



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Klagenfurt
Senat 1

GZ. RV/0237-K/06

Vorabentscheidungsverfahren

Der Unabhängige Finanzsenat, Außenstelle Klagenfurt, Senat 1, hat durch seinen Vorsitzenden HR Dr. Erwin Luggauer und die weiteren Mitglieder OR Mag. Gerhard Verderber, Dr. Wilhelm Miklin und Mag. Josef Bramer im Beisein der Schriftführerin Melanie Zuschnig in der Berufungssache X-Partei Landesorganisation Kärnten in Klagenfurt, vertreten durch Confida St. Veit, Wirtschaftstreuhand GmbH in St. Veit/Glan, gegen die Bescheide des Finanzamtes Klagenfurt, diese vertreten durch HR Dr. Gerald Lackner, betreffend Umsatzsteuer 1998 bis 2002 sowie Festsetzung von Umsatzsteuer für die Zeiträume Jänner bis September 2003, Oktober bis Dezember 2003 und Jänner bis April 2004 in der am 8. April 2008 am Sitz des Unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Klagenfurt, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung folgenden

B e s c h l u s s

gefasst:

A.

Dem Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaft werden folgende Fragen zur Vorabentscheidung gemäß Art. 234 EG-Vertrag vorgelegt:

- 1) Ist Art. 4 Abs. 1 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedsstaaten über die Umsatzsteuern – Gemeinsames Mehrwertsystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (in der Folge 6. RL genannt) so auszulegen, dass die „Außenwerbung“ der rechtlich selbständigen Landesorganisation einer**

politischen Partei in Form der Öffentlichkeitsarbeit, Informationstätigkeit, Durchführung von Parteiveranstaltungen, Lieferung von Werbematerial an Bezirksorganisationen und der Ausrichtung und Veranstaltung eines alljährlich stattfindenden Balles (X-Partei-Ball) als wirtschaftliche Tätigkeit anzusehen ist, wenn dabei Einnahmen aus der (teilweisen) Weiterverrechnung der Ausgaben für die „Außenwerbung“ an die ebenfalls rechtlich selbständigen Gliederungen der Partei (Bezirksorganisationen etc.) und Eintrittsgelder aus der Durchführung des Balles erzielt werden?

- 2) Erweist es sich im Rahmen der Beurteilung einer „wirtschaftlichen Tätigkeit“ im Sinne des Art. 4 Abs. 1 und 2 der 6. RL als schädlich, wenn die in Frage 1 genannten Tätigkeiten auf die Landesorganisation "reflektieren" und demnach auch dieser dienlich sind? Es liegt in der Natur der Sache, dass im Rahmen dieser Tätigkeiten auch die Partei als solche sowie deren politischen Ziele und Anschauungen, wenn auch nicht vordergründig, so doch als zwangsläufige Nebenfolge, stets mitbeworben werden.
- 3) Kann noch von „wirtschaftlicher Tätigkeit“ im obigen Sinne gesprochen werden, wenn die Ausgaben für die "Außenwerbung" die aus dieser Tätigkeit erzielten Einnahmen aus der Weiterverrechnung der Ausgaben und aus der Veranstaltung des Balles, nachhaltig mehrfach übersteigen?
- 4) Liegt eine "wirtschaftliche Tätigkeit" auch dann vor, wenn die Weiterverrechnung der Ausgaben nicht nach unmittelbar erkennbaren wirtschaftlichen Kriterien (z.B. Kostenzuweisung nach Verursachung oder Nutzen) erfolgt und es im Wesentlichen den Unterorganisationen anheim gestellt bleibt, ob und in welchem Ausmaß sie sich an den Aufwendungen der Landesorganisationen beteiligen?
- 5) Liegt eine "wirtschaftliche Tätigkeit" auch dann vor, wenn die Verrechnung von Werbeleistungen an die Unterorganisationen in Form einer Umlage erfolgt, deren Höhe abhängig ist einerseits von der Anzahl der Mitglieder der betreffenden Unterorganisation, andererseits von der Anzahl der von ihr entsandten Abgeordneten?
- 6) Sind nicht zum steuerpflichtigen Entgelt zählende Zuschüsse der öffentlichen Hand (wie etwa Parteienförderung nach dem Kärntner Parteienförderungsgesetz) bei der Frage, ob eine wirtschaftliche Tätigkeit vorliegt, gleichsam als wirtschaftliche Vorteile zu berücksichtigen?

- 7) Falls die sogenannte "Außenwerbung" in isolierter Betrachtung eine wirtschaftliche Tätigkeit im Sinne des Art. 4 Abs. 1 und 2 der 6. RL darstellen sollte: Steht der Umstand, dass die Öffentlichkeitsarbeit und Wahlwerbung zum Kernbereich der Tätigkeit von politischen Parteien gehören und eine *conditio sine qua non* für die Umsetzung der politischen Ziele und Inhalte bilden, einer Qualifikation dieser Tätigkeit als "wirtschaftliche Tätigkeit" entgegen?
- 8) Sind die von der BW erbrachten, als „Außenwerbung“ bezeichneten Tätigkeiten solcherart, dass diese mit von gewerblichen Werbebüros ausgeführten Tätigkeiten im Sinne des Anhanges D (Ziffer 10) der 6. RL verglichen werden können bzw. dem Inhalte nach diesen entsprechen? Falls die Frage zu bejahen ist, kann der Umfang der ausgeübten Tätigkeiten bei vorliegender Einnahmen-/Ausgabenstruktur im berufsverfangenen Zeitraum als „nicht unbedeutend“ qualifiziert werden?

