO betreffend die Zeiträume 12/2003 bis 11/2004 unterzogen. Aufgrund der im Bericht vom 9. Februar 2005 getroffenen Feststellungen erließ das Finanzamt Salzburg-Stadt am 14. Februar 2005 den Umsatzsteuerbescheid 2003, der zu einer Nachforderung von € 36.126,65 führte. Mit gleichem Datum wurde die Umsatzsteuervorauszahlungen für die Zeiträume 01-11/2004 in Höhe von € 35.465,85 bescheidmäßigt festgesetzt.

Zur Begründung verwies das Finanzamt auf die aufgenommenen Niederschriften bzw. auf die Feststellungen des Prüfungsverfahrens.

Mit Schriftsatz vom 15. März 2005 wurde gegen beide Bescheide berufen. Strittig sei der Vorsteuerabzug und zwar die Frage, für welche Aufwendungen der Vorsteuerabzug zustehe, somit die Abgrenzungsfrage „Außenwerbung“ versus „Innenwerbung“.

---

Zu den einzelnen Textziffern des Prüfungsberichtes sei folgendes auszuführen:

Die Lohnverrechnungs- sowie Beratungsleistungen würden sowohl mit vorsteuerabzugsberechtigten Tätigkeiten als auch mit Tätigkeiten zusammenhängen, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen. Sie seien daher nicht zur Gänze abzugsfähig, allerdings aliquot.

Der Gästekindergarten diene der Betreuung von einkaufenden Altstadtbesuchern und sei damit Teil der Marketing – und Werbekonzeptes des Verbandes.

Gleiches gelte für den Bereich der Gratisbusbenutzung und der Park- und Busgutscheine. Diese würden intensiv beworben und seien daher Teil der Außenwerbung.

Auch bei der Mitgliederzeitung handle es sich um Außenwerbung. Die Zeitung werde allgemein aufgelegt und übersteige in ihrer Auflage die Zahl der Verbandsmitglieder bei weitem.

Die Durchführung des Studentenfestes sei wichtig, um die Studenten in der Altstadt zu halten. Die diesbezüglichen Aktivitäten seien demnach Teil der Außenwerbung.

Es werde daher beantragt, die angefochtenen Bescheide dahingehend abzuändern, dass die Vorsteuern aliquot anerkannt werden.

In einer von Rechtsanwalt Dr. Lebitsch verfassten ergänzenden Stellungnahme werden die Aufgaben des Verbandes, die in der Geschäftsordnung vom 4.7.2003 umschrieben sind, ausführlich dargestellt und daraus abgeleitet, dass der TS dem klassischen Fremdenverkehrsverband nicht entspreche. Damit seien die Umsatzsteuerrichtlinien 2000, RZ 273, die die Frage der Werbung einheitlich zu regeln versuchen, auf die Berufungswerberin nicht anwendbar. So seien der Gästekindergarten und die Park- und Busgutscheine im Gegenstandsfall nicht der Innenwerbung zuzurechnen, weil es sich um spezifische Werbemaßnahmen der Salzburger Altstadt handle, die erforderlich seien, um die Konkurrenzfähigkeit der Innenstadt zu erhalten. Ebenso diene die Mitgliederzeitung der Außenwerbung im klassischen Sinne, weil diese als wirksamer Werbungsträger auch international versendet werde. Die Advent-Gratisbusbenutzung sei nicht mit einem Schibus zu vergleichen. Dieser stelle eine typische Infrastrukturmaßnahme in einem Wintersportort dar, hier gehe es darum, Bewohner von Außenbezirken zum Besuch der Altstadt zu motivieren. Ebenso seien die Aufwendungen für die Erarbeitung eines Tourismusleitbildes als Tätigkeit der Außenwerbung anzuerkennen.

Das Finanzamt verzichtete auf die Herausgabe einer Berufungsverentscheidung und legte diese Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

---

***Über die Berufung wurde erwogen:***

Der TS ist mit Verordnung der Salzburger Landesregierung mit Wirksamkeit 1.1.2003 errichtet worden. Nach § 23 des Salzburger Tourismusgesetzes ist ein Tourismusverband als Selbstverwaltungskörper, als Körperschaft des öffentlichen Rechts, eingerichtet.

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

Im Zuge der durchgeführten Umsatzsteuerprüfung 2003 bis 12/2004 wurde festgestellt, dass vom abgabepflichtigen Verband bisher sämtliche Vorsteuern aus allen Eingangsrechnungen in Abzug gebracht worden sind.

In der Verwaltungspraxis hat sich die umsatzsteuerliche Beurteilung der Tourismusverbände und der Fremdenverkehrsvereine im Lauf der Zeit geändert. Bis 1998 wurde deren Tätigkeit in Erfüllung der ihnen gesetzlich zugewiesenen Aufgaben als nicht unternehmerisch beurteilt. Seit einer im März 1998 ergangenen erlassmäßigen Regelung wurde die (gesamte) Werbetätigkeit der Tourismusverbände dem unternehmerischen Bereich zugeordnet, was den Vorsteuerabzug für Innen – und Außenwerbung zur Folge hatte.

