

TE Vwgh Erkenntnis 2009/6/24 2009/15/0090

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 24.06.2009

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

39/03 Doppelbesteuerung;

Norm

DBAbk-EntlastungsV 2005;

EStG 1988 §98;

EStG 1988 §99;

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. Hargassner und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde der G GmbH, vertreten durch Mag. Stefan Weiskopf und Dr. Rainer Michael Kappacher, Rechtsanwälte in 6500 Landeck, Malserstraße 34, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Innsbruck, vom 10. März 2009, Zl. RV/0407-I/08, betreffend Haftung für Abzugssteuer nach § 99 EStG 1988, zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde der G GmbH, vertreten durch Mag. Stefan Weiskopf und Dr. Rainer Michael Kappacher, Rechtsanwälte in 6500 Landeck, Malserstraße 34, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Innsbruck, vom 10. März 2009, Zl. RV/0407-I/08, betreffend Haftung für Abzugssteuer nach Paragraph 99, EStG 1988, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Begründung

Aus der Beschwerde und dem angefochtenen Bescheid ergibt sich folgender Sachverhalt:

Mit Bescheid vom 24. Jänner 2007 zog das Finanzamt die Beschwerdeführerin zur Haftung gemäß § 99 EStG 1988 im Ausmaß von ca. 130.000 EUR heran. Mit Bescheid vom 24. Jänner 2007 zog das Finanzamt die Beschwerdeführerin zur Haftung gemäß Paragraph 99, EStG 1988 im Ausmaß von ca. 130.000 EUR heran.

In der Bescheidbegründung wird auf eine "Werbeveranstaltung" vom April 2006 in A verwiesen, bei welcher die in Österreich nicht unbeschränkt steuerpflichtige PP aufgetreten sei. Die Werbeveranstaltung habe der Promotion des "Lifestyle-Getränks" RR gedient. Für diese "laut Presse bezeichneten Mega-Party" sei der international bekannte, amerikanische "Medien- und Jet-Set-Star" PP gewonnen worden. PP sei vielseitig beschäftigt. "Ihre Tätigkeiten umfassten Mannequin, Fotomodell, Schauspielerin, Sängerin und Unternehmerin. (...) Aufgrund ihres schillernden Lebensstils und ihrer provozierenden Auftritte zieht PP das Medieninteresse auf sich und nutzt diesen Umstand zur erfolgreichen Selbstvermarktung."

Unabhängig davon, ob PP als Künstlerin einzustufen sei, habe sie jedenfalls bei einer groß inszenierten Unterhaltungsveranstaltung durch ihren Auftritt auf der Bühne mitgewirkt. Ihre Einkünfte seien daher nach § 98 EStG 1988 steuerpflichtig und unterlägen gemäß § 99 leg. cit. der Erhebung im Abzugsweg. Unabhängig davon, ob PP als Künstlerin einzustufen sei, habe sie jedenfalls bei einer groß inszenierten Unterhaltungsveranstaltung durch ihren Auftritt auf der Bühne mitgewirkt. Ihre Einkünfte seien daher nach Paragraph 98, EStG 1988 steuerpflichtig und unterlägen gemäß Paragraph 99, leg. cit. der Erhebung im Abzugsweg.

Nach Art 17 des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen Österreich und den USA, BGBl III Nr. 6/1998 (im Folgenden: DBA USA), dürften die Einkünfte als Künstler in jenem Staat besteuert werden, in dem die Tätigkeit persönlich ausgeübt werde. Der Künstlerbegriff des Abkommens sei großzügig auszulegen, es genügt ein Auftreten in der Öffentlichkeit. Nach Artikel 17, des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen Österreich und den USA, Bundesgesetzblatt Teil 3, Nr. 6 aus 1998, (im Folgenden: DBA USA), dürften die Einkünfte als Künstler in jenem Staat besteuert werden, in dem die Tätigkeit persönlich ausgeübt werde. Der Künstlerbegriff des Abkommens sei großzügig auszulegen, es genügt ein Auftreten in der Öffentlichkeit.

PP sei bei der Werbeveranstaltung in A als Mitwirkende an Unterhaltungsdarbietungen aufgetreten. Durch den öffentlichen Auftritt werde das Besteuerungsrecht dem Tätigkeitsstaat Österreich zugewiesen.

