

VwGH Erkenntnis vom 12.8.2002, 2002/17/0199 – *Werbeabgabe für Gutscheinhefte*

Es besteht eine Pflicht zur Entrichtung der Werbeabgabe bei kostenlos an Haushalte verteilten Gutscheinheften mit Warenkupons zur Direktbestellung, da die Kupons über einen gedanklichen Inhalt verfügen, der sie zu Druckwerken bzw. Medienwerken macht.

Leisatz verfasst von Dr. *Clemens Thiele*, LL.M.

Fundstelle: JUS F/1763 = ÖStZB 2003/33, 43 = SWK 2003, R 31 = SWK 2003, 509

Im Namen der Republik!

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Puck und die Hofräte Dr. Höfinger, Dr. Holeschovsky, Dr. Köhler und Dr. Zens als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Hackl, über die Beschwerde der C*** G**** in W*****, vertreten durch Burgstaller & Preyer, Partnerschaft von Rechtsanwälten in 1010 Wien, Teinfaltstraße 4, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 26. April 2002, Zl. RV/437-17/13/2001, betreffend Vorschreibung von Werbeabgabe für das Jahr 2000, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Auf Grund des Beschwerdevorbringens sowie der mit der Beschwerde vorgelegten Ausfertigung des angefochtenen Bescheides ist von folgendem Sachverhalt auszugehen:

Die Beschwerdeführerin sammelt Werbeaufträge, die in Gutscheinheftchen aufgenommen werden, welche durch die Post an Haushalte verteilt werden. Die Kuponhefte umfassen jeweils ca. 30 Blatt ungefähr im Postkartenformat. Die einzelnen Kupons können an einer Perforation abgetrennt werden. Durch das Einsenden der Kupons an das jeweilige Unternehmen, das darauf wirbt, können insbesondere Versandkataloge, Zeitungsabonnements und Produktinformationen angefordert sowie Produkte bestellt werden.

Diverse Angaben zu jedem Kuponheft (Anschrift der Beschwerdeführerin etc. und die Auflagenhöhe, jeweils mehr als drei Millionen) befinden sich auf dem schmalen Streifen neben der Perforation des ersten Kupons; dieser schmale Papierstreifen würde auch nach der Abtrennung des ersten Kupons an der Perforation zurückbleiben; durch die Zusammenheftung der schmalen Papierstreifen wird auch der Zusammenhalt aller Kupons zu einem Kuponheft bewirkt. Auf der Vorderseite des jeweils ersten Kupons befindet sich (neben Werbung) die Bezeichnung "Willis" und "INFO BON" sowie auf dem ersten (der belangten Behörde vorgelegten) Kuponheft die Aussagen: "Feiern Sie mit Willis das Jahr 2000!", "Schnäppchen, Tipps und tolle Überraschungen erwarten Sie. Greifen Sie zu!". Auf dem zweiten Kuponheft befindet sich u. a. der Text "BrandNEU! Die aktuellsten Trends sind da! sooo viele Schnäppchen.

Schauen Sie rein!"; auf dem dritten Kuponheft der Text "Jeder will ihn jetzt gleich" sowie die Abbildung zweier Personen, die lachend um ein Kuponheft streiten.

Die Beschwerdeführerin berechnete und entrichtete die Werbeabgabevorauszahlungen für das Jahr 2000, wobei sie ankündigte, die Werbeabgabepflicht zu bekämpfen, weil es sich in ihrem Fall um Direktwerbung handle, die von der Werbeabgabe ausgenommen sei. Am 23. März 2001 langte eine Erklärung der Beschwerdeführerin über die Werbeabgabe für das Kalenderjahr 2000 unter Ausweis einer Bemessungsgrundlage von Null Schilling beim Finanzamt Neunkirchen ein.

Das Finanzamt Neunkirchen erließ hierauf einen mit 30. Juli 2001 datierten Werbeabgabenbescheid für das Jahr 2000, mit dem der Beschwerdeführerin die bereits abgeführte Werbeabgabe (abgerundet auf volle Schilling) vorgeschrieben wurde. Nach der Begründung dieses Bescheides erbringe die Beschwerdeführerin Werbeleistungen gegen Entgelt für die von ihr angeworbenen Kunden in dem Druckwerk Willis INFO BON-Kuponheft.

