

TE Vwgh Erkenntnis 2011/6/28 2010/17/0104

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 28.06.2011

Index

32/05 Verbrauchsteuern;

Norm

WerbeabgabeG 2000 §1 Abs2 Z1;

WerbeabgabeG 2000 §2 Abs1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Pallitsch, die Hofräte Dr. Holeschofsky und Dr. Köhler sowie die Hofrätinnen Dr. Zehetner und Mag. Nussbaumer-Hinterauer als Richter, im Beisein der Schriftführerin MMag. Gold, über die Beschwerde der E Ö in W, vertreten durch Dr. Arnold Mayrhofer, Rechtsanwalt in 4020 Linz, Bürgerstraße 1, gegen den Bescheid des Unabhängigen Finanzsenates (Außenstelle Linz) vom 19. April 2010, Zl. RV/0288-L/07, miterledigt RV/0297-L/07, RV/0296-L/07, RV/0298-L/07, betreffend Werbeabgabe für den Zeitraum 2002 bis 2005, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der beschwerdeführenden Partei Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.326,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit ihrem vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtenen Bescheid setzte die belangte Behörde - in teilweiser Stattgebung der Berufungen der beschwerdeführenden Partei gegen die erstinstanzlichen Bescheide - die Werbeabgabe für das Jahr 2002 mit EUR 18.243,03, für das Jahr 2003 mit EUR 17.740,19, für das Jahr 2004 mit EUR 20.733,48 und für das Jahr 2005 mit EUR 18.971,62 fest.

Die beschwerdeführende Partei sei - so die Feststellungen der belangten Behörde im angefochtenen Bescheid - nach ihrer Satzung ein Zusammenschluss von Unternehmen, die den Einzelhandel mit Elektro-, Radio-, Elektronik- und Videogeräten oder das Gewerbe des Elektro-, Radio- und Videoelektronikers betrieben. Unternehmensgegenstand sei die Belieferung der Mitglieder mit Elektro-, Radio- und Fernsehgeräten, der Abschluss von Vereinbarungen mit Vertragslieferanten über die Gestaltung der Lieferverträge mit Genossenschaftsmitgliedern und die Übernahme von Gemeinschaftsaufgaben, die der Gesamtheit der Mitglieder zu Gute kommen, wie etwa der Werbung.

Die beschwerdeführende Partei werde ausschließlich für ihre Mitglieder tätig, ein Verkauf an Endkonsumenten erfolge nicht.

Die beschwerdeführende Partei stelle für ihre Mitglieder Werbematerialien her und erhalte dafür von den Lieferunternehmen Druckkostenbeiträge. Produktion und Versand der Druckwerke würden von der beschwerdeführenden Partei organisiert. Die Druckwerke (in der Folge offenbar auch als Kataloge bezeichnet) würden zum überwiegenden Teil als Massensendungen an Haushalte verteilt, nur wenige Exemplare erhalte das jeweilige Mitglied.

Es würden auch Werbematerialien zur Dekoration der Geschäftsräume der Mitglieder erstellt (so genannte "Dekopakete"). Dabei handle es sich um Plakate, Schilder zum Aufhängen, Kartonaufsteller oder Ähnliches. Eine Verteilung an Kunden erfolge nicht. Die beschwerdeführende Partei produziere die Dekopakete und erhalte dafür Kostenbeiträge der Industrie, stelle selbst aber keine Flächen zur Verbreitung der Werbebotschaften zur Verfügung. Die Mitglieder könnten die Dekopakete bei der beschwerdeführenden Partei käuflich erwerben.

Weiters würden Flugblätter erstellt, in denen ausschließlich Waren der "Firma" M. beworben würden. Anzahl und Inhalt der Flugblätter bestimme diese. Auf diesen Flugblättern finde sich ein Hinweis auf die beschwerdeführende Partei und die einzelnen Händler. Die Kosten für diese Flugblätter seien der "Firma" M. in Rechnung gestellt worden. Die Flugblätter seien per Verteilerunternehmen an die Haushalte verteilt worden.

In rechtlicher Hinsicht bejahte die belangte Behörde zunächst das Vorliegen von Druckwerken im Sinne des Mediengesetzes hinsichtlich der strittigen Kataloge und Flugblätter. Danach legte die belangte Behörde näher dar, dass ihrer Ansicht nach die beschwerdeführende Partei Herausgeber der Flugblätter sei. Der Inhalt dieser Druckwerke sei als Werbeeinschaltungen anzusehen.

Das zur Verwirklichung des Abgabentatbestandes notwendige Merkmal der "Veröffentlichung von Werbeeinschaltungen" stelle auf die Verbreitung an einen größeren Personenkreis ab; dieser sei bei etwa 50 Exemplaren anzunehmen und im Beschwerdefall im Hinblick auf die Auflagenhöhe der gegenständlichen Kataloge und Flugblätter erfüllt.