In der Berufung gegen den Haftungsbescheid wendete die Beschwerdeführerin ein, ihre Absicht sei es gewesen, das neue Getränk RR zu präsentieren. Im Rahmen der Präsentation in A und der Pressekonferenz sei auch PP als "Testimonial" insbesondere der internationalen Presse vorgestellt worden. Frau PP sei auf Grund ihres medialen Wertes, der überwiegend auf ihren Status als "most known partygirl of the world" zurückgehe, für Werbezwecke engagiert worden. Bei der Produktpräsentation sei es zu keiner künstlerischen Darbietung durch PP gekommen. Der wirtschaftliche Inhalt der Vereinbarung mit PP liege in der Verwertung ihrer Popularität zum Nutzen des Getränks RR.

Das DBA USA kenne den Tatbestand der Mitwirkung an Unterhaltungsdarbietungen nicht, sondern stelle nur auf die Tätigkeit als Künstler ab, die Tätigkeit müsse daher vorwiegend der Unterhaltung dienen. Nicht als unterhaltend im Sinn des DBA USA seien Tätigkeiten anzusehen, die der Information oder der Werbung dienen.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab.

Dem Auftritt von PP liege der Vertrag vom 12. April 2006 zugrunde. Dort werde festgehalten, dass PP nicht verpflichtet sei, beim Auftritt zu singen. Sie habe zweimal auf der Bühne zu erscheinen (insgesamt 30 Minuten) und an die Zuschauer RR auszugeben. Ausdrücklich sei vereinbart worden, dass das Auftreten von PP nicht als Billigung des Produktes RR angesehen werden dürfe. Die Beschwerdeführerin solle daher den Namen von PP oder Photographien nicht in Verbindung mit Marketing, Medienunterlagen oder bezahlten Anzeigen verwenden. Die Beschwerdeführerin anerkenne im Vertrag, dass sie den Auftritt eines weltweiten "Superstars" präsentiere und dass jedes einzelne Element der Promotion, Inszenierung und anderer Arrangements "First Class Qualität" haben und dem Status eines "Superstars" in der Unterhaltungsindustrie angemessen sein müsse.

Der Ablauf der Veranstaltung habe sich wie folgt dargestellt:

Von 13 Uhr bis 13.30 Uhr sei die Tänzergruppe DD auf Laufsteg und auf den Podesten im Publikum aufgetreten. Anschließend sei PP auf die Bühne gegangen und habe handsignierte Dosen des Getränkes RR verteilt. In der Zeit von 13.45 Uhr bis 15 Uhr sei PP durch den Moderator begrüßt worden und er habe ihr kurze Fragen gestellt, welche sie beantwortet habe. Sodann sei es zur Produktpräsentation mit 50 Tänzern gekommen, bei welcher PP bloß Zuseherin gewesen sei. Am Ende der Show um 15 Uhr sei es zu einem "Ausklang der Veranstaltung" durch die Tänzergruppe DD gekommen.

Nach Ansicht der belangten Behörde sei unbestritten, dass der Auftritt von PP nicht als künstlerische Tätigkeit iSd § 22 EStG 1988 anzusehen sei, sondern als gewerbliche Tätigkeit iSd § 23 leg. cit. Als Mitwirkende an Unterhaltungsdarbietungen iSd § 98 Z 3 EStG 1988 seien Personen anzusehen, die eine ähnliche Tätigkeit wie Künstler entfalteten. Mit der Darbietung müsse ein gewisser Unterhaltungswert verbunden sein, wobei es nicht schädlich sei, wenn die Veranstaltung auch Werbezwecken diene. Nach Ansicht der belangten Behörde sei unbestritten, dass der Auftritt von PP nicht als künstlerische Tätigkeit iSd Paragraph 22, EStG 1988 anzusehen sei, sondern als gewerbliche Tätigkeit iSd Paragraph 23, leg. cit. Als Mitwirkende an Unterhaltungsdarbietungen iSd Paragraph 98, Ziffer 3, EStG 1988 seien Personen anzusehen, die eine ähnliche Tätigkeit wie Künstler entfalteten. Mit der Darbietung müsse ein gewisser Unterhaltungswert verbunden sein, wobei es nicht schädlich sei, wenn die Veranstaltung auch Werbezwecken diene.