B.

Die Entscheidung über die gegenständliche Berufungssache wird bis zum Ergehen des Urteils des Europäischen Gerichtshofes ausgesetzt.

B e g r ü n d u n g

I. Sachverhalt

Berufungswerberin (BW) ist die Landesorganisation der X.-Partei (X-Partei). Die X-Partei ist eine politische Partei im Sinne des § 1 Parteiengesetz.

Die Landesorganisation der X-Partei umfasst laut Organisationsstatut alle Mitglieder der X-Partei, die im Bundesland Kärnten wohnen bzw. dort betreut werden. Strukturell gliedert sich die Landesorganisation in die einzelnen Bezirks- und Ortsorganisationen (Sektionen). Die Bereiche der Bezirksorganisation werden durch den Landespartei Vorstand im Einvernehmen mit dem Bezirksausschuss festgesetzt; diese umfassen in der Regel einen politischen Bezirk. Die Ortsorganisation ist die Zusammenfassung der in ihrem Bereich betreuten Parteimitglieder. Diese umfasst in der Regel das Gebiet einer Gemeinde.

Sowohl der Landesorganisation als auch den einzelnen Bezirksorganisationen kommt eigene Rechtspersönlichkeit zu. Keine Rechtspersönlichkeit hingegen besitzen die Ortsorganisationen (mit Ausnahme der in Statutarstädten situierten Stadtparteien).

Die BW erbrachte im Berufszeitraum (1998 bis 2004) unter anderem Tätigkeiten für ihre untergeordneten Gliederungen (Bezirks- und Ortsorganisationen) und zwar in den Bereichen der Öffentlichkeitsarbeit, Werbung und Informationstätigkeit. Insbesondere anlässlich

bevorstehender Wahlen (Gemeinderat, Landtag, Nationalrat, Bundespräsident) fungierte die BW gleichsam als Einkaufsgemeinschaft und erwarb diverses Werbematerial, welches sie in der Folge gegen Verrechnung an die jeweiligen Bezirks- und Ortsorganisationen entsprechend deren Bedarf weitergab. Die BW veranstaltete auch den alljährlich stattfindenden Ball der X-Partei.

Die genannten Tätigkeiten wurden als "Außenwerbung" bezeichnet. Dieser Bereich ist vom Tätigkeitsumfang her, nach Angaben der BW, weit umfassender als jener der "Innenwerbung", welcher vornehmlich die Schulung der Parteifunktionäre sowie die Betreuung der Parteimitglieder beinhaltet und unstrittig zum nichtunternehmerischen Tätigkeitsbereich zählt.

In den Steuererklärungen wies die BW an steuerpflichtigen Umsätzen im Zusammenhang mit "Außenwerbung" nachstehende Beträge aus: Betrag1 (1998), Betrag2,- (1999), Betrag3 (2000), Betrag4 (2001), Betrag5 (2002), Betrag6 (2003), Betrag7 (2004). Dem gegenüber standen Vorsteuern in Höhe von Betrag8 (1998), Betrag9 (1999), Betrag10 (2000), Betrag11 (2001), Betrag12 (2002), Betrag13 (2003) und Betrag14 (2004).

Zwischen den Verfahrensparteien besteht Streit darüber, ob die BW im Rahmen der Erbringung der eingangs bezeichneten Tätigkeiten ("Außenwerbung") an ihre untergeordneten Gliederungen (Bezirks- und Ortsorganisationen) als Steuerpflichtige im Sinne des Art. 4 der 6. RL anzusehen ist und demnach zum Abzug der in diesem Zusammenhang anerlaufenen Vorsteuerbeträge (Art. 17 der 6. RL) berechtigt ist.

Fakt ist, dass die erzielten Einnahmen im Wesentlichen aus der Weiterverrechnung von Leistungen an die Bezirks- und Ortsorganisationen sowie aus den im Zuge der Veranstaltung des X-Partei-Balles vereinnahmten Eintrittsgeldern stammten. Aus den von der BW vorgelegten Aufzeichnungen ist zu entnehmen, dass Aufwendungen nur zu einem (geringen) Teil an die Bezirks- und Ortsorganisationen weiterverrechnet worden sind. Nach welchen wirtschaftlichen Gesichtspunkten bzw. Kriterien dies geschah, ist unmittelbar nicht erkennbar und konnte auch von Seiten der BW im Verfahren nicht dezidiert angegeben werden. Es scheint so, als ob es den einzelnen Unterorganisationen anheim gestellt gewesen sei, sich – entsprechend ihrer finanziellen Ressourcen – an den Aufwendungen der BW zu beteiligen. Eine innerparteiliche Reglementierung betreffend den Modus der Verrechnung war im Zeitraum 1998 bis 2003 jedenfalls nicht vorhanden. Fest steht, dass die BW einen wesentlichen Teil der ihr aus der Werbetätigkeit erwachsenen Kosten aus Eigenem zu tragen hatte.

