

ZH_STEUERREKURSGERICHT DB.2014.166 vom 21. Januar 2015

ZH Steuerrekursgericht, 2015-01-21, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_steuerekursgericht_DB.2014.166

FR: ZH_STEUERREKURSGERICHT DB.2014.166 du 21 janvier 2015

IT: ZH_STEUERREKURSGERICHT DB.2014.166 del 21 gennaio 2015

Regeste

Abzugsfähigkeit von Beiträgen für Sport-Sponsoring bei einer AG. Sponsoringbeiträge sind geschäftsmässig begründet, wenn sie zu Werbezwecken zugunsten des Unternehmens getätigt werden und in einem betriebswirtschaftlich vertretbaren Verhältnis zur Grösse desselben stehen. Einen Werbezweck können nur Massnahmen entfalten, welche geeignet sind, Werbewirkung zu haben. Die Geeignetheit beurteilt sich im Zeitpunkt des Sponsoringentscheids anhand der Erfolgsaussichten des Sportlers und der Sichtbarkeit der Sponsorin bei dessen Auftritten.

Erwägungen

E. 1

Schweizerische Eidgenossenschaft, Beschwerdegegnerin,

E. 2

a) Vorliegend beantragt die Pflichtige den Abzug von Fr. 70'000.- als Sponsoringbeiträge, welche sie der D GmbH ausrichtete. Letztere Firma wurde am 16. Februar 2011 von C, Sohn des Hauptaktionärs der Pflichtigen, gegründet und bezweckt die Beteiligung an Turnieren, Golfunterricht und Handel mit Sportartikeln und -bekleidung. Obschon die D GmbH Vertragspartnerin ist, tritt als Werbeträger unbestrittenermassen einzig C auf. Der zwischen der Pflichtigen (Sponsorin) und der D GmbH (ohne Datum) abgeschlossene Sponsoringvertrag überträgt Ersterer den Status einer "Exklusivsponsorin" der D GmbH (Sponsornehmerin), inklusive aller von dieser betreuten Golfspieler, der veranstalteten Turniere sowie der Unterrichtstätigkeiten. Die Sponsornehmerin sichert der Sponsorin für sämtliche von ihr betreuten Bereiche die Branchenexklusivität im Bereich "Mode, Bekleidung und Accessoires" zu. Dies bedeutet, dass die Sponsornehmerin sich verpflichtet, im genannten Bereich mit keinem anderen einen Sponsoringvertrag abzuschliessen[...]. Allfällige offizielle Printerzeugnisse der Sponsornehmerin (z. B. Pressemappe, Programmheft) werden mit einem von beiden Parteien vorgängig zu genehmigenden, in Grösse/Aufmachung reglementkonformen Logo der Sponsorin versehen [...]. Die Sponsorin erhält für sämtliche Turniere, an denen Golfspieler der Sponsornehmerin teilnehmen, eine im Voraus anzugebende Anzahl Gratis-Eintritte sowie Möglichkeiten zur exklusiven Bewirtschaftung eigener Gäste (Geschäftspartner etc.) an diesen Turnieren in den dafür vorgesehenen Sponsor-/VIP-Bereichen [...]. b) aa) Nach Ausführungen der Pflichtigen vertriebt sie insbesondere Produkte der Marke F. C habe 2010 als hoffnungsvoller Nachwuchsspieler im Golf gegolten und 2011 zu den Profis gewechselt. Im Herbst 2010 habe sich die Pflichtige entschieden, C als Sponsor finanziell zu unterstützen. Mit Abschluss des Sponsoringvertrags habe sie den Status als

Exklusivsponsorin der D GmbH für den Bereich Mode, Bekleidung und Accessoires erworben und sich im Gegenzug dazu verpflichtet, für die ersten neun Monate des Jahres 2011 Fr. 10'000.- monatlich als Sponsoringbeitrag zu bezahlen. Zwischen 2009 und 2012 habe C an mehr als hundert Turnieren teilgenommen. Da ihm allerdings nach drei Jahren der Durchbruch nicht gelungen sei, sei das Sponsoring wieder beendet worden. An den Turnieren trete C immer mit Kleidungsstücken der Marken an, die von der Pflichtigen vertrieben würden. Insbesondere Trage er Kleider mit dem Label F. bb) Am 4. September 2014 reichte die Pflichtige eine Liste der von C gespielten Turniere ein. Im Begleitschreiben dazu präzisierte sie, es habe sich nicht um, wie in der Beschwerde- und Rekurschrift ausgeführt, mehr als hundert Turniere, sondern um 50 Turniere im In- und Ausland gehandelt.

