

TE Vwgh Erkenntnis 2010/10/28 2007/15/0199

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 28.10.2010

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

BAO §167 Abs2;

UStG 1994 §1 Abs1 Z1;

UStG 1994 §3a Abs10 Z2;

UStG 1994 §3a Abs8;

UStG 1994 §3a Abs9;

UStG 1994 §4 Abs1;

VwGG §41 Abs1;

1. BAO § 167 heute

2. BAO § 167 gültig ab 01.01.1962

1. UStG 1994 § 1 heute

2. UStG 1994 § 1 gültig ab 24.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025

3. UStG 1994 § 1 gültig von 01.01.2021 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 3/2021

4. UStG 1994 § 1 gültig von 16.06.2010 bis 31.12.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010

5. UStG 1994 § 1 gültig von 29.12.2007 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007

6. UStG 1994 § 1 gültig von 20.08.2005 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2005

7. UStG 1994 § 1 gültig von 31.12.2003 bis 19.08.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003

8. UStG 1994 § 1 gültig von 29.03.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2003

9. UStG 1994 § 1 gültig von 31.12.1996 bis 28.03.2003 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996

10. UStG 1994 § 1 gültig von 06.01.1995 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995

11. UStG 1994 § 1 gültig von 01.01.1995 bis 05.01.1995

1. UStG 1994 § 3a heute

2. UStG 1994 § 3a gültig ab 01.01.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024

3. UStG 1994 § 3a gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015

4. UStG 1994 § 3a gültig von 15.08.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015

5. UStG 1994 § 3a gültig von 01.01.2015 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 40/2014

6. UStG 1994 § 3a gültig von 01.01.2013 bis 31.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012

7. UStG 1994 § 3a gültig von 16.06.2010 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
8. UStG 1994 § 3a gültig von 18.06.2009 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
9. UStG 1994 § 3a gültig von 24.05.2007 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
10. UStG 1994 § 3a gültig von 31.12.2004 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
11. UStG 1994 § 3a gültig von 28.04.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 27/2004
12. UStG 1994 § 3a gültig von 31.12.2003 bis 27.04.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003
13. UStG 1994 § 3a gültig von 21.08.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
14. UStG 1994 § 3a gültig von 15.07.1999 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
15. UStG 1994 § 3a gültig von 31.12.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
16. UStG 1994 § 3a gültig von 06.01.1995 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
17. UStG 1994 § 3a gültig von 01.01.1995 bis 05.01.1995

6. UStG 1994 § 4 gültig von 20.07.2010 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 54/2010
7. UStG 1994 § 4 gültig von 31.12.2003 bis 19.07.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003
8. UStG 1994 § 4 gültig von 27.06.2001 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
9. UStG 1994 § 4 gültig von 06.01.1995 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
10. UStG 1994 § 4 gültig von 01.01.1995 bis 05.01.1995

1. VwGG § 41 heute
2. VwGG § 41 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
3. VwGG § 41 gültig von 01.03.2013 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
4. VwGG § 41 gültig von 01.07.2012 bis 28.02.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 51/2012
5. VwGG § 41 gültig von 01.01.1991 bis 30.06.2012 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 330/1990
6. VwGG § 41 gültig von 05.01.1985 bis 31.12.1990

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höfinger und die Hofräte Dr. Zorn, Dr. Büsser, MMag. Maislinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Unger, über die Beschwerde der K in Wien, vertreten durch die Siart + Team Treuhand GmbH, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft in 1160 Wien, Enenkelstraße 26, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 4. Juli 2007, Zl. RV/0790- W/05, betreffend u.a. Umsatzsteuer 2002 und 2003 sowie Umsatzsteuervorauszahlungen für September 2004, 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 Beschwerdeführerin war im Streitzeitraum als Spitzensportlerin auf dem Gebiet der Leichtathletik tätig.

