

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri. in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch Stb. Wien, gegen die Bescheide des FA Wien 1/23 vom 27.12.2011, betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer für die Zeiträume 1-12/2005 sowie 1-12/2006 zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden abgewiesen. Die Bescheide bleiben unverändert.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

### Entscheidungsgründe

Bei der Beschwerdeführerin (Bf.) handelt es sich um eine Privatstiftung, die in Folge einer formwechselnden Umwandlung des A.Verein zum Stichtag 31. Dezember 2004 errichtet wurde.

Im Jahr 2014 wurde der Name von AVG auf UVVP geändert. Die Bf. hält als Kernaktionärin unmittelbar und mittelbar insgesamt ein wenig mehr als 30% Anteile an der Unternehmensgruppe der XV Gruppe.

Die Bf. betreibt kein operatives Geschäft. Der Stiftungszweck war, im hier maßgeblichen Zeitraum der Jahre 2005 und 2006, *„die direkte und indirekte Förderung der Begünstigten, insbesondere durch Aufrechterhaltung der Beteiligungen an der XPAG und an der XVAG sowie die Anlage und Verwaltung des Vermögens der Privatstiftung und die wirtschaftliche Absicherung des Fortbestands der Privatstiftung.“*

Begünstigte der Privatstiftung sind die VN..

Mit **Haftungsbescheiden vom 27.12.2011** der zuständigen Abgabenbehörde, jeweils zugestellt am 29.12.2011, für

- 1) den Zeitraum 01-12/2005 sowie
- 2) den Zeitraum 01-12/2006

wurde die Bf. gem. § 95 Abs. 2 EStG 1988 als gem. § 95 Abs. 3 EStG 1988 zum Abzug Verpflichtete zur Haftung für die festgesetzte Kapitalertragsteuer herangezogen.

Für den Zeitraum 2005 betrug die Kapitalertragsteuer insgesamt Euro 93.149,99; für den Zeitraum 2006 betrug die Kapitalertragsteuer Euro 233.333,33.

**Zu 1)** In der Begründung des Bescheides wurde u.a. angeführt, dass im Hinblick auf die im Jahr 2005 geleisteten Spenden betreffend „Tsunami-Katastrophe“ von jeweils Euro 100.000,00 an den Kurier und Rotary International, von Euro 10.000,00 an den WWF Österreich für „Waldprogramm Slowakei 2005“ sowie von Euro 69.450,00 an diverse Spendenempfänger den rechtlichen Ausführungen der Bf. hinsichtlich Kapitalertragsteuerfreiheit nicht gefolgt werde.

Eine entsprechende Werbeleistung / Sponsorleistung sei hinsichtlich der getätigten Spenden im Vorhalteverfahren nicht konkret nachgewiesen worden.

Zum Vorbringen, dass es sich bei den geleisteten Zuwendungen aufgrund der Beteiligungen an der XV Gruppe um einen Großmutterzuschuss gehandelt habe, sei kein Stiftungsvorstandsbeschluss vorgelegt worden.

Der vertretenen Rechtsansicht, dass es sich bei den durch die Bf. getätigten Spenden/ Zuwendungen um einen für die Enkelgesellschaft übernommenen Werbeaufwand gehandelt habe, werde nicht gefolgt. In diesem Fall hätte die XVAG die Zuwendungen der Bf. als Erträge verbuchen müssen und einen entsprechenden Werbeaufwand ausweisen können. Mit Schreiben der Bf. vom 16.2.2011 sei mitgeteilt worden, dass es zu keinen Ertrags- und Aufwandsbuchungen gekommen sei, da es sich bei den geleisteten Spenden nach Ansicht der Bf. um eine verdeckte Einlage gehandelt habe.

Die Behörde führte aus, dass, selbst wenn von einer verdeckten Einlage ausgegangen werden würde, eine steuerlich nicht beachtliche Nutzungseinlage vorläge, die aber auch keinen Tausch iSd § 6 Z 14 lit b EStG 1988 darstellte. Somit wäre wieder von einem unentgeltlichen Vorgang und damit von Kapitalertragsteuerpflicht auszugehen.

