

# TE Vwgh Erkenntnis 2003/11/25 2003/17/0090

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 25.11.2003

## **Index**

E1E;  
32/05 Verbrauchsteuern;  
59/04 EU - EWR;

## **Norm**

11997E090 EG Art90;  
WerbeabgabeG 2000 §1 Abs2;  
WerbeabgabeG 2000 §2 Abs1;  
WerbeabgabeG 2000;

## **Beachte**

Serie (erledigt im gleichen Sinn):2003/17/0229 E 15. Dezember 2003

## **Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Puck und die Hofräte Dr. Höfinger, Dr. Holeschofsky, Dr. Köhler und Dr. Zens als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Racek, über die Beschwerde der W GesmbH in Linz, vertreten durch Dr. Michael Metzler, Rechtsanwalt in 4020 Linz, Landstraße 49, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich vom 22. Februar 2002, Zl. RV205/1-5/2002, betreffend Werbeabgabe, zu Recht erkannt:

## **Spruch**

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die beschwerdeführende Partei hat dem Bund (Bundesministerium für Finanzen) Aufwendungen in der Höhe von EUR 381,90 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## **Begründung**

Die Beschwerdeführerin gab am 17. Dezember 2001 eine Erklärung über die Werbeabgabe für das Kalenderjahr 2000 unter Verwendung eines dafür aufgelegten Formulares ab. Unter "Berechnung der Werbeabgabe" heißt es dort:

Entgelte für die Veröffentlichung von Werbeeinschaltungen in Druckwerken .....

"Bemessungsgrundlagen

7.803.965,00

Entgelte für die Veröffentlichung von Werbeeinschaltungen in Hörfunk und Fernsehen .....

Entgelte für die Duldung der Benützung von Flächen und Räumen zur Verbreitung von Werbebotschaften

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen

7.803.965,00

x 5 % =

390.198,25"

Mit Bescheid des Finanzamtes Linz vom 10. Jänner 2002 wurde die Werbeabgabe für das Jahr 2000 gegenüber der Beschwerdeführerin entsprechend ihrer Erklärung mit EUR 28.356,79 (das sind S 390.198,--) festgesetzt. Im Spruch dieses Bescheides wird die Bemessungsgrundlage als "Gesamtbetrag der Entgelte für die Veröffentlichung von Werbeeinschaltungen in Druckwerken, Hörfunk und Fernsehen und für die Duldung der Benützung von Flächen und Räumen zur Verbreitung von Werbebotschaften" mit S 7.803.965,-- (das sind EUR 567.136,25) angegeben. Unter Heranziehung des Abgabensatzes von 5 % gemäß § 2 Abs. 2 des Werbeabgabegesetzes 2000, BGBl. I Nr. 29 (im Folgenden: WerbeAbgG), errechne sich die vorgeschriebene Abgabenhöhe. Die Beschwerdeführerin habe auf Werbeabgabe für das Jahr 2000 bereits EUR 28.725,90 geleistet, sodass sich hieraus eine Gutschrift von EUR 369,11 ergebe.

Gegen diesen Bescheid er hob die Beschwerdeführerin Berufung. Sie führte aus, die Bemessungsgrundlage sei nicht nachvollziehbar, weshalb ein Begründungsmangel vorliege.

Weiters wurde geltend gemacht, das WerbeAbgG sei verfassungswidrig und verstöße gegen Gemeinschaftsrecht. Es sei insbesondere mit Art. 33 der 6. Mehrwertsteuer-Richtlinie 77/388/EWG unvereinbar. Darüber hinaus werde auch der Handel zwischen den Mitgliedstaaten tangiert, weil die Kunden der Beschwerdeführerin Unternehmen seien, die ihren Sitz im europäischen Ausland hätten und die entweder direkt oder indirekt durch Beteiligungen in Österreich wirtschaftlich tätig seien. Auch verstöße die Abgabe gegen Art. 3 Abs. 3 der Richtlinie 92/12/EWG (Systemrichtlinie).

Mit dem angefochtenen Bescheid der belangten Behörde vom 22. Februar 2002 wurde die Berufung der Beschwerdeführerin als unbegründet abgewiesen.