Soweit die beschwerdeführende Partei vor der belangten Behörde die Ansicht vertrete, der Steuertatbestand der Veröffentlichung könne nur ein einmaliger Vorgang sein und der Zeitpunkt der Veröffentlichung nur nach dem Gesamtbild der Verhältnisse entschieden werden, weshalb die Veröffentlichung auch erst durch die Post erfolge, teile die belangte Behörde diese Ansicht nicht; zwar könne die Veröffentlichung nur ein einmaliger Vorgang sein, doch stelle bereits die entgeltliche Aufnahme der Werbebotschaft in den Prospekt die Veröffentlichung dar.

Des weiteren begründete die belangte Behörde näher, warum ihrer Ansicht nach die Flugblätter für die "Firma" M., nicht jedoch die für die Mitglieder erstellten Dekopakete der Werbeabgabe unterlägen.

Die beschwerdeführende Partei bekämpft diesen Bescheid vor dem Verwaltungsgerichtshof wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes, hilfsweise wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und eine Gegenschrift mit dem Antrag erstattet, die Beschwerde als unbegründet kostenpflichtig abzuweisen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Das Bundesgesetz, mit dem eine Abgabe auf Werbeleistungen eingeführt wird (Werbeabgabegesetz 2000), BGBl. I Nr. 29 in der Fassung BGBl. I Nr. 142/2000 (in der Folge: WerbeAbgG), regelt in seinem § 1 den Steuergegenstand. Danach unterliegen der Werbeabgabe Werbeleistungen, soweit sie im Inland gegen Entgelt erbracht werden (§ 1 Abs. 1 Satz 1 leg. cit.). Als Werbeleistung gilt gemäß § 1 Abs. 2 Z. 1 WerbeAbgG die Veröffentlichung von Werbeeinschaltungen in Druckwerken im Sinne des Mediengesetzes. Ein "Druckwerk" ist gemäß § 1 Abs. 1 Z. 4 Mediengesetz, BGBl. Nr. 314/1981, ein Medienwerk, durch das Mitteilungen oder Darbietungen ausschließlich in Schrift oder in Standbildern verbreitet werden. Ein "Medienwerk" wiederum ist gemäß § 1 Abs. 1 Z. 3 leg. cit. ein zur Verbreitung an einen größeren Personenkreis bestimmter, in einem Massenherstellungsverfahren in Medienstücken vervielfältigter Träger von Mitteilungen oder Darbietungen mit gedanklichem Inhalt. Das Bundesgesetz, mit dem eine Abgabe auf Werbeleistungen eingeführt wird (Werbeabgabegesetz 2000), BGBl. römisch eins Nr. 29 in der Fassung Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 142 aus 2000, (in der Folge: WerbeAbgG), regelt in seinem Paragraph eins, den Steuergegenstand. Danach unterliegen der Werbeabgabe Werbeleistungen, soweit sie im Inland gegen Entgelt erbracht werden (Paragraph eins, Absatz eins, Satz 1 leg. cit.). Als Werbeleistung gilt gemäß Paragraph eins, Absatz 2, Ziffer eins, WerbeAbgG die Veröffentlichung von Werbeeinschaltungen in Druckwerken im Sinne des Mediengesetzes.

Ein "Druckwerk" ist gemäß Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer 4, Mediengesetz, Bundesgesetzblatt Nr. 314 aus 1981,, ein Medienwerk, durch das Mitteilungen oder Darbietungen ausschließlich in Schrift oder in Standbildern verbreitet werden. Ein "Medienwerk" wiederum ist gemäß Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer 3, leg. cit. ein zur Verbreitung an einen größeren Personenkreis bestimmter, in einem Massenherstellungsverfahren in Medienstücken vervielfältigter Träger von Mitteilungen oder Darbietungen mit gedanklichem Inhalt.

Nach § 2 Abs. 1 WerbeAbgG ist die Bemessungsgrundlage der Werbeabgabe das Entgelt im Sinne des § 4 UStG 1994, das der Übernehmer des Auftrages dem Auftraggeber in Rechnung stellt, wobei die Werbeabgabe nicht Teil der Bemessungsgrundlage ist. Die Abgabe beträgt gemäß § 2 Abs. 2 leg. cit. 5 % der Bemessungsgrundlage. Nach Paragraph 2, Absatz eins, WerbeAbgG ist die Bemessungsgrundlage der Werbeabgabe das Entgelt im Sinne des Paragraph 4, UStG 1994, das der Übernehmer des Auftrages dem Auftraggeber in Rechnung stellt, wobei die Werbeabgabe nicht Teil der Bemessungsgrundlage ist. Die Abgabe beträgt gemäß Paragraph 2, Absatz 2, leg. cit. 5 % der Bemessungsgrundlage.

