

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch GERSTGRASSER Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung GmbH, Werdenbergerstraße 39a, 6700 Bludenz, über die Beschwerde vom 1. Juli 2021 gegen die Bescheide des ***FA*** vom 17. Juni 2021 betreffend Körperschaftsteuer 2016 bis 2018 zu Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden diese einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Bescheiden vom 17. Juni 2021 wurde die Körperschaftsteuer 2016 mit € 196.168,00 (vorher € 196.694,00), 2017 mit € 209.063,00 (vorher € 209.550,00) und 2018 mit € 191.158,00 (vorher € 191.668,00) festgesetzt und auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind, verwiesen.

Laut Bericht gem. § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung wurde zum Punkt Druckkostenbeiträge Gemeinden folgendes festgehalten:

„Gemeine und Städte im Verbreitungsgebiet der Regionalzeitungen leisten Druckkostenbeiträge für die „redaktionellen Seiten“. Dabei handelt es sich um Informationen wie zB Termine für die Fragestunde im Rathaus ***1***, Winteraktion für die Jugend vom Jugendservice ***1***, Straßensperren in ***1*** und ähnliches.

Während die Druckkostenbeiträge an die Stadt ***2*** mit Werbeabgabe verrechnet wurden, wurden die Druckkostenbeiträge an die Stadt ***1*** und die Gemeinden (***3***) ohne Werbeabgabe verrechnet.

Werbung iSd Werbe AbgG2000 ist die auf eine direkte oder indirekte Werbewirkung abzielende besondere Anpreisung von Vorzügen von am Markt angebotenen Leistungen. Echte redaktionelle Beiträge mit allgemeinem Informationscharakter, jedoch ohne erkennbare Werbebotschaft (zB Berichte über Gemeindeaktivitäten, Veranstaltungshinweise ohne besondere Aufmachung, amtliche Mitteilungen) unterliegen nicht der Werbeabgabe. Hingegen sind Werbeeinschaltungen in Form von redaktionellen Beiträgen ebenso abgabepflichtig wie offensichtliche Werbeinserate, wenn diese entgeltlich sind (zB in Form von Druckkostenbeiträgen). ...“

Aufgrund dieser Feststellungen wurde der Gewinn der Beschwerdeführerin um folgende Beträge reduziert:

2016: € 1.159,37; 2017: € 994,74; 2018: € 1.065,95;

Am 1. Juli 2021 wurde unter anderem auch Beschwerde gegen die im Spruch genannten Körperschaftsteuerbescheide 2016 bis 2018 eingebracht und hierzu wie folgt ausgeführt:

„Die Sachverhalte wurden der Behörde offengelegt. Anlässlich der vorangegangenen Betriebsprüfung gab es diesbezüglich keine Beanstandungen und seither erfolgte eine gleichbleibende Berücksichtigung in den Steuerberechnungen. Bei den gemachten Feststellungen handelt es sich um eine geänderte rechtliche Beurteilung der bekannten Sachverhalte. Hierbei handelt es sich gem. VwGH 23.11.1992, 92/15/0095 um keine neu hervorgekommenen Tatsachen im Sinne des § 303 BAO; es liegen somit keine Wiederaufnahmegründe vor.

Im Namen und Auftrag meiner Mandantschaft beantrage ich hiermit die Aufhebung der oben genannten Wiederaufnahmebescheide sowie eine Festsetzung der Abgaben entsprechend den eingereichten Steuererklärungen für die Jahre 2016 bis 2018.“

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 12. August 2021 wurden die Beschwerden als unbegründet abgewiesen und hierzu ausgeführt:

„Bei der ***4*** ***5*** GmbH (künftig BW genannt) fand für den Zeitraum 2016 bis 2018 eine Außenprüfung auf Grundlage des § 147 BAO statt. Prüfungsgegenstand waren die

Körperschaftsteuer, die Umsatzsteuer, die Kammerumlage, die Kapitalertragsteuer und die Werbeabgabe. Die steuerrechtlich maßgeblichen Feststellungen mündeten in den Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung (§ 150 BAO), welcher mit 11. Juni 2021 datiert.

Aufgrund der getroffenen Feststellungen wurde das Verfahren betreffend Körperschaftsteuer, Umsatzsteuer und Werbeabgabe unter Anwendung des § 303 BAO wiederaufgenommen. Die Gründe für die Wiederaufnahme des Verfahrens wurden im BP-Bericht explizit angeführt und sind der BW somit bekannt. Die Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens datieren vom 17. Juni 2021.

...

2. rechtliche Würdigung:

Ziel der Wiederaufnahme ist ein insgesamt rechtmäßiges Ergebnis. Dies ist auch das Ziel der anderen Bescheidaufhebungen und –abänderungen vorsehenden Verfahrenstitel der BAO (vgl hierzu Ritz, BAO⁶, ***4*** 4 zu § 303).

