



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. x und die weiteren Mitglieder Mag. xx, Dr. I und Mag. Dr. J über die Berufung des Bw, Adresse, vertreten durch die steuerl. Vertreter, gegen den Bescheid des Finanzamtes H betreffend Einkommensteuer 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) hat in der Einkommensteuererklärung 2002 neben Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit Einkünfte aus Gewerbebetrieb (aus der Verpachtung einer Konditorei, Provisionen) erklärt. Diese wurden im gem. § 200 (1) BAO vorläufigen Einkommensteuerbescheid 2002 vom 19. April 2004 zunächst erklärungskgemäß erfasst.

Auf Grund einer im Unternehmen des Bw durchgeführten Betriebsprüfung, die u.a. die Einkommensteuer 2002 zum Gegenstand hatte, traf die Prüferin im Bericht vom 20.6.2007 zu Tz 1 „Werbung 2002“ bzw in der Niederschrift vom 12.6.2007 über die Schlussbesprechung (Beilage 1) nachfolgende Feststellungen (ABpNr. 123014/07):

„Im Jahr 2002 war der Bw für die Fa. A GmbH, Anschrift tätig. Bis einschließlich 30.6.2002 wurde die Tätigkeit als Versicherungs- und Finanzierungsberater auf nichtselbständiger Basis ausgeübt, ab 1.7.2002 wurde die Tätigkeit auf selbständiger Basis aufgenommen. Als Werbeaufwand wurde im Jahr 2002 eine Werbefläche auf einem Auto Rennserie bei der Fa. X

B, Staat, in Höhe von 24.200,00 gesponsert. Die Rechnung vom Sponsoring ist datiert mit 2.1.2002. Der Betrag wurde in zwei Raten am 4.1.02 sowie am 21.2.02 an X B überwiesen.

Freiwillige Zahlungen sind grundsätzlich nicht abzugsfähig und zwar auch dann nicht, wenn sie durch betriebliche Erwägungen mitveranlasst sind. Sponsorzahlungen eines Unternehmens sind aber dann Betriebsausgaben, wenn sie nahezu ausschließlich auf wirtschaftlicher Grundlage beruhen und als eine angemessene Gegenleistung angesehen werden können. Die Einnahmen aus gewerblicher Tätigkeit im Jahr 2002 betrugen insgesamt 21.750,00 €. Es widerspricht den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass für ein Sponsoring ein höherer Betrag investiert werde, als überhaupt erwirtschaftet wurde. Daher kann der Werbeaufwand nicht als Betriebsausgabe anerkannt werden.“

Daraufhin hat das Finanzamt mit Bescheid vom 21. Juni 2007 das Verfahren betreffend Einkommensteuer 2002 gem. § 303 Abs. 4 BAO von Amts wegen wieder aufgenommen und mit selbem Datum einen den Feststellungen der Betriebsprüfung folgenden (endgültigen) Einkommensteuerbescheid für 2002 erlassen.

Mit Schriftsatz vom 28. Juni 2007 hat der Bw fristgerecht gegen den Sachbescheid Berufung erhoben. In der Begründung hat der steuerliche Vertreter des Bw nach Wiedergabe der in der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 12.6.2007 zur Betriebsprüfung getroffenen Feststellungen auf die EStR 2000, Rz 1643, verwiesen, wonach Sponsorzahlungen dann Betriebsausgaben seien, wenn sie nahezu ausschließlich auf wirtschaftlicher (betrieblicher) Grundlage beruhen würden und als angemessene Gegenleistung für die vom Gesponserten übernommene Verpflichtung zu Werbeleistungen angesehen werden könnten. Der gesponserte Sportler müsse sich als Werbeträger eignen und Werbeaufwand und Eignung müssten in einem angemessenen Verhältnis stehen. Der gegenständliche Sponsorvertrag sei am Beginn des Jahres 2002 für das ganze Jahr 2002 abgeschlossen worden. Es sei zwar richtig, dass der Bw bis zum 30.6.2002 noch unselbständig tätig gewesen sei, jedoch sei der Sponsorvertrag im Hinblick auf die zukünftige selbständige Tätigkeit abgeschlossen worden. Nachdem Betriebsausgaben bereits vor der Betriebseröffnung anfallen könnten (VwGH vom 9.10.1964, 912/62), sei die zunächst unselbständige Tätigkeit für die Betriebsausgabeneigenschaft der Sponsorzahlung unschädlich. Darüber hinaus sei die Werbetätigkeit des Sponsors für das ganze Jahr 2002 gegeben gewesen. Keine Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit der Sponsorzahlungen seien jedoch die schlussendlich aus der selbständigen Tätigkeit erzielten Einkünfte. Zum einen hätten die Einkünfte aus Gewerbebetrieb bei Abschluss des Sponsorvertrages noch nicht bekannt gewesen sein können, weshalb schon aus diesem Grunde die in Zukunft erzielbaren Einnahmen kein Kriterium für die Abzugsfähigkeit der Sponsorzahlungen darstellen könnten. Würde man nämlich die gegenteilige Rechtsmeinung vertreten, dann