Die Beschwerdeführerin erhob dagegen Berufung mit dem Begehren auf ersatzlose Aufhebung des erstinstanzlichen Bescheides und Rückzahlung der zu Unrecht bezahlten Werbeabgabe; das Kuponheft sei "klassische Direktwerbung", die nicht unter die Werbeabgabe falle.

Mit dem vor dem Verwaltungsgerichtshof bekämpften Bescheid der belangten Behörde wies diese die Berufung als unbegründet ab und setzte die auf Euro umgerechnete Werbeabgabe mit EUR 48.706,72, ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von EUR 974.134,47 fest.

Die Beschwerdeführerin bekämpft diesen Bescheid vor dem Verwaltungsgerichtshof ausschließlich wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes. Sie erachtet sich in ihrem Recht verletzt, nicht nach § 1 Abs. 2 Z 1 Werbeabgabegesetz 2000 Werbeabgabe wegen der Veröffentlichung von Werbeeinschaltungen in Druckwerken im Sinne des Mediengesetzes vorgeschrieben zu bekommen, wenn tatsächlich keine solchen Veröffentlichungen in Druckwerken und damit kein werbeabgabepflichtiger Sachverhalt vorlägen, insbesondere weil es sich bei den von ihr aufgelegten Kuponheften nicht um solche Druckwerke handle.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Das Bundesgesetz, mit dem eine Abgabe auf Werbeleistung eingeführt wird (Werbeabgabegesetz 2000 - in der Folge: WerbeAbgG), wurde als Art. X des Bundesgesetzes, mit dem das Einkommensteuergesetz 1988, das Umsatzsteuergesetz 1994, das Gebührengesetz 1957, das Kapitalverkehrsteuergesetz, das Biersteuergesetz 1995, das Alkohol-Steuer- und Monopolgesetz 1995, das Schaumweinsteuergesetz 1995, das Allgemeine Verwaltungsverfahrensgesetz 1991 und das Finanzausgleichsgesetz 1997 geändert werden und eine Werbeabgabe eingeführt wird, BGBl. I Nr. 29/2000, erlassen. Von der Novelle BGBl. I Nr. 142/2000 wurden die Bestimmungen des § 1 Abs. 1 und Abs. 2 WerbeAbgG nicht berührt. Nach § 1 Abs. 1 WerbeAbgG unterliegen der Werbeabgabe Werbeleistungen, soweit sie im Inland gegen Entgelt erbracht werden. Wird eine zum Empfang in Österreich bestimmte Werbeleistung in Hörfunk und Fernsehen vom Ausland aus verbreitet, dann gilt sie als im Inland erbracht. Als Werbeleistung gilt gemäß § 1 Abs. 2 Z 1 leg. cit. die Veröffentlichung von Werbeeinschaltungen in Druckwerken im Sinne des Mediengesetzes.

Bemessungsgrundlage der Werbeabgabe ist nach § 2 Abs. 1 leg. cit. das Entgelt im Sinne des § 4 Umsatzsteuergesetz 1994, das der Übernehmer des Auftrages dem Auftraggeber in Rechnung stellt, wobei die Werbeabgabe nicht Teil der Bemessungsgrundlage ist. Nach § 2 Abs. 2 WerbeAbgG beträgt die Abgabe 5 % der Bemessungsgrundlage. Abgabenschuldner ist gemäß § 3 Abs. 1 erster Satz leg. cit. derjenige, der Anspruch auf ein Entgelt für die Durchführung einer Werbeleistung im Sinne des § 1 leg. cit. hat.

Der Abgabensanspruch entsteht gemäß § 3 Abs. 2 WerbeAbgG mit Ablauf des Monats, in dem die abgabepflichtige Leistung erbracht wird.

Nach § 4 Abs. 1 erster Satz WerbeAbgG hat der Abgabenschuldner die Abgabe selbst zu berechnen und bis zum 15. des zweitfolgenden Monats nach Entstehen des Abgabenspruches zu entrichten. Das Werbeabgabegesetz findet nach seinem § 6 Anwendung auf Werbeleistungen, die nach dem 31. Mai 2000 erbracht werden.

§ 1 Abs. 1 Z 4 Mediengesetz, BGBl. Nr. 314/1981, definiert den Begriff "Druckwerk" als ein Medienwerk, durch das Mitteilungen oder Darbietungen ausschließlich in Schrift oder in Standbildern verbreitet werden. Ein "Medienwerk" ist nach § 1 Abs. 2 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.