Abgabenschuldner ist nach § 3 Abs. 1 erster Satz WerbeAbgG derjenige, der Anspruch auf ein Entgelt für die Durchführung einer Werbeleistung im Sinne des § 1 hat. Der Abgabenanspruch entsteht nach § 3 Abs. 2 leg. cit. mit Ablauf des Monats, in dem die abgabepflichtige Leistung erbracht wird. Ändert sich nachträglich das Entgelt für die Durchführung eines Auftrages, so ist nach § 3 Abs. 3 WerbeAbgG in dem Besteuerungszeitraum, in dem die Änderung eintritt, eine Berichtigung durchzuführen. Abgabenschuldner ist nach Paragraph 3, Absatz eins, erster Satz WerbeAbgG derjenige, der Anspruch auf ein Entgelt für die Durchführung einer Werbeleistung im Sinne des Paragraph eins, hat. Der Abgabenanspruch entsteht nach Paragraph 3, Absatz 2, leg. cit. mit Ablauf des Monats, in dem die abgabepflichtige Leistung erbracht wird. Ändert sich nachträglich das Entgelt für die Durchführung eines Auftrages, so ist nach Paragraph 3, Absatz 3, WerbeAbgG in dem Besteuerungszeitraum, in dem die Änderung eintritt, eine Berichtigung durchzuführen.

Nach § 4 Abs. 1 WerbeAbgG hat der Abgabenschuldner die Abgabe selbst zu berechnen und bis zum 15. des zweitfolgenden Monats nach Entstehen des Abgabenanspruches zu entrichten, wobei Beträge unter EUR 50,-- nicht zu entrichten sind. Nach Paragraph 4, Absatz eins, WerbeAbgG hat der Abgabenschuldner die Abgabe selbst zu berechnen und bis zum 15. des zweitfolgenden Monats nach Entstehen des Abgabenanspruches zu entrichten, wobei Beträge unter EUR 50,-- nicht zu entrichten sind.

§ 4 Abs. 1 UStG 1994 lautet: Paragraph 4, Absatz eins, UStG 1994 lautet:

"§ 4. (1) Der Umsatz wird im Falle des § 1 Abs. 1 Z. 1 nach dem Entgelt bemessen. Entgelt ist alles, was der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung aufzuwenden hat, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten (Solleinnahme); dazu gehören insbesondere auch Gebühren für Rechtsgeschäfte und andere mit der Errichtung von Verträgen über Lieferungen oder sonstige Leistungen verbundene Kosten, die der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung dem Unternehmer zu ersetzen hat." "§ 4. (1) Der Umsatz wird im Falle des Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer eins, nach dem Entgelt bemessen. Entgelt ist alles, was der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung aufzuwenden hat, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten (Solleinnahme); dazu gehören insbesondere auch Gebühren für Rechtsgeschäfte und andere mit der Errichtung von Verträgen über Lieferungen oder sonstige Leistungen verbundene Kosten, die der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung dem Unternehmer zu ersetzen hat."

Vor dem Verwaltungsgerichtshof bringt die beschwerdeführende Partei - zusammengefasst - vor, bei Medien ohne redaktionellem Teil sei im Hinblick auf das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 28. September 2002, B 171/02, die Verteilung als Veröffentlichung anzusehen, sodass diese der werbeabgabepflichtige Vorgang sei. Die beschwerdeführende Partei wendet sich gegen die Ansicht der belangten Behörde, dass schon dann, wenn nur Teile der Kosten an Dritte weiterverrechnet würden, bereits die entgeltliche Einschaltung der Anzeige selbst als abgabepflichtige Veröffentlichung anzusehen sei.

Die beschwerdeführende Partei wendet sich sohin zutreffend (vgl. das hg. Erkenntnis vom 12. August 2002, ZI. 2002/17/0199) nicht gegen die Ansicht der belangten Behörde, es liege bei den beschwerdegegenständlichen Prospekten ein Druckwerk im Sinne des Mediengesetzes vor. Die beschwerdeführende Partei wendet sich sohin

zutreffend vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 12. August 2002, Zl. 2002/17/0199) nicht gegen die Ansicht der belangten Behörde, es liege bei den beschwerdegegenständlichen Prospekten ein Druckwerk im Sinne des Mediengesetzes vor.