hingegen die Betriebsausgabeneigenschaft von Zufällen ab, also je nachdem, welche Höhe die zukünftigen Erlöse erreichen würden. Zum anderen würden Aufwendungen auch dann Betriebsausgaben darstellen, wenn der angestrebte wirtschaftliche Erfolg später nicht eintrete (VwGH vom 18.6.1965, 248/65). Überdies könne die Wirkung einer Werbung nicht jahresbezogen beurteilt werden. Daher könnten die *„Erfahrungen des täglichen Lebens, dass für ein Sponsoring ein höherer Betrag investiert wird, als überhaupt erwirtschaftet wurde“*, kein taugliches Argument für die Nichtanerkennung als Betriebsausgabe darstellen.

Die Angemessenheit der Sponsorzahlung sei ausschließlich in Bezug auf die dafür erhaltene Gegenleistung (Werbewirkung) zu prüfen. Nachdem der Auto Rennserie eine Rennserie darstelle, die in verschiedenen europäischen Staaten veranstaltet und überdies im Fernsehen übertragen werde, sei die breite Öffentlichkeitswirksamkeit und damit der hohe Werbeeffekt evident. Dementsprechend richte sich auch der Preis für diese Werbeleistung, wobei auch zu berücksichtigen sei, dass andere Sponsoren für solche Werbeflächen noch viel höhere Zahlungen geleistet hätten. Insoweit halte die Sponsorzahlung auch einem Fremdvergleich stand. Nachdem alle Voraussetzungen für die steuerliche Abzugsfähigkeit der Sponsorzahlungen gegeben seien, werde die Geltendmachung des gegenständlichen Werbeaufwandes als Betriebsausgabe aufrechterhalten.

Am 12. September 2007 hat der steuerliche Vertreter die Rechnung vom 2.1.2002 der Fa. X B Motorsport per Telefax übermittelt und mitgeteilt, es handle sich um einen mündlichen Sponsorvertrag. Herr B habe gegenüber der Prüferin den mündlichen Sponsorvertrag bestätigt.

Der Inhalt eines mit dem Bw geführten Telefonates wurde in einem Aktenvermerk des Finanzamtes vom 19. September 2007 wie folgt festgehalten:

„1) Wie ist der mündliche Vertrag zustandegekommen?

Ich bin an Herrn B herangetreten, weil es sich um ein sehr gutes und sehr seriöses Team handelt. Ich bin selbst für dieses Team gefahren und konnte im Motorsport gute Kontakte knüpfen.

2) Was wurde vereinbart – für wieviele Rennen, wo wurde Auto eingesetzt?

Dieser Auto war bei den Y-Läufen der Rennklasse im Einsatz (Vorrennen der Rennklasse). 1 Rennen bin ich selbst gefahren. Rennen in Deutschland, ganz Europa und sogar USA. Ziel war v.a. Kundenwerbung in Deutschland, die Voraussetzungen v.a. für Vermittlung von Fremdwährungskrediten in Deutschland waren aber sehr schlecht – Probleme mit den Banken. Ein Kontakt wurde auch in den USA geknüpft - ein Abschluss kam aber nicht zustande.

3) Wie haben Sie Herrn B kennengelernt?

Über den Rennsport- er war auch mein Teamchef.

4) Sind Sie mit Herrn B befreundet?

Mittlerweile ja!

5) Was passierte nach 2002 mit der Aufschrift?

Wie lange genau die Aufschrift am Auto angebracht war, kann ich nicht sagen, aber glaublich länger als 1 Jahr.

6) Gibt es ein Foto der Werbeaufschrift?

Nein.“

Mit Vorhalt vom 4. Oktober 2007 hat das Finanzamt den Bw gebeten, mitzuteilen, welche Vertragsdauer vereinbart worden sei, in welchen Ländern und für wieviele Rennen der Auto eingesetzt werden sollte. Überdies wurde der Bw ersucht, ein Foto der Werbeaufschrift vorzulegen bzw. falls nicht vorhanden, bekannt zu geben, was auf der Werbefläche gestanden habe (Name? Adresse? Telefon-Nr.? Werbeslogan?). Des Weiteren wurde er gefragt, ob die Werbepräsenz vorwiegend im Ausland oder auch in Österreich gewesen sei, welche anderweitigen Werbeaktivitäten gesetzt worden seien und welche Tätigkeiten er zu welcher Zeit im Rennsport ausgeübt habe.