Die belangte Behörde hat - ausgehend von den oben wiedergegebenen Feststellungen betreffend die Gestaltung der Gutscheineftchen (Kuponhefte) - diese als "Druckwerke" angesehen; die Werbeeinschaltungen auf den Kupons enthielten ihrer Auffassung nach Mitteilungen von gedanklichen Inhalten (Werbebotschaften), die in Schrift und Standbildern verbreitet würden. Auch die im Einzelnen wiedergegebenen textlichen Aussagen ("Feiern Sie mit (X) das Jahr 2000!", "Schnäppchen, Tipps und tolle Überraschungen erwarten Sie. Greifen Sie zu!", "Brand NEU! Die

aktuellsten Trends sind da! sooo viele Schnäppchen. Schauen Sie rein!", "Jeder will ihn jetzt gleich") vermittelten einen gedanklichen Inhalt, sodass selbst unter Weglassung der Werbeeinschaltungen ein Druckwerk vorliege.

Strittig ist vor dem Verwaltungsgerichtshof nur, ob die Gutscheineftchen (Kuponhefte) Druckwerke sind oder nicht. Die übrigen Voraussetzungen für das Bestehen einer Abgabepflicht nach dem Werbeabgabegesetz 2000 werden von der Beschwerdeführerin nicht in Zweifel gezogen.

Die Beschwerdeführerin vertritt unter Hinweis auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes - zusammengefasst - die Ansicht, in Druckwerken im Sinne des Mediengesetzes müsse ein gewisser gedanklicher Inhalt, eine Information oder eine Mitteilung zum Ausdruck gebracht werden (Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 26. Februar 1993, Zl. 90/17/0387). Dies sei jedoch bei den hier zu beurteilenden Kuponheften nicht der Fall. Diese enthielten nur die Werbeeinschaltungen. Ihnen könne ein gedanklicher Inhalt nicht entnommen werden. Als Direktwerbung (Prospektverteilung etc.) würden die Kuponhefte auch nach dem Durchführungserlass des Bundesministers für Finanzen zur Werbeabgabe vom 15. Juni 2000 nicht unter die Werbeabgabe fallen.

Die Erläuterungen zur Regierungsvorlage (87 BlgNR, 21. GP, 19) führen in diesem Zusammenhang (nur) wie folgt aus:

"Neben der herkömmlichen Werbeeinschaltung in Zeitungen, Zeitschriften und Büchern fallen unter diesen Tatbestand auch z.B. als Druckkostenbeiträge bezeichnete Entgelte für bestimmte Inhalte. Dies gilt auch dann, wenn diese Inhalte im redaktionellen Teil einer Zeitung oder Zeitschrift aufscheinen. ..."

Der Verwaltungsgerichtshof hat seine Rechtsprechung zu vergleichbaren Bestimmungen in seinem Erkenntnis vom 15. September 1995, Zl. 92/17/0214, auf das sich auch die belangte Behörde berufen hat, wie folgt zusammengefasst:

"Wenn der Verwaltungsgerichtshof aber nicht nur Eintrittskarten bestimmten Inhaltes (vgl. die Erkenntnisse vom 3. Juni 1964, Zl. 1417/63, und vom 26. Oktober 1964, Zl. 1021/64), sondern z. B. auch Fahrpläne (hg. Erkenntnis vom 28. November 1969, Zl. 189/69) oder örtliche Telefonbücher (hg. Erkenntnisse vom 28. Juni 1973, Zl. 184/73, vom 27. Oktober 1982, Zl. 81/17/0204, oder vom 24. Februar 1984, Zl. 83/17/0151), Spielpläne oder Gästekarten udgl. als anzeigepflichtige Druckwerke beurteilt hat, so ist er stets davon ausgegangen, dass in diesen Druckwerken ein gewisser gedanklicher Inhalt, eine Information, eine Mitteilung zum Ausdruck gebracht wird (vgl. das Erkenntnis vom 9. März 1990, Zl. 85/17/0015). Gerade weil das Begriffsmerkmal des gedanklichen Inhaltes vom Gesetzgeber des Pressegesetzes, BGBl. Nr. 218/1922, in der Fassung der Verordnung GBlÖ. Nr. 1291/1939, schon durch die Verwendung des Begriffes 'Schrift' in den Begriff des Druckwerkes hereingenommen worden war, wurde der in den Text der Wiederverlautbarung aufgenommene Verweis auf § 1 Abs. 1 Z. 4 MedienG 1981 (und damit mittelbar auf § 1 Abs. 1 Z. 3 leg. cit.) vom Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 9. März 1990 für unbedenklich erachtet. Damit ist aber klargestellt, dass der Begriff 'Schrift' im § 2 Abs. 1 PresseG mit einem ausschließlich in Schriftform verbreiteten Medienwerk im Sinne des § 1 Abs. 1 Z. 3 und 4 MedienG 1981 gleichzusetzen ist. Demnach haben die eingangs zitierten, zur verwiesenen Norm des § 2 Abs. 1 PresseG ergangenen Entscheidungen ihre Bedeutung für die Interpretation des § 1 Abs. 1 Wr AnzAbgG in der derzeit geltenden Fassung nach wie vor nicht verloren.