Hinsichtlich der Auslegung des § 1 Abs. 2 Z. 1 WerbeAbgG in der bis heute geltenden Stammfassung war zunächst wohl herrschende Auffassung, dass selbstständige Werbekataloge, Werbeprospekte, Werbeschriften etc. meist nicht von der Abgabepflicht betroffen seien, der Bereich der Direktwerbung (Prospektverteilung, persönlich adressierte Werbebriefe, etc.) erfülle generell nicht das Kriterium der "Veröffentlichung von Werbeeinschaltungen in Druckwerken im Sinne des Mediengesetzes" (vgl. Leithner, Kurzkommentar zur Werbeabgabe (2001), 56 mit Hinweis auf den entsprechenden Durchführungserlass des BMF zur Werbeabgabe). Hinsichtlich der Auslegung des Paragraph eins, Absatz 2, Ziffer eins, WerbeAbgG in der bis heute geltenden Stammfassung war zunächst wohl herrschende Auffassung, dass selbstständige Werbekataloge, Werbeprospekte, Werbeschriften etc. meist nicht von der Abgabepflicht betroffen seien, der Bereich der Direktwerbung (Prospektverteilung, persönlich adressierte Werbebriefe, etc.) erfülle generell nicht das Kriterium der "Veröffentlichung von Werbeeinschaltungen in Druckwerken im Sinne des Mediengesetzes" vergleiche , Leithner, Kurzkommentar zur Werbeabgabe (2001), 56 mit Hinweis auf den entsprechenden Durchführungserlass des BMF zur Werbeabgabe).

Der Verfassungsgerichtshof hingegen sprach in seinem Erkenntnis vom 28. September 2002, B 171/02 (= SlgNr. 16.635) in diesem Zusammenhang unter anderem aus wie folgt:

"Es ist ... keine sachliche Rechtfertigung dafür zu sehen, die Prospektwerbung zwar der Abgabepflicht zu unterwerfen, wenn die Prospekte einem Druckwerk beigelegt und gemeinsam mit diesem veröffentlicht werden, sie jedoch auszunehmen, wenn die Prospekte unabhängig von anderen Druckwerken selbstständig verteilt werden und die Werbepotschaft auf diese Weise veröffentlicht wird. Selbst wenn es zutreffen sollte, dass Prospekte als Beilagenwerbung einen höheren Werbewert vermitteln als bei selbstständiger Verteilung, weil der Konsument beigelegten Prospekten größere Aufmerksamkeit schenkt als solchen, die selbstständig verteilt werden ..., könnte das eine unterschiedliche steuerrechtliche Behandlung nicht rechtfertigen: Sollte der Werbewert von Direktverteilungen tatsächlich geringer sein als jener der Beilagenwerbung, so schlägt sich dies notwendigerweise im Preis der Distribution nieder. Andernfalls würde jeder Werbeinteressent irrational handeln, der - trotz gleichen Preises - den Weg der Direktverteilung wählt und damit den niedrigeren Werbewert in Kauf nimmt. Der Preis der Distribution der Werbepotschaft ist aber die Bemessungsgrundlage für die Werbeabgabe, sodass der allenfalls geringere Werbewert der Direktverteilung ohnehin (automatisch) eine geringere Abgabenbelastung zur Folge hat. Im Übrigen ist die geschilderte Prämisse nicht mehr als eine Vermutung. Für den Konsumenten, der sich prinzipiell von Prospektwerbung beeindrucken lässt, dürfte es keinen Unterschied machen, ob er den Prospekt als Beilage zu einem abonnierten oder gekauften Druckwerk erhält oder als selbstständiges Druckwerk im Postkasten oder einem eigenen Verteilerkasten vorfindet.

... Eine Differenzierung in der Besteuerung des Aufwandes für Printmedien-Werbung, je nach der gewählten Verteilungsform ist nach dem Gesagten sachlich nicht gerechtfertigt und widerspricht dem auch den Gesetzgeber bindenden Gleichheitssatz.

... Der Text des § 1 Abs. 2 Z. 1 Werbeabgabengesetz 2000 ('Veröffentlichung von Werbeeinschaltungen in Druckwerken im Sinne des Mediengesetzes') zwingt jedoch nicht zu einer Interpretation, die ein derart differenziertes und damit verfassungswidriges Besteuerungsergebnis zur Folge hätte. Er muss insbesondere nicht so gelesen werden, dass die Prospektwerbung in der Form der Direktverteilung aus dem Steuertatbestand ausgenommen ist: ... Der Text des Paragraph eins, Absatz 2, Ziffer eins, Werbeabgabengesetz 2000 ('Veröffentlichung von Werbeeinschaltungen in Druckwerken im Sinne des Mediengesetzes') zwingt jedoch nicht zu einer Interpretation, die ein derart differenziertes und damit verfassungswidriges Besteuerungsergebnis zur Folge hätte. Er muss insbesondere nicht so gelesen werden, dass die Prospektwerbung in der Form der Direktverteilung aus dem Steuertatbestand ausgenommen ist:

