

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

19.05.1992

Geschäftszahl

92/14/0032

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Schubert und die Hofräte Dr. Hnatek, Dr. Karger, Dr. Baumann und Mag. Heinzl als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Kirchmayr, über die Beschwerde der B-GmbH & Co KG in L, vertreten durch Dr. F, Rechtsanwalt in L, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich (Berufungssenat I) vom 27. Dezember 1991, Zl. 12/111/3-BK/F-1991, betreffend die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für 1985, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die beschwerdeführende Partei hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 3.035,- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit dem im Instanzenzug ergangenen angefochtenen Bescheid wurden Sponsorzahlungen von S 240.000,- an einen Rennfahrer für das Streitjahr nicht als Betriebsausgaben anerkannt. Zwar seien die Leistungen des Rennfahrers geeignet, auch eine Werbewirkung für das Unternehmen der beschwerdeführenden Partei, dessen Gegenstand in der Zurverfügungstellung von Arbeitskräften durch Dienstverschaffungsverträge besteht, zu entfalten, sei es als Produktwerbung oder auch als bloße Imagewerbung. Nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse würden die gegenseitigen Leistungen jedoch überwiegend von Unterstützungen im Interesse des Empfängers geprägt, es liege daher in wirtschaftlicher Betrachtungsweise kein Leistungsaustausch vor. Zwischen der Gesellschafterin (und Geschäftsführerin der Komplementär GmbH) und dem Rennfahrer bestünde nämlich eine enge persönliche Beziehung (der Rennfahrer habe seinen Wohnsitz im Einfamilienhaus der Gesellschafterin und sei - wie deren geschiedener Ehegatte angegeben habe - deren Lebensgefährte). Die Äquivalenz der gegenseitigen Leistungen sei daher wie bei einer Beziehung zwischen nahen Angehörigen genau zu überprüfen. Andere wirtschaftlich vergleichbare Betriebe hätten dem Rennfahrer erheblich geringere Sponsorleistungen erbracht, und zwar zwischen S 10.000,- und S 50.000,- im Jahr, obwohl das Ausmaß der Werbefläche auf dem Overall und dem Rennwagen durchaus vergleichbar sei. Die Zahlung von S 240.000,- halte daher einem Fremdvergleich nicht stand. Es sei auch die Entwicklung der Zahlungen über mehrere Jahre hinweg im Vergleich zu anderen Sponsoren nicht fremdüblich. Während die Leistungen anderer Sponsoren in späteren Jahren zurückgegangen seien bzw. geendet hätten, hätten sich die Leistungen der beschwerdeführenden Partei (der Firmengruppe, der die beschwerdeführende Partei angehöre) sogar vervierfacht. Unüblich sei auch der Abschluß eines Vertrages auf jeweils nur ein Jahr. Ein am wirtschaftlichen Erfolg orientierter Betrieb würde eine Vertragsgestaltung wählen, die ihm den Vorteil aus einem zukünftigen hohen Bekanntheitsgrad des Sportlers sichert, insbesondere wenn es sich - wie hier - um einen noch relativ unbekanntem Autorennfahrer handle. Ungewöhnlich sei auch die Leistung durch Kassenzahlungen, von denen die meisten S 10.000,- überstiegen. In diesem Zusammenhang gewinne die Aussage des geschiedenen Ehegatten der Gesellschafterin an Glaubwürdigkeit, daß die Sponsorgelder nicht oder nur zum Teil ausbezahlt worden seien. Die Leistungen trügen daher überwiegend die Merkmale von Unterstützungen im Interesse des Empfängers und seien daher als freiwillige Zahlungen gemäß § 20 Abs. 1 Z. 4 EStG 1972 zur Gänze nicht abzugsfähig. Selbst bei überwiegender oder vollständiger betrieblicher Veranlassung wäre der 1985 gebuchte Aufwand zur Gänze aktiv abzugrenzen, weil es sich um eine Ausgabe handle, die wirtschaftlich in das Jahr der Leistungserbringung des Empfängers der Sponsorbeiträge gehöre, somit in das Kalenderjahr 1986, da erst in der Saison 1986 die Rennfahrertätigkeit aufgenommen worden sei.

Die beschwerdeführende Partei erachtet sich durch diesen Bescheid in ihrem Recht auf Anerkennung der Sponsorzahlung von S 240.000,- als Betriebsausgabe des Jahres 1985 verletzt. Sie behauptet inhaltliche Rechtswidrigkeit sowie Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften und beantragt deshalb die Aufhebung des angefochtenen Bescheides.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und in ihrer Gegenschrift die Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Die beschwerdeführende Partei stellt die von der belangten Behörde angenommene Nahebeziehung zwischen der Gesellschafterin (Geschäftsführerin des Komplementär GmbH) und dem Rennfahrer nicht in Abrede. Ausgehend von dieser Tatsache war es zulässig, daß die belangte Behörde auf die Beweiswürdigung die Grundsätze der Rechtsprechung über die Beziehung zwischen nahen Angehörigen anwendete und den Sponsorzahlungen hinsichtlich ihrer betrieblichen Veranlassung mit dem nach den Umständen des Falles gebotenen Mißtrauen begegnete.

