

TE Vwgh Erkenntnis 2015/6/30 2013/15/0266

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 30.06.2015

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

39/03 Doppelbesteuerung;

Norm

DBAbk USA 1998 Art17;

DBAbk USA 1998 Art24 Abs3;

EStG 1988 §98 Z3;

EStG 1988 §99 Abs1 Z1;

1. EStG 1988 § 98 heute
2. EStG 1988 § 98 gültig ab 15.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
3. EStG 1988 § 98 gültig von 01.01.2017 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 77/2016
4. EStG 1988 § 98 gültig von 01.01.2015 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
5. EStG 1988 § 98 gültig von 01.01.2015 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
6. EStG 1988 § 98 gültig von 30.12.2014 bis 31.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
7. EStG 1988 § 98 gültig von 01.04.2012 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
8. EStG 1988 § 98 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
9. EStG 1988 § 98 gültig von 18.06.2009 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
10. EStG 1988 § 98 gültig von 24.05.2007 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
11. EStG 1988 § 98 gültig von 31.12.2005 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
12. EStG 1988 § 98 gültig von 20.12.2003 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
13. EStG 1988 § 98 gültig von 27.08.2003 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 80/2003
14. EStG 1988 § 98 gültig von 21.08.2003 bis 26.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
15. EStG 1988 § 98 gültig von 21.04.1993 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 253/1993
16. EStG 1988 § 98 gültig von 13.01.1993 bis 20.04.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 12/1993
17. EStG 1988 § 98 gültig von 30.07.1988 bis 12.01.1993
1. EStG 1988 § 99 heute
2. EStG 1988 § 99 gültig ab 01.01.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. EStG 1988 § 99 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
4. EStG 1988 § 99 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
5. EStG 1988 § 99 gültig von 22.07.2023 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
6. EStG 1988 § 99 gültig von 28.10.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
7. EStG 1988 § 99 gültig von 01.04.2012 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010

8. EStG 1988 § 99 gültig von 14.01.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/2010
9. EStG 1988 § 99 gültig von 29.12.2007 bis 13.01.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
10. EStG 1988 § 99 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
11. EStG 1988 § 99 gültig von 03.08.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2006
12. EStG 1988 § 99 gültig von 27.08.2003 bis 02.08.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 80/2003
13. EStG 1988 § 99 gültig von 15.07.1999 bis 26.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
14. EStG 1988 § 99 gültig von 30.07.1988 bis 14.07.1999

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn und die Hofrätin Dr. Büsser sowie die Hofräte MMag. Maislinger, Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Dr. Hohenecker, über die Beschwerde der P in B, vertreten durch die TU Pircher Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs-GmbH in 6020 Innsbruck, Anton-Melzer-Straße 7/I, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 20. August 2013, Zl. RV/2462- W/12, betreffend Rückerstattung einer Abzugsteuer nach § 99 EStG 1988, zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn und die Hofrätin Dr. Büsser sowie die Hofräte MMag. Maislinger, Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Dr. Hohenecker, über die Beschwerde der P in B, vertreten durch die TU Pircher Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs-GmbH in 6020 Innsbruck, Anton-Melzer-Straße 7/I, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 20. August 2013, Zl. RV/2462- W/12, betreffend Rückerstattung einer Abzugsteuer nach Paragraph 99, EStG 1988, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 610,60 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die in Österreich nicht unbeschränkt steuerpflichtige Beschwerdeführerin ist in den Vereinigten Staaten von Amerika ansässig und unter anderem als Schauspielerin, Fotomodell, Sängerin und Werbeträgerin tätig. Sie absolvierte im April 2006 einen etwa halbstündigen Auftritt in Österreich bei einer aufwendig inszenierten, öffentlich zugänglichen und als "Open Air-Party" angekündigten (Werbe-)Veranstaltung (für ein Getränk), bei der sie im Wesentlichen ein Interview gab, kurze einfache "Tänzchen" etc. aufführte und das im Zuge der Veranstaltung präsentierte Produkt bewarb (etwa durch Signieren von Getränkedosen und Bekundung eines positiven Geschmackserlebnisses).

Für diesen Auftritt erhielt die Beschwerdeführerin vom Veranstalter vereinbarungsgemäß ein Honorar, das der Abzugsteuer gemäß § 99 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 unterworfen wurde (siehe dazu sowie zum näheren Ablauf der gegenständlichen Veranstaltung das hg. Erkenntnis vom 24. Juni 2009, 2009/15/0090). Für diesen Auftritt erhielt die Beschwerdeführerin vom Veranstalter vereinbarungsgemäß ein Honorar, das der Abzugsteuer gemäß Paragraph 99, Absatz eins, Ziffer eins, EStG 1988 unterworfen wurde (siehe dazu sowie zum näheren Ablauf der gegenständlichen Veranstaltung das hg. Erkenntnis vom 24. Juni 2009, 2009/15/0090).