Im November 2004 reichte sie Umsatzsteuererklärungen für die Jahre 2002 und 2003 ein, in denen keine steuerpflichtigen Umsätze ausgewiesen waren. In einem Begleitschreiben ("Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG") wurde erläutert, dass als umsatzsteuerbare Tatbestände lediglich der Sponsorbeitrag der X Bank und das eine oder andere Startgeld im Ausland in Frage kämen. Da es sich bei der Beschwerdeführerin aber um eine vorwiegend international agierende Sportlerin handeln würde, die nahezu ausschließlich im Ausland tätig werde (im Jahr 2002 sei die Beschwerdeführerin in Griechenland, England, Italien, Schweiz, Belgien, Deutschland und Tschechien gestartet), seien die Einnahmen gemäß § 3a Abs. 8 UStG in Österreich nicht steuerbar. Im November 2004 reichte sie Umsatzsteuererklärungen für die Jahre 2002 und 2003 ein, in denen keine steuerpflichtigen Umsätze ausgewiesen waren. In einem Begleitschreiben ("Selbstanzeige gemäß Paragraph 29, FinStrG") wurde erläutert, dass als umsatzsteuerbare Tatbestände lediglich der Sponsorbeitrag der X Bank und das eine oder andere Startgeld im Ausland in Frage kämen. Da es sich bei der Beschwerdeführerin aber um eine vorwiegend international agierende Sportlerin handeln würde, die nahezu ausschließlich im Ausland tätig werde (im Jahr 2002 sei die Beschwerdeführerin in Griechenland, England, Italien, Schweiz, Belgien, Deutschland und Tschechien gestartet), seien die Einnahmen gemäß Paragraph 3 a, Absatz 8, UStG in Österreich nicht steuerbar.

Eine im Jahr 2005 durchgeführte abgabenbehördliche Prüfung kam hingegen zum Schluss, dass die Beschwerdeführerin in Österreich steuerpflichtige Umsätze aus Werbeleistungen für die X Bank erzielt habe und zwar im Jahr 2001 in Höhe von 225.000 S, im Jahr 2002 in Höhe von 22.500 EUR, im Jahr 2003 in Höhe von 50.000 EUR und im Nachschauzeitraum Jänner bis September 2004 in Höhe von 50.000 EUR (Beträge jeweils netto). Begründend vertrat die Prüferin die Ansicht, dass Einnahmen, die Sportler für Werbeleistungen von einem österreichischen Unternehmer erhielten, aufgrund des Empfängerortprinzips in Österreich zur Gänze der Umsatzsteuer unterlägen und es dabei unerheblich sei, dass für einen österreichischen Unternehmer (Auftraggeber) auch anlässlich von Wettkämpfen im Ausland geworben werde. Für das Jahr 2001 sei die Kleinunternehmerregelung anzuwenden.

In zwei Stellungnahmen zu den "geplanten Feststellungen" der Betriebsprüfung vertrat die Beschwerdeführerin die Ansicht, dass die gegenständlichen Sponsorgelder nicht dem § 3a Abs. 10 Z 2 UStG 1994 zu subsumieren seien, weil

ihnen keine Werbung und Öffentlichkeitsarbeit zu Grunde liege. Dass der Vereinbarung mit der X Bank eine gewisse Öffentlichkeitswirkung immanent sei, bedeute nicht, dass es sich dabei um Werbeleistungen handle. Nach § 3a Abs. 5 UStG 1994 bestimme sich der Ort der sonstigen Leistungen in der Reihenfolge der folgenden Absätze, weshalb § 3a Abs. 8 UStG 1994 ("sportliche Tätigkeit") dem § 3a Abs. 9 leg.cit. vorgehe. Nach § 3a Abs. 8 UStG 1994 bestimme die Tätigkeit selbst den Leistungsort. Der Ort, an dem der Erfolg eintrete oder sich die sonstige Leistung auswirke, sei ohne Bedeutung. In zwei Stellungnahmen zu den "geplanten Feststellungen" der Betriebsprüfung vertrat die Beschwerdeführerin die Ansicht, dass die gegenständlichen Sponsorgelder nicht dem Paragraph 3 a, Absatz 10, Ziffer 2, UStG 1994 zu subsumieren seien, weil ihnen keine Werbung und Öffentlichkeitsarbeit zu Grunde liege. Dass der Vereinbarung mit der römisch zehn Bank eine gewisse Öffentlichkeitswirkung immanent sei, bedeute nicht, dass es sich dabei um Werbeleistungen handle. Nach Paragraph 3 a, Absatz 5, UStG 1994 bestimme sich der Ort der sonstigen Leistungen in der Reihenfolge der folgenden Absätze, weshalb Paragraph 3 a, Absatz 8, UStG 1994 ("sportliche Tätigkeit") dem Paragraph 3 a, Absatz 9, leg.cit. vorgehe. Nach Paragraph 3 a, Absatz 8, UStG 1994 bestimme die Tätigkeit selbst den Leistungsort. Der Ort, an dem der Erfolg eintrete oder sich die sonstige Leistung auswirke, sei ohne Bedeutung.