- 7 -

E. 3

Sponsoringbeiträge sind wie erwähnt dem geschäftsmässig begründeten Aufwand zuzurechnen, wenn sie erkennbar zu Werbezwecken zugunsten des Unternehmens getätigt werden und in einem betriebswirtschaftlich vertretbaren Verhältnis zur Grösse desselben stehen. Dabei trifft die Beweislast diesbezüglich die steuerpflichtige Gesellschaft, da es sich um steuermindernde Tatsachen handelt. a) aa) Ein Werbezweck zugunsten des Unternehmens kann lediglich Sponsoringbeiträgen zugesprochen werden, welche geeignet sind, eine Werbewirkung zu entfalten. Entgegen der Meinung des kantonalen Steueramts ist indessen die Frage, ob sich die Massnahmen im Nachhinein als werbewirksam erwiesen haben, nicht von Belang, ist doch ungeschickten Dispositionen eines Unternehmens nicht a priori die geschäftsmässige Begründetheit abzusprechen. Für die Geeignetheit einer Sponsoringmassnahme, eine Werbewirkung zu entfalten, ist die Pflichtige substantiierungs- und beweispflichtig. Dabei hängt diese Geeignetheit im Sportsponsoring davon ab, ob mit dem Auftreten des Gesponserten eine positive Werbewirkung verbunden ist. Nur bei sportlichem Erfolg des Gesponserten ist eine solche positive Wirkung auf das Image der Sponsorin zu erwarten. Schafft es der Sportler nicht, durch seine Leistung ins Rampenlicht zu gelangen, bleiben die Sponsoringmassnahmen weitestgehend wirkungslos. Dabei wird die Sponsorin regelmässig nur aufgrund vergangener Leistungen auf die Erfolgsaussichten für die Zukunft schliessen können. Neben den Erfolgsaussichten des Sportlers entscheidet die Sichtbarkeit der Sponsorin bei dessen Auftritten über die Geeignetheit, Werbewirkung zu entfalten. Die 1 DB.2014.166 1 ST.2014.208

- 8 - Sponsorin muss so publikumsöffentlich wie möglich mit dem Sportler verknüpft werden und dergestalt "Flagge" zeigen (VGr, 27. August 1997 = StE 1997 B 72.14.1 Nr.16). bb) Zu den sportlichen Erfolgsaussichten von C im Zeitpunkt des Abschlusses des Sponsoringvertrags (mutmasslich Herbst 2010) führte die Pflichtige aus, er habe 2010 als "hoffnungsvoller Golf-Nachwuchsspieler" gegolten. Als Beweis dafür wurden Zeugenaussagen von C, dessen Vater B und dessen Trainer angeboten. Damit ein diesbezügliches Beweisverfahren durchgeführt werden kann, muss vorerst eine entsprechende substantiierte Sachdarstellung (Tatsachenbehauptung, die es zu bewiesen gilt) vorliegen. Im Rechtsmittelverfahren kann eine solche Darstellung nicht in einem Beweisverfahren nachgeholt werden, da dieses einzig die Richtigkeit eines hinreichend behaupteten Sachverhalts zu erforschen erlaubt (Richter/Frei/Kaufmann/Meuter, Art 123 N 14 ff. DBG und § 132 N 14 ff. StG). Dabei muss der Bezeichnung "hoffnungsvoller Nachwuchsspieler" der Charakter einer Tatsachenbehauptung abgesprochen werden. Vielmehr handelt es sich um ein Werturteil, welches als solches keinem Beweis

zugänglich ist. Es wäre Aufgabe der Pflichtigen gewesen, im Rahmen ihrer Substanziierungspflicht die Erfolge von C darzulegen, welche 2010 im Sinn einer Wertung vermuten liessen, er werde eine erfolgreiche Karriere als Profigolfer haben. Die Pflichtige ist entsprechende Ausführungen jedoch gänzlich schuldig geblieben. cc) Fraglich ist weiter, wie, d.h. in welcher äusseren Erscheinung, C in der Zeit von Januar bis September 2011 in Golfturnieren aufgetreten ist. Dem Sponsoringvertrag lässt sich keine konkrete Verpflichtung des Gesponserten entnehmen, bestimmte Kleidung zu tragen, und auch die Angaben der Pflichtigen sind in diesem Punkt widersprüchlich. Im Einschätzungsverfahren führte sie aus, es werde für die Labels E und F geworben. Mit Einsprache vom 23. Mai 2014 erklärte sie sodann, der Golfspieler habe an den Turnieren jeweils eine Oberbekleidung getragen, welche (nur) das Label F aufwies. Die drei Beweisfotos, die im Einspracheverfahren eingereicht wurden, weisen kein Entstehungsdatum auf. Zwei von ihnen (a + c) zeigen offenbar C, gekleidet mit einem T-Shirt mit dem Logo E, beim Golfspielen, wobei nicht einmal klar ist, ob es sich dabei um Fotos von einem Turnier handelt. Das dritte Foto (b) zeigt einfach ein T-Shirt, wobei eine Marke nicht erkennbar ist. Schliesslich behauptete die Pflichtige in der Beschwerde- und Rekurschrift, an den Turnieren trete C immer mit Kleidungsstücken der 1 DB.2014.166 1 ST.2014.208

