



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Hofrätin Dr. Gabriele Krafft und die weiteren Mitglieder Hofrat Dr. Wolfgang Six, Dr. Wolfgang Baumann und Margareta Mayer-Hainz über die Berufung der A-Verlag Gesellschaft m.b.H., Adresse, vom 23. Februar 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 vom 6. Februar 2009 betreffend Werbeabgabe 2004 bis 2007 nach der am 12. Dezember 2012 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die A -Verlag Gesellschaft m.b.H. stellte im berufungsgegenständlichen Zeitraum die folgenden periodischen Druckwerke her:

a) B-Bote

Der B-Bote ist das Clubmagazin des A-Verein. Es erscheint monatlich mit einer durchschnittlichen Auflage von 1, 4 Mio. Exemplaren und wird an die Mitglieder des A-Verein versandt.

b) C-Magazin

Das Magazin erscheint sechsmal im Jahr mit einer Auflage von ca. 15.000 Exemplaren und wird an die Mitglieder des österreichischen D-Club per Post zugestellt.

c) E-Magazin

Das Magazin wird mit einer Auflage von ca. 24.000 Stück viermal jährlich an die Mitglieder des E-Vereins verschickt und an den Stützpunkten des A-Verein aufgelegt.

Die Kosten für die Erstellung dieser periodischen Druckwerke werden fast ausschließlich durch Erlöse aus Inseraten in den Druckwerken gedeckt.

Die A -Verlag Gesellschaft m.b.H ist eine 100%ige Tochtergesellschaft der A -Betriebe Gesellschaft m.b.H. Darüber hinaus besteht zwischen den beiden Gesellschaften ein Organschaftsverhältnis für den Bereich der Umsatzsteuer im Sinne des § 2 Abs. 2 UStG 1994.

Im Zuge einer Betriebsprüfung wurde festgestellt, dass von der A Verlag -Gesellschaft m.b.H. gegenüber der A -Betriebe Gesellschaft m.b.H. Werbeleistungen verrechnet aber nicht der Werbeabgabe unterzogen worden waren.

Nach Ansicht der Betriebsprüfung handle es sich bei diesen von der A -Verlag Gesellschaft m.b.H. an die A -Betriebe Gesellschaft m.b.H. erbrachten Werbeleistungen nicht um Eigenwerbung. Auch wenn eine umsatzsteuerliche Organschaft vorliege, werde die Werbeabgabe von der A -Verlag Gesellschaft m.b.H. geschuldet.

Die Betriebsprüfung ermittelte die Bemessungsgrundlagen für die Werbeabgabe betreffend diese Werbeleistungen für die berufsgegenständlichen Jahre wie folgt (in €):

	Entgelt	Werbeabgabe
2004	511.378,57	25.568,93
2005	668.006,00	33.400,30
2006	668.821,24	33.441,06
2007	717.663,35	35.881,67

Das Finanzamt folgte der Beurteilung der Betriebsprüfung und erließ am 6. Februar 2006 Werbeabgabebescheide, mit denen Werbeabgabe für diese Werbeleistungen vorgeschrieben wurde.

Dagegen erhob die A -Verlag Gesellschaft m.b.H. Berufung und beantragte die Aufhebung der angefochtenen Bescheide. Zur Begründung wurde folgendes ausgeführt:

Zwischen der A -Verlag Gesellschaft m.b.H. und der A -Betriebe Gesellschaft m.b.H. existiere eine Organschaft nach § 2 Abs. 2 Z 2 UStG 1994, wobei die A -Betriebe Gesellschaft m.b.H. Organmutter und die A -Verlag Gesellschaft m.b.H. Organtochter sei. Im Zuge der

steuerlichen Betriebsprüfung für die Jahre 2003 bis 2007 seien Anzeigen, welche die A - Betriebe Gesellschaft m.b.H. in einem Printmedium der A -Verlag Gesellschaft m.b.H. in dem oben erwähnten Zeitraum geschaltet habe, ohne Rechtsgrund der Werbeabgabe unterzogen worden.