Das Finanzamt folgte der rechtlichen Beurteilung der Prüferin und erließ für die Jahre 2001 bis 2003 sowie den Monat September 2004 den Prüfungsfeststellungen entsprechende Umsatzsteuerbescheide.

In der dagegen erhobenen Berufung wiederholte die Beschwerdeführerin ihren Rechtsstandpunkt. Entgelte, die für Sponsorverträge eingenommen würden, hätten nichts mit Werbeeinnahmen zu tun. Es handle sich um eine gänzlich andere Tätigkeit, die eine andere umsatzsteuerliche Zuordnung erfordere. Das Sponsorentgelt werde nur ausbezahlt, wenn die Beschwerdeführerin sportlich tätig werde. Es werde also aktives Tun als Sportlerin vorausgesetzt, nicht aktives Werben. Die Tätigkeit eines Sportlers könne daher nicht in die Tätigkeit eines Werbeunternehmers umgedeutet werden.

In einer Stellungnahme der Betriebsprüfung wurde auf die Vereinbarung der Beschwerdeführerin mit der X Bank vom 15. Mai 2002 verwiesen und betont, dass darin eindeutig von Werbeleistungen und nicht von Startgeldern oder Tätigkeiten als Sportler gesprochen werde. In einer Stellungnahme der Betriebsprüfung wurde auf die Vereinbarung der Beschwerdeführerin mit der römisch zehn Bank vom 15. Mai 2002 verwiesen und betont, dass darin eindeutig von Werbeleistungen und nicht von Startgeldern oder Tätigkeiten als Sportler gesprochen werde.

In ihrer Gegenäußerung erwiderte die Beschwerdeführerin, dass es sich bei der angesprochenen Vereinbarung vom 15. Mai 2002 nicht um einen Vertrag über einen Leistungsaustausch zwischen der Beschwerdeführerin und der X Bank, sondern um ein internes Dokument (Beschluss der Geschäftsführung der X Bank über einen internen Auftrag betreffend eine Sport-Sponsoring-Maßnahme) handeln würde. Da es sich bei dem Dokument um keine Leistungsvereinbarung handle, gehe aus diesem auch nicht unmittelbar hervor, welche konkreten Leistungen die Beschwerdeführerin zu erbringen habe. Es liege in der Natur der Sache, dass es Voraussetzung für den Erhalt von Sponsorgeldern sei, dass die Beschwerdeführerin als Sportlerin tätig werde. Dass die Sponsoring-Beträge auch dann gewährt würden, wenn die Beschwerdeführerin ihre Tätigkeit als Sportlerin einstellte und etwa in der Art einer Werbeagentur der X Bank Werbeleistungen erbrächte, widerspräche der Lebenserfahrung. Als Gegenleistung für die Sponsorgelder werde ein erfolgreiches Tätigwerden als Sportlerin erwartet. Gerade dadurch entstünde die Werbewirkung und nicht durch das Tragen von Werbe-Trikots.

Die von der Beschwerdeführerin erbrachten sportlichen Leistungen würden dort ausgeführt, wo sie ausschließlich oder zum wesentlichen Teil tätig werde. Daran ändere sich auch nichts, würden die von der Beschwerdeführerin erbrachten Leistungen auf Grund der mit ihnen verbundenen Werbewirkungen auch als Leistungen, die der Werbung dienten, angesehen werden.

Nach Ergehen einer abweisenden Berufungsvorentscheidung und Einbringung eines Vorlageantrages forderte die belangte Behörde die Beschwerdeführerin auf, die Sponsorleistungen, die der X Bank gegenüber erbracht worden seien, genau zu umschreiben (Leistungsumfang) sowie den Sponsorvertrag, der in der Selbstanzeige vom 5. November 2005 erwähnt worden sei, bzw. allfällige weitere schriftliche Vereinbarungen vorzulegen oder im Falle des Fehlens schriftlicher Vereinbarungen das mündlich Vereinbarte zu beschreiben.

Im Antwortschreiben vom 15. November 2006 gab die Beschwerdeführerin an:

"Zu den Sponsorleistungen für die (X Bank) legen wir das Schreiben der (X Bank) vom 15.11.2006 vor. (römisch zehn Bank) vom 15.11.2006 vor.