Ab dem Jahre 2004 wurden Leistungen, die den einzelnen Leistungsempfängern wertmäßig nicht zuordenbar waren (beispielsweise Flächenwerbung für die Gesamtpartei vor Wahlen) in Form einer Umlage (tit. "Öffentlichkeitsumlage") an die Bezirksorganisationen verrechnet. Die

Höhe dieser Umlage bestimmte sich einerseits nach der Anzahl der Parteimitglieder des jeweiligen Bezirkes, andererseits nach der Zahl der vom jeweiligen Bezirk entsandten Abgeordneten.

Die im Zuge der Werbetätigkeit und Öffentlichkeitsarbeit entstandenen nachhaltigen Verluste konnten laut Angaben der BW aus Geldern der Parteienförderung (zweckgebundene Mittel nach den Bestimmungen des Kärntner Parteienförderungsgesetzes), Mitgliedsbeiträgen der Parteimitglieder sowie der vereinnahmten Parteisteuern und diversen Parteispenden abgedeckt werden.

II. Maßgebliche nationale Rechtslage

Die im Verfassungsrang stehende Bestimmung des Art. I §1 Parteiengesetz ordnet an:

- (1) Die Existenz und Vielfalt politischer Parteien sind wesentliche Bestandteile der demokratischen Ordnung der Republik Österreich (Art. 1 B-VG).
- (2) Zu den Aufgaben der politischen Parteien gehört die Mitwirkung an der politischen Willensbildung.
- (3) – (5) [...].

Gemäß Art. VI des Abgabenänderungsgesetzes 1975, BGBl Nr. 636/1975, sind die politischen Parteien im Anwendungsbereich der im § 3 Abs. 3 der Bundesabgabenordnung, BGBl Nr. 194/1961, umschriebenen Abgabenvorschriften wie Körperschaften des öffentlichen Rechts zu behandeln, wenn ihnen gemäß § 1 des Parteiengesetzes, BGBl Nr. 404/1975, Rechtspersönlichkeit zukommt.

Die Bestimmung des § 2 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 regelt den Begriff des Unternehmers sowie den des Unternehmens. In Abs. 3 dieser Bestimmung wird die Stellung der Körperschaften öffentlichen Rechts im Gefüge des Umsatzsteuerrechts behandelt.

§ 2 Umsatzsteuergesetz lautet wie folgt:

- (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.

(3) Die Körperschaften des öffentlichen Rechts sind nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art (§ 2 des Körperschaftsteuergesetzes 1988), ausgenommen solche, die gemäß § 5 Z 12 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 von der Körperschaftsteuer befreit sind, und ihrer land- und forstwirtschaftlichen Betriebe gewerblich oder beruflich tätig. Als Betriebe gewerblicher Art im Sinne dieses Bundesgesetzes gelten jedoch stets

- Wasserwerke,
- Schlachthöfe,
- Anstalten zur Müllbeseitigung und
- zur Abfuhr von Spülwasser und Abfällen sowie
- die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken durch öffentlich-rechtliche Körperschaften.

(4) [...]

Der in § 2 Abs. 3 UStG 1994 angeführte Verweis legt fest, dass Körperschaften öffentlichen Rechts nur – von hier nicht relevanten Ausnahmen abgesehen – im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art im Sinne des § 2 Körperschaftssteuersatz (KStG) gewerblich oder beruflich tätig sind.

Die Bestimmung des § 2 KStG definiert einen Betrieb gewerblicher Art einer Körperschaft öffentlichen Rechts wie folgt:

(1) Betrieb gewerblicher Art einer Körperschaft des öffentlichen Rechts ist jede Einrichtung, die

- wirtschaftlich selbständig ist und
- ausschließlich oder überwiegend einer nachhaltigen privatwirtschaftlichen Tätigkeit von wirtschaftlichem Gewicht und
- zur Erzielung von Einnahmen oder im Falle des Fehlens der Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr von anderen wirtschaftlichen Vorteilen und
- nicht der Land- und Forstwirtschaft (§ 21 des Einkommensteuergesetzes 1988) dient.

Die Absicht, Gewinn zu erzielen, ist nicht erforderlich. Die Tätigkeit der Einrichtung gilt stets als Gewerbebetrieb.

(2) – (3) [...]

(4) Ein Betrieb gewerblicher Art ist auch dann unbeschränkt steuerpflichtig, wenn er selbst eine Körperschaft des öffentlichen Rechts ist. Betriebe, die von juristischen Personen des privaten Rechts geführt werden, sind nach den für diese Rechtsform geltenden Vorschriften zu besteuern. Sind an der juristischen Person des privaten Rechts unmittelbar oder mittelbar ausschließlich Körperschaften des öffentlichen Rechts beteiligt, gelten in einem gesonderten Rechnungskreis geführte Tätigkeiten im Sinne des Abs. 3 als einheitliche Tätigkeit, auch wenn bei den einzelnen Tätigkeiten die Absicht fehlt, Gewinne zu erzielen. Auf das Zusammenfassen derartiger Tätigkeiten in einer juristischen Person des privaten Rechts ist § 8 Abs. 2 nicht anzuwenden.