Gemäß § 2 Abs. 1 Werbeabgabegesetz sei die Bemessungsgrundlage für die Werbeabgabe das Entgelt im Sinne des § 4 UStG 1994, welches der Übernehmer des Auftrages dem Auftraggeber in Rechnung stelle. In § 4 UStG 1994 werde die Bemessungsgrundlage für das Entgelt geregelt, wobei der 1. Absatz des § 4 UStG 1994 1. Satz auf die Bestimmung des § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 verweise, wobei der Gesetzgeber im 1. Satz des § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 von Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführe, spreche.

In § 2 Abs. 2 Z 2 UStG 1994 werde dezidiert angeführt, dass Leistungen zwischen den Organtöchtern Innenleistungen darstellten und diese Unternehmensteile als ein Unternehmen anzusehen seien. Dies führe zu dem Ergebnis, dass zwischen der Organmutter und der Organtochter und umgekehrt keine Rechnungen auszustellen seien.

Aufgrund der fehlenden Bestimmungen im Werbeabgabegesetz und dem Verweis auf § 4 UStG 1994, wodurch in der Folge die Bestimmungen des Umsatzsteuergesetzes wie oben angeführt, anzuwenden seien, führe dies dazu, dass Insetrate, welche die A -Betriebe Gesellschaft m.b.H. im Printmedium der A -Verlag Gesellschaft m.b.H. schalten würde, nicht der Werbeabgabe zu unterziehen seien.

In der am 12. Dezember 2012 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde vom Vertreter der Bw. ergänzend ausgeführt, dass beispielsweise bei den Energieabgaben nicht auf das Entgelt verwiesen werde, sondern die Bemessungsgrundlage nach dem Verbrauch der Energie berechnet werde. Da im gegenständlichen Fall eine andere Bemessungsgrundlage als das Entgelt nicht vorliege, und ein Entgelt zwischen Organgesellschaft im umsatzsteuerlichen Sinn nicht gegeben sei, entfalle auch die Werbeabgabe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die im gegenständlichen Fall relevanten Bestimmungen des Werbeabgabegesetzes (BGBl. I Nr. 29/2000) lauten:

§ 1 (1) Der Werbeabgabe unterliegen Werbeleistungen, soweit sie im Inland gegen Entgelt erbracht werden.

§ 1 (2) Als Werbeleistung gilt:

1. Die Veröffentlichung von Werbeeinschaltungen in Druckwerken im Sinne des Mediengesetzes

2. Die Veröffentlichung von Werbeeinschaltungen in Rundfunk und Fernsehen.

3. Die Duldung der Benützung von Flächen und Räumen zur Verbreitung von Werbebotschaften

§ 2. (1) Bemessungsgrundlage der Werbeabgabe ist 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.

§ 2 (2) Die Abgabe beträgt 5% der Bemessungsgrundlage.

§ 3 (1) Abgabenschuldner ist derjenige, der Anspruch auf ein Entgelt für die Durchführung einer Werbeleistung im Sinne des § 1 hat.

Die im gegenständlichen Fall relevanten Bestimmungen des Mediengesetzes, BGBl. Nr. 314/1981 lauten:

§ 1 (1) Im Sinn der Bestimmungen dieses Bundesgesetzes ist

1. "Medium": jedes Mittel zur Verbreitung von Mitteilungen oder Darbietungen mit gedanklichem Inhalt in Wort, Schrift, Ton oder Bild an einen größeren Personenkreis im Wege der Massenherstellung oder der Massenverbreitung;

3. "Medienwerk": ein zur Verbreitung an einen größeren Personenkreis bestimmter, in einem Massenherstellungsverfahren in Medienstücken vervielfältigter Träger von Mitteilungen oder Darbietungen mit gedanklichem Inhalt;

4. "Druckwerk": ein Medienwerk, durch das Mitteilungen oder Darbietungen ausschließlich in Schrift oder in Standbildern verbreitet werden;

§ 4 UStG 1994 lautet:

(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 sonstigen Leistungen verbundene Kosten, die der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung dem Unternehmer zu ersetzen hat.