Bemerkenswert ist da auch, dass der Vertragswille aus der Sponsorvereinbarung hervor geht und dass in keinster Art und Weise der Vertrag über Sportsponsorleistungen im Werbeleistungen gemäß § 3a Abs. 10 Z 2 UStG umgedeutet werden kann. Bemerkenswert ist da auch, dass der Vertragswille aus der Sponsorvereinbarung hervor geht und dass in keinster Art und Weise der Vertrag über Sportsponsorleistungen im Werbeleistungen gemäß Paragraph 3 a, Absatz 10, Ziffer 2, UStG umgedeutet werden kann.

Den Sponsorvertrag legen wir ebenfalls vor.

Zu ihrer Frage nach weiteren Sponsorverträgen teilen wir mit,

dass keine weiteren Sponsorverträge vorliegen.

Der Ordnung- und Komplettheit halber legen wir einen Vertrag über Werbeleistungen mit der (N GmbH) vom 10.4.2001 vor. In diesem Vertrag werden einzelne Werbeauftritte verlangt und auch vergütet."

Das erwähnte Schreiben der X Bank vom 15. November 2006 trägt die Überschrift "Sponsorvereinbarung" und hat folgenden Inhalt: Das erwähnte Schreiben der römisch zehn Bank vom 15. November 2006 trägt die Überschrift "Sponsorvereinbarung" und hat folgenden Inhalt:

"Sehr geehrte Frau (Beschwerdeführerin),

gerne dokumentieren wir unseren Vertragswillen zur Vereinbarung über Sportsponsoring vom 15.5.2002.

Wir haben die Sponsorvereinbarung mit Ihnen abgeschlossen, weil wir entsprechend unserem Marketingkonzept mit Hochleistungssportlern, die national und vor allem international tätig sind, zusammen arbeiten.

Die erwartete Medienwirkung geht aus der Sponsorvereinbarung hervor. Nachdem die Jahre 2002, 2003 und 2004 sehr erfolgreiche Jahre waren, haben wir, allein aus eigener Wahrnehmung in Presse, Funk und Fernsehen festgestellt, dass die aus Ihrer sportlichen Tätigkeit sich ergebenden Sponsoreffekte für uns ausreichend waren.

Wir haben daher - zufrieden mit der Sponsorkooperation - jedes Jahr selbstredend ohne gesonderten Vertrag verlängert.

Wir halten abschließend fest, dass wir von Ihnen über die Sponsorvereinbarung hinaus keine besonderen Leistungen erhalten haben."

Die angeschlossene "Vereinbarung vom 15.5.2002" lautet:

"BESCHLUSS DER GESCHÄFTSFÜHRUNG

der (X Bank) der (römisch zehn Bank)

Antragsteller:

Hr. (W)

Antrag:

Vereinbarung über Sportsponsoring für 2002 f. (Beschwerdeführerin)

Fixum für Präsenz und Trikotwerbung

EUR 27.000,-

Übernahme der Kosten für Erstellung von

Druck von (X Bank)- Werbematerial, Druck von (römisch zehn Bank)- Werbematerial,

Autogrammkarten, etc.

ca. EUR 3.000,-

variables Erfolgsentgelt

max. EUR 30.000,-

Das variable Erfolgsentgelt wird bei insgesamt 60 Minuten TV-Sendezeit (Bruttosendezeit mit sichtbarem (X Bank)-Logo) und 50 Presseinschaltungen (überregionale Presse und Magazine) ausbezahlt. Das variable Erfolgsentgelt wird bei insgesamt 60 Minuten TV-Sendezeit (Bruttosendezeit mit sichtbarem (römisch zehn Bank)-Logo) und 50 Presseinschaltungen (überregionale Presse und Magazine) ausbezahlt.

Bei geringerer Sendezeit bzw. Anzahl von Presseinschaltungen wird der aliquote Anteil des variablen Erfolgsentgeltes ausbezahlt.

Das Sammeln und Dokumentieren der Pressepräsenz obliegt (der Beschwerdeführerin). Die gesammelten Auszüge werden als Grundlage für ein Präsenzfixum im folgenden Jahr herangezogen.

Die Regelung gilt für das Kalenderjahr 2002.

Die Regelung für das Jahr 2003 wird nach Abschluss der Saison 2002 (Oktober/November 2002) verhandelt.

Das Fixum für Präsenz und Trikotwerbung ... wird (der Beschwerdeführerin) auf das Konto (...) überwiesen.

