



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des SB, vom 5. März 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr vom 2. März 2004 betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für 2001 und 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (im Folgenden Bw.) ist im Bereich der "Standortberatung" sowie als Immobilienmakler tätig.

Im Zuge einer den Zeitraum 2000 bis 2002 umfassenden Außenprüfung stellte eine Prüferin der Amtspartei u.a. fest (Bericht vom 24. Februar 2004, Tz 18):

Der Bw. habe 20 Parkas und 21 Hosen iHv. netto 102.740,83 S als Ausgabe geltend gemacht (Beleg vom 10. Jänner 2000). Weiters sei eine Ausgabe iHv. netto 13.010 S für fünf Parkas geltend gemacht worden (Beleg vom 9. Februar 2002). Weiters sei am betrieblichen Konto eine Gutschrift für einen Parka iHv. 2.900 S vorhanden, die bisher nicht als Einnahme gebucht worden sei. Nach Rücksprache mit dem Bw. sei diese Jacke von einer dritten Person selbst bezahlt worden.

Lt. Auskunft des Bw. seien die Jacken und Hosen für den Sportverein G, Sektion Wintersport, bestimmt gewesen. Insgesamt seien 60 Garnituren angeschafft worden, wobei der Bw. einen Teil davon übernommen habe. Er sei Mitglied dieses Vereines, der nach seinen Angaben Schirennen, wie z.B. E-Cup und Jugendförderung betreibe sowie Langlaufloipen erhalte. Nach

Auskunft des Bw. sei die Kostenübernahme eine einmalige Sache gewesen, ein schriftlicher Vertrag diesbezüglich sei nicht vorhanden.

Freiwillige Zuwendungen seien grundsätzlich nicht abzugsfähig und zwar auch dann nicht, wenn sie durch betriebliche Erwägungen mitveranlasst seien. Um Zuwendungen an Sportler bzw. Vereinen das Merkmal der Freiwilligkeit und damit dem Spendencharakter zu nehmen, müssten die gegenseitigen Verpflichtungen (des Sponsors zu Sachleistungen bzw. des Sportlers bzw. des Vereines zu Werbeleistungen) eindeutig fixiert sein. Der Gesponserte müsse sich als Werbeträger eignen und Werbeaufwand und Eignung müssten in einem angemessenen Verhältnis stehen. Weiters müssten auch tatsächlich Werbeleistungen erbracht werden. Ein Leistungsaustausch liege insbesondere dann nicht vor, wenn eine vertragliche Verpflichtung des Gesponserten zu Werbeleistungen fehle bzw. die Zuwendung – wie in diesem Fall – auf Ersuchen von Vereinsmitgliedern geleistet werde. Wenn der Verein nur einem kleinen Personenkreis bekannt sei, fehle es an der typischen Werbewirksamkeit. Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse trage Leistung des Sponsors überwiegend die Merkmale von Unterstützung der Sportler bzw. des Vereines und sei daher als freiwillige Zuwendung zur Gänze nicht abzugsfähig. Der Gewinn sei zu erhöhen sowie die Vorsteuer zu kürzen.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Prüferin und erließ am 2. März 2004 im wieder aufgenommenen Verfahren entsprechende Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für 2000 und 2001, in denen die o.g. Ausgaben nicht berücksichtigt wurden; zur Begründung wurde auf die Ausführungen im Betriebsprüfungsbericht verwiesen.

Dagegen wurde am 5. April 2004 Berufung mit im Wesentlichen folgender Begründung erhoben:

Der Aufwand der Kosten der Schijacken und Hosen sei von vornherein nicht als freiwillige Zuwendung gedacht gewesen, sondern deshalb platziert worden, um den Sportverein und seine Mitglieder als Werbeträger zu nutzen. Im Jahr 2000 seien ca. 50 Jacken und Hosen angeschafft worden und die Sektion hätte damals ca. 80 Mitglieder gehabt. Es handle sich bei seiner Vereinbarung mit dem Verein und die erbrachte und noch zu erbringende Gegenleistung durch die Mitglieder des Vereins eindeutig um einen Aufwand, der geeignet sei, um als Betriebsausgabe anerkannt zu werden.

Es gebe zwar keinen schriftlichen Vertrag, doch reiche auch der mündlich geschlossene Vertrag mit dem Verein bzw. seinen Mitgliedern, der diese verpflichte, bei sämtlichen Sportveranstaltungen, die vom Verein ausgerichtet würden, die angeschafften Sportjacken zu tragen und darüber hinaus auch beim persönlichen Schifahren die Jacken zu verwenden. Er leiste auch keine direkte finanzielle Zuwendungen an den Verein, sondern bezahle die Jacken, die als Werbeträger fungierten, direkt beim Hersteller.