(5) Eine privatwirtschaftliche Tätigkeit im Sinne des Abs. 1 liegt nicht vor, wenn die Tätigkeit überwiegend der öffentlichen Gewalt dient (Hoheitsbetrieb). Eine Ausübung der öffentlichen Gewalt ist insbesondere anzunehmen, wenn es sich um Leistungen handelt, zu deren Annahme der Leistungsempfänger auf Grund gesetzlicher oder behördlicher Anordnung verpflichtet ist. Als Hoheitsbetriebe gelten insbesondere Wasserwerke, wenn sie überwiegend der Trinkwasserversorgung dienen, Forschungsanstalten, Wetterwarten,

Friedhöfe, Anstalten zur Nahrungsmitteluntersuchung, zur Desinfektion, zur Leichenverbrennung, zur Müllbeseitigung, zur Straßenreinigung und zur Abfuhr von Spülwasser und Abfällen.

Nach der Judikatur des österreichischen Verwaltungsgerichtshofes ist eine Tätigkeit nur dann von wirtschaftlichem Gewicht im Sinne von § 2 Abs. 1 Teilstrich 2 KStG, wenn die erzielten Einnahmen die Bagatellgrenze von € 2.900,- jährlich übersteigen.

Der Verwaltungsgerichtshof bezog mit Erkenntnis vom 9. November 1994, Zl. 92/13/0024, zur Thematik der Unternehmereigenschaft von politischen Parteien Stellung und judizierte – allerdings zu vor dem Beitritt Österreichs zur Europäischen Union gelegenen Zeiträumen – dass politische Parteien aufgrund der Gesetzeslage (§ 1 Parteiengesetz) einen Aufgabenbereich hätten, der vergleichbar sei mit dem eines Hoheitsbereiches anderer Körperschaften öffentlichen Rechts. Bereits aus diesem Grunde ließe sich der Aufgabenbereich eines Betriebes gewerblicher Art einer politischen Partei nicht zuordnen. Öffentlichkeitsarbeit und Wahlwerbung seien in untrennbarer Weise mit dem Kernbereich der Tätigkeit politischer Parteien verbunden. Es sei das Wesen einer repräsentativen Demokratie, dass das Volk als eigentlicher Souverän von Mandataren vertreten werde. Diese Vertretung sei nur möglich, wenn die Vertretenen Grund zur Annahme hätten, dass ihre politischen Anliegen und Vorstellungen tatsächlich von den Mandataren vertreten würden. Anders als die Werbung eines Kaufmannes, die nur eine den geschäftlichen Zwecken dienende und diese fördernde Funktion haben könne, seien Öffentlichkeitsarbeit und Wahlwerbung einer politischen Partei unabdingbare Voraussetzung dafür, dass ein sinnvolles Vertretungsverhältnis in den gesetzgebenden Körperschaften überhaupt entstehen könne. Vielfach werde der Wähler erst durch die Öffentlichkeitsarbeit und Wahlwerbung von den politischen Zielvorstellungen der Parteien informiert und werde erst dadurch in die Lage versetzt, seine Wahlentscheidung zu treffen.

Die BW hat in ihrem Berufungsvorbringen die steuerliche Gleichstellung ihrer Werbetätigkeit mit der von Tourismusgemeinden bzw. -verbänden postuliert und gleichzeitig auf die diesbezüglich ergangene erlaßmäßige Regelung durch das Bundesministerium für Finanzen hingewiesen. Das Bundesministerium für Finanzen hat in Bezug auf die umsatzsteuerliche Behandlung der Werbetätigkeit von Tourismusverbänden, Fremdenverkehrsvereinen und Tourismusgemeinden in den Umsatzsteuerrichtlinien 2000, Randziffer 273, folgende Aussage getroffen:

"Zwecks gleicher Behandlung von Tourismusverbänden, Fremdenverkehrsvereinen und Tourismusgemeinden sind Werbetätigkeiten im Zusammenhang mit der Tourismuswerbung nur insoweit unternehmerisch, als diese unmittelbar der Werbung für den Tourismus zuzuordnen sind und die Umsätze aus dieser Tätigkeit die für die Annahme eines Betriebes gewerblicher Art erforderliche 2.900 Euro - Grenze pro Jahr übersteigen

(wobei bei der Ermittlung der 2.900 Euro - Grenze die als nicht umsatzsteuerbare Zuschüsse geltenden Zahlungen aus der Aufenthaltsabgabe an die Tourismusverbände bzw. Fremdenverkehrsvereine außer Ansatz bleiben).

Zum unternehmerischen Bereich zählen bzw. zum Vorsteuerabzug berechtigen demnach:

- *Druckwerke*, wie Prospekte, Plakate, Aufkleber, Zimmernachweise, Ortspläne, Wanderausweise, Gästekarten, Veranstaltungskalender, Filme und Fotos;
- *Gästeinformationssysteme*, wie Panoramakamera, Informator, TIS (Tourismus Informationssystem);
- *Einschaltungen in den Medien*, wie Annoncen, Radio- und TV-Spots;
- *überregionale Werbemaßnahmen*, wie Beiträge an Werbegemeinschaften.
- Sachaufwand für Werbung, Werbereisen, Vergabe von Werbeartikeln, Gästeehrungen, Repräsentationen, Gastgeschenke, Freiaufenthalte, Journalistenbetreuung;
- *Veranstaltungen des Tourismusverbandes*, wie Heimatabende und Tanzveranstaltungen, geführte Wanderungen, Gästeschirennen, Konzertveranstaltungen (Platzkonzerte), Dia- und Filmvorträge, Schlechtwetterprogramm, kulturelle Veranstaltungen.