Druckwerke im Sinne des Mediengesetzes sind Medienwerke, durch die Mitteilungen oder Darbietungen ausschließlich in Schrift oder in Standbildern verbreitet werden (§ 1 Abs. 1 Z. 4 Mediengesetz, BGBl. 314/1981). Ein Medienwerk ist nach diesem Gesetz 'ein zur Verbreitung an einen größeren Personenkreis bestimmter, in einem Massenerstellungsverfahren in Medienstücken vervielfältigter Träger von Mitteilungen oder Darbietungen mit gedanklichem Inhalt' (§ 1 Abs. 1 Z. 3). Der Verfassungsgerichtshof hat bereits im Erkenntnis VfSlg. 15.954/2000 ... die

Auffassung vertreten, der Wortlaut der finanzausgleichsrechtlichen Ermächtigung in § 14 Abs. 1 Z. 7 FAG 1997 ('Anzeigen in ... sonstigen Druckwerken') müsse nicht notwendig im Sinne von unselbstständigen Anzeigen verstanden werden, d.h. von Anzeigen in Druckwerken, die zusätzlich oder sogar vorwiegend einen nicht aus Anzeigen bestehenden Inhalt aufweisen. Die Wortfolge könne durchaus auch so gedeutet werden, dass sie auch Fälle umfasse, in denen ein Druckwerk ausschließlich aus Anzeigen besteht, in denen somit die Anzeige das Druckwerk bildet. Druckwerke im Sinne des Mediengesetzes sind Medienwerke, durch die Mitteilungen oder Darbietungen ausschließlich in Schrift oder in Standbildern verbreitet werden (Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer 4, Mediengesetz, Bundesgesetzblatt 314 aus 1981.). Ein Medienwerk ist nach diesem Gesetz 'ein zur Verbreitung an einen größeren Personenkreis bestimmter, in einem Massenherstellungsverfahren in Medienstücken vervielfältigter Träger von Mitteilungen oder Darbietungen mit gedanklichem Inhalt' (Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer 3.). Der Verfassungsgerichtshof hat bereits im Erkenntnis VfSlg. 15.954 aus 2000, ... die Auffassung vertreten, der Wortlaut der finanzausgleichsrechtlichen Ermächtigung in Paragraph 14, Absatz eins, Ziffer 7, FAG 1997 ('Anzeigen in ... sonstigen Druckwerken') müsse nicht notwendig im Sinne von unselbstständigen Anzeigen verstanden werden, d.h. von Anzeigen in Druckwerken, die zusätzlich oder sogar vorwiegend einen nicht aus Anzeigen bestehenden Inhalt aufweisen. Die Wortfolge könne durchaus auch so gedeutet werden, dass sie auch Fälle umfasse, in denen ein Druckwerk ausschließlich aus Anzeigen besteht, in denen somit die Anzeige das Druckwerk bildet.

Diese finanzverfassungsrechtlichen Überlegungen lassen sich auf den vorliegenden Fall übertragen. Insbesondere steht der Begriff 'Werbeeinschaltung' diesem Ergebnis nicht entgegen ... Zweifellos liegt nämlich eine Veröffentlichung von Werbeeinschaltungen in Druckwerken auch dann vor, wenn ein Druckwerk seinem Zweck nach in erster Linie Werbebotschaften vermitteln soll und die redaktionellen Beiträge vollkommen in den Hintergrund treten. Werbung dieser Art zu besteuern, entspricht jedenfalls vollauf dem Ziel und Inhalt des Werbeabgabegesetzes 2000. Dann kann aber nichts anderes gelten, wenn auf die redaktionellen Beiträge vollkommen verzichtet wird und ein Druckwerk ausschließlich aus Werbebotschaften besteht. Ebenso wenig kann es dann aber darauf ankommen, ob dieses ausschließlich aus Werbebotschaften bestehende Druckwerk zusammen mit einem anderen Druckwerk oder unabhängig davon verteilt (veröffentlicht) wird.