Wenn er auch Vereinsmitglied sei, so habe er doch alleine deswegen keine Veranlassung, einen Betrag von 138.901 S ohne entsprechende Gegenleistung aufzuwenden, nachdem er weder Obmann, noch sonst in irgendeiner Weise leitend im Verein tätig sei. Allerdings habe ihm die Mitgliedschaft insofern einen Vorteil verschafft, als er nur deswegen von der Möglichkeit erfahren habe, den Verein und seine Mitglieder als Werbeträger zu nutzen.

Da er sich zu diesem Zeitpunkt erst kürzlich als Immobilienmakler selbstständig gemacht habe, habe er nach Möglichkeiten gesucht, um das einer breiten Öffentlichkeit publik zu machen. Das sei dadurch erreicht worden, dass Funktionäre und Mitglieder des Vereins sowohl bei den vom Verein ausgerichteten Veranstaltungen als auch bei solchen, an denen der Verein teilnehme, die Jacken verpflichtend zu tragen hätten. Ausschnitte der Rennen würden in Regionalfernsehsendern und teilweise sogar in TW 1 ausgestrahlt.

Weiters sei bei jeder vom Verein durchgeführten Veranstaltung eine namentliche Nennung in Form einer Lautsprecherdurchsage der Sponsoren erfolgt. Eine weitere nicht zu unterschätzende Werbewirkung werde auch dadurch erreicht, dass die Mitglieder des Vereins die Schijacken beim privaten Schifahren tragen und somit in allen großen und bekannten Schigebieten Österreichs für ihn werben würden. Damit erreiche er im Umkreis von ca. 50 km seines Betriebsstandorts G eine effektive Werbung und ständige Präsenz. Die Schigebiete, nämlich Ho,Ö,Hi,L,F,K seien auch die Hauptschigebiete seiner geschäftlichen Zielgruppe, die aus dem Raum Wien und Linz komme.

Es gehe bei seiner Werbung nicht um die Bekanntheit des Vereines, sondern um die dauernde öffentliche Präsenz, die er durch die Schijacken mit Hilfe der schifahrenden Mitglieder und derjenigen, die bei den Veranstaltungen dabei seien, erreiche. Damit erziele er regional eine Werbung im Rahmen des Vereines und einen überregionalen Werbeauftritt in allen wichtigen Schigebieten.

Hätte er diese breite Streuung der Werbung durch Zeitungsinserate erreichen wollen, so hätte ihm das ein Vielfaches seines getätigten Aufwandes gekostet. Außerdem entfalte eine Zeitungsinserat seine Wirkung nur für einen Tag, eine Woche oder bestenfalls einen Monat.

Die Werbewirksamkeit seines Aufwandes habe hingegen nicht nur Dauer für ein Jahr, sondern von mittlerweile bereits fünf Wintersaisons und es würden noch einige Saisons folgen.

Wenn er den Nettoaufwand durch fünf Saisons teile, ergebe dies einen Jahresaufwand von ca. 23.000 S. Verglichen mit der TV-Werbung im ORF wären das gerade einmal fünf Sekunden Werbewirkung in einem Jahr. So gesehen müsse seiner Art der Werbung wohl wesentlich mehr Effektivität und Wirtschaftlichkeit zugesprochen werden, als einer Inseratenkampagne oder einer TV-medialen Präsenz.

Seine Entscheidung, über den Verein Werbung zu betreiben sei daher nicht nur durch betriebliche Erwägungen mitveranlasst, sondern von vornherein ausschließlich von

wirtschaftlichen Überlegungen geleitet und von seinem Werbekonzept (eine möglichst lang andauernde breite Werbewirkung ergänzt durch mündliche Weiterempfehlung) geprägt. Dass es "eine einmalige Sache" laut Betriebsprüfungsbericht gewesen sei, sei auch klar, weil er durch einen entsprechenden Aufwand momentan der Öffentlichkeit habe auffallen wollen und daher nicht nur – wie bei jährlichen Sponsorzahlungen üblich – regional, sondern auch überregional einen Werbeeffect zu erzielen gesucht habe. Außerdem habe diese Vorgehensweise seinem Werbekonzept entsprochen.