Eine Befreiung gemäß § 94 Z 6 lit e EStG 1988 idF BGBl 180/2004 komme nicht zum Tragen, da es sich bei den gegenständlichen Spendenempfängern (Kurier, Rotary-Club, WWF Österreich) um keine Einrichtungen iSd § 4 Abs. 4 Z 5 oder 6 EStG idF BGBl 180/2004 handle.

Bei den weiteren Spenden iHv Euro 69.450,00 seien die Empfänger nicht im Detail offen gelegt worden, sodass ebenfalls Kapitalertragsteuer vorzuschreiben sei.

Da davon auszugehen gewesen sei, dass die Bf. die Kapitalertragsteuer trage, sei der KEST-Berechnung ein Prozentsatz von 33,3333 % zugrunde gelegt worden.

**Zu 2)** In der Begründung des Bescheides führte die Behörde u.a. aus, dass es sich nach den bisherigen Vorbringen der Bf. im Vorhalteverfahren bei der geleisteten Zahlung für das „HausM“ um Sponsorzahlungen gehandelt habe. Die Sponsorleistungen seien der X. - Gruppe zu Gute gekommen. Die Zahlung iHv Euro 700.000,00 sei am 25.1.2006 erfolgt.

Sponsorverträge zwischen der Bf. und dem „HausM“ seien nicht vorgelegt worden. Im Schreiben vom 16.2.2011 sei mitgeteilt worden, dass das Engagement der X. -Gruppe, als Hauptsponsor der SF, durch den Sponsorbeitrag der Bf. unterstützend ergänzt worden sei.

Zum Vorbringen, dass es sich bei der Zuwendung, die direkt an das „HausM“ geleistet worden sei, um einen Großmutterzuschuss gehandelt habe, sei kein Vorstandsbeschluss der Bf. vorgelegt worden. Der Rechtsansicht, dass es sich bei der Zuwendung um für die Enkelgesellschaft übernommene Werbeaufwendungen bzw. um übernommene Sponsorzahlungen gehandelt habe, sei nicht zu folgen.

Aufwands- und Ertragsbuchungen bei den Konzerngesellschaften seien, wie die Bf. vorbrachte, nicht erfolgt da vom Vorliegen einer verdeckten Einlage auszugehen wäre. Auch dieser Ansicht sei nicht zu folgen gewesen. Es habe sich ggf. um eine steuerlich nicht beachtliche Nutzungseinlage gehandelt, die jedoch keinen Tausch darstellte, sodass wieder von einem unentgeltlichen Vorgang und von Kapitalertragsteuerpflicht hätte ausgegangen werden müssen.

Ob hinsichtlich der Zuwendung an das „HausM“ die Voraussetzungen gem. § 3 Abs. 1 Z 3 lit b iVm § 94 Z 6 lit e EStG 1988 im Zeitpunkt der Zuwendung erfüllt gewesen seien wäre bei Unterlassung des KEST-Abzuges durch die Bf. entsprechend zu dokumentieren gewesen. Eine Zuwendung durch eine nicht gemeinnützige Privatstiftung sei nur zur unmittelbaren Förderung der Kunst, d.h. zur unmittelbaren Förderung der Tätigkeit des Künstlers, kapitalertragsteuerfrei. Eine solche Förderung sei jedoch durch die Bf. nicht gegeben gewesen und die Befreiungsbestimmung sei nicht anzuwenden gewesen.

Da davon auszugehen gewesen sei, dass die Bf. die Kapitalertragsteuer trage, sei der KEST-Berechnung für die Zuwendung iHv Euro 700.000,00 ein Prozentsatz von 33,3333 % zugrunde gelegt worden.

Mit Schreiben vom 3. April 2012 wurde gegen die beiden o.a. Haftungsbescheide **Berufung (nunmehr Beschwerde)** erhoben.

Nach Auflistung der einzelnen Zahlungsempfänger und Zahlungsbeträge wurde in der Begründung des Rechtsmittels u.a. ausgeführt.

Der Vorschreibung der Kapitalertragsteuer (KESt) liege die Auffassung der Behörde zugrunde, dass es sich bei den angeführten Zahlungen zur Gänze um unentgeltliche Zuwendungen der Bf. handle.

