

Urteil vom 14. Juni 2016, VII R 12/15

Umsatzsteuer: ermäßigter Steuersatz auf Umsätze aus dem Verkauf bestimmter Messekataloge

BFH VII. Senat

UStG § 12 Abs 2 Nr 1, KN Pos 4901, KN Pos 4911, UStG Anl 2 Nr 49 Buchst a

vorgehend Hessisches Finanzgericht , 07. Dezember 2014, Az: 7 K 1457/12

Leitsätze

1. NV: Die für die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes maßgebliche Auslegung der Anlage zu § 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG richtet sich allein nach zolltariflichen Vorschriften und Begriffen, soweit die Verweisung auf den Zolltarif reicht .
2. NV: Ob eine Druckschrift überwiegend Werbezwecken dient, ist nach ihrer Beschaffenheit und erkennbaren Zweckbestimmung zu beurteilen .
3. NV: Eine Schrift dient Werbezwecken, wenn sie überwiegend darauf ausgerichtet ist, durch zwangsfreie und absichtliche Beeinflussung den Adressaten zur Inanspruchnahme entgeltlicher Waren oder Dienstleistungen zu veranlassen .

Tenor

Auf die Revision der Klägerin werden das Urteil des Hessischen Finanzgerichts vom 8. Dezember 2014 7 K 1457/12 aufgehoben und der Umsatzsteuerbescheid 2003 vom 9. November 2009 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 4. Juni 2012 dahin geändert, dass die Steuer um ... € niedriger festgesetzt wird.

Die Kosten des gesamten Verfahrens hat das Finanzamt zu tragen.

Tatbestand

- 1 I. Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin), eine Messegesellschaft, wendet sich gegen die Anwendung des Regelsteuersatzes auf den Verkauf von Messekatalogen.
- 2 Nach einer Außenprüfung unter Beteiligung des Bundeszentralamts für Steuern änderte der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) mit Bescheid vom November 2009 die Umsatzsteuerfestsetzung 2003 u.a. unter Berücksichtigung einer Erhöhung um ... €, weil er davon ausging, auf den Verkauf von Messekatalogen sei der Regelsteuersatz anzuwenden.
- 3 Das Finanzgericht (FG) bestätigte dies und urteilte, die streitgegenständlichen Kataloge seien nicht in Pos. 4901 der Kombinierten Nomenklatur --KN-- ("Bücher, Broschüren und ähnliche Drucke ...") oder eine andere Position der KN, für die sich die Steuer gemäß § 12 Abs. 2 Nr. 1 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) i.V.m. Nr. 49 Buchst. a bis e der Anlage zu § 12 UStG in der 2003 geltenden Fassung auf 7 % ermäßigt, einzureihen, sondern in die Pos. 4911 KN ("Andere Drucke ...", u.a. "Werbedrucke und Werbeschriften, Verkaufskataloge und dergleichen"), für die der Regelsteuersatz (im Streitjahr 16 %) gegolten habe.
- 4 Dies folge u.a. aus den Anm. 3 und 5 zu Kap. 49 KN, weil es sich bei den Katalogen um sonstige Veröffentlichungen --nicht Zeitungen und andere periodische Druckschriften-- handele, die überwiegend Werbezwecken dienten. Alle wesentlichen Teile der Messekataloge hätten das Ziel, den Absatz von Waren oder die Erbringung von Dienstleistungen zu fördern (vgl. die Definition in Art. 2 Buchst. a der Richtlinie 2006/114/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 12. Dezember 2006 über irreführende und vergleichende Werbung --RL 2006/114/EG--, Amtsblatt der Europäischen Union Nr. L 376/21). Dies gelte insbesondere für die Auflistung der Aussteller nach dem Alphabet bzw. nach Ländern geordnet mit Anschriften, Telefonnummern, E-Mail- und

Internetadressen sowie der Messestandorte, die Auflistung mit Firmenzeichen (Trademark) oder Lizenz, die alphabetischen Listen der ausgestellten Produkte unter Angabe des Standorts auf der Messe und die Listen mit der alphabetischen Zuordnung von Ausstellern zu einem bestimmten Produktbereich. Die Nennung eines Ausstellers in einem Verzeichnis fördere seine Bekanntheit und Erreichbarkeit und damit den Absatz der von ihm hergestellten oder vertriebenen Waren oder erbrachten Dienstleistungen. Schließlich seien die Kataloge Werbung für die Klägerin selbst und die von ihr veranstalteten Messen, weil die Auflistung zahlreicher Aussteller die Bedeutung der Messe und der Klägerin als Veranstalterin zeigten.