Der streitgegenständliche Auftritt von PP erfülle die Voraussetzungen des § 98 Z 3 EStG 1988 als Mitwirkung an Unterhaltungsdarbietungen. PP habe an einer medienwirksam inszenierten Veranstaltung (Show, Party) mitgewirkt. Der Auftritt habe für die Teilnehmer, aber auch für die zahlreich angereisten Pressevertreter zweifellos Unterhaltungswert gehabt, der schon dadurch in Erscheinung getreten sei, dass die Veranstaltung eine solche Menge Zuschauer angezogen habe, wie sie ansonsten nur schwer zu erreichen sei. Die Mitwirkung von PP möge sich im Wesentlichen auf die wenigen vertraglichen Verpflichtungen beschränkt haben (über den Laufsteg gehen, Produkte verteilen, auf der Bühne für Fragen zur Verfügung stehen), was aber an der Tatsache der Mitwirkung an einer Unterhaltungsdarbietung iSd § 98 Z 3 EStG 1988 nichts ändere. Der streitgegenständliche Auftritt von PP erfülle die Voraussetzungen des Paragraph 98, Ziffer 3, EStG 1988 als Mitwirkung an Unterhaltungsdarbietungen. PP habe an einer medienwirksam inszenierten Veranstaltung (Show, Party) mitgewirkt. Der Auftritt habe für die Teilnehmer, aber auch für die zahlreich angereisten Pressevertreter zweifellos Unterhaltungswert gehabt, der schon dadurch in Erscheinung getreten sei, dass die Veranstaltung eine solche Menge Zuschauer angezogen habe, wie sie ansonsten nur schwer zu erreichen sei. Die Mitwirkung von PP möge sich im Wesentlichen auf die wenigen vertraglichen

Verpflichtungen beschränkt haben (über den Laufsteg gehen, Produkte verteilen, auf der Bühne für Fragen zur Verfügung stehen), was aber an der Tatsache der Mitwirkung an einer Unterhaltungsdarbietung iSd Paragraph 98, Ziffer 3, EStG 1988 nichts ändere.

Aus der Sicht des DBA USA sei zu prüfen, ob Einkünfte als Künstler iSd Art 17 conv. cit. vorlägen. Der schriftlichen Vereinbarung zufolge habe der Auftritt von PP im Wesentlichen darin bestehen sollen, dass sie zweimal (insgesamt 30 Minuten) auf der Bühne erscheine und dabei auch das Getränk RR verteile. PP habe für diese Auftritte mindestens zwei verschiedene Garderoben mitzubringen gehabt. Der Vereinbarung zufolge sollten die Bühneneinrichtung und das Personal für den Auftritt erstklassig und dem Standard eines Superstars angemessen sein. Das Verteilen des Getränks sollte - dies sei ebenfalls ausdrücklich vereinbart gewesen - keineswegs als Billigung des Produkts durch PP verstanden werden. Aus der Sicht des DBA USA sei zu prüfen, ob Einkünfte als Künstler iSd Artikel 17, conv. cit. vorlägen. Der schriftlichen Vereinbarung zufolge habe der Auftritt von PP im Wesentlichen darin bestehen sollen, dass sie zweimal (insgesamt 30 Minuten) auf der Bühne erscheine und dabei auch das Getränk RR verteile. PP habe für diese Auftritte mindestens zwei verschiedene Garderoben mitzubringen gehabt. Der Vereinbarung zufolge sollten die Bühneneinrichtung und das Personal für den Auftritt erstklassig und dem Standard eines Superstars angemessen sein. Das Verteilen des Getränks sollte - dies sei ebenfalls ausdrücklich vereinbart gewesen - keineswegs als Billigung des Produkts durch PP verstanden werden.