Mit Antrag vom 5. August 2011 begehrte die Beschwerdeführerin gemäß § 240 Abs. 3 BAO die Rückzahlung der Abzugsteuer in Höhe von 129.080,78 EUR mit der Begründung, dass die Beschwerdeführerin keine künstlerische Tätigkeit im Sinne des Art. 17 des zwischen der Republik Österreich und den Vereinigten Staaten von Amerika abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommens (DBA USA, BGBl. III Nr. 6/1998) ausgeübt, sondern bloß Werbeleistungen erbracht habe, an denen Österreich gemäß den Art. 7 und 14 DBA USA kein Besteuerungsrecht zustehe. Die Tatsache, dass sich die Hüften der Beschwerdeführerin hin und wieder zur Musik bewegt hätten, stelle noch kein Indiz für das Vorliegen einer Tanzdarbietung dar. Mit Antrag vom 5. August 2011 begehrte die Beschwerdeführerin gemäß Paragraph 240, Absatz 3, BAO die Rückzahlung der Abzugsteuer in Höhe von 129.080,78 EUR mit der Begründung, dass die Beschwerdeführerin keine künstlerische Tätigkeit im Sinne des Artikel 17, des zwischen der Republik Österreich und den Vereinigten Staaten von Amerika abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommens (DBA USA, Bundesgesetzblatt Teil 3, Nr. 6 aus 1998,) ausgeübt, sondern bloß

Werbeleistungen erbracht habe, an denen Österreich gemäß den Artikel 7, und 14 DBA USA kein Besteuerungsrecht zustehe. Die Tatsache, dass sich die Hüften der Beschwerdeführerin hin und wieder zur Musik bewegt hätten, stelle noch kein Indiz für das Vorliegen einer Tanzdarbietung dar.

Das Finanzamt wies den Antrag mit Bescheid vom 2. Mai 2012 ab und subsumierte den Auftritt unter Art. 17 DBA USA, der auch anwendbar sei, wenn das künstlerische Niveau einer Darbietung deutlich hinter ihren Unterhaltungscharakter zurücktrete. Das Finanzamt wies den Antrag mit Bescheid vom 2. Mai 2012 ab und subsumierte den Auftritt unter Artikel 17, DBA USA, der auch anwendbar sei, wenn das künstlerische Niveau einer Darbietung deutlich hinter ihren Unterhaltungscharakter zurücktrete.

Gegen diesen Bescheid erhob die Beschwerdeführerin Berufung und brachte vor, sie sei nicht als Künstlerin, sondern als Werbeträgerin ("Testimonial") aufgetreten, wobei der Unterhaltungscharakter in den Hintergrund getreten sei; außerdem sei der gegenständliche Sachverhalt bereits in den USA besteuert worden.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung als unbegründet ab und führte dazu zusammengefasst aus, der Verwaltungsgerichtshof habe im Erkenntnis vom 24. Juni 2009, 2009/15/0090, bestätigt, dass der persönliche Auftritt der Beschwerdeführerin vor Publikum eine Mitwirkung an einer Unterhaltungsdarbietung im Sinne des § 99 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 dargestellt habe. Zwar gehe die Reichweite der Abzugsteuer nach § 99 EStG 1988 über den Tatbestand des Art. 17 DBA USA hinaus, doch seien die beiden Normen hinsichtlich der Besteuerung von Einnahmen für aufführende Darbietungen vor Publikum mit Unterhaltungswert deckungsgleich. Der Künstlerbegriff des Art. 17 DBA USA stelle auf eine vor Publikum persönlich aufführende Tätigkeit mit Unterhaltungscharakter ab, wobei nicht ein künstlerisches Niveau der Tätigkeit, sondern ihr Unterhaltungswert ausschlaggebend sei; auch sei keine zeitliche oder substanzielle Mindestpräsenz des Auftretenden erforderlich. Nicht erfasst seien (lediglich) Tätigkeiten, die nicht zumindest auch zur Unterhaltung bestimmt seien. Demzufolge werde das mittelbare Auftreten von Künstlern für Fernsehwerbung als Unterhaltungsdarbietung dem abkommensrechtlichen Künstlertatbestand subsumiert, weshalb dem Tätigkeitsstaat aufgrund des Spezialitätsprinzips das Besteuerungsrecht auf sämtliche auftrittsbezogene Einkünfte des Künstlers zustehe, auch wenn die Tätigkeit gleichzeitig Unterhaltungs- und Werbungszwecken diene. Das Werbeziel des Veranstalters ändere nichts am Besteuerungsrecht des Tätigkeitsstaates, wenn die Tatbestandsvoraussetzungen des Art. 17 DBA USA (durch eine zu Werbezwecken erbrachte Unterhaltungsdarbietung) erfüllt seien. Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung als unbegründet ab und führte dazu zusammengefasst aus, der Verwaltungsgerichtshof habe im Erkenntnis vom 24. Juni 2009, 2009/15/0090, bestätigt, dass der persönliche Auftritt der Beschwerdeführerin vor Publikum eine Mitwirkung an einer Unterhaltungsdarbietung im Sinne des Paragraph 99, Absatz eins, Ziffer eins, EStG 1988 dargestellt habe. Zwar gehe die Reichweite der Abzugsteuer nach Paragraph 99, EStG 1988 über den Tatbestand des Artikel 17, DBA USA hinaus, doch seien die beiden Normen hinsichtlich der Besteuerung von Einnahmen für aufführende Darbietungen vor Publikum mit Unterhaltungswert deckungsgleich. Der Künstlerbegriff des Artikel 17, DBA USA stelle auf eine vor Publikum persönlich aufführende Tätigkeit mit Unterhaltungscharakter ab, wobei nicht ein künstlerisches Niveau der Tätigkeit, sondern ihr Unterhaltungswert ausschlaggebend sei; auch sei keine zeitliche oder substanzielle Mindestpräsenz des Auftretenden erforderlich. Nicht erfasst seien (lediglich) Tätigkeiten, die nicht zumindest auch zur Unterhaltung bestimmt seien. Demzufolge werde das mittelbare Auftreten von Künstlern für Fernsehwerbung als Unterhaltungsdarbietung dem abkommensrechtlichen Künstlertatbestand subsumiert, weshalb dem Tätigkeitsstaat aufgrund des Spezialitätsprinzips das Besteuerungsrecht auf sämtliche auftrittsbezogene Einkünfte des Künstlers zustehe, auch wenn die Tätigkeit gleichzeitig Unterhaltungs- und Werbungszwecken diene. Das Werbeziel des Veranstalters ändere nichts am Besteuerungsrecht des Tätigkeitsstaates, wenn die Tatbestandsvoraussetzungen des Artikel 17, DBA USA (durch eine zu Werbezwecken erbrachte Unterhaltungsdarbietung) erfüllt seien.