Er sehe daher in dem mit dem Verein mündlich geschlossenen Vertrag sehr wohl die Werbeleistungen eindeutig fixiert, in den Schijacken und Mitgliedern des Vereines geeignete Werbeträger und Werbeaufwand und Gegenleistung in einem angemessenen, sogar für ihn sehr günstigen Verhältnis. Dass auch tatsächlich Werbeleistungen erbracht worden seien, sei der Veranstaltungsliste zu entnehmen bzw. könne man sich davon auf den Schipisten überzeugen.

Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse liege eindeutig eine Vereinbarung vor, bei der Leistung und Gegenleistung in einem angemessenen Verhältnis stünden und wo für private Überlegungen oder freiwillige Zuwendungen kein Platz bleibe.

Der Berufung waren beigelegt:

- Nachfolgende Aufstellung, als "Auflistung der Veranstaltungen, bei denen der Verein verpflichtet war und ist, für den Bw. Werbung zu machen", bezeichnet:

#### Veranstaltungen 1999/2000

26. Oktober 1999	Asphaltstockturnier	60 Teilnehmer überregional	Werbedurchsagen
Jahreswechsel	Große Silvesterparty	rund 600 Besucher	Werbedurchsagen
Ganze Wintersaison	7 verschiedene Schirennen für Firmen, Vereine und Gemeinde organisiert und veranstaltet	insgesamt rund 500 Teilnehmer aus den umliegenden Bezirken in OÖ, NÖ und Steiermark	Werbedurchsagen bei Siegerehrungen
	Teilnahme an diversen Schirennen (E-Cup, Bezirksmeisterschaften, etc.) in den Schigebieten Ö, Ho, Hi, HD, K, F, R	rund 10 Mitglieder der WSG nehmen regelmäßig an Schirennen teil	Ausschnitte dieser Rennen werden teilweise in den Regionalfernsehsendern, sogar in TW 1 gesendet
	Durchführung von und Teilnahme an Eisstockveranstaltungen	Mannschaften aus anderen Bezirken nehmen daran teil	Werbedurchsagen bei Siegerehrungen
	Der Verein betreibt die Langlaufloipe in G	Viele Langläufer aus den Flachland in NÖ und OÖ (Linz, St. Pölten, Wien) nutzen dieses Angebot	Werbetafel wurde aufgestellt. Die Helfer verrichten die Arbeit mit den Schijacken.
Pfingsten	Int. Fußball-Pfingstturnier SV G	Mannschaften aus	Werbedurchsagen

		ganz Österreich und Deutschland	
--	--	---------------------------------	--

## Veranstaltungen 2000/2001

26. Oktober 2000	Asphaltstockturnier	60 Teilnehmer überregional	Werbedurchsagen
Ganze Wintersaison	5 verschiedene Schirennen für Firmen, Vereine und Gemeinde organisiert und veranstaltet	insgesamt rund 500 Teilnehmer aus den umliegenden Bezirken in OÖ, NÖ und Steiermark	Werbedurchsagen bei Siegerehrungen
	Teilnahme an diversen Schirennen (E-Cup, Bezirksmeisterschaften, etc.) in den Schigebieten Ö, Ho, Hi, HD, K, F, R	rund 10 Mitglieder der WSG nehmen regelmäßig an Schirennen teil	Ausschnitte dieser Rennen werden teilweise in den Regionalfernsehsendern, sogar in TW 1 gesendet
	Durchführung von und Teilnahme an Eisstockveranstaltungen	Mannschaften aus anderen Bezirken nehmen daran teil	Werbedurchsagen bei Siegerehrungen
	Der Verein betreibt die Langlaufloipe in G	Viele Langläufer aus den Flachland in NÖ und OÖ (Linz, St. Pölten, Wien) nutzen dieses Angebot	Werbetafel wurde aufgestellt. Die Helfer verrichten die Arbeit mit den Schijacken.
Pfingsten	Int. Fußball-Pfingstturnier	Mannschaften aus ganz Österreich und Deutschland	Werbedurchsagen