Mit Ausnahme der Spenden iHv Euro 69.450,00 (Anmerk. im Jahr 2005) handle es sich bei den Zahlungen nach Ansicht der Bf. um Leistungsentgelte.

Konkret lägen Entgelte für Werbeleistungen vor, die seitens der gesponserten Institutionen an die Bf. erbracht worden seien.

Wie schon in der Beantwortung zweier Ergänzungsersuchen ausgeführt worden sei, sei die Bf. Kernaktionärin der XPAG sowie (mittelbar über die 100%ige Tochtergesellschaft A.GmbH) der XVAG, der operativen Konzernspitze der X. -Gruppe.

Als Kernaktionärin habe die Bf. ein Interesse daran Maßnahmen zu setzen die die Werthaltigkeit ihrer Beteiligungen fördern. Als solche Maßnahmen verstünden sich die angeführten Sponsorzahlungen, die sich als Entgelt für Werbemaßnahmen, die den Bekanntheitsgrad der Marke X. erhöhten und das Image der Gruppe als Wirtschaftsunternehmen mit sozialer und kultureller Verantwortung pflügten, darstellten.

Die Zahlungen im Rahmen der Hilfsaktion für die Opfer der Tsunami-Katastrophe hätten durch die mediale Berichterstattung über die Aktion „Kurier Aid Austria“ besonders in der Tageszeitung Kurier eine entsprechende Werbewirkung für die Gruppe entfaltet.

In Bezug auf den Sponsorbeitrag für das „HausM“ (Anmerk. im Jahr 2006), durch den das Engagement der X. -Gruppe als einer der Hauptsponsoren der SF unterstützend ergänzt worden sei, sei die werbliche Wirkung durch Bekanntmachung und Würdigung des Sponsors im kleinen Foyer zwischen dem HausM und der FR., einem von Besuchern besonders stark frequentierten Bereich, erzielt worden.

Dem Sponsorbeitrag für das Waldprogramm Slowakei 2005 seien Werbeleistungen in Form eines Berichtes auf der Homepage des WWF gegenüber gestanden.

Als Ergebnis lasse sich somit festhalten, dass den angeführten Sponsorzahlungen der Bf. ein Leistungsaustausch mit den Zahlungsempfängern zugrunde liege.

Als angemessene Gegenleistung für eine an die Bf. erbrachte Werbeleistung stellten die angeführten Sponsorzahlungen keine unentgeltlichen Zuwendungen an die gesponserten Institutionen dar.

Die Bf. habe als Kernaktionärin ein wirtschaftliches Interesse daran die Werthaltigkeit der Beteiligungen zu erhalten und zu fördern. Diesem Zweck dienten auch Maßnahmen, die der Bewerbung der Marke X. und der Darstellung der X. -Gruppe als Wirtschaftsunternehmen mit sozialer und kultureller Verantwortung dienten. Es lägen somit keine unentgeltlichen Zuwendungen an die XVAG oder andere Konzerngesellschaften vor.

Es wurde daher der Antrag gestellt, den Haftungsbescheid für den Zeitraum 01-12/2005 dahingehend abzuändern, dass die Verschreibung der KEST auf nicht abzugsfähige Spenden iHv Euro 69.450,00 eingeschränkt wird und den Haftungsbescheid für den Zeitraum 01-12/2006 ersatzlos aufzuheben.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen**

Die Bf. ist eine Privatstiftung, die infolge einer formenwechselnden Umwandlung des o.a. Versicherungsvereins auf Gegenseitigkeit zum 31.12.2004 gleichnamig entstanden ist. Im Jahr 2014 wurde der Name der Bf. auf UVVP geändert. Die Bf. hält als Kernaktionärin unmittelbar und mittelbar insgesamt rund 30% Anteile an der Unternehmensgruppe der XV Gruppe.

Die Versicherungsvereinsstiftung ist als eigennützige Stiftung zu qualifizieren. Infolge der Umwandlung kommen die Bestimmungen des § 7 Abs. 2 iVm § 13 KStG zur Anwendung. Die entsprechenden Vorschriften des EStG 1988 sind zu beachten.