Die belangte Behörde schloss aus der allgemeinen Lebenserfahrung sowie einer Zeugenaussage, dass der Auftraggeber bei der Produktpräsentation die Bekanntheit der Beschwerdeführerin und das breite Interesse an ihrer Person für die Produktwerbung und Vermarktung genutzt habe. Das zahlreiche Publikum und die Medien seien insofern nicht wegen der Produktwerbung zu der Veranstaltung gekommen, sondern wegen der Gelegenheit, die international bekannte Beschwerdeführerin bei einem öffentlichen Auftritt unmittelbar zu erleben, auch wenn es sich um einen Werbeauftritt gehandelt habe, was den Unterhaltungscharakter keinesfalls ausgeschlossen habe. Die Beschwerdeführerin habe in vertraglicher Abstimmung mit dem Auftraggeber einen - im angefochtenen Bescheid

näher beschriebenen - aufwendigen Bühnenauftritt mit objektivem Unterhaltungswert für die Zuseher absolviert, weshalb der Tatbestand des Art. 17 DBA USA erfüllt sei und Österreich am gesamten für diese Darbietung geleisteten Entgelt ein Besteuerungsrecht zustehe. Die belangte Behörde schloss aus der allgemeinen Lebenserfahrung sowie einer Zeugenaussage, dass der Auftraggeber bei der Produktpräsentation die Bekanntheit der Beschwerdeführerin und das breite Interesse an ihrer Person für die Produktwerbung und Vermarktung genutzt habe. Das zahlreiche Publikum und die Medien seien insofern nicht wegen der Produktwerbung zu der Veranstaltung gekommen, sondern wegen der Gelegenheit, die international bekannte Beschwerdeführerin bei einem öffentlichen Auftritt unmittelbar zu erleben, auch wenn es sich um einen Werbeauftritt gehandelt habe, was den Unterhaltungscharakter keinesfalls ausgeschlossen habe. Die Beschwerdeführerin habe in vertraglicher Abstimmung mit dem Auftraggeber einen - im angefochtenen Bescheid näher beschriebenen - aufwendigen Bühnenauftritt mit objektivem Unterhaltungswert für die Zuseher absolviert, weshalb der Tatbestand des Artikel 17, DBA USA erfüllt sei und Österreich am gesamten für diese Darbietung geleisteten Entgelt ein Besteuerungsrecht zustehe.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Beschwerde mit dem Antrag auf dessen Aufhebung. Die Beschwerdeführerin erachtet sich in ihrem Recht auf Erstattung von zu Unrecht erhobener Abzugsteuer bzw. in ihrem aus Art. 7 DBA USA erfließenden Recht auf Nichtbesteuerung ihrer Einkünfte aus der gegenständlichen Veranstaltung in Österreich verletzt. Gegen diesen Bescheid richtet sich die Beschwerde mit dem Antrag auf dessen Aufhebung. Die Beschwerdeführerin erachtet sich in ihrem Recht auf Erstattung von zu Unrecht erhobener Abzugsteuer bzw. in ihrem aus Artikel 7, DBA USA erfließenden Recht auf Nichtbesteuerung ihrer Einkünfte aus der gegenständlichen Veranstaltung in Österreich verletzt.