## Veranstaltungen 2001/2002

26. Oktober 2001	Asphaltstockturnier	60 Teilnehmer überregional	Werbedurchsagen
Ganze Wintersaison	8 verschiedene Schirennen für Firmen, Vereine und Gemeinde organisiert und veranstaltet	insgesamt rund 500 Teilnehmer aus den umliegenden Bezirken in OÖ, NÖ und Steiermark	Werbedurchsagen bei Siegerehrungen
	Teilnahme an diversen Schirennen (E-Cup, Bezirksmeisterschaften, etc.) in den Schigebieten Ö, Ho, Hi, HD, K, F, R	rund 10 Mitglieder der WSG nehmen regelmäßig an Schirennen teil	Ausschnitte dieser Rennen werden teilweise in den Regionalfernsehsendern, sogar in TW 1 gesendet
	Durchführung von und Teilnahme an Eisstockveranstaltungen	Mannschaften aus anderen Bezirken nehmen daran teil	Werbedurchsagen bei Siegerehrungen
	Der Verein betreibt die Langlaufloipe in G	Viele Langläufer aus den Flachland in NÖ und OÖ (Linz, St. Pölten, Wien) nutzen dieses Angebot	Werbetafel wurde aufgestellt. Die Helfer verrichten die Arbeit mit den Schijacken.
Pfingsten	Int. Fußball-Pfingstturnier	Mannschaften aus ganz Österreich und Deutschland	Werbedurchsagen
08.09.2002	Rad- und Laufsporttag	110 Teilnehmer aus 3 Bundesländern	

## Veranstaltungen 2002/2003

26. Oktober 2002	Asphaltstockturnier	60 Teilnehmer überregional	Werbedurchsagen
Ganze Wintersaison	8 verschiedene Schirennen für Firmen, Vereine und Gemeinde organisiert und veranstaltet	insgesamt rund 500 Teilnehmer aus den umliegenden Bezirken in OÖ, NÖ und Steiermark	Werbedurchsagen bei Siegerehrungen
	Teilnahme an diversen Schirennen (E-Cup, Bezirksmeisterschaften, etc.) in den Schigebieten Ö, Ho, Hi, HD, K, F, R	rund 10 Mitglieder der WSG nehmen regelmäßig an Schirennen teil	Ausschnitte dieser Rennen werden teilweise in den Regionalfernsehsendern, sogar in TW 1 gesendet
	Durchführung von und Teilnahme an Eisstockveranstaltungen	Mannschaften aus anderen Bezirken nehmen daran teil	Werbedurchsagen bei Siegerehrungen
	Der Verein betreibt die Langlaufloipe in G	Viele Langläufer aus den Flachland in NÖ und OÖ (Linz, St. Pölten, Wien) nutzen dieses Angebot	Werbetafel wurde aufgestellt. Die Helfer verrichten die Arbeit mit den Schijacken.
Pfingsten	Int. Fußball-Pfingstturnier	Mannschaften aus ganz Österreich und Deutschland	Werbedurchsagen
30.08.2003	1. G'er Marktlaufr wird vom Verein veranstaltet	200 Teilnehmer aus 3 Bundesländern und Luxemburg	Werbedurchsagen bei Siegerehrungen

## Veranstaltungen 2003/2004

26. Oktober 2003	Asphaltstockturnier	60 Teilnehmer überregional	Werbedurchsagen
Ganze Wintersaison	7 verschiedene Schirennen für Firmen, Vereine und Gemeinde organisiert und veranstaltet	insgesamt rund 500 Teilnehmer aus den umliegenden Bezirken in OÖ, NÖ und Steiermark	Werbedurchsagen bei Siegerehrungen
	Teilnahme an diversen Schirennen (E-Cup, Bezirksmeisterschaften, etc.) in den Schigebieten Ö, Ho, Hi, HD, K, F, R	rund 10 Mitglieder der WSG nehmen regelmäßig an Schirennen teil	Ausschnitte dieser Rennen werden teilweise in den Regionalfernsehsendern, sogar in TW 1 gesendet
	Durchführung von und Teilnahme an Eisstockveranstaltungen	Mannschaften aus anderen Bezirken nehmen daran teil	Werbedurchsagen bei Siegerehrungen
	Der Verein betreibt die Langlaufloipe in G	Viele Langläufer aus den Flachland in NÖ und OÖ (Linz, St. Pölten, Wien) nutzen dieses Angebot	Werbetafel wurde aufgestellt. Die Helfer verrichten die Arbeit mit den Schijacken.
Pfingsten	Int. Fußball-Pfingstturnier	Mannschaften aus ganz Österreich und Deutschland	Werbedurchsagen

- Vier Fotos von Vereinsmitgliedern, die die strittigen Schijacken tragen, wobei auf dem rechten Ärmel offenbar die Firmenbezeichnung des Bw. ersichtlich sein soll.