Bei dieser Sachlage könne nach Ansicht der belangten Behörde nicht davon ausgegangen werden, dass die Veranstaltung ausschließlich dem Vorstellen des neuen Produkts gedient habe. Die Leistungen der PP hätten nicht - jedenfalls nicht in erster Linie -

in Werbetätigkeiten bestanden. Vielmehr habe der wesentliche Teil der Leistung im persönlichen Auftritt bestanden, der ein bestimmtes, vom Künstler vorgegebenes Niveau nicht unterschreiten sollte. Dem Vertrag sei daher zu entnehmen, dass die Leistung als Auftritt eines in der Unterhaltungsbranche tätigen Künstlers verstanden werden solle. Dazu komme, dass der an sich bescheidene, aber doch publikumswirksame Auftritt im Rahmen eines Gesamtarrangements (Bühneneinrichtung, Personal, etc) erfolgen sollte, der dem Auftritt eines "Superstars" entspreche. Dem Ablaufplan zufolge habe der Auftritt von PP nur einen Teil der Veranstaltung ausgemacht. Die Veranstaltung sei von Auftritten der Tanzgruppe DD umrahmt gewesen. Der Veranstalter habe, wie vertraglich festgelegt, für die geeigneten Raum-, Bühnen-, Technik- und Lichtshowressourcen sorgen müssen.

Dem Vertrag zufolge sei das persönliche Erscheinen von PP vereinbart gewesen. Der Vertrag enthalte keine Verpflichtung zu Werbeleistungen. Es sei sogar festgehalten worden, dass die vereinbarte Leistung von PP in keiner Weise zum Ausdruck bringen solle, dass sie das Produkt RR billige.

Im Hinblick auf den weiten Künstlerbegriff des Art 17 Abs 1 DBA USA sei der in Rede stehende Auftritt als Tätigkeit eines Künstlers zu werten. Im Hinblick auf den weiten Künstlerbegriff des Artikel 17, Absatz eins, DBA USA sei der in Rede stehende Auftritt als Tätigkeit eines Künstlers zu werten.

Die Beschwerdeführerin habe dem Finanzamt gegenüber vorgebracht, dass die DBA-Entlastungsverordnung im gegenständlichen Fall die Entlastung an der Quelle ermögliche, da die Einkünfte der PP "den USA zuzurechnen seien". PP habe die Ansässigkeitsbescheinigung ZS-QU1 "übernommen", diese Ansässigkeitsbescheinigung sei jedoch vom "IRS" noch nicht abgestempelt worden. Die Ansässigkeitsbescheinigung werde - so das Vorbringen der Beschwerdeführerin gegenüber dem Finanzamt - nachgereicht werden.

Die belangte Behörde treffe die Feststellung, dass die Ansässigkeitsbescheinigung (ZS-QU) nicht vorgelegt worden sei.

Die Entlastung an der Quelle in unmittelbarer Anwendung von Doppelbesteuerungsabkommen setze voraus, dass den Dokumentationserfordernissen der §§ 2 bis 4 der DBA-Entlastungsverordnung, BGBl III Nr 92/2005, entsprochen werden. Im gegenständlichen Fall wäre nach Ansicht der belangten Behörde die Entlastung selbst dann unzulässig, wenn die Einkünfte solche nach Art 7 des DBA USA (Unternehmensgewinne) darstellten. Eine Ansässigkeitsbescheinigung unter Verwendung des Vordruckes ZS-QU (iSd § 2 Abs 1 der DBA-Entlastungsverordnung) sei nämlich unbestritten nicht vorgelegt worden. Es fehle also an der Erfüllung der Voraussetzung der Vorlage der entsprechenden Ansässigkeitsbescheinigung. Die Entlastung an der Quelle in unmittelbarer Anwendung von Doppelbesteuerungsabkommen setze voraus, dass den Dokumentationserfordernissen der Paragraphen 2 bis 4 der DBA-Entlastungsverordnung, Bundesgesetzblatt Teil 3, Nr 92 aus 2005,, entsprochen werden. Im gegenständlichen Fall wäre nach Ansicht der belangten Behörde die Entlastung selbst dann unzulässig, wenn die Einkünfte solche nach

Artikel 7, des DBA USA (Unternehmensgewinne) darstellten. Eine Ansässigkeitsbescheinigung unter Verwendung des Vordruckes ZS-QU (iSd Paragraph 2, Absatz eins, der DBA-Entlastungsverordnung) sei nämlich unbestritten nicht vorgelegt worden. Es fehle also an der Erfüllung der Voraussetzung der Vorlage der entsprechenden Ansässigkeitsbescheinigung.