Die belangte Behörde legte die Verwaltungsakten vor und erstattete eine Gegenschrift, in der sie die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragte. Die Beschwerdeführerin replizierte darauf.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 98 Z 3 EStG 1988 unterliegen unter anderem Einkünfte aus der gewerblichen Tätigkeit als Artist oder als Mitwirkender an Unterhaltungsdarbietungen im Inland der beschränkten Steuerpflicht, auch wenn keine inländische Betriebsstätte unterhalten wird und kein ständiger Vertreter im Inland bestellt ist. Gemäß Paragraph 98, Ziffer 3, EStG 1988 unterliegen unter anderem Einkünfte aus der gewerblichen Tätigkeit als Artist oder als Mitwirkender an Unterhaltungsdarbietungen im Inland der beschränkten Steuerpflicht, auch wenn keine inländische Betriebsstätte unterhalten wird und kein ständiger Vertreter im Inland bestellt ist.

Art. 17 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und den Vereinigten Staaten von Amerika zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und zur Verhinderung der Steuerumgehung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen, BGBl. III Nr. 6/1998 (DBA USA), lautet (auszugsweise) wie folgt: Artikel 17, des Abkommens zwischen der Republik Österreich und den Vereinigten Staaten von Amerika zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und zur Verhinderung der Steuerumgehung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen, Bundesgesetzblatt Teil 3, Nr. 6 aus 1998, (DBA USA), lautet (auszugsweise) wie folgt:

"Artikel 17 Künstler und Sportler

1. (1) Absatz eins, Ungeachtet der Artikel 7 (Unternehmensgewinne), 14 (Selbständige Arbeit) und 15 (Unselbständige Arbeit) dürfen Einkünfte, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person als Künstler, wie Bühnen-, Film-, Rundfunk- und Fernsehkünstler sowie Musiker, oder als Sportler aus ihrer im anderen Vertragsstaat persönlich ausgeübten Tätigkeit bezieht, im anderen Staat besteuert werden; dies gilt jedoch nicht, wenn der vom Künstler oder Sportler aus dieser Tätigkeit bezogene Bruttobetrag der Einnahmen, einschließlich der ihm erstatteten oder für ihn übernommenen Kosten, zwanzigtausend US-Dollar (20000 \$) oder den Gegenwert in österreichischen Schilling für das betreffende Steuerjahr nicht übersteigt.
2. (2) Absatz 2, Fließen Einkünfte aus einer von einem Künstler oder Sportler in dieser Eigenschaft persönlich ausgeübten Tätigkeit nicht dem Künstler oder Sportler selbst, sondern einer anderen Person zu, so dürfen diese Einkünfte ungeachtet der Artikel 7 (Unternehmensgewinne), 14 (Selbständige Arbeit) und 15 (Unselbständige Arbeit) in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem der Künstler oder Sportler seine Tätigkeit ausübt. (...)"
Nach Art. 24 Abs. 3 DBA USA werden sich die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten bemühen, Schwierigkeiten oder Zweifel, die bei der Auslegung oder Anwendung des Abkommens entstehen, in gegenseitigem Einvernehmen zu beseitigen (Verständigungsverfahren). Nach Artikel 24, Absatz 3, DBA USA

werden sich die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten bemühen, Schwierigkeiten oder Zweifel, die bei der Auslegung oder Anwendung des Abkommens entstehen, in gegenseitigem Einvernehmen zu beseitigen (Verständigungsverfahren).

Gemäß § 99 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 wird die Einkommensteuer beschränkt Steuerpflichtiger bei Einkünften aus im Inland ausgeübter selbständiger Tätigkeit als Künstler, Artist oder Mitwirkender an Unterhaltungsdarbietungen durch Steuerabzug erhoben. Gemäß Paragraph 99, Absatz eins, Ziffer eins, EStG 1988 wird die Einkommensteuer beschränkt Steuerpflichtiger bei Einkünften aus im Inland ausgeübter selbständiger Tätigkeit als Künstler, Artist oder Mitwirkender an Unterhaltungsdarbietungen durch Steuerabzug erhoben.

Gemäß § 240 Abs. 1 und 3 BAO hat unter den dort genannten Bedingungen bei Abgaben, die für Rechnung eines Abgabepflichtigen ohne dessen Mitwirkung einzubehalten und abzuführen sind, auf Antrag des Abgabepflichtigen die Rückzahlung eines zu Unrecht einbehaltenen Betrages zu erfolgen. Gemäß Paragraph 240, Absatz eins, und 3 BAO hat unter den dort genannten Bedingungen bei Abgaben, die für Rechnung eines Abgabepflichtigen ohne dessen Mitwirkung einzubehalten und abzuführen sind, auf Antrag des Abgabepflichtigen die Rückzahlung eines zu Unrecht einbehaltenen Betrages zu erfolgen.