Kosten:

gesamt EUR 60.000,- "

In der auf Antrag der Beschwerdeführerin abgehaltenen mündlichen Senatsverhandlung vor der belangten Behörde wurde die Berufung hinsichtlich des Jahres 2001 zurückgezogen, die Berufung aber im Übrigen aufrecht erhalten. Der steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin wiederholte sein bisheriges Vorbringen und erklärte, im Beschwerdefall gebe es offenbar eine mündliche Sponsorzusage, welche auf einem internen Beschluss der X Bank beruhe. Entscheidend sei die Dokumentation des Vertragswillens im Schreiben vom 15. November 2006. Weiters beantragte er die Vernehmung des Herrn W, p.A. X Bank, als Zeugen zum Beweis dafür, dass eine Sponsorvereinbarung im erläuterten Sinn zustande gekommen sei und nicht eine Vereinbarung, die eine Zuordnung des gegenständlichen Sachverhalts unter § 3a Abs. 10 UStG 1994 zulasse. In der auf Antrag der Beschwerdeführerin abgehaltenen mündlichen Senatsverhandlung vor der belangten Behörde wurde die Berufung hinsichtlich des Jahres 2001 zurückgezogen, die Berufung aber im Übrigen aufrecht erhalten. Der steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin wiederholte sein bisheriges Vorbringen und erklärte, im Beschwerdefall gebe es offenbar eine mündliche Sponsorzusage, welche auf einem internen Beschluss der X Bank beruhe. Entscheidend sei die Dokumentation des Vertragswillens im Schreiben vom 15. November 2006. Weiters beantragte er die Vernehmung des Herrn W, p.A. römisch zehn Bank, als Zeugen zum Beweis dafür, dass eine Sponsorvereinbarung im erläuterten Sinn zustande gekommen sei und nicht eine Vereinbarung, die eine Zuordnung des gegenständlichen Sachverhalts unter Paragraph 3 a, Absatz 10, UStG 1994 zulasse.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung (soweit sie nicht infolge Zurückziehung als gegenstandslos erklärt wurde) ab.

Nach Ansicht der belangten Behörde gehe aus dem Wortlaut der Sponsorzusage vom 15. Mai 2002 hervor, dass die Beschwerdeführerin der X Bank Werbeleistungen - nämlich das Anbringen des X Bank-Logos auf ihrem Trikot - gegen Entgelt zu erbringen hatte. Die vom Sponsor erwartete Medienwirkung ergäbe sich auch aus dem im Berufungsverfahren vorgelegten Schreiben der X Bank vom 15. November 2006. Nach Ansicht der belangten Behörde gehe aus dem Wortlaut der Sponsorzusage vom 15. Mai 2002 hervor, dass die Beschwerdeführerin der X Bank Werbeleistungen - nämlich das Anbringen des römisch zehn Bank-Logos auf ihrem Trikot - gegen Entgelt zu erbringen hatte. Die vom Sponsor erwartete Medienwirkung ergäbe sich auch aus dem im Berufungsverfahren vorgelegten Schreiben der X Bank vom 15. November 2006.

Nach allgemeinen Ausführungen zu den Leistungsortbestimmungen des § 3a Abs. 8 bzw. § 3a Abs. 9 lit. a UStG 1994 - auch unter gemeinschaftsrechtlichen Aspekten - kam die belangte Behörde zum Ergebnis, dass die Werbetätigkeit der

Beschwerdeführerin nicht im Sinne einer "ähnlichen" oder "unerlässlichen" Tätigkeit mit der sportlichen Tätigkeit zusammenhänge und daher der Leistungsort der Werbetätigkeit gesondert zu beurteilen sei. Die Leistungsartregeln des UStG und auch der 6. EG-RL würden eine Prüfung jeweils für die einzelne sonstige Leistung gebieten und nicht auf die Gesamttätigkeit des Leistungserbringers abstellen. Nach allgemeinen Ausführungen zu den Leistungsartbestimmungen des Paragraph 3 a, Absatz 8, bzw. Paragraph 3 a, Absatz 9, Litera a, UStG 1994 - auch unter gemeinschaftsrechtlichen Aspekten - kam die belangte Behörde zum Ergebnis, dass die Werbetätigkeit der Beschwerdeführerin nicht im Sinne einer "ähnlichen" oder "unerlässlichen" Tätigkeit mit der sportlichen Tätigkeit zusammenhänge und daher der Leistungsort der Werbetätigkeit gesondert zu beurteilen sei. Die Leistungsartregeln des UStG und auch der 6. EG-RL würden eine Prüfung jeweils für die einzelne sonstige Leistung gebieten und nicht auf die Gesamttätigkeit des Leistungserbringers abstellen.