In der Beschwerde wird vorgebracht, dass der streitverfangene Sachverhalt der Behörde bereits vollumfänglich offengelegt wurde und es sich darum um eine abweichende rechtliche Beurteilung handelt, welche einer Wiederaufnahme des Verfahrens nicht zugänglich ist.

Zuletzt wurde bei der BW der Zeitraum 2010 bis 2012 einer Außenprüfung unterzogen. Aufgrund der in diesem Zusammenhang vorliegenden Unterlagen zeigt sich, dass die nunmehr getroffenen Feststellungen weder einen Prüfungsschwerpunkt bildeten, noch Feststellungen in diese Richtung getroffen wurden. Auch wurde der Sachverhalt in den eingereichten Abgabeerklärungen nicht offengelegt. Vielmehr wurden erst bei der aktuell durchgeführten Außenprüfung diverse Unterlagen (insbesondere Rechnungen und Verträge) vom zuständigen Prüfer abverlangt, ohne welche der Sachverhalt nicht gewürdigt werden konnte.

Das in der Beschwerdeschrift zitierte Erkenntnis des VwGH ist auf die nunmehr zu beurteilende Frage nicht anwendbar, betrifft es doch einen Sachverhalt, bei welchem bereits vor der Erlassung des Erstbescheides der gesamte Sachverhalt der Abgabenbehörde gegenüber offengelegt wurde und bei der anschließenden Prüfung keine neuen Tatsachen mehr zum Vorschein kamen.

Ellinger/Sutter/Urtz, BAO3 § 303 (Stand 1.1.2017, rdb.at) verweisen auf VwGH 10.02.2016, 2013/15/0087, das die Entscheidung so begründet:

...Der Rüge, das Finanzamt habe lediglich einen aus der ersten Betriebsprüfung für die Jahre 2000 bis 2003 bekannten Sachverhalt anders beurteilt, ist zu entgegnen, dass das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nur aus der Sicht der jeweiligen Verfahren derart zu beurteilen ist,

dass es darauf ankommt, ob der Abgabenbehörde im wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können. Dabei ist das Hervorkommen neuer Tatsachen oder Beweismittel aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens und nicht aus anderen Verfahren, bei denen diese Tatsachen möglicherweise erkennbar waren, zu beurteilen. Das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO bezieht sich damit auf den Wissensstand (auf Grund der Abgabenerklärungen und ihrer Beilagen) des jeweiligen Veranlagungsjahres. Entscheidend ist, ob der abgabenfestsetzenden Stelle alle rechtserheblichen Sachverhaltselemente bekannt waren. Dass die Prüfungsabteilung in einem ein anderes Prüfungsjahr betreffenden Prüfungsverfahren von den maßgeblichen Tatsachen Kenntnis hatte, steht der Wiederaufnahme nicht entgegen (vgl. z.B. das Erkenntnis vom 28. Oktober 2009, 2008/15/0049, VwSlg 8482/F, mwN).

Den obigen Ausführungen folgend war die Beschwerde gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2016 bis 2018, Umsatzsteuer 2016 bis 2018 und Werbeabgabe 2016 bis 2018 als unbegründet abzuweisen.

Somit waren auch die damit einhergehenden Beschwerden gegen die Körperschaftssteuerbescheide 2016 bis 2018, die Umsatzsteuerbescheide 2016 bis 2018 und die Werbeabgabenbescheide 2016 bis 2018 als unbegründet abzuweisen.“

Im Vorlageantrag vom 8. September 2021 wurde von der steuerrechtlichen Vertretung wie folgt ausgeführt:

„Die ***4*** ***6*** GmbH veröffentlicht unter anderem das ***7*** Blättle (BBL), den ***8*** Anzeiger (FAZ) und das ***3*** (WBL). In den genannten Zeitungen erfolgen Veröffentlichungen durch die Gemeinden der jeweiligen Region welche aus amtlichen Mitteilungen bestehen.

Mit dem Bericht vom 11. Juni 2021 wurde die Außenprüfung der Jahre 2016 bis 2018 abgeschlossen. Gegenstand der Außenprüfung war auch die Werbeabgabe (WA). Hierzu wurde festgestellt, daß die im ***7*** Blättle und im ***3*** abgedruckten Veröffentlichungen der Gemeinden zu 80 % amtliche Mitteilungen sind und somit nicht der Werbeabgabe unterliegen, die restlichen 20 % als Werbeleistung zu sehen sind und hierfür Werbeabgabe anfällt. Die Aufteilung erfolgte im Schätzungswege und bemisst den Anteil der Werbeleistung sehr großzügig.

Die im Schätzungswege ermittelte Werbeabgabe wurde im Zuge der Außenprüfung festgesetzt und eingehoben.