Im Übrigen hat der Verwaltungsgerichtshof zu § 1 Abs. 1 Wr AnzAbgG in der Fassung der Wiederverlautbarung LGBl. Nr. 22/1983 entschieden, dass der Abdruck der Adressen von über 100 Taxistandplätzen, bezirksweise geordnet samt Telefonnummer auf der Rückseite von Fahrpreisquittungen diesen die Qualifikation eines 'Druckwerkes', und damit auch eines 'Medienwerkes' verleiht (Erk. vom 26. Februar 1993, Zl. 90/17/0387). Er hat damit seine Rechtsprechung, wonach derartige - auch in einem Telefonbuch enthaltene - Informationen jenem Mindestmaß an gedanklichem Inhalt genügen, das für die Qualifikation einer Publikation als Schrift im Sinne des § 2 PresseG, aber auch als Druckwerk im Sinne des § 1 Abs. 1 Z. 4 MedienG, erforderlich ist, aufrecht erhalten. ..."

Schon im Hinblick auf diese Rechtsprechung erscheint die Ansicht der belangten Behörde, die gegenständlichen Gutscheine enthielten im Hinblick auf die oben wiedergegebenen textlichen Aussagen einen "gedanklichen Inhalt", als nicht unzutreffend.

Da somit bereits der Inhalt der Beschwerde erkennen lässt, dass die von der Beschwerdeführerin behauptete Rechtsverletzung nicht vorliegt, war die Beschwerde gemäß § 35 Abs. 1 VwGG ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung als unbegründet abzuweisen.

Soweit Entscheidungen des Verwaltungsgerichtshofes zitiert wurden, die in der Amtlichen Sammlung der Erkenntnisse und Beschlüsse dieses Gerichtshofes nicht veröffentlicht sind, wird auf Art. 14 Abs. 4 der Geschäftsordnung des Verwaltungsgerichtshofes, BGBl. Nr. 45/1965, hingewiesen.

Anmerkung*

I. Das Problem

Die spätere Beschwerdeführerin gibt Gutscheine unter der Bezeichnung „Willis INFO BON-Kuponheft“ heraus, die durch die Post an Haushalte verteilt werden. Die Kuponhefte umfassen jeweils ca. 30 Blatt im Postkartenformat. Die einzelnen Kupons können an einer Perforation abgetrennt werden. Durch das Einsenden der Kupons an das jeweilige Unternehmen, das darauf wirbt, können insbesondere Versandkataloge, Zeitungsabonnements und Produktinformationen angefordert sowie Produkte bestellt werden. Die Auflagenhöhe beträgt (laut Aufdruck) über drei Millionen Exemplare.

Beim zuständigen Finanzamt gab die Beschwerdeführerin eine „Nullerklärung“ für die Werbeabgabe 2000 ab und behauptete, das Kuponheft wäre „klassische Direktwerbung“, die nicht unter das Werbeabgabengesetz falle. Das Finanzamt setzte die Werbeabgabe in Höhe von Euro 48.706,72 fest. Im Instanzenzug bekämpfte die Beschwerdeführerin diesen Bescheid.

Vor dem Verwaltungsgerichtshof war lediglich strittig, ob die Gutscheine (Kuponhefte) Druckwerke iSd § 1 Abs 1 Z 4 MedienG und damit werbeabgabepflichtig nach § 1 Abs 2 Z 1 WerbeAbgG 2000 wären?