Nach Schilderung des Verfahrensganges führte die belangte Behörde aus, ein Begründungsmangel liege in Ansehung des erstinstanzlichen Bescheides nicht vor, zumal durch den erstinstanzlichen Bescheid der Abgabenerklärung der Beschwerdeführerin zur Gänze Rechnung getragen worden sei. Für diesen Fall sehe § 93 Abs. 3 lit. a BAO eine Ausnahme von der Begründungspflicht vor.

Den gemeinschaftsrechtlichen Bedenken der Beschwerdeführerin hielt die belangte Behörde entgegen, Art. 33 der 6. Mehrwertsteuer-Richtlinie und Art. 3 Abs. 3 der Verbrauchssteuerrichtlinie gestatteten es den Mitgliedstaaten, Steuern, die nicht den Charakter von Umsatzsteuern hätten, beizubehalten oder einzuführen bzw. Steuern auf Dienstleistungen zu erheben, sofern es sich nicht um umsatzbezogene Steuern handle. Umsatzbezogenheit liege, wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 22. Februar 2001, Zl. 2000/15/0218, ausgeführt habe, dann nicht vor, wenn es der Steuer an der Allgemeinheit fehle, sie also nicht darauf abziele, sämtliche Umsätze in dem beteiligten Mitgliedstaat zu erfassen bzw. wenn sie nicht auf allen "Stufen" erhoben werde, weil sie nur Lieferungen an den "Letztverbraucher" erfasse. Die Werbeabgabe betreffe nur eine bestimmte Kategorie von Dienstleistungen und beinhalte auch nicht das für die Mehrwertsteuer typische Vorsteuerabzugssystem.

Gegen diesen Bescheid er hob die Beschwerdeführerin vorerst Beschwerde vor dem Verfassungsgerichtshof. Sie rügte eine Verletzung ihres verfassungsrechtlich gewährleisteten Rechtes auf Unverletzlichkeit des Eigentums gemäß Art. 5 StGG und gemäß Art. 1 des 1. ZPMRK, weil der Abgabenvorschreibung Gemeinschaftsrecht entgegenstehe. Neben den schon im Berufungsverfahren behaupteten Verstößen gegen Art. 33 der 6. Mehrwertsteuer-Richtlinie und gegen die Systemrichtlinie machte die Beschwerdeführerin weiters geltend, sie strahle ein Radioprogramm mit Werbung aus, wobei ihre Werbekunden auch Unternehmen mit Sitz in anderen Mitgliedstaaten der Europäischen Union seien. Die in

Österreich erhobene Werbeabgabe verteuerte die Werbung im Bundesgebiet und erschwert es daher auch Dienstleistungserbringern mit Sitz in anderen Mitgliedstaaten der Europäischen Union, ihre Dienstleistungen in Österreich zu erbringen. Sie verstößen daher gegen Art. 49 und 50 EG. Nichts anderes gelte in Ansehung der Warenverkehrsfreiheit nach Art. 28 EG. Hier werde durch die Verteuerung der Werbung im Inland der Marktzugang für ausländische Vertreiber von Waren sogar stärker behindert als jener von inländischen Vertreibern, zumal erstere dadurch im Inland höhere Werbekosten hätten als im Ausland.

Schließlich verstößen das WerbeAbgG gegen innerstaatliches Verfassungsrecht, weil es zwar zum einen in seinem § 1 Abs. 2 Z 2 die Veröffentlichung von Werbeeinschaltungen in Hörfunk und Fernsehen als abgabepflichtige Werbeleistung definiere, zum anderen jedoch anordne, dass die Bemessungsgrundlage das Entgelt im Sinne des § 4 UStG 1994 sei, welches der Übernehmer des Auftrages dem Auftraggeber in Rechnung stelle. Vorliegendenfalls habe die Leistung der Beschwerdeführerin gegenüber ihren Werbekunden nicht nur in der Ausstrahlung, sondern auch in der Produktion der Werbespots bestanden. Die in Rede stehenden Normen des WerbeAbgG führen nun dazu, dass auch die Produktionskosten Eingang in die Bemessungsgrundlage fänden, weshalb § 2 WerbeAbgG verfassungswidrig sei.