Die belangte Behörde gehe aufgrund der vorgelegten Unterlagen davon aus, dass die Sponsorgelder der X Bank für eine Werbeleistung der Beschwerdeführerin gegeben worden seien. Werbeleistungen würden nach § 3a Abs. 10 Z 2 iVm § 3a Abs. 9 lit. a UStG 1994 an dem Ort ausgeführt, wo der Empfänger (die österreichische Bank) sein Unternehmen betreibe, somit an dem Ort der Leitung des betreffenden Unternehmens, also in Österreich. Die belangte Behörde gehe aufgrund der vorgelegten Unterlagen davon aus, dass die Sponsorgelder der römisch zehn Bank für eine Werbeleistung der Beschwerdeführerin gegeben worden seien. Werbeleistungen würden nach Paragraph 3 a, Absatz 10, Ziffer 2, in Verbindung mit Paragraph 3 a, Absatz 9, Litera a, UStG 1994 an dem Ort ausgeführt, wo der Empfänger (die österreichische Bank) sein Unternehmen betreibe, somit an dem Ort der Leitung des betreffenden Unternehmens, also in Österreich.

Dem Antrag auf Zeugenvernehmung entsprach die belangte Behörde mit der Begründung nicht, dass ihr die Sponsorvereinbarung bekannt sei und keine Zweifel an deren Inhalt bestünden.

Gegen diese Entscheidung richtet sich die vorliegende Beschwerde.

Nach Vorlage der Akten und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

Der Umsatzsteuer unterliegen nach § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Die Umsatzsteuerpflicht setzt einen Leistungsaustausch zwischen bestimmten Personen, also eine wechselseitige Abhängigkeit zwischen Leistung und Gegenleistung voraus. Steuerobjekt der Umsatzsteuer ist die einzelne Leistung (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. März 2010, 2006/15/0140). Der Umsatzsteuer unterliegen nach Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer eins, UStG 1994 die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Die Umsatzsteuerpflicht setzt einen Leistungsaustausch zwischen bestimmten Personen, also eine wechselseitige Abhängigkeit zwischen Leistung und Gegenleistung voraus. Steuerobjekt der Umsatzsteuer ist die einzelne Leistung vergleiche das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. März 2010, 2006/15/0140).

Ob eine (bestimmte) Leistung gegen Entgelt vorliegt, ist eine Sachfrage, welche von den Abgabenbehörden unter Einbeziehung aller Tatsachen und Umstände in einem mängelfreien Verfahren zu klären ist. Das Ergebnis eines derartigen Beweisverfahrens ist der Kontrolle durch den Verwaltungsgerichtshof nur insofern zugänglich, als es sich um die Beurteilung handelt, ob der Sachverhalt genügend erhoben ist und ob die bei der Beweiswürdigung vorgenommenen Erwägungen schlüssig sind, also nicht den Denkgesetzen und dem allgemeinen Erfahrungsgut widersprechen (vgl. aus der ständigen Rechtsprechung das hg. Erkenntnis vom 29. April 2010, 2006/15/0174). Ob eine (bestimmte) Leistung gegen Entgelt vorliegt, ist eine Sachfrage, welche von den Abgabenbehörden unter Einbeziehung aller Tatsachen und Umstände in einem mängelfreien Verfahren zu klären ist. Das Ergebnis eines derartigen Beweisverfahrens ist der Kontrolle durch den Verwaltungsgerichtshof nur insofern zugänglich, als es sich um die Beurteilung handelt, ob der Sachverhalt genügend erhoben ist und ob die bei der Beweiswürdigung vorgenommenen Erwägungen schlüssig sind, also nicht den Denkgesetzen und dem allgemeinen Erfahrungsgut widersprechen vergleiche , aus der ständigen Rechtsprechung das hg. Erkenntnis vom 29. April 2010, 2006/15/0174).

Wenn die belangte Behörde in Würdigung der Gesamtumstände des Beschwerdefalles, insbesondere auch des Beschlusses der X Bank vom 15. Mai 2002 vom Vorliegen entgeltlicher Werbeleistungen ausgegangen ist, ist dies nicht als rechtswidrig zu erkennen.