Am 7. April 2006 richtete der Referent des Unabhängigen Finanzsenats folgenden Vorhalt an den Bw.:

1. Der Finanzierung der Winterbekleidung von Mitgliedern des Vereins, deren Kosten Sie (teilweise) übernommen haben, liegt Ihren eigenen Darstellungen nach kein schriftlicher Sponsorvertrag zugrunde.
  - a) Wurden Grundzüge oder Details einer Vereinbarung mündlich erörtert (und auch abgeschlossen); wenn ja zu welcher konkreten Leistungserbringung haben Sie sich bzw. der Verein verpflichtet?
  - Wer waren Ihre Verhandlungspartner beim Verein?
  - c) Haben Sie sich persönlich davon überzeugt, dass der Verein seinen Verpflichtungen nachgekommen ist?
  - d) Welche Konsequenzen hätten sich für den Verein bzw. seine Mitglieder ergeben, wenn seinerseits die Verpflichtungen nicht eingehalten worden wären?
  - e) Welche Funktion üben Sie selbst im Verein aus?
2.
  - a) Welcher Aufdruck schien auf der von Ihnen gesponserten Winterbekleidung auf?
  - b) Seit wann tritt das Immobilienbüro, dessen Inhaber bzw. Leiter sie sind unter der Bezeichnung "R" auf?
  - c) In welchen Gebieten werden hauptsächlich Geschäfte abgewickelt?
3. Haben Sie andere Angebote von Werbemaßnahmen für Ihr Unternehmen eingeholt? Wenn ja, um welche Maßnahmen hat es sich hierbei gehandelt?
4. Der Gesamtbetrag der von Ihnen übernommenen Aufwendungen macht ca. ATS 140.000 bzw 10.000 € aus.
  - a) Inwieweit haben Sie Überlegungen angestellt, welche Werbewirkungen für Ihre unternehmerische Tätigkeit durch die übernommenen erzielt werden und wie hoch sich der für ihr Unternehmen daraus resultierende Umsatz bemisst?
  - b) Haben sich aus den Werbemaßnahmen erkennbare Umsatzerhöhungen für Ihr Unternehmen ergeben bzw. können sie beispielhaft damit im Zusammenhang stehende Abwicklungen von Immobiliengeschäften bzw. konkrete Abschlüsse anführen?
  - c) Hätten Sie den Verein WSG bzw. seine Mitglieder auch dann als Werbeträger herangezogen, wenn Sie selbst nicht Vereinsmitglied wären?

Dieser Vorhalt wurde mit Eingabe vom 28. April 2006 folgendermaßen beantwortet:

*Zu 1.a*

*Es wurden für die Sponsorvereinbarung folgende Grundzüge und Details festgelegt:*

- Meine Leistungen wurden mit einem Prozentsatz der Gesamtanschaffung der einheitlichen Schibekleidung fixiert.
- Laufzeit der Vereinbarung fünf Jahre.
- Die Mitglieder des Vereines wurden zum Tragen der Jacken bei allen Winterveranstaltungen und beim privaten Schifahren verpflichtet.
- Der Verein verpflichtet sich, bei seinen Veranstaltungen Werbedurchsagen für meine Firma durchzuführen, auch im Sommer:
- Bei den Veranstaltungen darf ich mit Werbetafeln und Transparenten zusätzlich werben.

*Zu 1.b.*

*Meine Verhandlungspartner beim Verein waren:*

- WH
- HSt
- DH

*Zu 1.c.*

*Ich habe mich bei den einzelnen Veranstaltungen stichprobenartig von der Einhaltung der Verpflichtungen überzeugt.*

*Zu 1.d.*

*Als Konsequenz der Nichteinhaltung hätte es den Entzug der hochwertigen Schibekleidung für den Einzelnen gegeben.*

*Zu 1.e.*

*Ich bin schlichtes Mitglied beim Verein und helfe sporadisch bei den arbeitsintensiven Veranstaltungen als Sprecher aus.*

*Zu 2.a.*

*Auf den beiliegenden Fotos ist der Sticker ersichtlich.*

*Zu 2.b.*

*Ich trete seit 1. Oktober 2004 mit der Bezeichnung R-GmbH auf und bin als solche als Vermittlungsfirma im Immobilenbereich tätig. Die Firma Brenn besteht nach wie vor als Einzelfirma und es werden über diese meine Projekte abgewickelt.*

*Zu 2.c.*

*Beide Firmen sind grundsätzlich österreichweit tätig. R konzentriert sich vorwiegend auf die Immobilienvermittlung im Großraum Steyr. Ein Großkunde in Linz. Die Firma B hat Projekte in XY,... realisiert.*