Mit Beschluss vom 24. Februar 2003, B 803/02-3, lehnte der Verfassungsgerichtshof die Behandlung der Beschwerde ab und trat sie dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung ab.

In der Begründung dieses Beschlusses heißt es:

"Die vorliegende Beschwerde rügt die Verletzung näher bezeichneter verfassungsgesetzlich gewährleisteter Rechte. Nach den Beschwerdebehauptungen wären diese Rechtsverletzungen aber nur die Folge einer unrichtigen Anwendung des einfachen Gesetzes. Zur Beurteilung der aufgeworfenen Fragen, insbesondere auch der Frage, ob von der belangten Behörde innerstaatliche einfachgesetzliche Normen oder gemeinschaftsrechtliche Normen anzuwenden waren, sind spezifisch verfassungsrechtliche Überlegungen nicht anzustellen (VfSlg. 14.886/1997; vgl. im Übrigen VfSlg. 14.951/1997, 14.975/1997 und 15.902/2000 zur vergleichbaren Rechtslage auf dem Gebiet der Anzeigen- bzw. Ankündigungsabgaben).

Soweit die Beschwerde aber insofern verfassungsrechtliche Fragen berührt, als die Verfassungswidrigkeit der den angefochtenen Bescheid tragenden Gesetzesvorschrift behauptet wird, lässt ihr Vorbringen, das übersieht, dass sich der Umfang der steuerpflichtigen Werbeleistungen aus § 1 (und nicht aus § 2) Werbeabgabegesetz ergibt und nur die darauf entfallenden Bemessungsgrundlagen relevant sind, die behauptete Rechtsverletzung, die Verletzung eines anderen verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechtes oder die Verletzung in einem sonstigen Recht wegen Anwendung einer rechtswidrigen generellen Norm als so wenig wahrscheinlich erkennen, dass sie keine hinreichende Aussicht auf Erfolg hat."

In ihrer über Auftrag des Verwaltungsgerichtshofes ergänzten Beschwerde erachtet sich die Beschwerdeführerin in ihrem Recht darauf verletzt, eine Werbeabgabe nur für jene Leistungen vorgeschrieben zu erhalten, die im Gesetz normiert seien. Die Beschwerdeführerin macht Rechtswidrigkeit des Inhaltes sowie Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften mit dem Antrag geltend, den angefochtenen Bescheid aus diesen Gründen aufzuheben.

Die belangte Behörde legte die Akten des Verwaltungsverfahrens vor und erstattete eine Gegenschrift, in welcher sie die Abweisung der Beschwerde als unbegründet beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

§ 1, § 2, § 3 und § 4 WerbeAbgG in der Stammfassung BGBl. I Nr. 29/2000 lauten (auszugsweise):

"§ 1. (1) Der Werbeabgabe unterliegen 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.

(2) Als Werbeleistung gilt:

1. Die Veröffentlichung von Werbeeinschaltungen in

Druckwerken im Sinne des Mediengesetzes.

2. Die Veröffentlichung von Werbeeinschaltungen in

Hörfunk und Fernsehen.

3. Die Dul dung 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) 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. ...

(2) Der Abgabenanspruch entsteht mit Ablauf des Monats, in dem die abgabenpflichtige Leistung erbracht wird.

...

§ 4. (1) Der Abgabenschuldner hat die Abgabe selbst zu berechnen und bis zum 15. des zweitfolgenden Monats nach Entstehen des Abgabenanspruches zu entrichten. ...

...

(3) Der Abgabenschuldner wird nach Ablauf des Kalenderjahres (Wirtschaftsjahres) zur Werbeabgabe veranlagt. Bis zum 31. März eines jeden Jahres hat der Abgabenschuldner dem Finanzamt eine Jahresabgabenerklärung für das vorangegangene Jahr zu übermitteln. In diese sind die Arten der Werbeleistungen und die darauf entfallenden Entgelte aufzunehmen."