Vorsteuern im Zusammenhang mit Maßnahmen zur Ortsgestaltung oder Infrastrukturmaßnahmen sind demgegenüber - soweit diese unentgeltlich erfolgen und damit keinem Betrieb gewerblicher Art im Sinne des § 2 Abs. 3 UStG 1994 zuzuordnen sind - ab 1. Jänner 2001 nicht mehr abzugsfähig.

Darunter fallen im Wesentlichen:

- *Ortsgestaltungen*, wie Wege, Markierungen, Panoramatafeln, Bänke, Ortsverschönerung und Blumenschmuck;
- *Errichtung und Betrieb infrastruktureller Einrichtungen*, wie Tourismusbüro, Eislaufplatz, Langlaufloipen, Rodelbahn, Schibus, Minigolf, Radwege, Kinderspielplatz, Fahrradverleih, Gästekindergarten, Funpark. Ob ein Betrieb gewerblicher Art vorliegt oder nicht, ist für jeden Betrieb gesondert zu prüfen.

Eine Zusammenfassung mehrerer Einrichtungen zu einem einheitlichen Betrieb ist nur dann anzuerkennen, wenn nach dem Gesamtbild der Verhältnisse objektiv zwischen den verschiedenen Betätigungen eine enge wechselseitige technisch-wirtschaftliche Verflechtung besteht (wirtschaftliche, personelle, finanzielle oder organisatorische Verknüpfung – VwGH 28.10.1997, 93/14/0224).

Hinsichtlich der Aufteilung von Vorsteuern, die sowohl den unternehmerischen als auch den nichtunternehmerischen Bereich eines Tourismusverbandes betreffen (gemischt genutzte Wirtschaftsgüter), können aus Vereinfachungsgründen aufgrund von Erfahrungssätzen pauschal 20% dem nichtunternehmerischen Bereich "Ortsgestaltung und Infrastruktur" und 80% dem unternehmerischen Bereich "unmittelbare Werbung" zugeordnet werden. Dem jeweiligen Verband bleibt es jedoch unbenommen, die tatsächliche unternehmerische Verwendung der gemischt genutzten Wirtschaftsgüter nachzuweisen, wobei die Aufteilung nach der zeitlichen Inanspruchnahme der Wirtschaftsgüter sich als eine geeignete Methode anbietet."

Festzuhalten bleibt, dass der soeben angeführten Regelung die Rechtsqualität eines Erlasses (Verwaltungsweisung) zukommt und demnach sowohl für die Gerichtshöfe des öffentlichen Rechts (Verwaltungs- und Verfassungsgerichtshof) als auch für den Unabhängigen Finanzsenat keinerlei Bindung an die darin vertretene Rechtsansicht besteht.

III. Standpunkte der Verfahrensparteien

III.1.) Rechtsansicht der Berufungswerberin

Die von ihr ausgeübten Tätigkeiten würden eine wirtschaftliche Tätigkeit im Sinne des Art. 4 Abs. 1 und 2 der 6. RL darstellen. Die genannten Tätigkeiten seien weder Ausübung öffentlicher Gewalt noch seien ihr diese „eigentümlich und vorbehalten“. Bereits ihrer Art nach seien die strittigen Werbetätigkeiten eindeutig als Tätigkeiten privatwirtschaftlicher Natur zu qualifizieren. Es sei zwar zutreffend, dass aus historischen Gründen das politische Geschehen zu einem großen Teil von Parteien bestimmt werde. Aber auch der sogenannte "Kernbereich" einer Partei (im Sinne des verwaltungsgerichtlichen Erkenntnisses vom 9. November 1994, Zl. 92/13/0024) sei dieser weder eigentümlich noch vorbehalten, zumal es, insbesondere auf kommunaler Ebene, parteilose Funktionäre gäbe, die politische Ämter bekleiden würden bzw. gesetzgebenden Körperschaften angehörten.

Bei der Abgrenzung der Begriffe „hoheitliche“ und „nicht hoheitliche“ Tätigkeit komme es ausschließlich auf den Inhalt der ausgeübten Tätigkeit an. Essentiell sei, was ein Steuersubjekt mache und nicht wer etwas gestalte bzw. ausführe.

Das Bundesministerium für Finanzen habe bei der steuerlichen Behandlung von Tourismusgemeinden und Tourismusverbänden bereits die Notwendigkeit der Beachtung gemeinschaftsrechtlicher Regelungen erkannt und dementsprechend erlaßmäßige Vorkehrungen getroffen.

Weder die Bezirks- noch Ortsorganisationen seien verpflichtet gewesen, die angebotenen Werbeleistungen der BW in Anspruch zu nehmen. Diese hätten durchaus auch die Möglichkeit gehabt, Dritte, etwa Werbeagenturen, mit der Durchführung der Werbemaßnahmen bzw. Öffentlichkeitsarbeit zu betrauen. Offenkundig sei, dass – unbeschadet dessen, ob die BW oder Dritte Werbeleistungen an die Bezirks- und Ortsorganisationen erbringen – durch jede politische Wahl ein gewaltiger wirtschaftlicher Kreislauf initiiert werde, der letztendlich den privaten Wirtschaftsteilnehmern zugute komme.