Strittig ist nunmehr, ob die in den Jahren 2005 und 2006 getätigten Zahlungen ("Spenden, Sponsoring") der Bf. als unentgeltliche Zuwendungen zu beurteilen sind und damit der

Kapitalertragsteuer unterliegen oder ob Sponsorleistungen vorliegen, die als Entgelte für Werbeleistungen zu beurteilen sind und daher keine Steuervorschreibung zu erfolgen hat.

Zuwendungen jeder Art von eigennützigen oder gemischnützigen Privatstiftungen stellen beim Empfänger insbesondere Einkünfte aus Kapitalvermögen dar. Empfänger einer Zuwendung ist jeder, der über die übertragenen Vermögenswerte verfügen kann; eine formelle Begünstigtenstellung muss dafür nicht vorliegen.

Gemäß § 93 Abs. 1 EStG 1988 wird die Einkommensteuer von inländischen Kapitalerträgen durch Abzug vom Kapitalertrag (Kapitalertragsteuer) erhoben.

Gemäß § 93 Abs. 2 Z 1 lit d EStG 1988 liegen inländische Kapitalerträge vor im Falle von Zuwendungen jeder Art von nicht unter § 5 Z 6 KStG 1988 fallenden Privatstiftungen.

Die Kapitalertragsteuer beträgt gemäß § 95 Abs. 1 EStG 1988 25%.

Gemäß § 95 Abs. 2 EStG 1988 ist Schuldner der Kapitalertragsteuer der Empfänger der Kapitalerträge. Die Kapitalertragsteuer ist durch Abzug einzubehalten. Der zum Abzug Verpflichtete (Abs. 3) haftet dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer.

Gemäß Abs. 3 ist bei inländischen Kapitalerträgen der Schuldner der Kapitalerträge zum Abzug der Kapitalertragsteuer verpflichtet.

## **Zeitraum 1-12/2005**

Die Bf. leistete im genannten Zeitraum folgende Zahlungen:

- 1) Euro 69.450,00 Spenden an diverse Empfänger - dieser Betrag wurde seitens der Bf. im Rechtsmittel außer Streit gestellt. Die Vorschreibung der Kapitalertragsteuer für diesen Betrag ist daher unstrittig.
- 2) Euro 100.000,00 an Kurier;
- 3) Euro 100.000,00 an Rotary International;
- 4) Euro 10.000,00 an WWF Österreich.

Hinsichtlich der ersten beiden angeführten Zahlungen wurde seitens der Bf. vorgebracht, dass hier Werbeleistungen der gesponserten Institutionen erbracht worden seien und somit keine unentgeltlichen Zuwendungen gegeben wären.

Die Zahlungen seien im Rahmen der Hilfsaktion für die Opfer der Tsunami-Katastrophe erfolgt und hätten infolge der medialen Berichterstattung über die Aktion eine entsprechende Werbewirkung für die X. -Gruppe entfaltet.

Der Zahlung an den WWF Österreich sei infolge eines Berichtes auf der Homepage des WWF ebenfalls eine Werbeleistung gegenübergestanden.

Nach den Vorbringen der Bf. seien die Zahlungen als Maßnahmen zu verstehen die die Werthaltigkeit der Beteiligungen fördern sollten. Es seien angemessene Gegenleistungen der Zahlungsempfänger an die Bf. erbracht worden, sodass keine unentgeltlichen Zuwendungen an die genannten Empfänger vorgelegen wären.

Grundsätzlich stellten gemäß § 4 Abs. 4 Z 9 EStG 1988 (idF BGBl 155/2002) werbewirksame Geld- oder Sachspenden, die im Zusammenhang mit der Hilfestellung in Katastrophenfällen geleistet wurden, abzugsfähige Betriebsausgaben dar.

Durch eine Werbewirkung wäre zudem nicht von unentgeltlichen Zuwendungen auszugehen. Zu solchen werbewirksamen Spenden waren auch Zuwendungen im Zusammenhang mit der Flutwellenkatastrophe in Asien (Tsunami) zu zählen.

Auch wenn keine Angemessenheitsprüfung hinsichtlich solcher Zuwendungen vorzunehmen war, so musste jedenfalls eine breite öffentliche Werbewirksamkeit der Zuwendungen gegeben bzw. nachgewiesen sein.