Wenn die beschwerdeführende Partei eine Beschäftigung der belangten Behörde mit der in den folgenden Jahren aufgezeigten Gewinnentwicklung vermißt, ist ihr entgegenzuhalten, daß ein Zusammenhang zwischen der Gewinnentwicklung und den Sponsorleistungen im Verfahren vor den Verwaltungsbehörden nicht nachgewiesen wurde. Von der beschwerdeführenden Partei wurde nur ein Gutachten zum Beweis dafür angeboten, daß ein direkter Zusammenhang zwischen Werbeaufwand und Umsatz nicht hergestellt werden könne. Die Nichtbeschäftigung mit der Gewinnentwicklung stellt daher keinen im Zusammenhang mit Feststellungen über die fehlende betriebliche Veranlassung der Sponsorleistungen wesentlichen Verfahrensmangel dar.

Unverständlich ist die Behauptung, wegen des gespannten Verhältnisses der Gesellschafterin zu ihrem geschiedenen Ehemann seien Gefälligkeitszahlungen an den Rennfahrer undenkbar. Die belangte Behörde hat nämlich darauf hingewiesen, daß der geschiedene Ehegatte der Gesellschafterin die Tatsache von Zahlungen überhaupt in Frage gestellt hat. Es könnte daher nur von Gefälligkeitsquittungen, nicht aber von Gefälligkeitszahlungen die Rede sein. Wesentlich für die Beweiswürdigung der belangten Behörde war daher lediglich, daß die Angaben des geschiedenen Ehegatten der Gesellschafterin die Tatsache der Sponsorleistungen an sich zweifelhaft erscheinen ließen. Auch dies durfte die belangte Behörde im Rahmen ihrer Beweiswürdigung berücksichtigen, ohne hiedurch ihre Entscheidung unschlüssig zu machen.

Die Beschwerde begründet nicht überzeugend, warum Sponsorleistungen anderer Unternehmer nicht für den Fremdvergleich heranziehbar gewesen sein sollten. Entscheidend für diesen sind nämlich nicht Unternehmensdaten der anderen Sponsoren, sondern die Leistungen des gesponserten Sportlers für diese Unternehmer. Daß die betreffenden Werbeleistungen sich von denen, die der Sportler für die beschwerdeführende Partei zu erbringen hatte, wesentlich unterschieden hätten, hat die beschwerdeführende Partei im Verwaltungsverfahren aber nicht aufgezeigt. Der angestellte Fremdvergleich ist daher auch unter diesem Gesichtspunkt nicht zu beanstanden.

Mit ihrem Hinweis auf die Freiheit unternehmerischer Entscheidungen hinsichtlich der Höhe von Sponsorleistungen verkennt die Beschwerde die Kernaussage des angefochtenen Bescheides. In dieser wird nicht die Entscheidungsfreiheit des Unternehmers in Frage gestellt, sondern auf Grund der Ergebnisse der Beweiswürdigung die Tatsache einer solchen unternehmerischen Entscheidung überhaupt verneint.

Der belangten Behörde kann auch hinsichtlich ihrer Überlegung nicht entgegengetreten werden, daß sich ein Kaufmann, wenn er schon wesentlich höhere Sponsorleistungen als andere Unternehmer für gleichartige Werbeleistungen an einen erst aufstrebenden Sportler erbringt, vertraglich auch der Werbeleistungen des Sportlers für die in der Zukunft liegenden Zeiten des größten Erfolges versichern würde. Eine derartige vertragliche Absicherung für die Zukunft steht in keinem Widerspruch zur Pflicht des ordentlichen Kaufmanns, dafür Sorge zu tragen, daß er jederzeit seinen Zahlungsverpflichtungen nachkommen kann. Es war daher nicht rechtswidrig, wenn die belangte Behörde im Fehlen einer entsprechenden Vertragsgestaltung ein Indiz gegen die überwiegende betriebliche Veranlassung erblickt hat.

Schließlich durfte die belangte Behörde auch die relativ hohen Kassazahlungen als ungewöhnlich und damit als einen der mehreren Umstände im Sinne des § 167 Abs. 2 BAO ansehen, die gegen die Glaubwürdigkeit der Darstellung der beschwerdeführenden Partei sprachen.

Der Beweiswürdigung der belangten Behörde haftet daher keine Unschlüssigkeit an, die den Verwaltungsgerichtshof zur Aufhebung des angefochtenen Bescheides berechtigte.

Ausgehend von dem von der belangten Behörde festgestellten Sachverhalt, nach dem überwiegend aus betrieblicher Veranlassung erbrachte Sponsorleistungen nicht als erwiesen angesehen werden können, erweist sich auch die rechtliche Beurteilung als frei von Rechtsirrtum, nach der Betriebsausgaben im Sinne des § 4 Abs. 4 EStG 1972 nicht vorliegen.

Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Entscheidung über Aufwandsersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 104/1991.