*Zu 3.*

*Ich habe damals eine sehr gute Umsatzentwicklung erwartet. Deshalb habe ich über ein Werbekonzept nachgedacht, mit dem ich mein neues Unternehmen nicht schlagartig (die Nachfrage hätte ich möglicherweise nicht bewältigen können), sondern in kleineren Schritten bekannt machen kann. Nach Rücksprache mit anderen Unternehmen und der Wirtschaftskammer hat sich die Sponsorvariante gegenüber Zeitungs- und anderer Printwerbung als am effektivsten herausgestellt.*

*Zu 4.a.*

*Es wurden von meiner Seite folgende Überlegungen angestellt:*

*Der Honorarumsatz für ein Projekt macht durchschnittlich den gesponserten Betrag aus.*



*Wenn in diesen fünf Jahren durch das Sponsoring auch nur ein Projekt realisiert wird, sind diese Werbungskosten bereits gedeckt.*

*Weitere Überlegung:*

*Aus der Vermittlung eines Einfamilienhauses sind durchschnittlich 6.000,00 € Provision zu erzielen. Beim Verkauf von nur zwei Häusern im Zeitraum von fünf Jahren durch das Sponsoring, ist der Betrag bereits gerechtfertigt.*

*Zu 4.b.*

*Es ist mir nicht möglich, die getätigten Umsätze zuzuordnen bzw. konkrete Abschlüsse anzuführen, die sich durch die Werbemaßnahmen ergeben haben. Ich konnte jedoch feststellen, dass sich potenzielle Kunden selbständig bei mir meldeten. Bisher musste ich meine Geschäftsmöglichkeiten selbst akquirieren.*

*Zu 4.c.*

*Auch wenn ich nicht Mitglied des Vereines gewesen wäre, hätte ich ihn und seine Mitglieder als Werbeträger herangezogen.*

*Im Übrigen verweise ich auf die Ausführungen in der Berufung vom 5. April 2004 und in der Stellungnahme vom 22. Juli 2004.*

Über ergänzenden Vorhalt der Abgabenbehörde zweiter Instanz (Email vom 4. Mai 2006) gab der Bw. an (Email vom 4. Mai 2006):

Auch für ihn selbst sei eine Jacke vorgesehen gewesen.

Die Größe des gesamten Stickers auf dem Oberarm habe rund 7 cm mal 9 cm betragen. Auf dem Sticker sei der Schriftzug "B" in einer Höhe von rund 2 cm und darunter "Standortberatung" in einer Höhe von rund 1 cm eingestickt. Zusätzlich sei das Logo, ein hellblaues Dreieck vor dem Buchstaben "B" sichtbar.

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

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 gelten als Betriebsausgaben Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Die betriebliche Veranlassung derartiger Ausgaben ist an sich weit zu sehen, auf Angemessenheit, Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit kommt es dabei nicht an (*Doralt*, EStG<sup>7</sup>, § 4, Tz 228 bzw Tz 241 mit Judikaturnachweisen). Allerdings kann die Unangemessenheit oder Unüblichkeit Indiz dafür sein, dass die Aufwendungen nicht betrieblich, sondern privat veranlasst sind (*Doralt*, EStG<sup>7</sup>, § 2, Tz 242 mit Judikaturverweisen zu Verträgen zwischen nahen Angehörigen).

Nach § 20 Abs. 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften ua. nicht abgezogen werden:

- Aufwendungen 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 (Z 2 lit. a).
- Repräsentationsaufwendungen (Z 3) sowie

- freiwillige Zuwendungen (Z 4).

Freiwillige Zuwendungen sind Ausgaben, denen keine wirtschaftlichen Gegenleistungen gegenüberstehen und die ohne zwingende rechtliche Verpflichtung des Gebers getätigt werden. Sie gehören daher – von gesetzlich bestimmten Ausnahmen abgesehen – zu den nichtabzugsfähigen Aufwendungen der Lebensführung und dürfen selbst dann nicht abgezogen werden, wenn sie im Einzelfall durch betriebliche Erwägungen mitveranlasst sind (VwGH 22.1.1965, 1450/64).

Der Bw. hat die Übernahme von Kosten für Winterbekleidung (Parkas) für Mitglieder eines Sportvereins als "Sponsoring" geltend gemacht. Unter Sponsoring versteht man prinzipiell die Zuwendung von ua. Finanzmitteln oder Sachleistungen durch einen Unternehmer (= Sponsor) an eine Einzelperson bzw. Personengruppe, Organisation oder Institution (zB. einen Sport- oder Kulturverein = Gesponserter) gegen Gewährung von wirtschaftlichen Rechten zur Nutzung dieser Personen bzw. Institutionen, etc. und/oder deren Aktivitäten für Marketing – bzw. Werbezwecke auf Basis einer vertraglichen Vereinbarung (*Renner in Baldauf/Renner/Wakounig, Die Besteuerung der Vereine*<sup>9</sup> 245 m.w.N.).