Strittig ist im Beschwerdefall, ob der innerstaatlich nach § 98 Z 3 EStG 1988 bestehende Besteuerungsanspruch Österreichs (vgl. das hg. Erkenntnis vom 24. Juni 2009, 2009/15/0090) abkommensrechtlich nach der Verteilungsnorm des Art. 17 DBA USA erhalten bleibt. Strittig ist im Beschwerdefall, ob der innerstaatlich nach Paragraph 98, Ziffer 3, EStG 1988 bestehende Besteuerungsanspruch Österreichs vergleiche, das hg. Erkenntnis vom 24. Juni 2009, 2009/15/0090) abkommensrechtlich nach der Verteilungsnorm des Artikel 17, DBA USA erhalten bleibt.

Die Beschwerdeführerin bringt im Wesentlichen vor, der Verwaltungsgerichtshof habe mit dem zitierten Erkenntnis vom 24. Juni 2009 keine präjudizielle Feststellung getroffen, dass die fragliche Tätigkeit der Beschwerdeführerin den Künstlertatbestand des Art. 17 DBA USA erfülle, sondern nur eine Aussage hinsichtlich der Steuerabzugspflicht nach den §§ 98 Z 3 und 99 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 getätigt. Die seitens der belangten Behörde angenommene Beurteilung der Veranstaltung als öffentliche Unterhaltungsdarbietung entspreche nicht dem Veranstaltungszweck und dem darauf gerichteten Agieren des Veranstalters, der verschiedenen Beteiligten sowie der Beschwerdeführerin. Die Veranstaltung sei vielmehr ihrem Charakter und Inhalt entsprechend als Werbeveranstaltung einzustufen gewesen. Wenn der Zweck einer Veranstaltung nicht ausschließlich oder vorwiegend darauf gerichtet sei, der Zerstreuung oder dem Zeitvertreib zu dienen bzw. zu erheitern oder zu vergnügen, sondern diese von anderen Inhalten geprägt sei, falle sie nicht unter Art. 17 DBA USA. Auch sonst liege kein nach dem DBA erforderlicher Anknüpfungsmoment vor, aus dem für die gegenständliche Tätigkeit der Beschwerdeführerin eine Besteuerungsmöglichkeit in Österreich abgeleitet werden könne. Die Qualifikation der Veranstaltung als Werbeveranstaltung im Rahmen einer gewerblichen Tätigkeit der Beschwerdeführerin ergebe sich unter anderem aus der seitens des Veranstalters veranlassten intensiven Medienberichterstattung zwecks Vermarktung des beworbenen Produkts. Der Besuch der Veranstaltung sei nicht an die Zahlung eines Eintrittsgeldes gebunden gewesen. Es sei insgesamt deutlich gemacht worden, "dass alleine die Anwesenheit eines Weltstars wie (der Beschwerdeführerin) eine besonders geschätzte Möglichkeit bot, den Veranstaltungsort (...) weitem in das Bewusstsein vieler Menschen zu rücken (Werbung!), was veranstaltungsgemäß noch intensiver für das beworbene Getränk (...) der Fall war". Für die Beschwerdeführerin sei es von vornherein klarer Vertragsinhalt gewesen, als Testimonial für das beworbene Getränk zu agieren, welches sie dementsprechend im Zuge der Veranstaltung positiv dargestellt und damit faktisch beworben habe. Der Werbeeffect sei nicht nur angestrebt, sondern auch in überzeugendem Maße erreicht worden. Die Beschwerdeführerin bringt im Wesentlichen vor, der Verwaltungsgerichtshof habe mit dem zitierten Erkenntnis vom 24. Juni 2009 keine präjudizielle Feststellung getroffen, dass die fragliche Tätigkeit der Beschwerdeführerin den Künstlertatbestand des Artikel 17, DBA USA erfülle, sondern nur eine Aussage hinsichtlich der Steuerabzugspflicht nach den Paragraphen 98, Ziffer 3, und 99 Absatz eins, Ziffer eins, EStG 1988 getätigt. Die seitens der belangten Behörde angenommene Beurteilung der Veranstaltung als öffentliche Unterhaltungsdarbietung entspreche nicht dem Veranstaltungszweck und dem darauf gerichteten Agieren des Veranstalters, der verschiedenen Beteiligten sowie der Beschwerdeführerin. Die Veranstaltung sei vielmehr ihrem Charakter und Inhalt entsprechend als Werbeveranstaltung einzustufen gewesen. Wenn der Zweck einer Veranstaltung nicht ausschließlich oder