Mit Telefax vom 24. Oktober 2007 teilte der steuerliche Vertreter des Bw mit, die mündliche Vereinbarung sei vorerst mit der Option auf Verlängerung für 1 Jahr abgeschlossen worden. Herr B habe die Werbefläche auch im Jahr 2003 noch auf den Rennfahrzeugen verwendet. Der Auto Y sei bei allen europäischen Rennklasse -Rennen als Vor- bzw. Rahmenprogramm angesetzt (ca. 10 Rennen). Die Werbeaufschrift sei auf der Stoßstange vorne und hinten platziert gewesen (70 x 400 mm). Die Aufschrift habe „www.C.at“ gelautet. Der Bw sei im Jahr 2002 für die Firma A GmbH, Adr., tätig gewesen. Die Firma A wiederum habe Finanzprodukte der C Consulting Group vermittelt. Ziel der Werbeaktivitäten sei die Anwerbung von Kunden im Umfeld der Rennklasse gewesen. Durch den Ankauf der Werbefläche habe der Bw in den Fahrer-VIP-Bereich gelangen können, wohin er potenzielle Kunden einladen habe können. Der Bw habe im Jahr 2002 keine Tätigkeit mehr im Rennsport ausgeübt.

Das Finanzamt hat die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 20. November 2007 als unbegründet abgewiesen. Die Nichtanerkennung der Sponsorzahlung wurde damit begründet, eine 7 x 40 cm große Aufschrift „www.C.at“ weise in keiner Weise auf die Tätigkeit des Bw als Finanzberater hin. Es sei weder eine Telefon-Nr. des Bw ersichtlich, noch erkennbar, um welches Produkt es sich dabei handle. Aus einem Sponsorvertrag müsse die Werbeleistung genau hervorgehen, um erforderlichenfalls auch durch den Sponsor erzwungen werden zu können. Ein mündlicher Vertrag, mit dem weder die genaue Anzahl der Rennen fixiert werde noch über die genaue Dauer des Anbringens der Aufschrift gesprochen werde, erfülle diese Kriterien nicht.

Daraufhin hat der steuerliche Vertreter mit Schriftsatz vom 19. Dezember 2007 fristgerecht den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch den Berufungssenat des Unabhängigen Finanzsenates gestellt. In der Begründung wurde den Feststellungen des Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung entgegengehalten, wie dem Finanzamt bereits seit der Betriebsprüfung bekannt sei, habe der Bw sämtliche Einnahmen im Jahre 2002 aus der Vermittlung von „C-Produkten“ erzielt und zwar sowohl in der Zeit seiner nichtselbständigen Tätigkeit bei der A GmbH als auch in der Zeit seiner selbständigen Tätigkeit (ab 1.7.2002). Die Firma C Consulting Group GmbH vertreibe diverse Produkte, welche die Bereiche Kreditmanagement und Devisen umfassen würden. Die Firma habe sich seit ihrer Gründung im Jahre 1985 in diesem Bereich als führendes Unternehmen im deutschsprachigen Raum etabliert und verfüge demgemäß über einen ausgezeichneten Markennamen. Daher sei es für den Bw wichtig gewesen, dass er für die gepachtete Werbefläche den Namen des zu vertreibenden Produktes gewählt habe, zumal es sich hierbei eben um einen etablierten Markennamen handle. Dagegen hätte sein Name, seine Telefonadresse (Anmerkung der Referentin: gemeint wohl Telefon-Nr.) und der Hinweis auf seine Tätigkeit als Finanzberater im Hinblick auf die Fernsehbilder (der Auto Y werde vor allem auch von deutschsprachigen Fernsehsendern übertragen) nicht jene Werbewirkung nach sich gezogen, wie es durch die Wahl des zu vertreibenden Markenproduktes geschehen sei. Wenn jemand die Marke „D“ vertreibe, dann werde er ebenfalls gut daran tun, wenn er sich bei den Werbeaktivitäten in erster Linie dieses Markennamens bediene. Darüber hinaus sei bereits im Rahmen des Vorhalteverfahrens mitgeteilt worden, dass das Ziel des Werbeauftrittes der Zugang zu Kunden im Umfeld des Motorsports, insbesondere der Formel 1 (der Auto Y sei ein Rennen im Rahmenprogramm der Rennklasse in Europa) gewesen sei. Durch den Ankauf der Werbefläche habe der Bw in den VIP-Bereich zum Anwerben von Kunden gelangen und überdies bei den einzelnen Rennen auch potenzielle Kunden einladen können. Es könne daher die Ansicht des Finanzamtes in keiner Weise geteilt werden, dass eine Werbewirkung nur durch Anführung des Namens, der Tätigkeit und der Adresse erzielt werden könne. Dies vor allem auch im Hinblick darauf, dass im speziellen Fall eine Aufschrift „NameBw – Finanzberater“ nur einen geringen Werbeeffect erzielt hätte, zumal diese Botschaft von den potenziellen Kunden wegen des fehlenden Wiedererkennungswertes nicht aufgenommen worden wäre. In der Werbebranche sei man sich nämlich auf Grund empirischer Untersuchungen einig, dass sich das Werbemedium Plakat weniger zum Aufbau von langfristigem Image eigne. Die Stärke des Plakats liege vielmehr in der unmittelbaren Bewerbung von Produkten und Marken, wobei die Werbebotschaft innerhalb ganz kurzer Zeit kommuniziert werden sollte. Aus diesem Grunde habe der Bw für sein Werbeplakat den etablierten Namen des zu vertreibenden Produktes gewählt und daneben durch den –