- 5 Der Bundesfinanzhof --BFH-- (vgl. Urteil vom 17. August 1993 VII R 34/93, BFH/NV 1994, 433) habe zwar bei der Beurteilung eines Anzeigenblattes darauf abgestellt, ob es zur Inanspruchnahme entgeltlicher Waren oder Dienstleistungen veranlassen sollte, und folglich nur Verkaufsanzeigen, nicht Suchanzeigen, als Werbung angesehen. Zöge man dieses Abgrenzungskriterium heran, so läge bei Messekatalogen ganz überwiegend keine Werbung vor. Mit der bloßen Nennung der Aussteller in den Verzeichnissen der Kataloge würden keine Waren oder Dienstleistungen angepriesen. Die Verzeichnisse bezweckten nicht unmittelbar, Leser zum Kauf bestimmter Produkte oder zur Inanspruchnahme bestimmter Dienstleistungen zu veranlassen.
- 6 Sowohl nach der Definition von Werbung in der RL 2006/114/EG als auch dem heute allgemein verbreiteten Verständnis sei der Begriff der Werbung aber weitergehend zu verstehen und umfasse die Verbreitung von Informationen in der Öffentlichkeit oder an ausgesuchte Personengruppen zwecks Bekanntmachung, Verkaufsförderung oder Imagepflege meist gewinnorientierter Unternehmen. Werbung diene sowohl der gezielten und bewussten als auch der indirekten und unbewussten Beeinflussung des Menschen. Daher werde auch die bloße Nennung eines Unternehmens in Medien, an Gebäudeflächen oder in Sportstätten ("Bandenwerbung") oder mittels anderer geeigneter Werbemittel als Werbung angesehen, wenn sie nach der Aufmachung des Werbeträgers der Absatzförderung diene. Das gelte auch für im Zusammenhang mit einer Messe, also einer Werbeveranstaltung, verkaufte Kataloge.
- 7 Mit der Revision macht die Klägerin geltend, auf Erlöse aus dem Verkauf von Messekatalogen sei gemäß § 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG i.V.m. Nr. 49 Buchst. a der Anlage zu § 12 UStG der ermäßigte Steuersatz anzuwenden. Als nicht überwiegend Werbezwecken dienende Druckerzeugnisse fielen die Messekataloge nicht unter die Pos. 4911 KN ("Andere Drucke ...", u.a. "Werbedrucke ..."), sondern unter die Pos. 4901 KN ("Bücher, Broschüren und ähnliche Drucke ...").
- 8 Das FA schließt sich den Ausführungen des FG an.

Entscheidungsgründe

- 9 II. Die Revision ist begründet. Das Urteil beruht auf der Verletzung von Bundesrecht (§ 118 Abs. 1 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Es ist aufzuheben und der Umsatzsteuerbescheid 2003 in Gestalt der Einspruchsentscheidung dahin zu ändern, dass die Umsatzsteuer um ... € niedriger festzusetzen ist.
- 10 1. Gemäß § 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG i.V.m. Nr. 49 der Anlage zu § 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG ist bei Umsätzen mit Waren der Pos. 4901 KN die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes vorgesehen. Die hier streitgegenständlichen Messekataloge sind als Erzeugnisse des graphischen Gewerbes, die nicht überwiegend Werbezwecken dienen, in diese Position einzureihen.
- 11 Wie der Senat bereits wiederholt entschieden hat (vgl. z.B. die Urteile in BFH/NV 1994, 433; vom 26. Februar 1991 VII R 127/89, BFH/NV 1991, 779; vgl. auch BFH-Beschluss vom 20. März 1998 V B 138/97, BFH/NV 1998, 1380), richtet sich die Auslegung der Anlage zu § 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG allein nach zolltariflichen Vorschriften und Begriffen, soweit die Verweisung auf den Zolltarif reicht. Die hier einschlägige Nr. 49 Buchst. a der Anlage verweist auf den Zolltarif ("aus Pos. 4901 KN ...") und damit auch auf die (Abgrenzungs-)Vorschriften zu Kap. 49 KN (Senatsurteile vom 20. Februar 1990 VII R 121/86, BFHE 160, 79, BStBl II 1990, 761, und in BFH/NV 1991, 779). Dazu gibt es die Erläuterungen zum Harmonisierten System (ErlHS), die ein wichtiges, wenn auch nicht verbindliches Erkenntnismittel für die Auslegung der einzelnen Tarifpositionen darstellen (vgl. etwa Senatsurteile vom 7. Juli 2015 VII R 65/13, BFH/NV 2015, 1605; vom 14. November 2000 VII R 83/99, BFH/NV 2001, 499).
- 12 Zu Pos. 4901 KN gehören Bücher, Broschüren und ähnliche Drucke, gemäß der Anm. 3 zu Kap. 49 jedoch nicht Veröffentlichungen, die überwiegend Werbezwecken dienen. Diese sind in die Pos. 4911 KN ("Andere Drucke ...")