Der Verfassungsgerichtshof kann somit nicht der der Beschwerde zugrunde liegenden, aber auch im Durchführungserlass zur Werbeabgabe (Tz 3.2.2.) vertretenen Auffassung folgen, dass der Bereich der Direktwerbung vom Tatbestand des § 1 Abs. 2 Z. 1 Werbeabgabegesetz 2000 nicht erfasst sei. Dieser Tatbestand kann vielmehr - wie gezeigt - so interpretiert werden, dass er auch die Direktwerbung einschließt. Gerade die von der Beschwerde geltend gemachten gleichheitsrechtlichen Überlegungen gebieten es dann aber, in verfassungskonformer Interpretation diese Form der Werbung in den Geltungsbereich der Werbeabgabe einzubeziehen. ... "Der Verfassungsgerichtshof kann somit nicht der der Beschwerde zugrunde liegenden, aber auch im Durchführungserlass zur Werbeabgabe (Tz 3.2.2.) vertretenen Auffassung folgen, dass der Bereich der Direktwerbung vom Tatbestand des Paragraph eins, Absatz 2, Ziffer eins, Werbeabgabegesetz 2000 nicht erfasst sei. Dieser Tatbestand kann vielmehr - wie gezeigt - so interpretiert werden, dass er auch die Direktwerbung einschließt. Gerade die von der Beschwerde geltend gemachten gleichheitsrechtlichen Überlegungen gebieten es dann aber, in verfassungskonformer Interpretation diese Form der Werbung in den Geltungsbereich der Werbeabgabe einzubeziehen. ..."

In der Folge wurde der Durchführungserlass des BMF vom 15. Juni 2000 am 15. Juni 2003 dahin geändert, dass die Prospektwerbung (bzw. das Entgelt für diese) in den Anwendungsbereich der Werbeabgabe einzubeziehen sei. Bei Medien ohne redaktionellen Teil (Prospekte, Warenproben, Flugblätter) sei die Verteilung als Veröffentlichung anzusehen, sodass diese Veröffentlichung der werbeabgabepflichtige Vorgang sei. Dies gelte unabhängig davon, ob das Medium einer Zeitung/Zeitschrift beigelegt oder im Direktvertrieb über die Post oder andere Vertriebsfirmen verteilt werde. Bestehe ein Medium erkennbar ausschließlich aus bezahlten Anzeigen, die der Werbeabgabe unterlägen, sei die Einschaltung im Medium als Veröffentlichung im Sinne des WerbeAbgG anzusehen und der Vertrieb als Verteilung, die nicht der Werbeabgabe unterliege (vgl. hierzu sowie zum erwähnten Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 28. September 2002, B 171/02, etwa Kilches, VfGH: Werbeabgabe - Direktwerbung muss besteuert werden. VfGH-Erkenntnis B 171/02 vom 28.9.2002, FJ 2002, 353; Blazina, Böse Überraschung: Körbergeld des Fiskus bei Produktkatalogen. Verschreibung der Werbeabgabe für erbrachte Werbeleistungen, FJ 2005, 341; In der Folge wurde der Durchführungserlass des BMF vom 15. Juni 2000 am 15. Juni 2003 dahin geändert, dass die Prospektwerbung (bzw. das Entgelt für diese) in den Anwendungsbereich der Werbeabgabe einzubeziehen sei. Bei

Medien ohne redaktionellen Teil (Prospekte, Warenproben, Flugblätter) sei die Verteilung als Veröffentlichung anzusehen, sodass diese Veröffentlichung der werbeabgabepflichtige Vorgang sei. Dies gelte unabhängig davon, ob das Medium einer Zeitung/Zeitschrift beigelegt oder im Direktvertrieb über die Post oder andere Vertriebsfirmen verteilt werde. Bestehe ein Medium erkennbar ausschließlich aus bezahlten Anzeigen, die der Werbeabgabe unterlägen, sei die Einschaltung im Medium als Veröffentlichung im Sinne des WerbeAbgG anzusehen und der Vertrieb als Verteilung, die nicht der Werbeabgabe unterliege vergleiche , hiezu sowie zum erwähnten Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 28. September 2002, B 171/02, etwa Kilches, VfGH: Werbeabgabe - Direktwerbung muss besteuert werden. VfGH-Erkenntnis B 171/02 vom 28.9.2002, FJ 2002, 353; Blazina, Böse Überraschung: Körbergeld des Fiskus bei Produktkatalogen. Vorschreibung der Werbeabgabe für erbrachte Werbeleistungen, FJ 2005, 341;

Baumgartner/Karner/Wurzer, Die Werbeabgabe im Überblick, taxlex 2007, 190; Häusle, Werbeabgabe auf Werbeprospekte. Prospektverteilung als Steuertatbestand bei Druckwerken ohne redaktionellen Teil. Abgabepflichtige Veröffentlichungen, SWK 2008, 404; Rössler, Nochmals: Werbeabgabe auf Werbeprospekte. Replik auf Häusle, SWK 2008, S 404, Abgabepflichtige Veröffentlichungen, SWK 2008, 482; Häusle, Werbeabgabe bei Printmedien, FJ 2009, 49).

