

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf. vertreten durch X über die Beschwerde vom 21. November 2011 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt XX vom 7. November 2011, Evidenz-Nr. Y, betreffend Rückerstattung österreichischer Abzugsteuer, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

## Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (Bf.), eine deutsche GmbH & Co. KG, die Sportrechte (va. betreffend Fußball) vertreibt, brachte am 30. Juni 2011 beim Finanzamt XX einen Antrag auf Rückzahlung österreichischer Abzugsteuer in Höhe von 36.000,00 € gemäß Art. 12 DBA Österreich-Deutschland ein.

Diesem Antrag war ein im Jahr 2006 erfolgter Verkauf von TV-Rechten für zwei Spiele \*\*\*\* im Rahmen des Turnieres in der \*\*\*\* durch die Bf. an die österreichische Z-GmbH (im Folgenden kurz: Z-GmbH) vorausgegangen. Vom geleisteten Kaufpreis in Höhe von 180.000,00 € hatte die Z-GmbH rechtskonform gemäß §§ 98 ff EStG 1988 20% Abzugsteuer einbehalten und an das Finanzamt abgeführt. Bei der Bf. und der Z-GmbH handelt es sich um keine verbundenen Unternehmen, sondern um fremde Dritte.

Mit Mängelbehebungsauftrag vom 6. Juli 2011 forderte das Finanzamt die Bf. auf, betreffend den oa. Rückzahlungsantrag „die Rechnungen und den Lizenzvertrag nachzureichen“.

Mit Schreiben vom 12. August 2011 übermittelte die Bf. eine Kopie der Bezug habenden Rechnung („Invoice No. A“ vom 13. September 2006) und eine E-Mail Korrespondenz zwischen der Bf. und der Z-GmbH vom 20. bzw. 21. Juli 2006, in denen die wesentlichen Vertragspunkte angeführt sind („Erwerb der TV-Rechte für die beiden Spiele der österreichischen \*\*\*\*Mannschaft beim Turnier in der \*\*\*\*, Bestätigung der „Abnahme des TV-Signals für Österreich mit \*\*\*\* ab Ü-Wagen zu den beiden Spielen gegen

\*\*\*\* am XX.09. in \*\*\*\* und gegen \*\*\*\* am XX.09.2006 in \*\*\*\* mit jeweils 90.000,00 € [=Gegenleistung]“).

Mit Bescheid vom 7. November 2011 wies das Finanzamt den oa. Rückzahlungsantrag ab; begründend führte es dazu aus, das E-Mail könne nicht als rechtsverbindlicher Vertrag anerkannt werden.

Gegen diesen Bescheid er hob die Bf. am 21. November 2011 Berufung (nunmehr: Beschwerde):

Den eingereichten Antrag auf Rückerstattung österreichischer Quellensteuer mit dem Argument eines fehlenden rechtsverbindlichen Vertrages abzulehnen, sei aus mehreren nachfolgend dargestellten Gründen inkorrekt.

#### 1. Gültiger Vertragsabschluss zwischen der Bf. und der Z-GmbH:

Durch die E-Mails vom 20. bzw. 21. Juli 2006 werde lediglich eine zuvor bereits mündlich erfolgte telefonische Einigung zwischen der Bf. und der Z-GmbH dokumentiert. Weiters seien in diesen E-Mails die wesentlichen Vertragsdetails, wie der Vertragsgegenstand und die Leistungen, entsprechend der telefonischen Einigung ausreichend genau wiedergegeben (Erwerb der TV-Rechte für die beiden Spiele der österreichischen \*\*\*\*Mannschaft beim Turnier in der \*\*\*\*, Abnahme des TV-Signals für Österreich mit \*\*\*\* ab Ü-Wagen, Gegenleistung: beide Spiele mit jeweils 90.000,00 €).

Insofern seien zum Zeitpunkt der telefonischen Bestätigung bereits korrespondierende Willenserklärungen der Vertragsparteien über die wesentlichen Vertragsinhalte vorgelegen, sodass dadurch zivilrechtlich bereits ein Vertragsabschluss erfolgt sei. Der guten Ordnung halber seien die vereinbarten Vertragsdetails schriftlich per E-Mail gegenseitig bestätigt worden.