Die Beschwerdeausführungen, wonach kein konkreter Sponsorvertrag geschlossen, der Inhalt des "unternehmensinternen Protokolls" der X Bank vom 15. Mai 2002 "in dieser Weise nie gelebt" und keine Dokumentation der Medienpräsenz erstellt worden sei, entfernen sich insofern von der Aktenlage, als die Beschwerdeführerin über Aufforderung der belangten Behörde vom 7. September 2006 zur Offenlegung der mit der X Bank getroffenen Vereinbarungen den Geschäftsführungsbeschluss als (maßgebenden) Sponsorvertrag selbst vorgelegt hat. Darüber hinaus wird auch in dem ebenfalls im Zuge der Vorhaltsbeantwortung von der Beschwerdeführerin übermittelten Schreiben der X Bank deren Vertragswillen zum Abschluss einer Sponsorvereinbarung im Sinne des Geschäftsführungsbeschlusses bestätigt. Schließlich findet sich in den Akten auch eine Honorarnote der Beschwerdeführerin vom 14. Dezember 2002, in welcher sie der X Bank gemäß "unserer Vereinbarung" das "variable Entgelt für Medienpräsenz (Zeitungen, TV)" in Rechnung stellte, eine Liste mit TV Sendezeiten beilegte und darauf hinwies, dass die Mappe mit den gesammelten Presseauschnitten bei der Marketingabteilung aufliege.

Dass die Beschwerdeführerin - wie in der Beschwerde vorgebracht - die strittigen Beträge nicht erhalten hätte, wäre sie nicht als Sportlerin aktiv tätig gewesen, steht der Beurteilung der belangten Behörde, die X Bank habe die Zahlungen für das öffentlichkeitswirksame Tragen des Firmenlogos der X Bank geleistet, nicht entgegen.

Auch die Verfahrensrüge der unterlassenen Zeugenvernehmung führt die Beschwerde nicht zum Erfolg. Ein nach § 183 Abs. 3 BAO beachtlicher Beweis Antrag hat ein ausreichend präzisiertes Beweisthema anzugeben. Der laut Verhandlungsniederschrift vom 26. Juni 2007 gestellte Beweis Antrag nennt mit dem Beweisthema "dass eine Sponsorvereinbarung im erläuterten Sinn zustande gekommen ist und nicht eine Vereinbarung, die eine Zuordnung des gegenständlichen Sachverhalts unter § 3a Abs. 10 UStG 1994 zulässt" eine rechtliche Wertung, schildert aber keinen durch das beantragte Beweismittel konkret zu beweisenden Sachverhalt. Auch die Verfahrensrüge der unterlassenen Zeugenvernehmung führt die Beschwerde nicht zum Erfolg. Ein nach Paragraph 183, Absatz 3, BAO beachtlicher Beweis Antrag hat ein ausreichend präzisiertes Beweisthema anzugeben. Der laut Verhandlungsniederschrift vom 26. Juni 2007 gestellte Beweis Antrag nennt mit dem Beweisthema "dass eine Sponsorvereinbarung im erläuterten Sinn zustande gekommen ist und nicht eine Vereinbarung, die eine Zuordnung des gegenständlichen Sachverhalts unter Paragraph 3 a, Absatz 10, UStG 1994 zulässt" eine rechtliche Wertung, schildert aber keinen durch das beantragte Beweismittel konkret zu beweisenden Sachverhalt.

Durfte die belangte Behörde vom Vorliegen entgeltlicher Werbeleistungen der Beschwerdeführerin ausgehen, ist auch die rechtliche Subsumierung des festgestellten Sachverhaltes nicht zu beanstanden.

§ 3a Abs. 8 lit. a, Abs. 9 lit. a und Abs. 10 Z 2 UStG 1994 (in der im Beschwerdefall maßgebenden Fassung vor dem BudBG 2009, BGBl. I Nr. 52/2009) lauteten: Paragraph 3 a, Absatz 8, Litera a,, Absatz 9, Litera a und Absatz 10, Ziffer 2, UStG 1994 (in der im Beschwerdefall maßgebenden Fassung vor dem BudBG 2009, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 52 aus 2009,) lauteten:

1. "(8) Absatz 8, Die folgenden sonstigen Leistungen werden dort ausgeführt, wo der Unternehmer ausschließlich oder zum wesentlichen Teil tätig wird:

a) künstlerische, wissenschaftliche, unterrichtende, sportliche, unterhaltende oder ähnliche Leistungen einschließlich der Leistungen der jeweiligen Veranstalter,

(...)