Für Zuwendungen eines "Sponsors" an Sportvereine sind oft sowohl betriebliche Erwägungen (Werbewirkung) als auch private Motive (Unterstützung aus Sportbegeisterung oder persönliche Beziehungen zu Vereinsmitgliedern) maßgebend (VwGH 25.1.1989, 88/13/0073). Aus abgabenrechtlicher Sicht ist daher für die Anerkennung derartiger Zuwendungen als Betriebsausgabe iSd. § 4 Abs. 4 EStG 1988 und somit als Abgrenzungsmerkmal zu nicht abzugsfähigen Aufwendungen iSd. § 20 EStG 1988 insbesondere das Erfordernis einer *"nachhaltigen und ins Gewicht fallenden Werbewirkung"* von Relevanz (vgl. aus Sicht der Verwaltungspraxis auch die VereinsR 2001, Erlass des BMF vom 20.12.2001, Z 06 5004/10-IV/6/01, AÖF 2002/65, Rz 157).

Die EStR 2000 (Erlass des BMF vom 8.11.2000, 06 0104/9-IV/6/00; AÖF 2000/232) bzw. die VereinsR 2001 führen hiezu weiter aus (Rz 1643 bzw. Rz 160): *"Freiwillige Zuwendungen an einen begünstigten Rechtsträger sind prinzipiell nicht abzugsfähig und zwar auch dann nicht, wenn sie durch betriebliche Erwägungen mitveranlasst sind. Sponsorzahlungen eines Unternehmers sind aber dann Betriebsausgaben, wenn sie nahezu ausschließlich auf wirtschaftlicher (betrieblicher) Grundlage beruhen und soweit sie als angemessene Gegenleistung für die vom Gesponserten übernommene Verpflichtung zu Werbeleistung angesehen werden können und somit vom Vorliegen von einer breiten öffentlichen Werbewirkung ausgegangen werden kann"*.

Unter "Einzelfällen von Sponsorzahlungen" führen EStR 2000 bzw. VereinsR 2001 aus: Rz 1643 bzw. Rz 161: *"Sportler und Vereine müssen Werbeleistungen zusagen, die erforderlichenfalls auch durch den Sponsor rechtlich erzwungen werden können. Sie müssen*

*sich als Werbeträger eignen und Werbeaufwand und Eignung müssen in einem angemessenen Verhältnis stehen. Die vereinbarte Reklame muss ersichtlich sein (etwa durch Aufschrift auf ... der Sportbekleidung) ...".*

Rz 1643, letzter Satz bzw Rz 162: *"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 (VwGH 25.1.1989, 88/13/0073, betreffend Tennisanzüge für einen Tennisverein)."*

Es ist ausdrücklich festzuhalten, dass die oben wiedergegebene Rechtsansicht des Bundesministeriums für Finanzen für den Unabhängigen Finanzsenat als – verfassungsmäßig – weisungsfrei gestellte und unabhängige Verwaltungsbehörde (vgl. § 1 Abs. 1 UFSG) keine bindende Rechtsquelle darstellt und somit auch für gegenständliche Entscheidung keine Bindung besteht. Dennoch kann sie nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenats insoweit als Auslegungsbehelf herangezogen werden, wenn sie sich – so wie im gegenständlichen Fall – in wesentlichen Teilen mit Judikatur und Rechtsprechung deckt.

Unter Beachtung dieser Grundsätze ist im gegenständlichen Fall festzuhalten:

Der Bw. hat hinsichtlich der Finanzierung von Winterjacken sowie der übrigen von ihm ins Treffen geführten Werbemittel (Lautsprecherdurchsagen, Transparente, etc.) mit dem Verein, der entsprechende Gegenleistungen erbringen soll, keine schriftliche Vereinbarung getroffen. Auch das Datum bzw. der Beginn der Wirksamkeit der Vereinbarung ist nicht erkennbar: so sind offenbar bereits Lautsprecherdurchsagen vom 26. Oktober 1999 vom "Werbepaket" umfasst (vgl. die der Rechtsmittelschrift beiliegende Übersicht), während der Bw. selbst die Winterjacken erst zu Beginn der Jahre 2000 bzw. 2002 finanziert hat.