Durch die Umsatzsteuerrichtlinien 2000, RZ 273, änderte sich die Verwaltungspraxis dahingehend, dass ab der Veranlagung 2001 Vorsteuern aus der sog. Innenwerbung nicht mehr abzugsfähig sind. Bezüglich der Abzugsfähigkeit der Vorsteuern aus der Außenwerbung ist dagegen keine Änderung eingetreten.

Wie den ausführlichen Darstellungen in den Niederschriften über die Vorbesprechung und Schlussbesprechung der Prüfung zu entnehmen ist, wurden die getätigten Aufwendungen nach den Kriterien der USt-Richtlinien beurteilt und eine Aufteilung der Vorsteuern vorgenommen.

Die Besonderheit des TS liegt darin, dass er in engem Zusammenhang mit der „S-GmbH“ und deren Gesellschaftern „S-Genossenschaft und dem Verein RA“ steht. Diese Einrichtungen haben bereits vor der Gründung des Verbandes ähnliche Aktivitäten ausgeführt.

Im Prüfungszeitraum (2003 bis 11/2004) wurden die laufenden Aktivitäten von der „S-GmbH“ veranstaltet und durchgeführt und an die Berufungswerberin (Bw.) lediglich weiterverrechnet.

Es stellt sich daher die grundsätzliche Frage, ob es sich um tatsächliche Tourismusförderung im Sinne des Erlasses oder um allgemeine Werbung für die Altstadtkaufleute bzw. Werbung zur Belebung der Altstadt handelt, wodurch auch die einheimische Bevölkerung angesprochen werden soll.

Die Einnahmen (Erlöse) der Bw. setzen sich zusammen aus den nichtsteuerbaren Einnahmen der Tourismusabgabe, einer Förderung der Stadt und einem Teil der eingehobenen Ortstaxe. Umsatzsteuerpflichtige Erlöse im Prüfungszeitraum waren eine Vermittlungsprovision der S-AG für die Schaffung eines Strompools für Altstadtkaufleute und die Verrechnung einer Ausgleichszahlung an die Innenstadtgenossenschaft für die vergünstigte Parkgaragenbenutzung.

Bei dieser Konstellation stellt sich die grundsätzliche Frage ob die Bw. unternehmerisch tätig ist, da die Tätigkeit in Zusammenhang mit der Tourismusförderung nur in der Weitergabe der Aufträge an die S-GmbH besteht. Außerdem wurde die im Erlass angeführte Grenze von € 2.900.—an steuerpflichtigen Umsätzen, die unmittelbar der Werbung für den Tourismus dienen, im Prüfungszeitraum nicht erreicht. Zur Problematik, ob Fremdenverkehrsverbände überhaupt unternehmerisch tätig sind, da der Umsatzsteuer nur entgeltliche Leistungen an bestimmte Abnehmer unterworfen sind, es bei der Werbetätigkeit von Tourismusverbänden aber an dieser Voraussetzung fehlt, vergleiche Ruppe Kommentar zum Umsatzsteuergesetz, 3. Auflage, TZ 213/1 zu § 2.

Der Unabhängige Finanzsenat folgt diesbezüglich der Beurteilung der Erstinstanz und nimmt eine unternehmerische Tätigkeit an. Diese für die Bw. günstige Annahme begründet sich darin, dass die geprüften Zeiträume die ersten Monate ab der Gründung des Verbandes betreffen und hier erfahrungsgemäß erst der Aufbau der wirtschaftlichen Aktivitäten erfolgt ist. Jede unternehmerische Tätigkeit bedarf einer gewissen Anlaufphase. In nachfolgenden Zeiträumen wird mit der Ausweitung der Tätigkeiten und demzufolge mit höheren Erlösen zu rechnen sein. Das vom Verwaltungsgerichtshof geforderte wirtschaftliche Gewicht der privatwirtschaftlichen Tätigkeit wird für die Zeiträume 2003 und 01-11/2004 angenommen.

Es stellt sich daher in weiterer Folge die Frage, welche Vorsteuerbeträge dem Bereich der Außenwerbung zuzurechnen sind und welche nicht und ob das Finanzamt zurecht die Vorsteuern gekürzt hat.

Dabei hat sich das Finanzamt mangels sonstiger Regelungen an den Umsatzsteuerrichtlinien 2000 orientiert und sämtliche mit der Außenwerbung zusammenhängende Vorsteuerbeträge anerkannt. Nach TZ 2 b) des Prüfungsberichtes vom 9.2.2005 betrifft dies Vorsteuern aus kulturellen Veranstaltungen, aus durchgeführten Konzert- und Tanzveranstaltungen sowie organisierten Stadtführungen. Weiters anerkannt wurden Vorsteuern aus der Abwicklung von Gästeschirennen und eines Olympiafestes als überregionale Werbemaßnahme.

Nicht anerkannt wurden Vorsteuern aus Aufwänden, die keine Werbetätigkeit betreffen, insbesondere Lohnverrechnung und Beratungsleistungen.