1. (9) Absatz 9, Die im Abs. 10 bezeichneten sonstigen Leistungen werden ausgeführt Die im Absatz 10, bezeichneten sonstigen Leistungen werden ausgeführt:

a) Ist der Empfänger ein Unternehmer, so wird die sonstige Leistung dort ausgeführt, wo der Empfänger sein Unternehmen betreibt. Wird die sonstige Leistung an die Betriebsstätte eines Unternehmers ausgeführt, so ist statt dessen der Ort der Betriebsstätte maßgebend;

(...)

1. (10) Absatz 10, Sonstige Leistungen im Sinne des Abs. 9 sind Sonstige Leistungen im Sinne des Absatz 9, sind:

1. 1. Ziffer eins

(...)

2. 2. Ziffer 2

die Leistungen, die der Werbung oder der Öffentlichkeitsarbeit dienen;"

Die Ortsbestimmung des § 3a Abs. 8 UStG 1994 für sportliche Leistungen trifft insbesondere auf die Besteuerung von Preisgeldern für die Teilnahme an Sportveranstaltungen in Österreich zu. Die Preisgelder umfassen sowohl Prämien für Siege bzw. bestimmte Platzierungen wie auch Entgelte, die an den Sportler für die Teilnahme an bestimmten Wettkämpfen als Startgelder bezahlt werden. Andere Leistungen, die Sportler erbringen, etwa im Rahmen von Werbeverträgen, fallen nicht unter Abs. 8 leg.cit., sondern sind gesondert zu beurteilen. Für Werbeleistungen von Sportlern bestimmt sich der Leistungsort nach Abs. 9 leg.cit., der bei Werbeleistungen für Unternehmer das Empfängerortprinzip festlegt. Werbeleistungen für österreichische Unternehmer unterliegen daher in Österreich der Umsatzsteuer, auch wenn die Werbeleistung selbst im Ausland erbracht wird (vgl. Bürgler in Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakaounig (Hrsg.), UStG, § 3a Rz. 127f, sowie Ruppe, UStG3, § 3a Tz. 56/1). Die Ortsbestimmung des Paragraph 3 a, Absatz 8, UStG 1994 für sportliche Leistungen trifft insbesondere auf die Besteuerung von Preisgeldern für die Teilnahme an Sportveranstaltungen in Österreich zu. Die Preisgelder umfassen sowohl Prämien für Siege bzw. bestimmte Platzierungen wie auch Entgelte, die an den Sportler für die Teilnahme an bestimmten Wettkämpfen als Startgelder bezahlt werden. Andere Leistungen, die Sportler erbringen, etwa im Rahmen von Werbeverträgen, fallen nicht unter Absatz 8, leg.cit., sondern sind gesondert zu beurteilen. Für Werbeleistungen von Sportlern bestimmt sich der Leistungsort nach Absatz 9, leg.cit., der bei Werbeleistungen für Unternehmer das Empfängerortprinzip festlegt. Werbeleistungen für österreichische Unternehmer unterliegen daher in Österreich der Umsatzsteuer, auch wenn die Werbeleistung selbst im Ausland erbracht wird vergleiche Bürgler in Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakaounig (Hrsg.), UStG, Paragraph 3 a, Rz. 127f, sowie Ruppe, UStG3, Paragraph 3 a, Tz. 56/1).

Dass auch das Anbringen und das öffentlichkeitswirksame Tragen eines Firmen-Logos eine Werbeleistung darstellt, ist eine rechtliche Beurteilung der belangten Behörde, die der Verwaltungsgerichtshof teilt. Für eine Aufspaltung des streitgegenständlichen Entgelts in einen in Österreich steuerpflichtigen und in einen in Österreich nicht steuerbaren Teil bot der von der belangten Behörde festgestellte Sachverhalt entgegen dem Beschwerdevorbringen keinen Anhaltspunkt.

Die Beschwerde erweist sich daher als unbegründet, weshalb sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen war. Die Beschwerde erweist sich daher als unbegründet, weshalb sie gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG abzuweisen war.

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

Wien, am 28. Oktober 2010

Schlagworte

Sachverhalt Beweiswürdigung

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2010:2007150199.X00

Im RIS seit

14.12.2010

Zuletzt aktualisiert am

09.01.2015

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at