Weder dem deutschen noch dem österreichischen Recht seien zwingende Formvorschriften für Verträge über Lizenzübertragungen zu entnehmen, sodass aufgrund der zivilrechtlichen Privatautonomie diese formfrei, dh. mündlich oder schriftlich, geschlossen werden könnten. Somit sei durch die telefonische Einigung zwischen der Bf. und der Z-GmbH bereits ein gültiger Vertragsabschluss vorgelegen.

#### 2. Kein rechtsverbindlicher Vertrag notwendig für die Erstattung österreichischer Quellensteuer:

Es sei zudem zweifelhaft, ob für die Rückerstattung der österreichischen Quellensteuer überhaupt ein rechtsverbindlicher Vertrag notwendig sei.

Zum einen sei dem österreichischen Einkommensteuergesetz nicht zu entnehmen, dass abzugsteuerpflichtige Einkünfte eines beschränkt Steuerpflichtigen nach den §§ 98 ff EStG 1988 einen rechtsverbindlichen Vertrag erforderten. Denn die Abzugsteuerpflichtung nach den einschlägigen Vorschriften des österreichischen Einkommensteuergesetzes stelle insofern nur auf die Vergütung für die Überlassung von Lizenz ab. Die Abzugsverpflichtung entstehe damit unabhängig davon, ob

dem ein rechtsverbindlicher Vertrag zugrunde liege, sondern ausschließlich durch die Verwirklichung des gesetzlichen Tatbestands.

Weiters sei dem BMF-Erlass vom 17. Jänner 2001 zur „Rückzahlung österreichischer Abzugsteuern auf Grund von Doppelbesteuerungsabkommen“ unter dem Punkt Steuerrückzahlung nicht zu entnehmen, dass die Vorlage eines rechtsverbindlichen Vertrags zwingende Voraussetzung für die Erstattung der österreichischen Quellensteuer sei.

Nach Auffassung der Bf. könnten an einen Antrag auf Rückerstattung österreichischer Quellensteuer keine höheren formalen Anforderungen (hier: Vorlage eines rechtsverbindlichen Vertrags) gestellt werden als an die Voraussetzungen zur beschränkten Steuerpflicht sowie der Abzugsverpflichtung.

Aus den vorgenannten Gründen könne der gegenständliche Erstattungsantrag nicht mit der im Bescheid vom 7. November 2011 vorgebrachten Begründung abgelehnt werden.

Mit unbeantwortet gebliebenem Ergänzungersuchen vom 27. Februar 2012 wurde seitens des Finanzamtes von der Bf. ein schriftlicher Vertrag, auf den die E-Mail Korrespondenz und die Rechnung Bezug nehme, abverlangt.

Mit Berufungsvorentscheidung (nunmehr: Beschwerdevorentscheidung) vom 14. Mai 2012 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab:

Der im Ergänzungersuchen vom 27. Februar 2012 enthaltenen Aufforderung, fehlende Unterlagen vorzulegen, sei nicht nachgekommen worden. Ohne schriftlichen Vertrag, auf den die E-Mail Dokumentation und die Rechnung Bezug nähmen, könne das Begehr der Bf. nicht positiv bearbeitet werden. Auch verwies das Finanzamt auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu Verträgen zwischen nahen Angehörigen.

Im dagegen erhobenen Vorlageantrag führte die steuerliche Vertreterin der Bf. im Wesentlichen aus, die Bf., ein Unternehmen mit Sitz in Deutschland, habe im Jahr 2006 der Z-GmbH, ein Unternehmen mit Sitz in Österreich, TV-Rechte für zwei Spiele der österreichischen \*\*\*\*Mannschaft im Rahmen des Turnieres in der \*\*\*\* verkauft.

Die Bf. und die Z-GmbH seien keine verbundenen Unternehmen, sondern fremde Dritte. Der dem Verkauf der TV-Rechte zu Grunde liegende Vertragsabschluss sei durch mündliche Vereinbarung zwischen der Bf. und der Z-GmbH zustande gekommen. Zusätzlich zu diesem Vertragsabschluss gebe es eine diesbezügliche E-Mail Korrespondenz vom 20. bzw. 21. Juli 2006, die den wesentlichen Gehalt des abgeschlossenen Rechtsgeschäftes zweifelsfrei wiedergebe.