(2) Zum Entgelt gehört auch,

1. was der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung freiwillig aufwendet, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten,
 2. was ein anderer als der Empfänger dem Unternehmer für die Lieferung oder sonstige Leistung gewährt.
- (3) Nicht zum Entgelt gehören die Beträge, die der Unternehmer im Namen und für Rechnung eines anderen vereinnahmt und verausgabt (durchlaufende Posten).
- (4) Bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für Lieferungen von Kunstgegenständen, Sammlungsstücken, Antiquitäten oder bestimmten anderen beweglichen körperlichen Gegenständen ist § 24 (Differenzbesteuerung) zu beachten.
- (5) Werden Rechte übertragen, die mit dem Besitz eines Pfandscheines verbunden sind, so gilt als Entgelt der Preis des Pfandscheines zuzüglich der Pfandsumme. Beim Spiel mit Gewinnmöglichkeit und bei der Wette ist Bemessungsgrundlage das Entgelt für den einzelnen Spielabschluss oder für die einzelne Wette, wobei ein ausbezahlter Gewinn das Entgelt nicht mindert.
- Bemessungsgrundlage bei Umsätzen aus Glücksspielautomaten (§ 2 Abs. 3 GSpG) und aus Video Lotterie Terminals sind die Jahresbruttospieleinnahmen. Jahresbruttospieleinnahmen sind die Einsätze abzüglich der ausgezahlten Gewinne eines Kalenderjahres.
- (6) Beim Tausch, bei tauschähnlichen Umsätzen und bei Hingabe an Zahlungs Statt gilt der Wert jedes Umsatzes als Entgelt für den anderen Umsatz.
- (7) Wird ein Unternehmen oder ein in der Gliederung eines Unternehmens gesondert geführter Betrieb im ganzen veräußert (Geschäftsveräußerung), so ist Bemessungsgrundlage das Entgelt für die auf den Erwerber übertragenen Gegenstände und Rechte (Besitzposten). Die Befreiungsvorschriften bleiben unberührt. Die übernommenen Schulden können nicht abgezogen werden.
- (8) Der Umsatz bemisst sich
- a) im Falle des § 3 Abs. 2 nach dem Einkaufspreis zuzüglich der mit dem Einkauf verbundenen Nebenkosten für den Gegenstand oder für einen gleichartigen Gegenstand oder mangels eines Einkaufspreises nach den Selbstkosten, jeweils im Zeitpunkt des Umsatzes;
 - b) im Falle des § 3a Abs. 1a Z 1 und 2 nach den auf die Ausführung dieser Leistungen entfallenden Kosten;
 - c) im Falle des § 1 Abs. 1 Z 2 lit. a nach den nichtabzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen);

d) im Falle des § 1 Abs. 1 Z 2 lit. b nach den Ausgaben (Aufwendungen).

(9) (Anm.: aufgehoben durch BGBl. I Nr. 76/2011)

(10) Die Umsatzsteuer gehört nicht zur Bemessungsgrundlage.

§ 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 lautet:

Der Umsatzsteuer unterliegen die folgenden Umsätze:

1. Die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Die Steuerbarkeit wird nicht dadurch ausgeschlossen, dass der Umsatz auf Grund gesetzlicher oder behördlicher Anordnung bewirkt wird oder kraft gesetzlicher Vorschrift als bewirkt gilt;

§ 2 UStG 1994 lautet:

§ 2. (1) Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

(2) Die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit wird nicht selbständig ausgeübt,

1. soweit natürliche Personen, einzeln oder zusammengeschlossen, einem Unternehmen derart eingegliedert sind, dass sie den Weisungen des Unternehmers zu folgen, verpflichtet sind;

2. wenn eine juristische Person dem Willen eines Unternehmers derart untergeordnet ist, dass sie keinen eigenen Willen hat. Eine juristische Person ist dem Willen eines Unternehmers dann derart untergeordnet, dass sie keinen eigenen Willen hat (Organschaft), wenn sie nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in sein Unternehmen eingegliedert ist.

Die Wirkungen der Organschaft sind auf Innenleistungen zwischen den im Inland gelegenen Unternehmensteilen beschränkt. Diese Unternehmensteile sind als ein Unternehmen zu behandeln. Hat der Organträger seine Geschäftsleitung im Ausland, gilt der wirtschaftlich bedeutendste Unternehmensteil im Inland als Unternehmer.