Dazu ist festzustellen, dass es unbestritten ist, dass alle Aktivitäten bzw. Aufwandspositionen

---

eines Tourismusverbandes direkt oder indirekt mit der Tourismusförderung in Zusammenhang stehen. Allerdings kommen für den Vorsteuerabzug nur jene Aufwendungen in Betracht, die unmittelbar der Werbung für den Tourismus zuzuordnen sind. Allgemeine Aufwendungen, wie Lohn – und Beratungsleistungen erfüllen diese Voraussetzungen nicht und sind daher nicht dem unternehmerischen Bereich zuzurechnen.

Nicht anerkannt wurden vom Finanzamt weiters Vorsteuern aus dem Bereich Gästekindergarten, Bus- und Parkgutscheine. Diese Tätigkeiten hat die Erstinstanz dem Bericht der Innenwerbung zugeordnet.

Nach der Verwaltungspraxis sind Kinderspielplätze und Gästekinderhäuser explizit dem Bereich der Innenwerbung zuzurechnen. Es mag schon zutreffen, dass es sich um Werbemaßnahmen der Salzburger Altstadt handelt, die erforderlich sind um die Altstadt insgesamt gegenüber bestehenden Einkaufszentren konkurrenzfähig zu halten. Tatsache ist aber, dass der Gästekindergarten oder die Bus – und Parkgutscheine die geforderte unmittelbare Werbung für den Tourismus nicht erfüllen. Eine „mittelbare“ Werbung für die Altstadt, für das städtische Flair und das Altstadtbewusstsein (insbesondere bei den Einheimischen) ist nach der gegebenen Rechtslage für den Vorsteuerabzug nicht ausreichend.

Die im Advent angebotene Gratisbusbenutzung ist vom Zweck her durchaus mit der Bereitstellung eines Schibusses in Wintersportorten vergleichbar. Die Zielsetzung bzw. der Schwerpunkt der Gratisbusaktion mag sich vom Betrieb eines Schibusses marginal unterscheiden. Ein Schibus stellt eine typische Infrastrukturmaßnahme eines Wintersportortes dar, bei der Bw. ging es eher darum, Bewohner von Außenbezirken zum Besuch der Altstadt zu motivieren. Dieser Unterschied allein reicht jedoch für die Anerkennung des Vorsteuerabzuges nicht aus.

Die Gutscheine für Gratisbusfahrten und für die begünstigte Benutzung der Innenstadtparkgaragen sind der Innenwerbung zuzurechnen, weil darin eine unmittelbare Werbung für den Tourismus nicht gesehen werden kann.

Für die unter TZ 2 c angeführten sonstigen organisatorischen Aufwendungen gilt das oben zu den Beratungsleistungen bzw. zu den Lohnaufwendungen Gesagte. Zweifelsohne stehen Ausgaben für Citylogistik und für die Erarbeitung eines Leitbildes indirekt mit der Förderung des Tourismus in Zusammenhang. Da sie aber nicht unmittelbar mit der Tourismus-Außenerwerbung in Verbindung zu bringen sind, können sie nicht dem unternehmerischen Teil der Verbandstätigkeit zugerechnet werden. Damit hat die Betriebsprüfung auch für diesen Teilbereich den Vorsteuerabzug zurecht versagt.

Als vorsteuerabzugsberechtigte Druckwerke werden von den USt-Richtlinien Prospekte, Plakate, Aufkleber, Zimmernachweise, Ortspläne, Gästekarten und Veranstaltungskalender genannt. Die von der Bw. herausgegebene Mitgliederzeitung „Vision Altstadt“ stellt Kaufleute

und Innenstadtbetriebe vor und berichtet über Altstadttätigkeiten. Auch wenn diese Zeitung aus dem Kreis der Mitglieder hinaustritt und bei diversen Aktivitäten aufgelegt wird, ist damit keine unmittelbare Tourismusförderung gegeben. Nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates können auch die Berufungsausführungen nichts daran ändern, dass diese Mitgliederzeitung die Voraussetzung für die vorsteuerabzugsfähige Außenwerbung nicht erfüllt.

Schließlich stellt auch ein Studentenfest keine unmittelbare Tourismusförderung dar. Zu Semesterbeginn wurden in Zusammenarbeit mit Innenstadtlokalen Veranstaltungen für Studenten abgehalten um die Studenten in der Altstadt zu halten. Die eingewendeten Aspekte der Kundenbindung mögen zutreffen, doch könnte mit der gleichen Berechtigung jeder andere Tourismusort bspw. Schülerfeste veranstalten. Auch solcherart entstandene Vorsteuern wären nach der geltenden Rechtslage nicht abzugsfähig.

Zusammenfassend konnten die geltend gemachten Vorsteuerbeträge für 2003 und 01-11/2004 nur in jenem Ausmaß zuerkannt werden, wie sie den Feststellungen der Betriebsprüfung entsprechen. Das übersteigende Begehren war aus den dargelegten Gründen abzuweisen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 26. Juli 2010