Von einer solchen Werbewirksamkeit wäre auszugehen gewesen, wenn hinsichtlich der Zuwendungen der Bf. eindeutige Berichterstattungen in den Medien (z.B. Tages- und Wochenzeitungen, Fernsehen, Radio) oder Spendenhinweise auf Werbeplakaten oder Hinweise im Schriftverkehr mit Kunden etc. vorgelegen wären.

Doch war eben eine solche konkrete Werbewirkung für die Bf. im gegenständlichen Fall nicht feststellbar.

Die in Rede stehenden Zahlungen wurden durch die Bf. iHv jeweils Euro 100.000,00 an "Kurier" bzw. "Rotary International" geleistet.

Dazu lag ein Ausdruck des entsprechenden Kontos der Bf. vom 13.1.2005 vor.

Ein Stiftungsvorstandsbeschluss hinsichtlich der Zuwendungen sowie Unterlagen über etwaige Gegenleistungen der Zahlungsempfänger wurden im Verfahren nicht beigebracht. Das am 6.9.2007 der Behörde vorgelegte Dokument (E-Mail) vom 10.1.2005 enthielt keinen Vorstandsbeschluss und es war keine Zuordnung des Schriftstücks zur Bf. möglich.

Des weiteren war im Verfahren nicht nachgewiesen worden und war somit nicht feststellbar, inwieweit oder wodurch die Zuwendung an Rotary International iHv Euro 100.000,00 eine werbewirksame Gegenleistung für die Bf. entfaltet hatte.

Auch hinsichtlich der Zahlung an den "Kurier" lagen keine Nachweise vor, die auf einen Zusammenhang mit dem durch die Bf. angeführten Projekt des "Kurier", der Aktion "Kurier Aid Austria" hätte schließen lassen.

Im Zusammenhang mit diesem Projekt war zwar der Name X. in den Medien präsent, jedoch war daraus kein Rückschluss auf die hier gegenständliche Zuwendung der Bf. und auf eine etwaige Werbeleistung des Kurier gegenüber der Bf. zu ziehen.

Zum Einen trat die Bf. in keiner Form nach außen auf und zum Anderen war auch aufgrund des Namens der Bf., A.Verein Privatstiftung, in der Außenwirkung nicht auf eine Verbindung zur X. -Gruppe zu schließen. Die Bf. firmierte bis 2014 unter diesem Namen; erst dann erfolgte eine Umbenennung in UVVP.

Es war nicht davon auszugehen, dass in der breiten Bevölkerung und damit in der großen Kundengruppe der Versicherungsnehmer bekannt war, dass die Bf. Kernaktionärin an der XV Gruppe war.

Damit fehlte es aber an der Werbewirkung für die Bf. in der breiten Öffentlichkeit. Eine etwaige indirekte Werbewirkung für die X. -Gruppe konnte die seitens der Bf. vermeinte Entgeltlichkeit der Zuwendungen nicht begründen.

Die Zuwendungen waren daher mangels Werbewirkung nicht, wie die Bf. vorbrachte, als Maßnahme "zur Förderung der Werthaltigkeit der Beteiligungen" zu qualifizieren.

Es war daher festzustellen, dass durch keinen der Zuwendungsempfänger, weder durch den "Kurier" noch durch "Rotary International" eine werbewirksame Gegenleistung gegenüber der Bf. erbracht worden war.

Es lagen daher freiwillige unentgeltliche Zuwendungen der Bf. iHv Euro 200.000,00 vor für die Kapitalertragsteuer abzuführen war.

Auch hinsichtlich der argumentierten Zuwendung an den WWF Österreich (für Waldprogramm Slowakei 2005) iHv Euro 10.000,00 war keine Werbewirksamkeit für die Bf. festzustellen.

Im Verfahren wurde kein Nachweis erbracht, dass eine Zahlung an den WWF erbracht worden war. Es wurde lediglich angeführt, dass der Betrag an den WWF Österreich gegangen sei. Auch etwaige Vereinbarungen über eine dementsprechende Werbeleistung des WWF gegenüber der Bf. waren nicht beigebracht worden. Das Vorbringen, dass dem Sponsorbeitrag ein Bericht auf der Homepage des WWF gegenübergestanden wäre stellt keinen Nachweis für eine breite Werbewirksamkeit dar.