In den Materialien zu § 1 und zu § 2 Abs. 1 WerbeAbgG (AB 101 BlgNR 21. GP, 4) heißt es:

"Der Finanzausschuss geht davon aus, dass Inhalt der steuerpflichtigen Werbeleistungen die Veröffentlichung von Werbeeinschaltungen an sich ist. Es geht daher in die Bemessungsgrundlage nur das direkte Entgelt für die Werbeeinschaltung - einschließlich darin verrechneter unmittelbar verbundener Personal- und Sachaufwendungen (zB Personal- und Sachaufwand für die Drucklegung in einer Zeitung) - ein. Die vom Übernehmer des Werbeauftrags allenfalls 'im Vorfeld' der Werbeeinschaltung getragenen Kosten für die Herstellung von Medien und sonstige Werbemittel (zB Verrechnung von Kosten für die Herstellung eines Werbespots) sind hingegen nicht Gegenstand der Abgabe."

§ 4 Abs. 1 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."

Der Beschwerdeführer bringt vor dem Verwaltungsgerichtshof vor, weder im erstinstanzlichen Bescheid noch im angefochtenen Bescheid sei die Bemessungsgrundlage nachvollziehbar dargestellt. Es liege daher ein Begründungsmangel vor. Im Hinblick auf die in § 1 Abs. 2 WerbeAbgG erfolgte Umschreibung der Werbeleistung sei auch lediglich das Entgelt für die Veröffentlichung der Werbeeinschaltungen - im Falle der Beschwerdeführerin im Hörfunk - als Bemessungsgrundlage für die Abgabe heranzuziehen. Zwar sehe § 2 Abs. 1 WerbeAbgG vor, Bemessungsgrundlage sei das Entgelt, welches dem Auftraggeber in Rechnung gestellt werde; aus dem Systemzusammenhang zwischen § 1 Abs. 2 und § 2 Abs. 1 WerbeAbgG folge jedoch, dass - wie auch der Verfassungsgerichtshof in seinem Ablehnungsbeschluss ausgeführt habe - lediglich das auf die Veröffentlichung der Werbeeinschaltung, nicht jedoch das auf deren Produktion entfallende Entgelt in die Bemessungsgrundlage einbezogen werden dürfe. Die belangte Behörde habe ihrer Abgabenbemessung zu Unrecht auch das den Auftraggebern verrechnete Entgelt für die Herstellung der Spots zu Grunde gelegt.

Dem ist Folgendes zu erwideren:

Der Verwaltungsgerichtshof teilt im Hinblick auf die oben wiedergegebenen Gesetzesmaterialien die Auffassung des

Verfassungsgerichtshofes und der Beschwerdeführerin, wonach unter Berücksichtigung des § 1 Abs. 2 WerbeAbG der Begriff "Entgelt" in § 2 Abs. 1 leg. cit. dahingehend auszulegen ist, dass darunter jene vom Unternehmer in Rechnung gestellte Gegenleistung zu verstehen ist, welche vom Auftraggeber für die in § 1 Abs. 2 WerbeAbG umschriebenen Werbeleistungen, nicht aber für sonstige vom Werbeunternehmer erbrachte Leistungen, wie etwa die Produktion des Werbespots, zu erbringen ist (in diesem Sinne auch Thiele, Werbeabgabegesetz, Rz 116 und 119 zu § 2).

Damit ist aber im Ergebnis für die Beschwerdeführerin nichts gewonnen, weil schon der erstinstanzliche Bescheid in seinem Spruch erkennen ließ, dass die erstinstanzliche Behörde den Gesamtbetrag der (in Rechnung gestellten) Entgelte für die Veröffentlichung von Werbeeinschaltungen in Druckwerken, Hörfunk und Fernsehen und für die Duldung der Benützung von Flächen und Räumen zur Verbreitung von Werbebotschaften als Bemessungsgrundlage angesehen hat, wobei sie insofern auch im Einklang mit der Abgabenerklärung der Beschwerdeführerin stand, welche die Bemessungsgrundlage als Summe der Entgelte für die Veröffentlichung von Werbeeinschaltungen in Druckwerken angegeben hatte.