ebenfalls durch die Sponsorzahlung ermöglichten – Zutritt in den VIP-Bereich bei den einzelnen Motorsportveranstaltungen die persönliche Kontaktaufnahme zu der Zielgruppe gesucht. Was die Ausführungen des Finanzamtes zum mündlichen Sponsorvertrag betreffe, müsse zunächst festgehalten werden, dass laut vorliegender Rechnung die Werbeleistung ganz klar definiert worden sei und somit auch jederzeit erzwungen werden hätte können (*„für Werbefläche auf unserem Auto Rennserie Rennfahrzeug in der Saison 2002“*). Die Dauer des Anbringens der Aufschrift sei für das Jahr 2002 vereinbart worden, woraus sich auch die Anzahl der Rennen ergebe. Die diesbezügliche gegenteilige Ansicht des Finanzamtes sei aktenwidrig und könne somit die Nichtanerkennung der Sponsorzahlungen als Betriebsausgabe weder begründen noch rechtfertigen. Darüber hinaus werde auf die Ausführungen in der Berufung vom 3.7.2007 (Anmerkung des Berufungssenates des Unabhängigen Finanzsenates: die Berufung ist mit 28.6.2007 datiert) hingewiesen, die somit ausdrücklich zum Inhalt dieses Vorlageantrages gemacht werden würden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im gegenständlichen Fall steht zwischen den Parteien des Verfahrens in Streit ob die vom Bw an die Fa. X B Motorsport geleistete Sponsorzahlung in Höhe von (laut Rechnung) 24.190,00 € bei der Ermittlung der Einkünften aus Gewerbebetrieb (Tätigkeit als selbständiger Finanzberater ab 1. Juli 2007) als Betriebsausgabe in Abzug gebracht werden kann.

Gem. § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind. Gem. § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben 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, nicht abgezogen werden. Aufwendungen sind dann betrieblich veranlasst, wenn die Leistung, für die die Ausgaben erwachsen, aus betrieblichen Gründen (im Interesse des konkreten Betriebs) erbracht wird (vgl. VwGH 15.2.2006, 2001/13/0291).

Wie der Verwaltungsgerichtshof (VwGH) im Erkenntnis vom 24.9.2007, 2005/15/0103, unter Verweis auf das Erkenntnis vom 23. April 1993, 91/17/0145 zum Ausdruck gebracht hat, verpflichtet sich mit einem Sponsorvertrag ein Unternehmer (Sponsor) zu finanziellen Zuwendungen etwa an einen Sportler oder Sportverein, während diese dafür die Verpflichtung übernehmen, für den Sponsor als Werbeträger aufzutreten. Laut VwGH ist bei derartigen Zuwendungen ein Ineinanderfließen betrieblicher Erwägungen (Werbewirkung) und privater Motive (Unterstützung des Sportlers etc. aus Sportbegeisterung) im besonderen Maße möglich. Die Abgabenbehörde habe bei Sponsorverträgen daher zu prüfen, ob diesen in

wirtschaftlicher Betrachtungsweise (§ 21 BAO) ein Leistungsaustausch zugrunde liege. Erbringt der Gesponserte echte und wirkungsfähige Werbeleistungen, dann könnten die Aufwendungen des Sponsors insoweit als Betriebsausgaben anerkannt werden, als sie angemessen seien. In diesem Erkenntnis heißt es weiter, dass ein wirtschaftlicher Leistungsaustausch, d.h. eine innere Verknüpfung zwischen Leistung und Gegenleistung im Sinne des sogenannten „do-ut-des“-Prinzips vorliegen muss. Der VwGH hat im Erkenntnis vom 24.9.2007 auch auf das Erkenntnis vom 25.1.1989, 88/13/0073, zu Sponsorzahlungen im Sportbereich verwiesen, wonach die gegenseitigen Verpflichtungen zwischen Sponsor und Sportler bzw. Sportverein von vornherein eindeutig fixiert sein müssen, um Zuwendungen eines Sponsors als betrieblich veranlasste Aufwendungen ansehen zu können. Außerdem müssten die Leistungen des Sportlers bzw. Sportvereins geeignet sein, Werbewirkung zu entfalten. Nur wenn bei wirtschaftlicher Betrachtungsweise ein Leistungsaustausch vorliege, könne die betriebliche Veranlassung der Zuwendung angenommen werden. Dabei werde insb. in Betracht gezogen werden müssen, ob auch andere Wirtschaftstreibende unter denselben Voraussetzungen einen gleichartigen Sponsorvertrag geschlossen hätten (vgl. dazu auch Jakom/Lenneis EStG, § 4 Rz 330, ABC der Betriebsausgaben -„Sponsoring“).