vorwiegend darauf gerichtet sei, der Zerstreuung oder dem Zeitvertreib zu dienen bzw. zu erheitern oder zu vergnügen, sondern diese von anderen Inhalten geprägt sei, falle sie nicht unter Artikel 17, DBA USA. Auch sonst liege kein nach dem DBA erforderlicher Anknüpfungsmoment vor, aus dem für die gegenständliche Tätigkeit der Beschwerdeführerin eine Besteuerungsmöglichkeit in Österreich abgeleitet werden könne. Die Qualifikation der Veranstaltung als Werbeveranstaltung im Rahmen einer gewerblichen Tätigkeit der Beschwerdeführerin ergebe sich unter anderem aus der seitens des Veranstalters veranlassten intensiven Medienberichterstattung zwecks Vermarktung des beworbenen Produkts. Der Besuch der Veranstaltung sei nicht an die Zahlung eines Eintrittsgeldes gebunden gewesen. Es sei insgesamt deutlich gemacht worden, "dass alleine die Anwesenheit eines Weltstars wie (der Beschwerdeführerin) eine besonders geschätzte Möglichkeit bot, den Veranstaltungsort (...) weitem in das Bewusstsein vieler Menschen zu rücken (Werbung!)", was veranstaltungsgemäß noch intensiver für das beworbene Getränk (...) der Fall war". Für die Beschwerdeführerin sei es von vornherein klarer Vertragsinhalt gewesen, als Testimonial für das beworbene Getränk zu agieren, welches sie dementsprechend im Zuge der Veranstaltung positiv dargestellt und damit faktisch beworben habe. Der Werbeeffect sei nicht nur angestrebt, sondern auch in überzeugendem Maße erreicht worden.

Unter dem Gesichtspunkt einer Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften moniert die Beschwerdeführerin schließlich, die belangte Behörde habe sich nicht mit der Frage befasst, ob die gegenständliche Veranstaltung Werbezwecken gedient habe, und damit ihre Verpflichtung zur Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes verletzt. Zudem hätte die belangte Behörde aufgrund des Umstandes, dass die Beschwerdeführerin hinsichtlich des gegenständlichen Sachverhaltes in den USA zur Einkommensteuer herangezogen worden sei, zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung im Sinne von Art. 24 Abs. 3 DBA USA tätig werden müssen. Unter dem Gesichtspunkt einer Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften moniert die Beschwerdeführerin schließlich, die belangte Behörde habe sich nicht mit der Frage befasst, ob die gegenständliche Veranstaltung Werbezwecken gedient habe, und damit ihre Verpflichtung zur Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes verletzt. Zudem hätte die belangte Behörde aufgrund des Umstandes, dass die Beschwerdeführerin hinsichtlich des gegenständlichen Sachverhaltes in den USA zur Einkommensteuer herangezogen worden sei, zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung im Sinne von Artikel 24, Absatz 3, DBA USA tätig werden müssen.

Mit diesem Vorbringen ist die Beschwerde nicht im Recht:

Gemäß Art. 17 DBA USA kommt Österreich ein Besteuerungsrecht an Einkünften zu, die eine in den Vereinigten Staaten ansässige Person als Künstler, wie Bühnen-, Film-, Rundfunk- und Fernsehkünstler oder Musiker aus ihrer in Österreich persönlich ausgeübten Tätigkeit bezieht. Die Beschwerdeführerin tritt in verschiedenen Bereichen, darunter jedenfalls im Film-, Fernseh- und Musikgeschäft als Akteurin auf; diesbezüglich wird auch in der Beschwerde ausgeführt, dass die Beschwerdeführerin "vielseitig im Showgeschäft tätig (u.a. Fotomodell und Schauspielerin)" ist. Ebenso unstrittig ist, dass die Beschwerdeführerin im Zuge der gegenständlichen Veranstaltung im April 2006 in Österreich persönlich vor Publikum auf einer Bühne aufgetreten ist, wobei in der Beschwerdeschrift ausdrücklich zugestanden wird, dass die Beschwerdeführerin ein breites Publikum angezogen habe. In der in den Verwaltungsakten erliegenden Vereinbarung mit dem Veranstalter vom 5. April 2006 über den Auftritt wird die Beschwerdeführerin ausdrücklich als Künstlerin ("artist") bezeichnet und ihr unter anderem ein Mitspracherecht hinsichtlich der gestalterischen Ausrichtung eingeräumt. Gemäß Artikel 17, DBA USA kommt Österreich ein Besteuerungsrecht an Einkünften zu, die eine in den Vereinigten Staaten ansässige Person als Künstler, wie Bühnen-, Film-, Rundfunk- und Fernsehkünstler oder Musiker aus ihrer in Österreich persönlich ausgeübten Tätigkeit bezieht. Die Beschwerdeführerin tritt in verschiedenen Bereichen, darunter jedenfalls im Film-, Fernseh- und Musikgeschäft als Akteurin auf; diesbezüglich wird auch in der Beschwerde ausgeführt, dass die Beschwerdeführerin "vielseitig im Showgeschäft tätig (u.a. Fotomodell und Schauspielerin)" ist. Ebenso unstrittig ist, dass die Beschwerdeführerin im Zuge der gegenständlichen Veranstaltung im April 2006 in Österreich persönlich vor Publikum auf einer Bühne aufgetreten ist, wobei in der Beschwerdeschrift ausdrücklich zugestanden wird, dass die Beschwerdeführerin ein breites Publikum angezogen habe. In der in den Verwaltungsakten erliegenden Vereinbarung mit dem Veranstalter vom 5. April 2006 über den Auftritt wird die Beschwerdeführerin ausdrücklich als Künstlerin ("artist") bezeichnet und ihr unter anderem ein Mitspracherecht hinsichtlich der gestalterischen Ausrichtung eingeräumt.