II. Die Entscheidung des Gerichts

Der VwGH bestätigte die von den Unterinstanzen angenommene Werbeabgabepflicht. Unter Bezugnahme auf die frühere Rsp zur Anzeigenabgabe hielt er die Ansicht der belangten Behörde für zutreffend, die gegenständlichen Gutscheine enthielten im Hinblick auf die darin wiedergegebenen textlichen Aussagen (z.B. „Schnäppchen, Tipps und tolle Überraschungen erwarten Sie. Greifen Sie zu!“, „Brand NEU! Die aktuellsten Trends sind da! Sooo viele Schnäppchen. Schauen Sie rein!“ udgl.) einen „gedanklichen Inhalt“. Das Kuponheft ist daher als Druckwerk im Sinne des Mediengesetzes zu beurteilen, wodurch die Werbsteuer nach § 1 Abs 2 Z 1 WerbeAbgG für die darin enthaltenen Ankündigungen ausgelöst wird.

III. Kritik und Ausblick

Das vorliegende Erkenntnis wahrt die Kontinuität zur bisherigen Literatur und Judikatur zu den Anzeigen- und Ankündigungsabgabengesetzen der Länder.

§ 1 Abs 1 WerbeAbgG bestimmt den Steuergegenstand der „Werbeleistung“, der grundsätzlich eng zu interpretieren ist (so bereits *Thiele*, Werbeabgabengesetz Praxiskommentar [2000], § 1 Rz 34 mwH). Der Begriff der Werbung und damit auch jener der Werbeleistung iSd Werbeabgabengesetzes

* RA Dr. *Clemens Thiele*, LL.M. Tax (GGU), Anwalt.Thiele@eurolawyer.at, ist Verfasser des im Jahr 2000 erschienenen Standardkommentars zum Werbeabgabengesetz.

meint mE jede an Dritte gerichtete Information, durch die der Empfänger für eine Ware oder Dienstleistung zu interessieren gesucht wird, indem die Vorzüge der betreffenden Sache oder Dienstleistung lobend hervorgehoben wird. Erfasst ist auch die Werbung für ideelle, politische oder andere nicht bloß wirtschaftliche Zielsetzungen. Die Werbeleistung stellt demzufolge jedes entgeltliche, werbliche Tun oder Unterlassen dar, das unmittelbar einen Reklamewert in Österreich schafft (*Thiele*, aaO § 1 Rz 37 und 38).

Der Begriff der "Veröffentlichung" deckt zwar das Verteilen von Prospekten, Katalogen, Broschüren und sonstigem Direktmaterial, jedoch schränkt das Tatbestandsmerkmal der "Werbeeinschaltungen in Druckwerken" die Werbeleistung soweit ein, dass davon idR die Direktwerbung nicht erfasst wird (*Thiele*, aaO § 1 Rz 40). Unter einem "Druckwerk" versteht § 1 Abs 1 Z 4 MedienG ein Medienwerk (iSd § 1 Abs 1 Z 3 MedienG), durch das Mitteilungen oder Darbietungen ausschließlich in Schrift oder in Standbildern verbreitet werden.

Bereits zur Wiener Anzeigenabgabe hat der VwGH (21.10.1983, 83/17/0143, MR 1984/1, A 5; dazu ausführlich auch *Puck*, Österreich-Beilagen in ausländischen Zeitschriften: Zum Begriff des "Druckwerks" im Abgaben- und Medienrecht, MR 1984/1 A 1) den Begriff des Druckwerks sehr weit gezogen und ihm ein eigenes abgabenrechtliches Gepräge verschafft. Unter dem Begriff "Druckwerk" ist demnach ein der Verbreitung (iS des § 3 PresseG) zugängliches, als Einheit in Erscheinung tretendes Erzeugnis zu verstehen (*Thiele*, aaO § 1 Rz 45 und 46).

So hat denn auch das fiskale Höchstgericht die Abgabepflicht für Wiener Taxifahrpreisquittungen bejaht, auf deren Rückseite die Adressen von über 100 Wiener Taxistandplätzen, bezirksweise geordnet samt Telefonnummern, angeführt waren (VwGH 26.2.1993, 90/17/0387, MR 1993, 160; ähnlich 15.9.1995, 92/17/0214, AnwBl 1996/6256 = ARD 4738/25/96 = ÖJZ VwGH F 1996/92 = ÖStZB 1996, 442 = SWK 1996, R 55).

IV. Zusammenfassung

Für an Haushalte verteilte Gutscheinheftchen (Kuponhefte), die Warenkupons zur Direktbestellung bei den darin beworbenen Unternehmen enthalten, ist gemäß § 1 Abs 2 Z 1 WerbeAbgG Werbesteuer zu bezahlen.