Im gegenständlichen Fall habe das Finanzamt für die Abzugssteuer nur den Künstleranteil des Honorars, also den an PP weitergereichten Anteil des Honorars, herangezogen. Für diesen Künstleranteil bestehe im gegenständlichen Fall aus den angeführten Gründen kein Entlastungserfordernis.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

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

Gemäß § 99 Abs 1 Z 1 EStG 1988 wird die Einkommensteuer beschränkt Steuerpflichtiger durch Steuerabzug erhoben, und zwar bei Einkünften aus im Inland ausgeübter oder verwerteter selbständiger Tätigkeit als Schriftsteller, Vortragender, Künstler, Architekt, Sportler, Artist oder Mitwirkender an Unterhaltungsdarbietungen, wobei es gleichgültig ist, an wen die Vergütungen für die genannten Tätigkeiten geleistet werden. Gemäß Paragraph 99, Absatz eins, Ziffer eins, EStG 1988 wird die Einkommensteuer beschränkt Steuerpflichtiger durch Steuerabzug erhoben, und zwar bei Einkünften aus im Inland ausgeübter oder verwerteter selbständiger Tätigkeit als Schriftsteller, Vortragender, Künstler, Architekt, Sportler, Artist oder Mitwirkender an Unterhaltungsdarbietungen, wobei es gleichgültig ist, an wen die Vergütungen für die genannten Tätigkeiten geleistet werden.

Im Beschwerdefall ist zunächst zu prüfen, ob die belangte Behörde zu Recht von der Mitwirkung an Unterhaltungsdarbietungen im Sinne der §§ 98, 99 leg. cit. ausgegangen ist. Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 28. Mai 1998, 96/15/0122, ausgesprochen hat, weist der Begriff "Unterhaltung" keinen klar umrissenen Inhalt auf; "Unterhaltung" wird definiert als angenehmer Zeitvertreib oder Art der Geselligkeit zur physischpsychischen Entspannung bzw. Erholung, der u.a. vermittelt wird durch Rezeption von organisierten Darbietungen. Im Beschwerdefall ist zunächst zu prüfen, ob die belangte Behörde zu Recht von der Mitwirkung an Unterhaltungsdarbietungen im Sinne der Paragraphen 98, 99, leg. cit. ausgegangen ist. Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 28. Mai 1998, 96/15/0122, ausgesprochen hat, weist der Begriff "Unterhaltung" keinen klar umrissenen Inhalt auf; "Unterhaltung" wird definiert als angenehmer Zeitvertreib oder Art der Geselligkeit zur physischpsychischen Entspannung bzw. Erholung, der u.a. vermittelt wird durch Rezeption von organisierten Darbietungen.

Im zitierten Erkenntnis hat der Verwaltungsgerichtshof zu einer Modeschau ausgeführt, eine solche werde im allgemeinen als Präsentation von Mode in einem musikalischen und choreographischen Rahmen verstanden. Eine Modeschau unterscheide sich von einer sonstigen Unterhaltungsdarbietung (Zirkus, Variete etc.) dadurch, dass der Veranstalter mit der Präsentation der Mode Kaufabschlüsse erreichen möchte. Die Einnahmen würden somit in erster Linie nicht durch Kartenverkauf, sondern durch Erreichen des Werbezweckes erzielt. Eine Modeschau könne sich aber von einer sonstigen Verkaufsveranstaltung grundlegend durch die Form der Darbietung unterscheiden. Das Interesse des Besuchers und möglichen Einkäufers werde durch eine möglichst unterhaltsame Darbietung der Modelle geweckt. Dieser Effekt sei etwa den Berichten zu entnehmen, die von den Medien über eine stattgefundene Modeschau verbreitet würden. Es sei allgemein bekannt, dass es für den Erfolg der Modeschau im Sinn einer Werbewirksamkeit auch auf die Person der Mannequins ankomme. Wenn eine Verkaufswerbung wie im Fall einer Modeschau in ein "unterhaltsames Präsentieren" gekleidet werde, erhalte die Veranstaltung den Aspekt der Unterhaltung im Sinne des § 98 Z 3 und § 99 Abs 1 Z 1 EStG 1988. Diese Zuordnung bleibe aufrecht, solange nicht der Unterhaltungswert völlig in den Hintergrund trete. Im zitierten Erkenntnis hat der Verwaltungsgerichtshof zu einer Modeschau ausgeführt, eine solche werde im allgemeinen als Präsentation von Mode in einem musikalischen und choreographischen Rahmen verstanden. Eine Modeschau unterscheide sich von einer sonstigen Unterhaltungsdarbietung (Zirkus, Variete etc.)