Hierzu muß festgehalten werden daß die drei eingangs genannten Zeitungen hinsichtlich Inhalt und Aufbau absolut vergleichbar sind. Dies gilt auch für die Inhalte der durch die Gemeinden veranlaßten Veröffentlichungen. Abweichend zum ***7*** Blättle und ***3*** wurden beim ***8*** Anzeiger die gesamten Veröffentlichungen der Gemeinden mit Werbeabgabe fakturiert und die Abgabe an das Finanzamt abgeführt.

Die Fakturierung der Werbeabgabe für die Einschaltungen der Stadt ***2*** ist historisch gewachsen. Ursprünglich war der ***8*** Anzeiger einer Zeitung welche der Stadt ***2*** gehörte und von dieser als Mitteilungsmedium verwendet wurde. Die Zeitung wurde dann verkauft und wird mittlerweile von der ***Bf1*** veröffentlicht. Seither wird für die Druckkostenbeiträge der Stadt ***2*** Werbeabgabe fakturiert und abgeführt ungeachtet dessen, daß die Einschaltungen der Stadt ***2*** größtenteils aus amtlichen Mitteilungen bestehen. Hierbei ist zu beachten, bei der Werbeabgabe gibt es keine Pflicht zur Abfuhr kraft Rechnungslegung wie bei der Umsatzsteuer.

Angesichts des einheitlichen Aufbaus der Zeitungen und der vergleichbaren Struktur der Einschaltungen der Gemeinden, ist auch beim ***8*** Anzeiger von einer Gewichtung von 80 % an amtlichen Mitteilungen und 20 % Werbeleistung bei den an die Stadt ***2*** fakturierten Veröffentlichungen auszugehen.

Die Feststellungen der Außenprüfungen sind somit widersprüchlich. Gleiche Sachverhalte führen zu unterschiedlichen Berechnungen bei der Werbeabgabe. Soweit die in den Feststellungen zur Außenprüfung beschriebene Ermittlung der Werbeabgabe für die Veröffentlichung der Gemeinden im ***7*** Blättle und im ***3*** anzuwenden ist, muß diese auch bei der Ermittlung der Werbeabgabe für die Veröffentlichungen der Stadt ***2*** im ***8*** Anzeiger angewendet werden. Konsequenterweise sind somit die Druckkostenbeiträge der Gemeinden beim ***8*** Anzeiger ebenfalls im Verhältnis 80 % an amtlichen Mitteilungen und 20 % Werbeleistung aufzuteilen. Dies wiederum bedeutet eine Verringerung der Bemessungsgrundlage für die Werbeabgabe um 80 % in den Jahren 2016 bis 2018 und damit verbunden eine entsprechende Verringerung der Werbeabgaben.

	2016	2017	2018
Druckkostenbeitrag Gemeinde FAZ	72.271,68	76.640,48	82.873,68
hiervon 80 % amtliche Mitteilungen	57.817,34	61.312,38	66.298,94

Davon 5 % Werbeabgabe (Gutschrift)	2.890,87	3.065,62	3.314,95
--	----------	----------	----------

Die Daten der Tabelle entstammen dem Bericht über die Außenprüfung (Seite 8); die vollständige Tabelle ist als Beilage angefügt.

Im Namen und Auftrag der ***Bf1*** stelle ich den Antrag auf einheitliche Berechnung der Werbeabgabe für die Druckkostenbeiträge der Gemeinden entsprechend dem bei der Außenprüfung angewandten Schema und Änderung der Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 2016 bis 2018 unter Berücksichtigung der Gutschriften aus der geänderten Festsetzung der Werbeabgabe entsprechend der obigen Tabelle.“

Das Bundesfinanzgericht hat in seinem Erkenntnis vom 7. März 2023 zu RV/1100252/2021 der Beschwerde betreffend Werbeabgabe für die Jahre 2016 bis 2018 Folge gegeben und auf Seite 7 unter Punkt 4. und 5. wie folgt ausgeführt:

„4. Im Beschwerdefall wurde der Anteil der werbeabgabepflichtigen Gemeindeschaltungen im ***7*** Blättle und im ***3*** mangels Aufzeichnungen mit 20 % geschätzt, der nicht der Werbeabgabe unterliegende Teil hingegen mit 80 %.