Die beschwerdeführende Partei vertritt vor dem Verwaltungsgerichtshof die Ansicht, bei der von ihr betriebenen Prospektwerbung käme als "Veröffentlichung" nur die Verteilung durch die Post (oder ein anderes allenfalls damit beauftragtes Unternehmen) in Betracht, sodass nur das für die Verteilung verrechnete Entgelt als Bemessungsgrundlage heranzuziehen (und nur das die Verteilung durchführende Unternehmen als Abgabenschuldner anzusehen) sei.

Der Verfassungsgerichtshof hat in dem mehrfach zitierten Erkenntnis vom 28. September 2002, B 171/02, darauf hingewiesen, dass es Ziel der Werbeabgabe ist, die Verbreitung von Werbeprospekten, soweit hiebei Dritte (Auftragnehmer) dem Werbeinteressenten gegenüber Dienstleistungen gegen Entgelt erbringen, einer Abgabe zu unterwerfen, wobei als Bemessungsgrundlage eben dieses Entgelt herangezogen wird. Es ist daher darauf abzustellen, welche Leistung dem Werbeinteressenten von seinem Auftragnehmer für die Veröffentlichung in Rechnung gestellt wird. Leistet der Werbeinteressent ein Entgelt (nur) für die Herstellung des Werbematerials, übernimmt er aber dessen Veröffentlichung selbst, dann liegt keine steuerbare Werbeleistung vor (vgl. in diesem Sinne etwa das hg. Erkenntnis vom 25. November 2003, Zl. 2003/17/0090, mit Hinweis auf Thiele, Werbeabgabengesetz (2000) Rz 116 und 119 zu § 2). Der Verfassungsgerichtshof hat in dem mehrfach zitierten Erkenntnis vom 28. September 2002, B 171/02, darauf hingewiesen, dass es Ziel der Werbeabgabe ist, die Verbreitung von Werbeprospekten, soweit hiebei Dritte (Auftragnehmer) dem Werbeinteressenten gegenüber Dienstleistungen gegen Entgelt erbringen, einer Abgabe zu unterwerfen, wobei als Bemessungsgrundlage eben dieses Entgelt herangezogen wird. Es ist daher darauf abzustellen, welche Leistung dem Werbeinteressenten von seinem Auftragnehmer für die Veröffentlichung in Rechnung gestellt wird. Leistet der Werbeinteressent ein Entgelt (nur) für die Herstellung des Werbematerials, übernimmt er aber dessen Veröffentlichung selbst, dann liegt keine steuerbare Werbeleistung vor vergleiche , in diesem Sinne etwa das hg. Erkenntnis vom 25. November 2003, Zl. 2003/17/0090, mit Hinweis auf Thiele, Werbeabgabengesetz (2000) Rz 116 und 119 zu Paragraph 2,).

Leistet aber der Werbeinteressent (Auftraggeber) ein Entgelt für die Veröffentlichung (§ 1 Abs. 2 Z. 1 WerbeAbgG), liegt ein nach dem Werbeabgabengesetz steuerbarer Vorgang vor. Die Bemessungsgrundlage für die Abgabe ist dabei das für die Werbeleistung in Rechnung gestellte Entgelt, also im Falle des § 1 Abs. 2 Z. 1 leg. cit. das für die Veröffentlichung dem Werbeinteressenten (Auftraggeber) in Rechnung gestellte Entgelt. Leistet aber der Werbeinteressent (Auftraggeber) ein Entgelt für die Veröffentlichung (Paragraph eins, Absatz 2, Ziffer eins, WerbeAbgG), liegt ein nach dem Werbeabgabengesetz steuerbarer Vorgang vor. Die Bemessungsgrundlage für die Abgabe ist dabei das für die Werbeleistung in Rechnung gestellte Entgelt, also im Falle des Paragraph eins, Absatz 2, Ziffer eins, leg. cit. das für die Veröffentlichung dem Werbeinteressenten (Auftraggeber) in Rechnung gestellte Entgelt.

Bei der hier vorliegenden Prospektwerbung kommt es somit darauf an, ob zusammen mit der Einschaltung in den Prospekt oder gar der Erstellung des gesamten Prospekts auch dessen Verbreitung und damit die Veröffentlichung dem Werbeinteressenten in Rechnung gestellt wird. Geschieht dies, ist der Unternehmer Abgabenschuldner (vgl. § 3 Abs. 1 erster Satz WerbeAbgG). Etwas anderes käme dann in Betracht, wenn allein der Druck des Prospektes (oder der Anzeige) Gegenstand des Leistungsaustausches wäre, aber der Werbeinteressent (Auftraggeber) die Verbreitung (Veröffentlichung) selbst vornimmt (in diesem Fall käme die Erhebung einer Werbeabgabe in der Regel nicht in