Die BW sei nicht im Besitz einer gewerberechtlichen Konzession für die Führung eines Werbebüros. Derartiges sei aber auch gar nicht notwendig, da die konkrete Ausführung der Werbemaßnahmen (Herstellung von Plakaten etc.) großteils an private Unternehmungen vergeben werde. Die BW sei in Belangen der "Außenwerbung" als eine Art Einkaufsgemeinschaft anzusehen, deren Tätigkeitsinhalte vergleichbar seien mit jenen von privaten Werbeagenturen. Auch professionelle Werbeagenturen würden bestimmte Aufträge an Subunternehmer weiterleiten.

Zutreffend sei, dass die Verrechnung der erbrachten Tätigkeiten anfänglich im unterordneten Ausmaß, und zwar im Wesentlichen nach den finanziellen Ressourcen der Leistungsempfänger, erfolgt sei. Ab dem Jahre 2004 sei die Art der Weiterverrechnung institutionalisiert worden, und zwar dergestalt, dass auf eine pauschale Überbindung von

Kosten in Form einer Öffentlichkeitsumlage umgestellt worden sei. Diese habe sich bemessen einerseits nach der Anzahl der Parteimitglieder im Bezirk – so seien Betrag¹⁵ pro Parteimitglied und Jahr an die Bezirksorganisationen in Rechnung gestellt worden – andererseits nach der Zahl der aus den jeweiligen Bezirken entsandten Abgeordneten. Für jeden Repräsentanten seien jährlich Betrag¹⁶ an Umlage verrechnet worden.

Eine wirtschaftliche Tätigkeit im Sinne des Art. 4 Abs. 1 der 6. RL sei trotz Überhangs der Ausgaben jedenfalls gegeben. Kostendeckung sei kein Kriterium für eine wirtschaftliche Tätigkeit. Die Erzielung bloßer Einnahmen oder sonstiger wirtschaftlicher Vorteile reiche für die Annahme einer wirtschaftlichen Tätigkeit aus.

Eine strukturierte Darstellung der ausgeübten Tätigkeiten lasse drei Teilbereiche (Betriebe gewerblicher Art) erkennen:

Der erste Bereich wäre als Außenwerbung im engeren Sinn zu bezeichnen. Bei dieser Tätigkeit gehe es vornehmlich darum, Wahlwerbung für die „Marke X-Partei“ zu betreiben. Für jede Wahl würden Programme aufgestellt werden, deren Inhalte für sämtliche Organisationsebenen der X-Partei verbindlich seien.

Richtig sei, dass sich jedes Wahlergebnis grundsätzlich auf die gesamte Partei und ihre untergeordneten Gliederungen auswirke. So etwa würde das Landtagswahlergebnis eben nicht nur für die Landesorganisation (BW), sondern auch für die Bezirksorganisationen Folgewirkung entfalten, zumal die Zusammensetzung vieler Gremien auf Bezirksebene, wie etwa der Sozialhilfeverbände, Bezirksschulräte, Schulgemeindeverbände, etc. nach dem Ergebnis der Landtagswahlen erfolgen würde. Der Umstand, dass die erbrachten Werbeleistungen auch auf die BW reflektieren, sei bei der Beurteilung des Vorliegens einer „wirtschaftlichen Tätigkeit“ unschädlich. Fakt sei, dass jeder Bezirk größtes Interesse daran habe, im Landtag bestmöglich vertreten zu sein.

Der zweite Wirtschaftsbereich umfasse die Organisation und Veranstaltung des X-Partei-Balles. Dieser Tätigkeitszweig habe mit Werbung im engeren Sinn an sich nichts zu tun, zumal hier die Erzielung von Einnahmen im Vordergrund stehe.

Der dritte Wirtschaftsbereich beinhalte den Einkauf und die Weitergabe von Werbematerialien an die Bezirksorganisationen, Vorfeldorganisationen der X-Partei sowie – im geringen Ausmaß – auch an in keiner Nahebeziehung zur BW stehende Dritte. Die Bezirksorganisationen wären an sich frei, die angebotenen Leistungen in Anspruch zu nehmen und den Einkauf von Werbematerialien über die BW abzuwickeln oder aber Werbematerialien selbst zu ordern. Der zentrale Einkauf sei jedoch für alle Beteiligten vorteilhaft und daher wirtschaftlich vernünftig.

Ob die seitens der BW erbrachten Werbeleistungen ausschließlich den Leistungsempfängern dienen würden oder aber auch der Leistungserbringerin selbst, sei im Lichte der umsatzsteuerlichen Betrachtung im Blickfeld der 6. RL unerheblich. So etwa erfolge auch bei internationalen Konzernen die Weiterverrechnung von Kosten an die Konzerntöchter mitunter in Form einer Umlage, welche jedenfalls umsatzsteuerpflichtig sei.