Vor diesem Hintergrund kann der belangten Behörde nicht entgegengetreten werden, wenn sie das seitens der Beschwerdeführerin für den Auftritt erhaltene Entgelt dem Tatbestand des Art. 17 DBA USA subsumiert hat. Es ist nach dieser Bestimmung nämlich nicht entscheidend, ob der fragliche Auftritt selbst eine bestimmte künstlerische Qualität, Minstdauer oder dergleichen aufweist, sondern nur, ob die Beschwerdeführerin in ihrer Eigenschaft als Künstlerin für eine in Österreich persönlich ausgeübte Tätigkeit Einkünfte bezogen hat. Nach dem Gesamtbild des gegenständlichen Auftritts in seiner Planung, Durchführung und medialen Präsentation bzw. Vermarktung konnte die belangte Behörde unbedenklich davon ausgehen, dass die Beschwerdeführerin diesen Auftritt als Künstlerin absolviert hat, zumal unstrittig ist, dass die Beschwerdeführerin als Hauptattraktion für das Publikum inszeniert wurde. Dieser bewusst vom Veranstalter in vertraglicher Übereinstimmung mit der Beschwerdeführerin intendierte Effekt legt es nahe, dass die Beschwerdeführerin in ihrer Eigenschaft als Künstlerin im Sinne des DBA aufgetreten ist und dafür die streitgegenständlichen Einkünfte bezogen hat, ist es doch gerade ein typisches Merkmal einer künstlerischen Tätigkeit, Publikum anzuziehen und zu unterhalten. Vor diesem Hintergrund kann der belangten Behörde nicht entgegengetreten werden, wenn sie das seitens der Beschwerdeführerin für den Auftritt erhaltene Entgelt dem Tatbestand des Artikel 17, DBA USA subsumiert hat. Es ist nach dieser Bestimmung nämlich nicht entscheidend, ob der fragliche Auftritt selbst eine bestimmte künstlerische Qualität, Minstdauer oder dergleichen aufweist, sondern nur, ob die Beschwerdeführerin in ihrer Eigenschaft als Künstlerin für eine in Österreich persönlich ausgeübte Tätigkeit Einkünfte bezogen hat. Nach dem Gesamtbild des gegenständlichen Auftritts in seiner Planung, Durchführung und medialen Präsentation bzw. Vermarktung konnte die belangte Behörde unbedenklich davon ausgehen, dass die Beschwerdeführerin diesen Auftritt als Künstlerin absolviert hat, zumal unstrittig ist, dass die Beschwerdeführerin als Hauptattraktion für das Publikum inszeniert wurde. Dieser bewusst vom Veranstalter in vertraglicher Übereinstimmung mit der Beschwerdeführerin intendierte Effekt legt es nahe, dass die Beschwerdeführerin in ihrer Eigenschaft als Künstlerin im Sinne des DBA aufgetreten ist und dafür die streitgegenständlichen Einkünfte bezogen hat, ist es doch gerade ein typisches Merkmal einer künstlerischen Tätigkeit, Publikum anzuziehen und zu unterhalten.

Der Werbezweck der Veranstaltung selbst schadet nicht, weil deren Unterhaltungscharakter, wie der Verwaltungsgerichtshof bereits im angeführten Erkenntnis vom 24. Juni 2009 festgehalten hat, in objektiver Hinsicht jedenfalls gegeben war; zu diesem Unterhaltungswert hat die Beschwerdeführerin vereinbarungsgemäß durch ihre Mitwirkung in bewusster Nutzung ihrer als Künstlerin erworbenen Bekanntheit maßgeblich beigetragen und damit den Tatbestand des Art. 17 DBA USA, der, wie schon gesagt, nicht auf einen künstlerischen Wert eines Auftritts, sondern auf dessen Absolvierung in der Eigenschaft als Künstler abstellt, erfüllt. Der Werbezweck der Veranstaltung selbst schadet nicht, weil deren Unterhaltungscharakter, wie der Verwaltungsgerichtshof bereits im angeführten Erkenntnis vom 24. Juni 2009 festgehalten hat, in objektiver Hinsicht jedenfalls gegeben war; zu diesem Unterhaltungswert hat die Beschwerdeführerin vereinbarungsgemäß durch ihre Mitwirkung in bewusster Nutzung ihrer als Künstlerin erworbenen Bekanntheit maßgeblich beigetragen und damit den Tatbestand des Artikel 17, DBA USA, der, wie schon gesagt, nicht auf einen künstlerischen Wert eines Auftritts, sondern auf dessen Absolvierung in der Eigenschaft als Künstler abstellt, erfüllt.