- 9 - Marken an, die von ihr vertrieben würden. Insbesondere trage er Kleider der Marke F. Die Verwendung des Präsens (auftritt) lässt darauf schliessen, dass sich die Pflichtige auf die Gegenwart bezieht. Aussagen betreffend das streitbetroffene Geschäftsjahr 1.8.2010 - 31.7.2011 sind der Beschwerde- und Rekurschrift nicht zu entnehmen. Zu welchem Anlass C welche Kleidung getragen hat, ist somit weder substantiiert noch nachgewiesen. Auch bezüglich der Zahl der von ihm gespielten Turniere herrscht keine Klarheit: Während er gemäss Beschwerde- und Rekurschrift zwischen 2009 und 2012 an mehr als hundert teilgenommen haben soll, wurde diese Zahl mit Eingabe vom 4. September 2014 auf rund 50 Turniere zwischen 2009 und 2011 reduziert, wobei eine Liste beigelegt wurde, welche für die Zeit 1.8.2010 - 31.7.2011 gerade mal 12 Turniere 2011 aufzählt, davon 5 nach "Inkrafttreten" des Sponsoringvertrags. b) Zusammenfassend konnte die Pflichtige demnach die Werbewirkung des Sponsoringaufwands und damit die geschäftsmässige Begründetheit nicht beweisen. Als Folge davon drängt sich die Vermutung auf, die Pflichtige haben den streitigen Aufwand nur deshalb getätigt, weil Empfänger von entsprechenden Leistungen der D GmbH letztlich unstreitig der Sohn des Alleinaktionärs der Pflichtigen war und daher eine verdeckte Gewinnausschüttung der Pflichtigen zugunsten ihres Alleinaktionärs vorliegt. Fraglich ist indessen noch, ob sich die Pflichtige auf Treu und Glauben berufen kann, macht sie doch geltend, im Vertrauen auf eine Auskunft des kantonalen Steueramts gehandelt zu haben.

E. 4

a) aa) Die Bundesverfassung vom 18. April 1999 (BV) statuiert den Grundsatz von Treu und Glauben in Art. 5 Abs. 3 einerseits als Regel für das Verhalten von Staat und Privaten sowie andererseits in Art. 9 als grundrechtlichen Anspruch des Privaten gegenüber dem Staat auf Schutz des berechtigten Vertrauens in behördliche Zusicherungen oder sonstiges, bestimmte Erwartung begründendes Verhalten der Behörden (BGE 126 II 375 E. 3a S. 377 mit Hinweisen). Zwar verlangt das Gesetzmässigkeitsprinzip, dass die Verwaltungsbehörden nach Massgabe des Gesetzes und nicht nach Massgabe der vom Gesetz abweichen- 1 DB.2014.166 1 ST.2014.208