Der Unabhängige Finanzsenat legt seiner Entscheidung den am Beginn der Entscheidungsgründe dargestellten Sachverhalt zugrunde, der sich aus den Angaben der Berufungswerberin sowie aus den im Finanzamtsakt enthaltenen Unterlagen ergibt.

Nach § Abs. 1 Werbeabgabegesetz liegen steuerbare Werbeleistungen vor, wenn Werbeleistungen im Sinne des Abs. 2, worunter gemäß Ziffer 2 die Veröffentlichung von Werbeeinschaltungen in Druckwerken des Mediengesetzes fällt, im Inland gegen Entgelt erbracht werden.

Zunächst ist zu klären, ob Druckwerke im Sinne des Mediengesetzes vorliegen.

Es handelt sich um Zeitschriften mit einem jeweils umfangreichen redaktionellen Teil. Die streitgegenständlichen Zeitschriften stellen daher jedenfalls Druckwerke im Sinne des Mediengesetzes dar.

Es ist auch unbestritten, dass Werbeeinschaltungen vorliegen.

Das Tatbestandsmerkmal der "Veröffentlichung von Werbeeinschaltungen" stellt auf die Verbreitung an einen größeren Personenkreis ab. Nach der Judikatur des OGH ist die Erreichung eines größeren Personenkreises schon mit 50 Exemplaren anzunehmen (siehe Thiele, Werbeabgabegesetz, Kommentar Tz 40).

Im Hinblick auf die Auflagenhöhe der gegenständlichen Druckwerke ist daher das Tatbestandsmerkmal Veröffentlichung von Werbeeinschaltungen erfüllt.

Weiters wurde die Werbeleistung zweifellos im Inland erbracht.

Der Werbeabgabe unterliegen Werbeleistungen, soweit sie im Inland gegen Entgelt erbracht werden, wobei für die Auslegung des Begriffes Entgelt in diesem Zusammenhang die allgemeinen zivilrechtlichen Regelungen, insbesondere § 917 ABGB heranzuziehen sind.

Ein entgeltliches Rechtsgeschäft liegt demnach vor, wenn für die Leistung eine Gegenleistung erbracht wird. A -Betriebe Gesellschaft m.b.H. und A -Verlag Gesellschaft m.b.H. sind jeweils selbständige Rechtssubjekte. Erbringt die A -Verlag Gesellschaft m.b.H. eine Werbeleistung an die A -Betriebe Gesellschaft m.b.H., und hat sie einen Anspruch auf Vergütung, so liegt ein entgeltliches Rechtsgeschäft im Sinne des ABGB vor.

Die Auffassung der Berufungswerberin, dass aufgrund des Verweises in § 2 Abs. 1 Werbeabgabegesetz auf § 4 UStG 1994 in weiterer Folge § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 für die Beantwortung der Frage heranzuziehen ist, ob überhaupt steuerbare Werbeleistungen vorliegen, entspricht nicht der Systematik des Werbeabgabegesetzes. Ob eine Werbeleistung gegen Entgelt vorliegt, ob also den vom Auftragnehmer vereinnahmten Beträgen der Charakter von Leistungsentgelten zukommt, ist bereits nach § 1 Werbeabgabegesetz zu entscheiden (Thiele, Werbeabgabegesetz, Tz 112).

Soweit daher § 2 Abs. 1 Werbeabgabegesetz bestimmt, Bemessungsgrundlage der Werbeabgabe ist 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, kann sich dieser Verweis nur auf jene Bestimmungen des § 4 UStG 1994 beziehen, die bei steuerbaren Umsätzen im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 zur Anwendung gelangen. Das heißt, der 1. Satz des ersten Absatzes des § 4 UStG 1994 ist nicht anzuwenden, weil über die Frage, ob steuerbare Werbeleistungen vorliegen, bereits in § 1 Abs. 1 Werbeabgabegesetz zu entscheiden war. Somit ist aber auch die Anwendung der Bestimmungen des § 2 Abs. 2 UStG 1994 über die Organschaft für den Bereich der Werbeabgabe ausgeschlossen.

Die von der A Verlag -Gesellschaft m.b.H. gegenüber der A -Betriebe Gesellschaft m.b.H. verrechneten Werbeleistungen sind daher der Werbeabgabe zu unterziehen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 18. Dezember 2012