Im gegenständlichen Fall steht fest, dass der Bw vom 1.1. bis 30.6.2002 als Dienstnehmer bei der A Unternehmens- & Wirtschaftsberatung GmbH beschäftigt war und für diese Firma als Finanzberater tätig war. Ab 1.7.2002 hat er diese Tätigkeit für das Unternehmen auf selbständiger Basis ausgeübt. Der Sponsorzahlung an das Einzelunternehmen X B Motorsport, Adresse, liegt lediglich ein mündlichen Vertrag zu Grunde. Aus der Rechnung der X B Motorsport an den Bw vom 2. Jänner 2002 ergibt sich Folgendes: *„Für Werbefläche auf unserem Auto Rennserie Rennfahrzeug (Stoßstange 70 x 400 mm) in der Saison 2002 berechnen wir Ihnen 24.190,00 Euro.“* Fest steht, dass mit der Werbeaufschrift „www.C.at“ die Website der Firma C CONSULTING GROUP Unternehmens- & Wirtschaftsberatung GmbH (laut Firmenbuch nunmehr C Consulting Group GmbH) mit dem Firmensitz in E beworben wurde.

Der Berufungssenat geht auf Grund von Recherchen im Internet davon aus, dass sich die Firma X B Motorsport bzw. X B auf Grund des Bekanntheitsgrades, seiner eigenen Erfolge als Rennfahrer vgl. http://de.wikipedia.org/J%C3%BCrgen_B) und als Teamchef ([http://www.xxxxxxx.de/motorsport/markenpokale/Auto -Y /Jahr](http://www.xxxxxxx.de/motorsport/markenpokale/Auto-Y/Jahr)) grundsätzlich als Werbeträger eignet. Der Bw war laut der vorangeführten Website beim Auto Y Jahr Gastfahrer (nicht punkteberechtigt) im Team X B, 2002 Testfahrer im Team X B sowie 2003 Teilnehmer am Auto Rennserie (www.F.at). Der Gründer der C GmbH, G war ebenfalls Rennfahrer und neben seiner Beteiligung an diesem Unternehmen sowie an der A GmbH auch einer der Geschäftsführer dieser Unternehmen. Unter den gegebenen Umständen kann

jedenfalls von einem persönlichen Naheverhältnis zwischen dem Bw, G und X B ausgegangen werden.

Wie bereits unter Verweis auf Erkenntnisse des VwGH ausgeführt, müssen in einem Sponsorvertrag im Sportbereich die gegenseitigen Verpflichtungen zwischen Sponsor und Gesponsertem (Sportler bzw. Sportverein) von vornherein eindeutig fixiert sein, um Zuwendungen eines Sponsors als betrieblich veranlasste Aufwendungen ansehen zu können. Im gegenständlichen Fall wurde lediglich ein mündlicher Vertrag abgeschlossen.

Zivilrechtlich können auch mündliche Verträge (wirksam) geschlossen werden. Bei genügend deutlicher Fixierung der wesentlichen Vertragsbestandteile und Beweis des Abschlusses und der tatsächlichen Durchführung des Vertrages kann ein Vertrag auch ohne Schriftform steuerlich anerkannt werden. Die Schriftlichkeit ist aber ein wesentliches Beweismittel (vgl. Doralt/Renner, EStG⁸, § 2 Tz 160 f).

Gemäß dem Vorbringen des steuerlichen Vertreters in der Berufung bzw. im Vorlageantrag soll Inhalt des mündlichen Sponsorvertrages nicht nur das Anbringen der Aufschrift „www.C.at“ auf dem Rennfahrzeug, sondern auch der Zugang des Bw zum VIP-Bereich und die Möglichkeit bei den einzelnen Rennen auch potenzielle Kunden dorthin einzuladen, gewesen sein.

Im gegenständlichen Fall wurde als einziges Beweismittel für den Abschluss des mündlichen Sponsorvertrages die Rechnung der Fa. X B Motorsport vom 2.1.2002 vorgelegt. Der Zahlungsfluss wurde laut Prüfbericht nachgewiesen. Diesbezügliche Belege (über zwei Ratenzahlungen) sind in den vorgelegten Aktenteilen des Finanzamtes nicht vorhanden.

Für die Durchführung des behaupteten Vertragsinhaltes, nämlich dass die bekannt gegebene Aufschrift tatsächlich im auf der Rechnung angegebenen Zeitraum auf dem Fahrzeug angebracht war bzw. der Bw tatsächlich als Teil des Sponsorvertrages Zugang zum VIP-Bereich hatte und berechtigt war, potenzielle Kunden dorthin einzuladen, wurden keinerlei Beweise vorgelegt. Dem Ersuchen des Finanzamtes mit Vorhalt vom 4. Oktober 2007, ein Foto der Werbeaufschrift vorzulegen, ist der Bw bzw. dessen steuerlicher Vertreter nicht nachgekommen.

Entgegen der vom steuerlichen Vertreter im Vorlageantrag vom 19. Dezember 2007 vertretenen Ansicht ergibt sich aus der vorgelegten Rechnung vom 2.1.2002 der behauptete Inhalt des mündlichen Vertrages (sohin die gegenseitigen Verpflichtungen zwischen dem Bw und dem Unternehmen X B Motorsport) weder eindeutig noch in dem von der steuerlichen Vertretung dargelegten Umfang.