dadurch, dass der Veranstalter mit der Präsentation der Mode Kaufabschlüsse erreichen möchte. Die Einnahmen würden somit in erster Linie nicht durch Kartenverkauf, sondern durch Erreichen des Werbezweckes erzielt. Eine Modeschau könne sich aber von einer sonstigen Verkaufsveranstaltung grundlegend durch die Form der Darbietung unterscheiden. Das Interesse des Besuchers und möglichen Einkäufers werde durch eine möglichst unterhaltsame Darbietung der Modelle geweckt. Dieser Effekt sei etwa den Berichten zu entnehmen, die von den Medien über eine stattgefundene Modeschau verbreitet würden. Es sei allgemein bekannt, dass es für den Erfolg der Modeschau im Sinn einer Werbewirksamkeit auch auf die Person der Mannequins ankomme. Wenn eine Verkaufswerbung wie im Fall einer Modeschau in ein "unterhaltsames Präsentieren" gekleidet werde, erhalte die Veranstaltung den Aspekt der Unterhaltung im Sinne des Paragraph 98, Ziffer 3 und Paragraph 99, Absatz eins, Ziffer eins, EStG 1988. Diese Zuordnung bleibe aufrecht, solange nicht der Unterhaltungswert völlig in den Hintergrund trete.

Aus dem genannten Erkenntnis ergibt sich, dass die Mitwirkung an Unterhaltungsdarbietungen im Sinne der §§ 98, 99 leg. cit. zur Voraussetzung hat, dass mit der Darbietung ein gewisser Unterhaltungswert verbunden ist. Dieser geht aber nicht schon dadurch verloren, dass die Darbietung auch Werbezwecken dient (vgl. Doralt/Ludwig, EStG9, § 98 Tz 59/3). Aus dem genannten Erkenntnis ergibt sich, dass die Mitwirkung an Unterhaltungsdarbietungen im Sinne der Paragraphen 98, 99, leg. cit. zur Voraussetzung hat, dass mit der Darbietung ein gewisser Unterhaltungswert verbunden ist. Dieser geht aber nicht schon dadurch verloren, dass die Darbietung auch Werbezwecken dient (vergleiche, Doralt/Ludwig, EStG9, Paragraph 98, Tz 59/3).

Der Auftritt von PP im Rahmen der Veranstaltung in A war eingebettet in Musikdarbietungen (anderer Künstler) und den Tanzauftritten von 50 Tänzern. Den der Beschwerde beigelegten Medienberichten ist zu entnehmen, dass über 20.000 Fans den Auftritt von PP (neben dem Interview auch "heiße Tänzchen, immer wieder ein Kuschhändchen und viel Gewinke") verfolgt haben.

Bei dieser Sachlage ist es nicht als rechtswidrig zu erkennen, dass die belangte Behörde den Auftritt von PP als Mitwirkung an Unterhaltungsdarbietungen dem § 98 Z 3 EStG 1988 subsumierte und im weiteren die Steuerabzugspflicht nach § 99 Abs 1 Z 1 EStG 1988 für gegeben erachtete. Bei dieser Sachlage ist es nicht als rechtswidrig zu erkennen, dass die belangte Behörde den Auftritt von PP als Mitwirkung an Unterhaltungsdarbietungen dem Paragraph 98, Ziffer 3, EStG 1988 subsumierte und im weiteren die Steuerabzugspflicht nach Paragraph 99, Absatz eins, Ziffer eins, EStG 1988 für gegeben erachtete.