- 10 - den Auskunft entscheiden. Indessen kann eine unrichtige behördliche Auskunft unter gewissen Umständen eine Vertrauensgrundlage bilden. Dies gilt auch für das Steuerrecht, wenn auch in geringerem Masse. Voraussetzung dafür bildet, dass sich die Auskunft der Behörde auf eine konkrete, den betreffenden Bürger berührende Angelegenheit bezieht und vorbehaltlos erteilt wurde, dass die Amtsstelle, welche die Auskunft gegeben hat, hierfür zuständig war oder der Bürger sie aus zureichenden Gründen als zuständig betrachten durfte, dass der Bürger die Unrichtigkeit der Auskunft nicht ohne weiteres hat erkennen können, dass er im Vertrauen hierauf nicht ohne Nachteil rückgängig zu machende Dispositionen getroffen hat und dass die Rechtslage zur Zeit der Verwirklichung des Tatbestands noch die gleiche ist wie im Zeitpunkt der Auskunftserteilung (BGr, 4. Mai 2010, 2C_45/2010, mit Hinweisen). bb) Will der Steuerpflichtige die Behörde an eine erteilte unrichtige Auskunft binden, trägt er für das Vorliegen der genannten Voraussetzungen als steuermindernde Tatsache die Beweislast (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, VB zu Art. 109-121 DBG und zu §§ 119-131 N 77 StG). Der vom Steuerpflichtigen anzutretende Nachweis erfordert namentlich im Rechtsmittelverfahren eine substantiierte Sachdarstellung, die spätestens innerhalb der Beschwerde- bzw. Rekursfrist vorgetragen werden muss (ZStP 2008, 263, auch zum Folgenden). b) aa) Am 14. Oktober 2010 liess die Pflichtige dem Steueramt der Stadt Zürich folgende Anfrage zukommen: "Ein Sohn des Hauptaktionärs (und künftiger Aktionär mit einer Aktie sowie Verwaltungsrat) der obgenannten Gesellschaft [= der Pflichtigen] wird ab nächstem Jahr als Golf-Profi tätig sein. Die Gesellschaft möchte ihn auf der Basis eines Werbe-/Sponsoringvertrags unterstützen. Darin würde sich der Golf-Profi verpflichten, während Wettkämpfen Kleidungsstücke mit den Schriftzügen der Marken unserer Mandantin [= der Pflichtigen] zu tragen. Im Gegenzug würde unsere Mandantin dem Golf-Profi bzw. dessen noch zu gründenden CH-Gesellschaft einen jährlichen Werbe-/Sponsoringbeitrag von Fr. 100'000.- überweisen. Da es sich beim Empfänger der Leistung um eine nahe stehende Person, bzw. um eine durch eine nahe stehende Person beherrschte Gesellschaft handelt, ersuchen wir Sie höflich um Ihre Bestätigung, dass dieser Beitrag bei unserer Mandantin als geschäftsmässig begründeter Aufwand sowohl bei der Staats-, als auch bei der Bundessteuer steuerlich anerkannt wird.". 1 DB.2014.166 1 ST.2014.208

- 11 - bb) In seiner Antwort vom 10. November 2010 verwies das kantonale Steueramt auf die Voraussetzungen, unter welchen Sportsponsoring im Sinn von § 45 Abs. 1 lit. b aStG vom steuerbaren Ertrag abziehbar ist und bemerkte zum konkreten Fall: "Vorliegend dürften die Aufwendungen vom Grundsatz her gemessen an den obigen Ausführungen geschäftsmässig begründet sein. Die Höhe des Beitrags muss jedoch einem Drittvergleich (Vergleich unter unbeteiligten Dritten) standhalten und lässt sich im jetzigen Zeitpunkt nicht bestimmen. Der Abzug wird daher anlässlich der Einschätzung der massgeblichen Steuerperiode (2010 oder 2011), wenn alle Variablen bekannt sind, vom dannzumal zuständigen Steuerkommissär bzw. Steuerrevisor zu beurteilen sein.". cc) Entgegen der Anfrage der Pflichtigen vom 14. Oktober 2010 hat sich C keinesfalls vertraglich verpflichtet, während Wettkämpfen Kleidungsstücke mit den Schriftzügen der von ihr vertretenen Marken zu tragen. Auch bleibt – wie erwähnt – unbewiesen, dass er dies trotzdem tatsächlich tat, weswegen der Sachverhalt, auf den sich die Auskunft bezieht, als nicht verwirklicht gelten muss. Zudem stand die Auskunft unter dem Vorbehalt, dass eine endgültige Beurteilung erst dann erfolgen würde, wenn alle Variablen bekannt seien und die Beurteilung des Abzugs dem zuständigen Steuerkommissär bzw. Steuerrevisor

vorbehalten bleibe. Die Pflichtige kann sich somit unter den gegebenen Umständen nicht auf Ver- trauensschutz berufen.

E. 5

Diese Erwägungen führen zur Abweisung der Rechtsmittel. Ausgangsge- mäss sind die Kosten des Verfahrens der Pflichtigen aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG und § 151 Abs. 1 StG) und ist ihr keine Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 - 3 des Bundesgesetzes über das Verwal- tungsverfahren vom 20. Dezember 1968 sowie § 152 StG i.V.m. § 17 Abs. 2 des Ver- waltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959/8. Juni 1997). 1 DB.2014.166 1 ST.2014.208

- 12 -

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.