In der Berufung vom 21. November 2011 sei vorgebracht worden, dass es sich bei der gegenständlichen mündlichen Vereinbarung zwischen der Bf. und der Z-GmbH bereits um einen – entsprechend den allgemeinen Regeln des Zivilrechts – rechtsgültigen Vertragsabschluss handle, dessen wesentlicher Inhalt zusätzlich durch vorgelegte E-Mail Korrespondenz offengelegt worden sei. Konsequenterweise sei in der Berufung

die Rückerstattung der österreichischen Quellensteuer beantragt worden. Das Finanzamt habe die Berufung ua. mit der Begründung abgewiesen, dass zivilrechtliche Vereinbarungen im Bereich des Steuerrechts nur unter Einhaltung der im Rahmen der „Angehörigenjudikatur“ des Verwaltungsgerichtshofes entwickelten Kriterien Anerkennung fänden; diese seien nicht erfüllt worden.

Dazu sei festzuhalten, dass der Verwaltungsgerichtshof und die Finanzverwaltung diese Rechtsprechungslinie auch auf Konzernbeziehungen anwendeten. Hierbei werde unterstellt, dass keine Interessensgegensätze bestünden, da die Unternehmen gesellschaftsrechtlich verflochten seien.

Im gegenständlichen Fall bestehe allerdings keine gesellschaftsrechtliche Verflechtung zwischen der Bf. und der Z-GmbH. Zum Nachweis werde ua. der Handelsregisterauszug der Bf. und der Firmenbuchauszug der Z-GmbH beigelegt [Anmerkung: Kopien dieser Auszüge befinden sich auf S 9 ff Finanzamtsakt].

Demzufolge schlössen die Bf. und die Z-GmbH Verträge wie fremde Dritte ab, sodass die „Angehörigenjudikatur“ des Verwaltungsgerichtshofes samt ihrem Regelungszweck (Sicherstellung eines Vertragsabschlusses unter fremdüblichen Bedingungen) schlichtweg nicht zur Anwendung kommen könne. Die mündliche Vereinbarung zwischen der Bf. und der Z-GmbH beruhe folglich auf dem natürlichen Interessensgegensatz zwischen fremden Dritten und sei steuerlich nicht anzuzweifeln.

Dieser mündliche Vertragsabschluss werde durch eine E-Mail Korrespondenz dokumentiert, die zweifelsfrei die übereinstimmenden Willenserklärungen der Vertragsparteien im Hinblick auf die wesentlichen Vertragsbestandteile wiedergebe.

Diese auf Basis des mündlichen Vertrages getroffenen korrespondierenden Willenserklärungen zeigten sich nochmals in aller Deutlichkeit anhand der beiliegenden Rechnung. Die angesprochene E-Mail Korrespondenz sowie die Rechnung lägen dem Finanzamt vor.

Demnach sei es nicht nachvollziehbar, wie das Finanzamt zu der Ansicht gelange, dass die Rückerstattung österreichischer Quellensteuer im vorliegenden Fall nur auf Basis eines schriftlich abgefassten Vertrages erfolgen könne und hierbei auf die „Angehörigenjudikatur“ des Verwaltungsgerichtshofes zurückgreife, wo doch aus den Umständen des Falles zweifelsfrei erkennbar sei, dass durch mündliche Vereinbarung ein rechtsverbindlicher Vertrag zustande gekommen sei, der den Vertragsparteien, als fremde Dritte, entsprechende Rechte und Pflichten eingeräumt habe. Von beiden Vertragsparteien sei der auf Basis der mündlichen Vereinbarung jeweils geschuldete Erfolg erbracht und folglich der vertragsgemäße Zustand hergestellt worden. Es sei somit von einem zivilrechtlich wie steuerrechtlich vollumfänglich anzuerkennenden Vertragsverhältnis auszugehen.

Da somit ein rechtsgültiger, steuerlich voll anzuerkennender Vertrag zwischen der Bf. und der Z-GmbH bestehe, sei das Finanzamt verpflichtet, die österreichische Quellensteuer rückzuerstatten.