Eine Werbeleistung bzw. werbewirksame Zuwendung war somit nicht nachgewiesen worden.

Daher war auch diese Zuwendung iHv Euro 10.000,00 der Kapitalertragsteuer zu unterziehen.

Die Behörde hatte somit zu Recht für die angeführten Zuwendungen von insgesamt Euro 279.450,00 im genannten Zeitraum 2005 Kapitalertragsteuer iHv Euro 93.149,99 vorgeschrieben.

## **Zeitraum 1-12/2006**

Im Jahr 2006 leistete die Bf. eine Zahlung iHv Euro 700.000,00 an den Verein der Freunde der SF. Eine Kopie des entsprechenden Zahlscheins wurde beigebracht. Es wurde gegenüber der Behörde angegeben, dass die Bf. diesbezüglich keinen schriftlichen Vorstandsbeschluss gefasst hatte; der Beschluss wurde nur mündlich gefasst.

Diese Zahlung wurde als Sponsorzahlung für das "HausM" dargestellt. In der weiteren Begründung vermeinte die Bf., dass die Zuwendung das Engagement der X. -Gruppe als Hauptsponsor der SF unterstützt habe. Die Werbewirkung sei durch die Bekanntmachung des Sponsors in einem stark frequentierten Bereich des Hauses, im kleinen Foyer zwischen dem HausM und der FR. erreicht worden.

Auch dazu war festzuhalten, dass hinsichtlich der Werbeleistung eine klare Vereinbarung zwischen Sponsor und dem Zuwendungsempfänger hätte vorliegen müssen.

Dies war hier nicht der Fall. Ein Leistungsaustausch konnte mangels beigebrachter Unterlagen nicht festgestellt werden. Es wurde aber auch im gesamten Verfahren nicht vorgebracht, dass es Vereinbarungen oder Konzepte zwischen der Bf. und

dem Zuwendungsempfänger hinsichtlich einer werbewirksamen Gegenleistung des Zuwendungsempfängers gegeben hatte.

Von einer Werbewirksamkeit wäre dann auszugehen gewesen, wenn die Sponsortätigkeit der Bf. einer breiten Öffentlichkeit bekannt geworden wäre. Dies wäre z. B. dann der Fall gewesen, wenn durch die gesponserte Institution konkret auf die Sponsortätigkeit der Bf. hingewiesen worden wäre und diese medienwirksam vermarktet worden wäre. Eine etwaige Bekanntmachung im Foyer des Veranstaltungshauses war nicht als medienwirksame Vermarktung und Information einer breiten Öffentlichkeit zu beurteilen.

Wie die Bf. vorbrachte, sollte diese Zuwendung den Hauptsponsor, nämlich die X. -Gruppe unterstützen. Damit lag aber auch bei dieser Zuwendung wieder das Augenmerk auf der gesamten Gruppe und nicht auf der Bf. als tatsächliche Erbringerin der Zuwendung. Die Bf. war somit der breiten Öffentlichkeit nicht als Sponsor bekannt.

Wie schon hinsichtlich der Zuwendungen im Jahr 2005 ausgeführt wurde, konnte eine etwaige indirekte Werbewirkung eine Entgeltlichkeit der Zuwendung der Bf. im Jahr 2006 nicht begründen.

Die Behörde hatte daher zu Recht für die angeführte Zuwendung von Euro 700.000,00 im genannten Zeitraum Kapitalertragsteuer iHv Euro 233.333,33 vorgeschrieben.

Über die Beschwerde war spruchgemäß zu entscheiden.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Die Revision ist gemäß Artikel 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig, weil die Entscheidung nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Weder weicht die gegenständliche Entscheidung von der bisherigen und aktuellen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs ab, noch fehlt es an einer Rechtsprechung; weiters ist die vorliegende Rechtsprechung des VwGH auch nicht als uneinheitlich zu beurteilen.

Wien, am 27. April 2016