Das Schwergewicht der Beschwerde besteht darin, aufzuzeigen, dass die belangte Behörde den Auftritt von PP zu Unrecht als Tätigkeit eines Künstlers iSd Art 17 DBA USA gewertet habe. Hiezu wird vorgebracht, die Sachverhaltsfeststellungen der belangten Behörde entsprächen nicht den tatsächlichen Verhältnissen. Die belangte Behörde habe nicht darauf Bedacht genommen, dass PP während der Veranstaltung eine eindeutige Werbebotschaft für das Getränk RR unter dem Blick der internationalen Presse abgegeben habe. Wie die Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren vorgebracht habe, habe es Nebenvereinbarungen zum schriftlichen Vertrag vom 12. April 2006 gegeben. Die belangte Behörde sei nicht auf diese Nebenvereinbarungen und auf den Umstand eingegangen, dass für die Beschwerdeführerin allein der Werbeeffect und die internationale Presse bedeutsam gewesen seien. In rechtlicher Hinsicht wird darauf verwiesen, dass eine Tätigkeit als Künstler iSd Art 17 des DBA USA nur vorliege, wenn die Tätigkeit vornehmlich der Unterhaltung und keinem anderen Zweck diene, insbesondere auch nicht der Werbung. Im gegenständlichen Fall habe die Veranstaltung ausschließlich dem Zweck der Werbung und in gewisser Weise der Information darüber, wie das Getränk RR schmecke, gedient. Der gesamte Auftritt von PP sei auf die Erbringung einer Werbeleistung ausgerichtet gewesen. In der Tat habe PP während ihres Bühnenauftritts auch den Kommentar abgegeben, dass das Getränk gut schmecke. Diese Werbebotschaft sei, wie zahlreichen Medienberichten zu entnehmen sei, werbewirksam international verbreitet worden. Das Schwergewicht der Beschwerde besteht darin, aufzuzeigen, dass die belangte Behörde den Auftritt von PP zu Unrecht als Tätigkeit eines Künstlers iSd Artikel 17, DBA USA gewertet habe. Hiezu wird vorgebracht, die Sachverhaltsfeststellungen der belangten Behörde entsprächen nicht den tatsächlichen Verhältnissen. Die belangte Behörde habe nicht darauf Bedacht genommen, dass PP während der Veranstaltung eine eindeutige Werbebotschaft für das Getränk RR unter dem Blick der internationalen Presse abgegeben habe. Wie die Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren vorgebracht habe, habe es Nebenvereinbarungen zum schriftlichen Vertrag vom 12. April 2006 gegeben. Die belangte Behörde sei nicht auf diese Nebenvereinbarungen und auf den Umstand eingegangen, dass für die Beschwerdeführerin allein der Werbeeffect und die internationale Presse bedeutsam gewesen seien. In rechtlicher Hinsicht wird darauf verwiesen, dass eine

Tätigkeit als Künstler iSd Artikel 17, des DBA USA nur vorliege, wenn die Tätigkeit vornehmlich der Unterhaltung und keinem anderen Zweck diene, insbesondere auch nicht der Werbung. Im gegenständlichen Fall habe die Veranstaltung ausschließlich dem Zweck der Werbung und in gewisser Weise der Information darüber, wie das Getränk RR schmecke, gedient. Der gesamte Auftritt von PP sei auf die Erbringung einer Werbeleistung ausgerichtet gewesen. In der Tat habe PP während ihres Bühnenauftritts auch den Kommentar abgegeben, dass das Getränk gut schmecke. Diese Werbebotschaft sei, wie zahlreichen Medienberichten zu entnehmen sei, werbewirksam international verbreitet worden.

Diesem Beschwerdevorbringen ist entgegen zu halten, dass, wie im angefochtenen Bescheid ausgeführt, die Voraussetzungen einer Entlastung an der Quelle in unmittelbarer Anwendung eines Doppelbesteuerungsabkommens in der DBA-Entlastungsverordnung geregelt sind. Die DBA-Entlastungsverordnung definiert die Bedingungen, unter denen die Entlastung unmittelbar an der Quelle erfolgen darf (Doralt/Ruppe, Steuerrecht II5, Rz 658).

§§ 1 und 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend die Entlastung von der Abzugsbesteuerung auf Grund von Doppelbesteuerungsabkommen (DBA-Entlastungsverordnung), BGBl III 2005/92, lauten Paragraphen eins und 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend die Entlastung von der Abzugsbesteuerung auf Grund von Doppelbesteuerungsabkommen (DBA-Entlastungsverordnung), BGBl römisch drei 2005/92, lauten