Dass dem Ausdruck "Künstler" in Art. 17 DBA USA kein allzu enger Kunstbegriff (in qualitativer Hinsicht) zu Grunde zu legen ist, bezeugt auch der Begriff "entertainer" in der gleichermaßen authentischen englischen Fassung des Abkommens, welcher den entscheidenden Charakter des Unterhaltungselementes deutlich zum Ausdruck bringt (vgl. zum OECD-Musterabkommen z.B. auch Wassermeyer, Doppelbesteuerung I 125 Art. 17 MA Rz. 22, wonach Art. 17 auch dann anzuwenden ist, wenn das künstlerische Niveau einer Darbietung deutlich hinter ihren Unterhaltungscharakter zurücktritt; sowie Stockmann in Vogel/Lehner, Doppelbesteuerungsabkommen⁶, Art. 17 Rz. 22). Dass dem Ausdruck "Künstler" in Artikel 17, DBA USA kein allzu enger Kunstbegriff (in qualitativer Hinsicht) zu Grunde zu legen ist, bezeugt auch der Begriff "entertainer" in der gleichermaßen authentischen englischen Fassung des Abkommens, welcher den entscheidenden Charakter des Unterhaltungselementes deutlich zum Ausdruck bringt vergleiche , zum OECD-Musterabkommen z.B. auch Wassermeyer, Doppelbesteuerung I 125 Artikel 17, MA Rz. 22, wonach Artikel 17, auch dann anzuwenden ist, wenn das künstlerische Niveau einer Darbietung deutlich hinter ihren Unterhaltungscharakter zurücktritt; sowie Stockmann in Vogel/Lehner, Doppelbesteuerungsabkommen⁶, Artikel 17, Rz. 22).

Den Verfahrensrügen der Beschwerdeführerin ist zu entgegnen, dass sich die belangte Behörde mit der Frage des Werbezwecks der gegenständlichen Veranstaltung auseinandergesetzt (und dessen Unschädlichkeit für die Subsumption der gegenständlichen Einkünfte unter den Tatbestand des Art. 17 DBA USA zu Recht bejaht) hat. Auch aus der von der Beschwerdeführerin ins Treffen geführten Bestimmung des Art. 24 Abs. 3 DBA USA ist für sie schon deshalb nichts zu gewinnen, weil die Bestimmung kein subjektives Recht auf ein entsprechendes amtswegiges Tätigwerden der Behörde vermittelt (vgl. zum Zweck eines solchen Verfahrens das Verständigungsprotokoll vom 31. Mai 1996 zu Art. 24 DBA USA, BGBl. III Nr. 6/1998). Abschließend ist darauf hinzuweisen, dass es der Beschwerdeführerin nach Art. 24 Abs. 1 DBA USA als einer vom Anwendungsbereich des Abkommens betroffenen Person unbenommen bleibt, ihren Fall der zuständigen Behörde des Vertragsstaats, in dem sie ansässig ist, oder dessen Staatsangehörige sie ist, zu unterbreiten.

Den Verfahrensrügen der Beschwerdeführerin ist zu entgegnen, dass sich die belangte Behörde mit der Frage des Werbezwecks der gegenständlichen Veranstaltung auseinandergesetzt (und dessen Unschädlichkeit für die Subsumption der gegenständlichen Einkünfte unter den Tatbestand des Artikel 17, DBA USA zu Recht bejaht) hat. Auch aus der von der Beschwerdeführerin ins Treffen geführten Bestimmung des Artikel 24, Absatz 3, DBA USA ist für sie schon deshalb nichts zu gewinnen, weil die Bestimmung kein subjektives Recht auf ein entsprechendes amtswegiges Tätigwerden der Behörde vermittelt vergleiche , zum Zweck eines solchen Verfahrens das Verständigungsprotokoll vom 31. Mai 1996 zu Artikel 24, DBA USA, Bundesgesetzblatt Teil 3, Nr. 6 aus 1998,). Abschließend ist darauf hinzuweisen, dass es der Beschwerdeführerin nach Artikel 24, Absatz eins, DBA USA als einer vom Anwendungsbereich des Abkommens betroffenen Person unbenommen bleibt, ihren Fall der zuständigen Behörde des Vertragsstaats, in dem sie ansässig ist, oder dessen Staatsangehörige sie ist, zu unterbreiten.

Da es der Beschwerde nach dem Vorgesagten nicht gelingt, eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen, war sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Da es der Beschwerde nach dem Vorgesagten nicht gelingt, eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen, war sie gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008, BGBl. II Nr. 455/2008. Die Kostenentscheidung stützt sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008, Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,.

Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß § 79 Abs. 11 letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung weiterhin anzuwenden. Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß Paragraph 79, Absatz 11, letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung weiterhin anzuwenden.

Wien, am 30. Juni 2015

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2015:2013150266.X00

Im RIS seit

30.07.2015

Zuletzt aktualisiert am

04.07.2016

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at