Schon aus diesem Grund liegt der den Abgabenbehörden vorgeworfene Begründungsmangel in Ansehung der Feststellung der Bemessungsgrundlage nicht vor. Dass die Beschwerdeführerin - anders als es das Gesetz vorsieht - ihrer Abgabenerklärung entgegen deren ausdrücklichem Wortlaut nicht nur Entgelte für die Veröffentlichung von Werbeeinschaltungen, sondern auch solche für deren Produktion zu Grunde gelegt habe, wurde von ihr erstmals in ihrer an den Verfassungsgerichtshof gerichteten Beschwerde vorgebracht. Insoweit sie dieses Vorbringen nunmehr in ihrer Beschwerdeergänzung vor dem Verwaltungsgerichtshof wiederholt, unterliegt es - worauf die Gegenschrift zutreffend hinweist - dem aus § 41 Abs. 1 VwGG abzuleitenden Neuerungsverbot im verwaltungsgerichtlichen Verfahren.

Die vor dem Verfassungsgerichtshof geltend gemachten gemeinschaftsrechtlichen Bedenken wiederholt die Beschwerdeführerin vor dem Verwaltungsgerichtshof nicht. Der Verwaltungsgerichtshof hegt aber auch vor dem Hintergrund des vor dem Verfassungsgerichtshof erstatteten Vorbringens der Beschwerdeführerin keine Bedenken gegen die gemeinschaftsrechtliche Zulässigkeit der Vorschreibung der in Rede stehenden Abgabe (vgl. - neben der schon vom Verfassungsgerichtshof zitierten Rechtsprechung - zur Vereinbarkeit der der Werbeabgabe ähnlichen Abgabe nach dem Oberösterreichischen Anzeigenabgabengesetz, LGBI. Nr. 17/1952, mit Art. 33 Abs. 1 der 6. Mehrwertsteuer-Richtlinie sowie mit der Warenverkehrs- und Dienstleistungsfreiheit das hg. Erkenntnis vom 21. Mai 2001, Zl. 2001/17/0026, sowie auch das die in der Landeshauptstadt Linz erhobene Versteigerungsabgabe betreffende hg. Erkenntnis vom 17. Oktober 2002, Zl. 2002/17/0284; schließlich zur Frage der Vereinbarkeit von Abgaben auf Waren und Dienstleistungen, die nicht den Charakter der Mehrwertsteuer haben, mit der Systemrichtlinie das hg. Erkenntnis vom 26. Februar 2003, Zl. 2002/17/0099). Dass die im Beschwerdefall gegenständliche Abgabe eine im Lichte der Rechtsprechung des EuGH unzulässige Beschränkung mit sich brächte, ist nicht erkennbar (vgl. hiezu Beiser/Zorn in Mayer (Hrsg.), Kommentar EUV, EGV, Rz 48 zu Art. 90). Anzumerken ist schließlich, dass der hier vorliegende Fall mit demjenigen nicht vergleichbar ist, welcher dem von der Beschwerdeführerin vor dem Verfassungsgerichtshof ins Treffen geführten Urteil des Gerichtshofes der Europäischen Gemeinschaften vom 10. Mai 1995, C- 384/93, Alpine Investments, zu Grunde lag. Die Besonderheit des letztgenannten Falles lag nämlich darin, dass der Sitzstaat des Unternehmens die Werbung gegenüber Leistungsempfängern mit Sitz in anderen Mitgliedstaaten unterbunden hat; nur aus diesem Grund lag ungeachtet der allgemeinen Geltung der Maßnahme dennoch keine zulässige "Verkaufsmodalität" vor (vgl. Rz 36 - 38 dieses Urteiles).

Aus den dargelegten Erwägungen ergibt sich, dass die Beschwerdeführerin durch den angefochtenen Bescheid in ihren Rechten weder wegen der geltend gemachten noch wegen einer vom Verwaltungsgerichtshof aus eigenem aufzugreifenden Rechtswidrigkeit verletzt worden ist.

Die Beschwerde war infolgedessen gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2003, BGBl. II Nr. 333, insbesondere deren § 3 Abs. 2.

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.

Wien, am 25. November 2003

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2003:2003170090.X00

**Im RIS seit**

22.01.2004

**Zuletzt aktualisiert am**

16.05.2013

**Quelle:** Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)