Was den vereinbarten Leistungszeitraum anlangt, geht der Berufungssenat des Unabhängigen Finanzsenates davon aus, dass mit der Angabe auf der Rechnung *„in der Saison 2002“* zwischen den konkreten Vertragsparteien (beide Rennfahrer) der Zeitraum, für den eine Fläche von 7 x 40 mm auf dem Rennfahrzeug als Werbefläche genutzt werden darf bzw. die Aufschrift angebracht sein muss, nicht ausreichend konkretisiert wurde und sich ein fremder Dritter (Sponsor) mit einer derart allgemeinen Umschreibung nicht begnügt hätte. Dass sich der Leistungszeitraum keineswegs eindeutig aus der Rechnung ergibt, bringt der steuerliche Vertreter selbst damit zum Ausdruck, dass er im Vorlageantrag vom 19. Dezember 2007 meint, damit sei das Anbringen der Aufschrift *„für das Jahr 2002“* vereinbart worden. Der Begriff *„Saison“* ist aber weder rein begrifflich noch im gegebenen Zusammenhang (Sportbereich) mit einem Kalenderjahr gleichzusetzen. Dass der Leistungszeitraum bei Anlegen von Fremdverhaltensgrundsätzen nicht hinreichend konkretisiert wurde, zeigt sich auch daran, dass der steuerliche Vertreter des Bw an anderer Stelle (im Schreiben vom 24. Oktober 2007) dem Finanzamt gegenüber von *„ca. 10 Rennen“* spricht. Wenn aber die Regelung des Vertragszeitraumes bereits verschiedene Interpretationen zulässt, kann keine Rede davon sein, dass der Vertragszeitraum eindeutig geregelt worden wäre. Zudem wurde im Schreiben vom 24.10.2007 an das Finanzamt von einer mündlichen Vereinbarung *„vorerst für ein Jahr“* gesprochen. Hingegen beantwortete der Bw am 19.9.2007 die telefonische Frage nach dem Schicksal der Aufschrift nach dem Jahr 2002 wie folgt: *„Wie lange genau die Aufschrift am Auto angebracht war, kann ich nicht sagen, aber glaublich länger als 1 Jahr.“* Aus der Rechnung ergibt sich keinerlei Hinweis auf die im Schreiben vom 24. Oktober 2007 behauptete Option auf Verlängerung des Vertrages bzw. deren nähere Ausgestaltung (Dauer der optionalen Verlängerung, Entgelt bei allfälliger Verlängerung etc.).

Nach Ansicht des Berufungssenates des Unabhängigen Finanzsenates hätte sich ein fremder Sponsor auf eine derart unbestimmte Regelung der Vertragsdauer nicht eingelassen, zumal der Zeitraum, während dessen die Gegenleistung zu erbringen ist, maßgeblich die Höhe einer Sponsorzahlung mitbestimmt und erst eine entsprechend konkrete Regelung eine Überprüfung der Angemessenheit ermöglicht.

Dass gegenständlich keineswegs eine eindeutige Vertragsregelung getroffen wurde, zeigt sich auch daran, dass hinsichtlich der Situierung der Werbefläche in der Rechnung lediglich *„Stoßstange 7 x 400 mm“* angeführt ist. Im Schreiben vom 24. Oktober 2007 wurde dazu mitgeteilt, die Werbeaufschrift sei auf der Stoßstange vorne und hinten platziert gewesen. Der Formulierung in der Rechnung kann dies aber in der Form nicht entnommen werden, zumal darin nicht konkretisiert wurde, auf welcher Stoßstange die Aufschrift anzubringen ist. Ein fremder Dritter hätte als Sponsor nach Ansicht des Berufungssenates – um allfälligen Missverständnissen und Rechtsstreitigkeiten vorzubeugen – sowohl (in beiderseitigem

Interesse) auf einer Angabe bestanden, auf welcher Stoßstange bzw. dass die Aufschrift – wie behauptet - auf der Front- und Heckstoßstange aufzubringen ist und wo genau auf der / den Stoßstange(n) die Aufschrift anzubringen ist. Der Berufungssenat geht davon aus, dass jeder (fremde) Sponsor, der eine Werbeaufschrift auf einem Rennfahrzeug anbringen möchte, insbesondere auch im Hinblick auf die angestrebte Werbewirkung bei Fernsehübertragungen ganz bewusst die Situierung einer Werbeaufschrift wählt und sich auch der von einem Sponsor für die Werbefläche zu zahlende Entgelt unter anderem nach der Positionierung und der Fläche, die für die Aufschrift in Anspruch genommen wird, richtet.

Aus der vorgelegten Rechnung geht auch nicht hervor, dass mit der Sponsorzahlung auch der Zugang zum VIP-Bereich verbunden gewesen wäre bzw. dass der Bw in seiner Eigenschaft als Sponsor bei den einzelnen Rennen potenzielle Kunden dorthin einladen hätte können. Nach der vorgelegten Rechnung wurde der Betrag von 24.190,00 € ausschließlich für die Werbefläche auf dem Renn-Auto bezahlt. Andere Beweismittel zum Nachweis des behaupteten Vertragsinhaltes wurden nicht vorgelegt.