Diese Schätzung ist nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes nachvollziehbar. Wie bereits zum Sachverhalt ausgeführt, sind die drei in Rede stehenden Zeitungen nach demselben Schema aufgebaut: Die Gemeindeschaltungen umfassen in der Regel drei bis fünf Seiten der Blätter, die übrigen Seiten bestehen aus kommerziellen Werbeanzeigen, Anzeigen von Vereinen oder politischen Parteien, redaktionellen Beiträgen, Stellenanzeigen und Inseraten. Die Gemeindeschaltungen wiederum bestehen zum größten Teil aus Berichten über Gemeindeaktivitäten (beim ***8*** Anzeiger und beim ***7*** Blättle Berichte aus dem Rathaus des jeweiligen Bürgermeisters; Protokolle über Gemeinratssitzungen, Veröffentlichungen von Gemeindeverordnungen udgl.) sowie Mitteilungen betreffend die Gemeindeverwaltung (z.B. „Rohrleitung wird saniert“; „Straßenbauarbeiten“; „Anwohner-Parkarten“; „Problemstoffentsorgung“ im ***7*** Blättle KW 42/2019; „Bärenkreuzung wird saniert“ im ***8*** Anzeiger KW 29/2019). Derartige Veröffentlichungen haben Informations-, aber keinen Werbecharakter und unterliegen nicht der Werbeabgabe. Zum weit geringeren Teil bestehen sie aus Anzeigen über Kulturveranstaltungen der Gemeinden (z.B. „Sommer im Palais ***9*** mit der Bewerbung von Ausstellungen und Führungen“ im ***2*** Anzeiger KW/2019 oder „Rundgang Widerstand“ im ***7*** Blättle KW 29/2019). Mit diesen Veranstaltungen stehen die Gemeinden im Wettbewerb mit anderen Kulturanbietern, weshalb ihnen Werbecharakter beizumessen ist. Das Verhältnis zwischen den Schaltungen mit allgemeinem Informationscharakter und solchen mit Werbecharakter kann nach den vorliegenden Exemplaren durchaus mit 80 % zu 20 % geschätzt werden.

5. Es ist daher nicht zu beanstanden, wenn die Betriebsprüfung und in der Folge das Finanzamt 20 % der Druckkostenbeiträge der Gemeinden für das ***7*** Blättle und das ***3*** der Werbeabgabe unterzogen hat. Es ist aber nicht nachvollziehbar, dass die Druckkostenbeiträge für den ***8*** Anzeiger zu 100 % mit Werbeabgabe belastet werden, wenn diese ***5***, wie ausgeführt, denselben Aufbau und dieselbe Gewichtung an Schaltungen mit allgemeinen Informationscharakter und mit Werbecharakter aufweist.

Dem vom Prüfer in der Stellungnahme vorgebrachten Vorschlag, die Druckkostenbeiträge der Stadt ***2*** für den ***8*** Anzeiger als nur für den werbeabgabepflichtigen Teil geleistet zu werten und damit weiterhin zu 100 % der Werbeabgabe zu unterwerfen, kann nicht gefolgt werden. Eine derartige Beurteilung würde bedeuten, dass der werbeabgabepflichtige Teil der Gemeindeveröffentlichung beim ***8*** Anzeiger die vollen oben angegebenen Druckkostenbeiträge wären, jener beim ***7*** Blättle und beim ***3*** aber nur 20 % der Beiträge und damit auch, dass die Stadt ***2*** in Wahrheit wesentlich höhere Druckkostenbeiträge geleistet und nur den werbeabgabepflichtigen Teil angegeben hat. Für eine derartige Annahme bestehen aber keinerlei Hinweise.

Dass die Stadt ***2*** auf die volle Versteuerung der Druckkostenbeiträge mit Werbeabgabe bestanden hat, ist für die Frage, in welcher Höhe nun tatsächlich eine Werbeabgabepflicht bestanden hat, ohne Relevanz.

Dem Begehren, auch beim ***8*** Anzeiger nur 20 % der Druckkostenbeiträge mit Werbeabgabe zu besteuern und die Bemessungsgrundlage für die Werbeabgabe der Jahre 2016 bis 2018 entsprechend dem Antrag zu reduzieren, war daher stattzugeben.“

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Strittig ist im vorliegenden Beschwerdefall die Aufteilung der Druckkostenbeiträge beim ***8*** Anzeiger im Verhältnis mit ebenfalls 80 % an amtlichen Mitteilungen und 20 % Werbeleistung.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen betreffend Druckkostenbeiträge wurden dem bereits angeführten Prüfbericht, dem vorliegenden Akteninhalt sowie dem zitierten Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes entnommen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

Die Stattgabe erfolgte in Entsprechung der Angaben im Vorlageantrag vom 8. September 2021 und aufgrund der im bereits eingangs zitierten Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 7. März 2023 zu RV/1100252/2021 erfolgten Rechtsprechung.

Somit sind die Körperschaftsteuerbescheide 2016 bis 2018 entsprechend den von der steuerrechtlichen Vertretung berechneten Werbeabgabegutschriften (2016: 2.890,87 €; 2017: 3.065,62 €; 2018: 3.314,95 €) abzuändern.

Es war somit – wie im Spruch ausgeführt – zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Mit diesem Erkenntnis ist keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung angesprochen. Die (ordentliche) Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher nicht zulässig.

Feldkirch, am 8. Juni 2025