III. 2.) Rechtsansicht der Finanzverwaltung

Sämtliche Werbemaßnahmen der BW stünden ausschließlich in deren ureigenem Interesse. Politische Tätigkeit sei etwas Ideologisches und dürfe als solches nicht primär wirtschaftliche Vorteile im Auge haben. Bei einer politischen Tätigkeit gehe es darum, durch politische Inhalte ein bestimmtes Meinungsbild zu erzeugen und in die Bevölkerung zu transportieren. In der im Verfassungsrang stehenden Bestimmung des § 1 Abs. 2 Parteiengesetz werde *expressis verbis* festgelegt, die Mitwirkung an der politischen Willensbildung zähle zu den zentralen Aufgaben von politischen Parteien.

Alle drei von der BW geschilderten Tätigkeitsbereiche würden grundsätzlich Werbung für die politische Partei X-Partei darstellen. Ziel der BW sei es, im Zuge der nächsten Wahlen so viele Wählerstimmen wie möglich zu vereinen. Eine sachgerechte Zuordnung der Werbetätigkeiten für x- Programmatik bzw. Öffentlichkeitsarbeit auf die einzelnen Gliederungen der X-Partei sei infolge der hier vorliegenden Ingerenz zwischen den einzelnen Organisationseinheiten *eo ipso* nicht möglich.

Die Erzielung wirtschaftlicher Vorteile stehe bei einer politischen Partei nicht im Vordergrund. Die Tätigkeit einer politischen Partei sei vielmehr darauf gerichtet, ein möglichst gutes Wahlergebnis zu erzielen, um damit die Möglichkeit zur politischen Gestaltung und Einflussnahme zu erlangen.

Auch habe die Veranstaltung bzw. Durchführung des jährlich stattfindenden X-Partei-Balles primär die Repräsentation der X-Partei als Gesamtpartei vor Augen. Diese Veranstaltung werde auch präsentiert unter der Bezeichnung „NN“. Damit sei aber auch klargestellt, dass die BW vorrangig sich und ihre Vertreter einem größeren Publikum darstellen wolle. Dieser geselligen Veranstaltung liege wohl der Gedanke zugrunde, potenziellen Wählern x-Gesinnung näher zu bringen. Die Erzielung von Einnahmen sei jedenfalls nicht der primäre Zweck der Veranstaltung.

Die strittigen Tätigkeiten seien nicht vergleichbar mit jenen von gewerblichen Werbebüros. Abgesehen davon, dass eine verwaltungsbehördliche Genehmigung für eine gewerbliche Tätigkeit nicht vorliege, würde die Tätigkeit der BW als zentrale Einkaufsgemeinschaft auch inhaltlich nicht mit jener von Werbeagenturen kongruieren.

Gewerbliche Werbebüros hätten in ihren Umsatzsteuererklärungen in der Regel Zahllasten und nicht ausschließlich massive Vorsteuerüberhänge von nachhaltiger Natur aufzuweisen. Auch unter diesem Aspekt sei eine "wirtschaftliche Tätigkeit" im Sinne des Art. 4 Abs. 1 und 2 der 6. RL nicht gegeben.

Darüber hinaus würde die Qualifizierung der strittigen Tätigkeiten als unternehmerisch bzw. wirtschaftlich aufgrund des massiven Vorsteuerüberhanges in Widerspruch stehen zu dem in Art. 87 EG-Vertrag festgelegte „Beihilfenverbot“. Politische Parteien wären – falls ihnen Unternehmereigenschaft zukäme – gegenüber privaten Unternehmungen besser gestellt, zumal es letzteren nicht möglich sei bei einer Aufwands- bzw. Ertragssituation der hier vorliegenden Art am freien Markt zu existieren.

Es sei zwar richtig, dass in der Exportwirtschaft gleichfalls nicht unerhebliche Vorsteuerüberhänge anfallen würden, doch stehe auch bei dieser Tätigkeitsart am Ende der Unternehmerkette immer eine wirtschaftliche Tätigkeit und keine ideologisierte Meinungsbildung.

Inhaltlich gesehen würden sämtliche der drei Tätigkeits(teil)bereiche "Wahlwerbung – Veranstaltung eines Balles – Lieferung von Druckwerken" darauf abzielen, die X-Partei als Gesamtpartei zu bewerben. Geworben werde mit politischen Inhalten, um so x-s Gedankengut dem Wähler näher zu bringen. Diese Werbung sei aber als *conditio sine qua non* untrennbar verbunden mit dem Kernbereich einer politischen Partei, nämlich die Mitwirkung an der politischen Willenbildung. Für jede Partei sei es von essentieller Bedeutung Wahlerfolge einzufahren, um so politische Gestaltungsmöglichkeit zu erhalten. Dieser ureigene Kernbereich sei aber jedenfalls nicht von wirtschaftlicher Natur im Sinne des Art. 4 der 6. RL, sondern stelle vielmehr – unbeschadet dessen, ob als hoheitlich oder nichthoheitlich qualifiziert – eine nichtwirtschaftliche Tätigkeit dar.

Der Einwand, wonach eine gemeinschaftskonforme erlassmäßige Regelung für Tourismusgemeinden und -verbände bestehe, die auch im gegenständlichen Fall zu gelten habe, verfange nicht. Die genannten Steuersubjekte würden stets im Auftrag Dritter und nicht auf Grund eines eigenen Interesses tätig sein.

IV. Erheblichkeit der Fragen

IV. 1. Zu den Fragen 1 bis 6

Art. 4 Abs. 2 der 6. EG-RL definiert den Begriff "wirtschaftliche Tätigkeit". Darunter fallen ua. die Tätigkeiten eines Händlers oder Dienstleistenden.