Im Hinblick darauf, dass die Werbeaufschrift keinerlei Hinweis auf den Bw, seine Tätigkeit als Finanzberater bzw. den Vertrieb von „C-Produkten durch ihn, geboten hat, konnte die Werbeaufschrift allein keine Werbewirkung für das Unternehmen des Bw nach sich ziehen. Unter den gegebenen Umständen hätte ein anderer Wirtschaftstreibender auf einer entsprechenden schriftlichen Fixierung dieses (diesfalls) zentralen Rechtes (zumindest in der Rechnung) bestanden, da er nur über die Herstellung persönlicher Kundenkontakte in der Lage gewesen wäre, einen Zusammenhang zwischen der Werbeaufschrift (Internetadresse eines anderen Unternehmens) auf dem Rennfahrzeug und seiner Person bzw. seiner Tätigkeit herzustellen. Entgegen der im Vorlageantrag geäußerten Ansicht wurde fallbezogen kein Markenname bzw. ein Produkt (wie D), sondern lediglich eine Internetadresse ohne nähere Hinweise auf das dahinter stehende Produkt oder die Person des Bw beworben. Von der Werbeaufschrift allein konnte daher allenfalls die C GmbH, E, eine Werbewirkung erwarten bzw. hat der Gesponserte damit allenfalls eine Werbeleistung gegenüber der C GmbH erbracht.

Anders als in dem vom VwGH vom 24.9.2007, 2005/15/0103 entschiedenen Fall handelt es sich bei der Werbung für die Website der C GmbH auch nicht um eine allgemeine Werbemaßnahme, mit welcher der Name eines Unternehmers oder einer Unternehmensgruppe, **zu welcher der Unternehmer (Sponsor) zählt (im vom VwGH entschiedenen Fall war dies die Ai-Group)**, bekannt gemacht werden soll bzw. beworben worden wäre. Laut Firmenbuchabfrage vom 22. Oktober 2008 war der Bw im Jahr 2002 (bzw. auch nicht davor oder danach) weder an der C GmbH, E (ein Aufruf der Website führt zu dieser Firma!),

noch der A Unternehmens- & Wirtschaftsberatung GmbH (mit Firmensitz in H) beteiligt. Die erklärten Einnahmen aus seiner gewerblichen Tätigkeit wurden dem Bw von der A Unternehmens- & Wirtschaftsberatung GmbH gutgeschrieben. Auch der Aufruf der beworbenen Internetadresse führt Interessenten nicht zur Person des Bw. Ein fremder Dritter hätte für die Werbefläche unter den gegebenen Umständen keine Sponsorzahlungen geleistet.

Da sohin die Anmietung der Werbefläche mit der Aufschrift www.C.at keinen Werbeeffect für das Unternehmen des Bw bzw. dessen Tätigkeit als Finanzberater zeitigen konnte, kann die hierfür geleistete Zahlung mangels eines Leistungsaustausches zwischen Sponsor und Gesponserten nicht als betrieblich veranlasst angesehen werden. Dafür, dass das Entgelt auch für den Zugang zum VIP-Bereich und die Möglichkeit geleistet worden ist, potenzielle Kunden dorthin einzuladen, hat der Bw keinen Nachweis erbracht.

Die gewählte Vorgangsweise (mündlicher Vertrag, einziger Nachweis Rechnung vom 2.1.2002) bzw. die Sponsorzahlung selbst erscheint nur im Hinblick auf die Rennsportbegeisterung des Bw, seine Tätigkeit als Fahrer für die Fa. X B Motorsport bzw. seine persönliche Beziehung zu X B bzw. G verständlich. Der Bw hat bereits dem Finanzamt gegenüber angegeben, dass er für das Team X B gefahren ist, im Motorsport gute Kontakte knüpfen konnte, X B über den Rennsport kennen gelernt und mit ihm mittlerweile befreundet sei (vgl. Aktenvermerk des Finanzamtes vom 19. September 2007 über ein mit dem Bw geführtes Telefonat). Anlässlich dieses Telefonates hat der Bw laut Aktenvermerk auch angegeben, mit dem Auto, der bei den Y-Läufen der Rennklasse im Einsatz gewesen sei, selbst ein Rennen gefahren zu haben. Aus seinem „sportlichen Lebenslauf“ ergibt sich, dass der Bw im Jahr 2002 (dem Berufungsjahr) und 2003 Testfahrten für das Team B Motorsport durchgeführt, schon im Jahr 2000 diversere Rennsporteinsätze auf Auto Nr. hatte sowie umfangreiche Testfahrten auf Auto Modell absolviert hat (vgl. http://www.xing.com/profile/xxx_xxxx).