Betracht) oder durch ein anderes Unternehmen (einen anderen Auftragnehmer) durchführen lässt. In dem zuletzt genannten Fall, in dem der Ersteller des Prospektes nicht auch dessen Veröffentlichung übernimmt, wäre der (andere) Unternehmer Abgabenschuldner, der ein Entgelt für die Veröffentlichung (Verbreitung) in Rechnung stellt. Bei der hier vorliegenden Prospektwerbung kommt es somit darauf an, ob zusammen mit der Einschaltung in den Prospekt oder gar der Erstellung des gesamten Prospekts auch dessen Verbreitung und damit die Veröffentlichung dem Werbeinteressenten in Rechnung gestellt wird. Geschieht dies, ist der Unternehmer Abgabenschuldner (vergleiche, Paragraph 3, Absatz eins, erster Satz WerbeAbgG). Etwas anderes käme dann in Betracht, wenn allein der Druck des Prospektes (oder der Anzeige) Gegenstand des Leistungsaustausches wäre, aber der Werbeinteressent (Auftraggeber) die Verbreitung (Veröffentlichung) selbst vornimmt (in diesem Fall käme die Erhebung einer Werbeabgabe in der Regel nicht in Betracht) oder durch ein anderes Unternehmen (einen anderen Auftragnehmer) durchführen lässt. In dem zuletzt genannten Fall, in dem der Ersteller des Prospektes nicht auch dessen Veröffentlichung übernimmt, wäre der (andere) Unternehmer Abgabenschuldner, der ein Entgelt für die Veröffentlichung (Verbreitung) in Rechnung stellt.

Ist aber die steuerbare (Werbe)Leistung im Falle des § 1 Abs. 2 Z. 1 WerbeAbgG - wie sich aus dem Gesetz ergibt - die Veröffentlichung, so ist auch das dafür in Rechnung gestellte Entgelt Bemessungsgrundlage für die Werbeabgabe. Wird also etwa zusammen mit der Einschaltung in ein Prospekt oder der Erstellung des gesamten Prospektes auch dessen Verbreitung und damit die Veröffentlichung in Rechnung gestellt, ist die Bemessungsgrundlage für die Werbeabgabe das Entgelt für die Veröffentlichung (Verbreitung), nicht aber sonstige mit der Erstellung aufgelaufene und in Rechnung gestellte Kosten. Ist aber die steuerbare (Werbe)Leistung im Falle des Paragraph eins, Absatz 2, Ziffer eins, WerbeAbgG - wie sich aus dem Gesetz ergibt - die Veröffentlichung, so ist auch das dafür in Rechnung gestellte Entgelt Bemessungsgrundlage für die Werbeabgabe. Wird also etwa zusammen mit der Einschaltung in ein Prospekt oder der Erstellung des gesamten Prospektes auch dessen Verbreitung und damit die Veröffentlichung in Rechnung gestellt, ist die Bemessungsgrundlage für die Werbeabgabe das Entgelt für die Veröffentlichung (Verbreitung), nicht aber sonstige mit der Erstellung aufgelaufene und in Rechnung gestellte Kosten.

Im Beschwerdefall hat die belangte Behörde es - ausgehend von einer in der Folge vom Verwaltungsgerichtshof nicht geteilten Rechtsansicht - unterlassen, eindeutige Feststellungen darüber zu treffen, wer den Werbeinteressenten die Kosten der Veröffentlichung in Rechnung gestellt hat und daher als Abgabenschuldner zu betrachten ist. Der angefochtene Bescheid war deshalb wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG aufzuheben. Im Beschwerdefall hat die belangte Behörde es - ausgehend von einer in der Folge vom Verwaltungsgerichtshof nicht geteilten Rechtsansicht - unterlassen, eindeutige Feststellungen darüber zu treffen, wer den Werbeinteressenten die Kosten der Veröffentlichung in Rechnung gestellt hat und daher als Abgabenschuldner zu betrachten ist. Der angefochtene Bescheid war deshalb wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG aufzuheben.

Sollte sich im fortgesetzten Verfahren herausstellen, dass die beschwerdeführende Partei im dargelegten Sinne als Abgabenschuldner anzusehen ist, wären auch Feststellungen im Hinblick auf die Höhe des für die Veröffentlichung in Rechnung gestellten Entgelts zu treffen.

Die Kostenentscheidung beruht auf den §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008, BGBl. II Nr. 455. Die Kostenentscheidung beruht auf den Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008, Bundesgesetzblatt, römisch zwei Nr. 455.

Wien, am 28. Juni 2011

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2011:2010170104.X00

Im RIS seit

28.07.2011

Zuletzt aktualisiert am

17.11.2011

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at