Am 24. Juli 2012 wurde das Rechtsmittel dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt. Im Bezug habenden Vorlagebericht beantragte das Finanzamt die Abweisung der Berufung.

Gemäß Art. 151 Abs. 51 Z 8 B-VG wurde mit 1. Jänner 2014 der Unabhängige Finanzsenat aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren ging auf das Verwaltungsgericht über. Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind am 31. Dezember 2013 anhängige Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Das Verfahren betreffende Anbringen wirken ab 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

***Über die Beschwerde wurde erwogen:***

Der mit „Lizenzgebühren“ übertitelte Art. 12 DBA Österreich-Deutschland, BGBl. III Nr. 182/2002, lautet:

„(1) Lizenzgebühren, die aus einem Vertragsstaat stammen und an eine im anderen Vertragsstaat ansässige Person gezahlt werden, dürfen, wenn diese Person der Nutzungsberechtigte ist, nur im anderen Staat besteuert werden.

[...]“

Fest steht im gegenständlichen Fall, dass im Jahr 2006 die Bf. mit Sitz in Deutschland TV-Rechte für zwei Spiele der österreichischen \*\*\*\*Mannschaft im Rahmen des Turnieres in der \*\*\*\* - wie auch in der Bezug habenden E-Mail Korrespondenz vom 20. bzw. 21. Juli 2006, in der die wesentlichen Vertragspunkte angeführt sind, vereinbart - an die Z-GmbH mit Sitz in Österreich um 180.000,00 € verkauft hat; die Bezug habende Rechnung („Invoice No. A“ vom 13. September 2006) liegt dem Bundesfinanzgericht in Kopie vor.

Fest steht weiters, dass die österreichische Z-GmbH vom geleisteten Kaufpreis rechtskonform gemäß §§ 98 ff EStG 1988 20% Abzugsteuer einbehalten und an das Finanzamt abgeführt hat und dass es sich bei der Bf. und der Z-GmbH um keine verbundenen Unternehmen, sondern um fremde Dritte handelt (der Handelsregisterauszug der Bf. und der Firmenbuchauszug der Z-GmbH liegen ho. vor).

Warum der diesem tatsächlich stattgefundenen Verkauf von TV-Rechten zugrunde liegende Vertrag zwischen der Bf. und der Z-GmbH, der zunächst mündlich abgeschlossen und dessen wesentlicher Vertragsinhalt sodann in der Bezug habenden E-Mail Korrespondenz vom 20. bzw. 21. Juli 2006 festgehalten wurde und über dessen Erfüllung die oa. Rechnung vorliegt, rechtsungültig sein soll, ist ho. nicht erkennbar, zumal, wie in der Beschwerde zutreffend ausgeführt, Verträge über Lizenzübertragungen keinen zwingenden Formvorschriften unterliegen, sodass sie aufgrund der zivilrechtlichen Privatautonomie auch mündlich oder per E-Mail abgeschlossen werden können.

Da es sich bei den beiden gegenständlichen Vertragsparteien, wie bereits ausgeführt, um fremde Dritte handelt, ist die vom Finanzamt ins Treffen geführte höchstgerichtliche Rechtsprechung zu Verträgen zwischen nahen Angehörigen nicht anwendbar, zumal

keine besonderen Umstände erkennbar sind, die gegen die Fremdüblichkeit der Bezug habenden Vereinbarung (und damit für das Fehlen des zwischen fremden Dritten bestehenden Interessensgegensatzes) sprechen würden.

Somit liegt im gegenständlichen Fall ein zivil- und steuerrechtlich gültiger, anzuerkennender Vertrag vor.

Aus den obigen Ausführungen ergibt sich das Recht der Bf. auf Rückerstattung der einbehaltenen österreichischen Abzugsteuer, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Bei der Beurteilung, ob im gegenständlichen Fall die sachverhaltsmäßigen Voraussetzungen für die Rückerstattung der österreichischen Abzugsteuer vorliegen, handelt es sich um eine Sach- und keine Rechtsfrage, weshalb die ordentliche Revision nicht zulassen war.

Wien, am 14. September 2018