Wenn auch Schriftlichkeit an sich keine unabdingbare Voraussetzung für die steuerliche Anerkennung einer Vereinbarung ist, ergibt sich aus der bloß mündlichen Fixierung der Vertragspunkte Folgendes: Die tatsächlichen vom Verein bzw. dessen Mitgliedern zu erbringenden Leistungen, insbesondere die Verpflichtung, die Jacken "in der Öffentlichkeit" zu tragen sowie die behauptete Konsequenz bei Nichteinhalten der Vereinbarung seitens des Vereins (Rückgabe der Jacken), sind für einen außenstehenden Dritten nicht eruierbar bzw. nachvollziehbar. Es ist somit nicht erkennbar, ob bzw. inwieweit zwischen Sponsorleistung des Bw. und Werbeleistung des Vereins ein adäquates Leistungsverhältnis besteht bzw. ob der Verein eine breite öffentliche Werbewirksamkeit erzeugte.

Wenn auch nicht in Abrede zu stellen und durch vom Bw. durch Vorlage der der Berufung angeschlossenen Aufstellung bzw. der beigelegten Fotos sogar einem gewissen Grad untermauert ist, dass durch das Tragen der Jacken auf den Namen des Bw. in der Öffentlichkeit hingewiesen wird, so ist dem zu entgegnen:

- Der Werbesticker am Jackenärmel misst insgesamt nur 7 cm mal 9 cm, die entsprechende Werbeaufschrift mit Nennung seines Namens lediglich zwei bzw. einen cm. Eine effektive tatsächliche Werbewirkung erscheint daher fraglich, zumal die Firmenbezeichnung nur aus unmittelbarer Entfernung erkennbar ist. Aus diesem Grund ist auch nicht von einer Angemessenheit der an den Verein geleisteten "Sponsorbeträge" auszugehen (in diesem Sinne auch Renner in Baldauf/Renner/Wakounig, Die Besteuerung der Vereine<sup>9</sup> 251).
- Der Argumentation des Bw., die Jacken würden von Rennläufern des Vereins auch bei – teilweise sogar im (Regional-)Fernsehen gesendeten – Schirennen getragen, ist entgegenzuhalten, dass es sich hierbei um "Parkas" handelt. Derartige "Überjacken" werden jedoch üblicherweise bei wettkampfmäßig organisierten Rennen von den Rennläufern nicht getragen; vielmehr kommt hier ein "Rennanzug" zum Einsatz.
- Auch aus den übrigen – insbesondere in der Beilage zur Berufung dargestellten – Einsatzmöglichkeiten (zB. Teilnahme an Eisstockturnieren, Betreuung von Langlaufloipen) der Parkas ist für den Unabhängigen Finanzsenat keine Werbeleistung des Vereins mit entsprechender Werbewirksamkeit in der Öffentlichkeit, die den geleisteten Betrag rechtfertigen würde, erkennbar.

Auch eine rechtliche Durchsetzungsmöglichkeit für den Bw. zur Erbringung von Werbeleistungen durch den Verein erscheint angesichts des nicht erkennbaren (exakten) Vertragsinhalts fraglich. Das vom Bw. angeführte stichprobenartige Überprüfen der Einhaltung der Verpflichtungen des Vereins ist daher im Ergebnis ohne rechtliche Relevanz. Es ist daher nicht davon auszugehen, dass er bei "vertragsbrüchigem Verhalten" des Vereins die Jacken tatsächlich hätte zurückfordern können.

Letztlich hat der Bw. selbst eingeräumt, dass das Setzen der Werbekampagne offenbar zu keiner (unmittelbaren) Umsatzsteigerung geführt hat. Der Umstand, dass sich Kunden selbst mit ihm in Verbindung gesetzt hätten, ist nicht zwingend aus der Finanzierung der Parkas und der Durchführung von Lautsprecherdurchsagen ableitbar.

Insgesamt kommt der Unabhängige Finanzsenat zum Ergebnis, dass die zwischen dem Bw. und dem Verein abgeschlossene Vereinbarung zwar allenfalls durch betriebliche Erwägungen mitveranlasst war, ihr aber auch persönliche – dh. private - Motive zugrunde lagen, wofür auch die Mitgliedschaft des Bw. zum Verein und der Umstand, dass er auch für sich selbst eine Jacke erworben hat, spricht.

Eine bloße betriebliche Mitveranlassung ist jedoch für das Vorliegen von Betriebsausgaben nicht ausreichend.

Die Berufung war daher abzuweisen.

---

Linz, am 29. Mai 2006