"§ 1. Sind Einkünfte von im Ausland ansässigen Personen auf Grund von Doppelbesteuerungsabkommen ganz oder teilweise von einer inländischen Abzugsbesteuerung zu entlasten, kann diese Entlastung in unmittelbarer Anwendung der Doppelbesteuerungsabkommen vorbehaltlich der nachfolgenden Bestimmungen vom Vergütungsschuldner (vom Abfuhrpflichtigen) herbeigeführt werden (Entlastung an der Quelle). Der Vergütungsschuldner ist in diesem Fall verpflichtet, die Richtigkeit der Unterlassung oder Einschränkung des Steuerabzuges zu beweisen oder nach Maßgabe des § 138 BAO glaubhaft zu machen. "§ 1. Sind Einkünfte von im Ausland ansässigen Personen auf Grund von Doppelbesteuerungsabkommen ganz oder teilweise von einer inländischen Abzugsbesteuerung zu entlasten, kann diese Entlastung in unmittelbarer Anwendung der Doppelbesteuerungsabkommen vorbehaltlich der nachfolgenden Bestimmungen vom Vergütungsschuldner (vom Abfuhrpflichtigen) herbeigeführt werden (Entlastung an der Quelle). Der Vergütungsschuldner ist in diesem Fall verpflichtet, die Richtigkeit der Unterlassung oder Einschränkung des Steuerabzuges zu beweisen oder nach Maßgabe des Paragraph 138, BAO glaubhaft zu machen.

§ 2. (1) Die Abkommensberechtigung des ausländischen Einkünfteempfängers kann dem Grunde nach durch eine von der ausländischen Steuerverwaltung ausgestellte Ansässigkeitsbescheinigung unter Verwendung der Vordrucke ZS-QU1 (für natürliche Personen) oder ZS-QU2 (für juristische Personen) glaubhaft gemacht werden. Paragraph 2, (1) Die Abkommensberechtigung des ausländischen Einkünfteempfängers kann dem Grunde nach durch eine von der ausländischen Steuerverwaltung ausgestellte Ansässigkeitsbescheinigung unter Verwendung der Vordrucke ZS-QU1 (für natürliche Personen) oder ZS-QU2 (für juristische Personen) glaubhaft gemacht werden.

1. (2) Absatz 2,..."

Im angefochtenen Bescheid wird die Feststellung getroffen, dass eine Ansässigkeitsbescheinigung, die nach der DBA-Entlastungsverordnung zu den Voraussetzungen für die Entlastung an der Quelle zählt, nicht vorgelegt worden ist und daher die Voraussetzungen der Verordnung für die Entlastung nicht erfüllt sind. Dem wird in der Beschwerde in keiner Weise entgegen getreten. Die Beschwerde bestreitet nicht, dass die sachverhaltsmäßige Voraussetzung, welche die Verordnung für die Entlastung an der Quelle normiert, nicht vorliegt.

Damit ist aber das Schicksal der Beschwerde bereits entschieden. Der angefochtene Bescheid betrifft ausschließlich die Verpflichtung der Beschwerdeführerin zur Abfuhr der Steuer nach § 99 EStG 1988. Da nach originär-innerstaatlichem Recht die Abfuhrpflicht gegeben ist, aber unbestritten die Voraussetzungen der DBA-Entlastungsverordnung für eine Entlastung an der Quelle in unmittelbarer Anwendung eines Doppelbesteuerungsabkommens nicht erfüllt sind, wird die Beschwerdeführerin durch den angefochtenen Bescheid nicht in subjektiven Rechten verletzt. Damit ist aber das Schicksal der Beschwerde bereits entschieden. Der angefochtene Bescheid betrifft ausschließlich die Verpflichtung der Beschwerdeführerin zur Abfuhr der Steuer nach Paragraph 99, EStG 1988. Da nach originär-innerstaatlichem Recht die Abfuhrpflicht gegeben ist, aber unbestritten die Voraussetzungen der DBA-Entlastungsverordnung für eine Entlastung an der Quelle in unmittelbarer Anwendung eines Doppelbesteuerungsabkommens nicht erfüllt sind, wird die Beschwerdeführerin durch den angefochtenen Bescheid nicht in subjektiven Rechten verletzt.

Da bereits der Inhalt der Beschwerde erkennen lässt, dass die von der Beschwerdeführerin behauptete Rechtsverletzung nicht vorliegt, war die Beschwerde ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 24. Juni 2009

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2009:2009150090.X00

Im RIS seit

21.07.2009

Zuletzt aktualisiert am

21.05.2013

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at