Mit Urteil vom 21.2.2006, C-255/02, stellte der Europäische Gerichtshof klar, dass der Begriff der "wirtschaftlichen Tätigkeit" sowie auch die Tatbestandselemente „Steuerpflichtiger“,

„Lieferungen von Gegenständen“ und „Dienstleistungen“, die nach Art. 4 der 6. RL Voraussetzung für steuerbare Umsätze darstellen, einen objektiven Charakter aufweisen. Auf den Zweck des Umsatzes käme es ebenso wenig an wie auf dessen Ergebnis. Voraussetzung sei allerdings die nachhaltige Erzielung von Einnahmen. Der Begriff der „wirtschaftlichen Tätigkeit“ finde dort seine Grenze, wo eine missbräuchliche Praxis feststellbar sei.

Aufgrund des genannten Urteils ist davon auszugehen, dass der Begriff „wirtschaftliche Tätigkeit“ sehr weit gefasst und demnach extensiv auszulegen ist.

Im Urteil vom 26.6.2007, C-284/04, wurde unter Hinweis auf die bisherige Judikatur festgehalten, dass zwar Art. 4 der 6. RL einen sehr weiten Anwendungsbereich umfasse, aber doch ausschließlich Tätigkeiten mit wirtschaftlichem Charakter betreffe.

Fraglich ist, ob im Lichte des Gemeinschaftsrechtes eine wirtschaftliche Tätigkeit auch dann vorliegt, wenn die Ausgaben für die "Außenwerbung" die diesbezüglich erzielten Einnahmen stets überschreiten, zumal eine Weiterverrechnung der Ausgaben wohl auf Grund des Naheverhältnisses der Vertragsparteien nur zu einem geringen Teil, dem Anschein nach nicht nach fremdüblichen wirtschaftlichen Grundsätzen, erfolgt. Eine wirtschaftliche Tätigkeit bedingt die Erzielung von Einnahmen oder wirtschaftlichen Vorteilen. Gegenständlich wurde, insbesondere in den Jahren 1998 bis 2003, die Weiterverrechnung von Leistungen für Werbetätigkeit an die Unterorganisationen nur sporadisch, ohne Erkennbarkeit einer Systematik vorgenommen. Aus diesem Grunde betrugen die Einnahmen nur einen geringen Teil der korrespondierenden Ausgaben. Fraglich ist in diesem Zusammenhang aber auch, ob nicht zum umsatzsteuerlichen Entgelt zählende Zuschüsse der öffentlichen Hand in Form der gesetzlich geregelten Parteienförderung als Einnahmen oder entgeltliche Vorteile anzusehen und sonach in die Betrachtung, ob eine wirtschaftliche Tätigkeit vorliegt, einzubeziehen sind. Fakt ist, dass die Höhe der Parteienförderung vom Wahlergebnis abhängt, was jedoch – zumindest mittelbar – mit der Qualität des Wahlkampfes sowie der durchgeführten Werbemaßnahmen in Korrelation steht.

IV. 2. Zur Frage 7

Es gilt zu beurteilen, ob eine isolierte Betrachtung der gesetzlich übertragenen Kernaufgaben der Partei und der strittigen Tätigkeiten, die allesamt der besseren Umsetzung des eigentlichen Kernbereiches dienen, im Blickwinkel des Art. 4 Abs. 1 der 6. RL überhaupt möglich ist. Augenscheinlich ist, dass sowohl die durchgeführten Werbemaßnahmen als auch die Öffentlichkeitsarbeit in untrennbarer Weise mit den eigentlichen – gesetzlich definierten – Kernaufgaben der BW verbunden sind und dazu dienen, die Mitwirkung an der politischen Willensbildung durch Erreichung eines dementsprechenden Wahlergebnisses bestmöglich umzusetzen.

IV 3. Zur Frage 8

Gewerbliche Werbebüros werden stets im Auftrag Dritter tätig. Es besteht zudem auch keine unmittelbare Abhängigkeit vom wirtschaftlichen Wohlergehen des Beworbenen. Eine Reflexion der erbrachten Werbeleistungen in der hier vorliegenden Art ist nicht erkennbar; ein substantielles Eigeninteresse ist demnach in der Regel nicht gegeben.

V. Voraussetzung für eine Vorlage

Die Befugnis zur Stellung eines Vorabentscheidungsersuchens kommt nur Gerichten im gemeinschaftsrechtlichen Sinn zu (Art. 234 Abs. 2 EG-Vertrag). Nach den Kriterien des EuGH ist der Unabhängige Finanzsenat ein vorlageberechtigtes Gericht.

Im diesem Sinne darf auf das Urteil des Europäischen Gerichtshofes vom 26. Mai 2005, Rs C-465/03 (Kretztechnik AG), verwiesen werden.

Beilagen:

2 Ordner bestehend aus

- a) Akten des Finanzamtes (Ordnungszahlen 1 bis 34)
- b) Akten der Großbetriebsprüfung (Ordnungszahlen 35 bis 42)
- c) Akten des Unabhängigen Finanzsenates (Ordnungszahlen 43 bis 63)

Klagenfurt, am 16. Juni 2008