Da sich die Angaben des Bw zum Inhalt der mündlichen Vereinbarung weder mit den Angaben in der Rechnung vom 2.1.2002 decken und die Angaben in der Rechnung – wie dargestellt – zudem interpretationsbedürftig sind, kann nicht davon gesprochen werden, dass die Verpflichtungen zwischen dem Bw als Sponsor und dem Gesponserten von vornherein eindeutig fixiert worden wären. Darüberhinaus konnte die Werbebotschaft keine Werbewirkung für den Bw erzielen. Da mit Ausnahme der Rechnung weder für den behaupteten Inhalt der mündlichen Vereinbarung noch für die Durchführung des mündlichen Vertrages irgendwelche Beweismittel vorgelegt wurden, sieht der Berufungssenat des Unabhängigen Finanzsenates keine Möglichkeit, die Zuwendungen des Bw als betrieblich veranlasste Aufwendungen zu beurteilen. Unter den gegebenen Umständen (bereits keine Anerkennung

der Vertragsverhältnisses dem Grunde nach) bestand keine Notwendigkeit, die betragliche Angemessenheit der Zahlung zu prüfen.

Da ein Zusammenhang der Zahlung mit einer Einkunftsquelle nicht besteht, kann es auch dahingestellt bleiben, ob die Ausgaben als Werbungskosten im Rahmen der nichtselbständigen Tätigkeit oder als vorweggenommene Betriebsausgaben im Hinblick auf die behauptete selbständige Tätigkeit ab 1.7.2002 zu beurteilen waren.

Der Vollständigkeit halber sei aber darauf hingewiesen, dass das Vorbringen, der Bw habe sämtliche Einnahmen des Jahres 2002 aus der Vermittlung von „C-Produkten“ erzielt, keinen Beweis dafür liefert, dass die Einnahmen (auch nur teilweise) aus Vertragsabschlüssen mit Kunden stammen, die auf Grund der Werbeaufschrift oder über im VIP-Bereich geschlossene Kundenkontakte geworben worden wären.

Zu diesem Vorbringen ist überdies zu bemerken, dass der Bw der Prüferin Kontoauszüge (Bank, Konto.Nr.: xxxxxx) vorgelegt hat, nach denen er von der A GesmbH, für die er bis Juni nichtselbständig und danach „selbständig“ tätig war, ab August 2002 (bis einschließlich Juli 2003 - vgl. Arbeitsbogen zur Betriebsprüfung, Seite 65) monatlich eine gleich bleibende Provision von 3.625,00 Euro erhalten hat. Eine monatlich gleich bleibende, diesfalls nicht auf Basis tatsächlicher Geschäftsabschlüsse ermittelte Provision spricht, abgesehen davon, dass es sich dabei um eine nicht fremdübliche Honorierung der Tätigkeit eines nicht angestellten Finanzberaters handelt, eindeutig dagegen, dass mit dem getätigten Aufwand - der „Sponsorzahlung“ - eine durch die behauptete beabsichtigte Werbewirkung verursachte Steigerung der Einnahmen herbeigeführt werden hätte können bzw. tatsächlich wurde.

Ein Nachweis der behaupteten mündlichen – zumal dies aus der Rechnung nicht hervorgeht - Zusatzvereinbarung, wonach dem Bw mit der Sponsorzahlung auch der Zugang zum VIP-Bereich und die Einladung potenzieller Kunden ermöglicht worden wäre, wurde nicht erbracht. Der Berufungssenat hegt allerdings keinen Zweifel daran, dass der Bw allein auf Grund seiner eigenen Rennfahrertätigkeit und seiner persönlichen Verbindung zu X B (vgl. die obigen Ausführungen zu den Nahebeziehungen des Bw zu X B bzw. G) und wohl damit auch zu anderen Teams (Y bzw. Rennklasse) den Zugang zu potenziellen Kunden im Umfeld des Motorsports gehabt hätte. Ein wirtschaftlicher Zusammenhang der Einnahmen 2002 mit der Sponsorzahlung wurde weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht.

Da die vom Bw nicht einmal dokumentierte (Foto, Aufzeichnungen von Fernsehübertragungen) Werbeaufschrift nach Ansicht des Berufungssenates allein keinerlei Werbewirkung für den Bw erzielen konnte, wäre es aber – auch im Hinblick darauf, dass das Finanzamt bereits die steuerliche Anerkennung der Vereinbarung verneint hatte - umso mehr seine Aufgabe

gewesen, den behaupteten Inhalt des mündlichen Vertrages ebenso wie dessen Durchführung durch Vorlage entsprechender Unterlagen nachzuweisen bzw. zumindest glaubhaft zu machen. Mangels Nachweis bzw. Glaubhaftmachung des weitgehend nur behaupteten Sachverhaltes kann nicht davon ausgegangen werden, dass der Gesponserte dem Bw gegenüber (als Gegenleistung für die Zahlung) echte und wirkungsfähige Werbeleistungen erbracht hat bzw. dass dem Vertragsverhältnis in wirtschaftlicher Betrachtungsweise (§ 21 BAO) ein Leistungsaustausch zu Grunde gelegen wäre.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 12. März 2010