bzw. dort Unterpos. 4911 10 KN "Werbedrucke und Werbeschriften, Verkaufskataloge und dergleichen") einzureihen (Anm. 5 zu Kap. 49).

- 13** Nach ständiger Rechtsprechung darf bei der zolltariflichen Einreihung auf den Verwendungszweck einer Ware nur insoweit abgestellt werden, als im Wortlaut der Bestimmungen oder in den Erläuterungen dazu ausdrücklich auf dieses Kriterium Bezug genommen wird und er der Ware innewohnt, was sich anhand der objektiven Merkmale und Eigenschaften der Ware bemisst (Senatsurteil vom 13. Januar 2015 VII R 25/13, BFH/NV 2015, 712, m.w.N.). Ob ein Buch oder eine Broschüre überwiegend Werbezwecken dient, ist somit allein anhand der Druckschrift zu beurteilen. Nicht maßgeblich ist, wie der Begriff "Werbung" außerhalb des Zolltarifs verstanden wird (Senatsurteil in BFH/NV 1994, 433). Entscheidend ist, ob ein Druck nach seiner Beschaffenheit und seiner erkennbaren Zweckbestimmung, also nach Art der Aufmachung, des Inhalts und Herausgabezwecks, soweit diese ihren Niederschlag in dem Druck gefunden haben, überwiegend Werbezwecken dient (BFH-Urteile in BFH/NV 1994, 433, und vom 28. September 1988 X R 49/81, BFHE 155, 200, BStBl II 1989, 208). Dies ist der Fall, wenn der Druck überwiegend darauf ausgerichtet ist, durch zwangfreie und absichtliche Beeinflussung den Adressaten zur Erfüllung des Werbeziels, d.h. insbesondere zur Inanspruchnahme entgeltlicher Waren oder Dienstleistungen zu veranlassen (vgl. z.B. BFH-Beschlüsse vom 27. Oktober 2014 VII B 206/13, BFH/NV 2015, 245, m.w.N.; vom 24. November 2005 V B 197/04, BFH/NV 2006, 624; Senatsurteil vom 18. Februar 1997 VII R 26/96, BFH/NV 1997, 726, Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern --ZfZ-- 1997, 234). Dabei ist nicht allein das Raumverhältnis zwischen werbendem und anderem Text bzw. Illustrationen maßgebend. Ergibt sich etwa aus der Aufmachung, dem Inhalt oder auch dem Herausgabezweck der Druckschrift, dass die Werbung im Vordergrund steht, so ließe selbst ein nennenswerter Anteil von redaktionellem Text, Suchanzeigen o.Ä. den Werbecharakter nicht entfallen. Bei Zweifeln kann indessen das Raumverhältnis bei der Beurteilung von Beschaffenheit oder Zweck der Schrift herangezogen werden (Senatsurteil in BFH/NV 1994, 433).
- 14** 2. Nach diesen Grundsätzen dienen die im Streitjahr verkauften Kataloge nicht überwiegend Werbezwecken. Es handelt sich insbesondere bei den Verzeichnissen, die dem Umfang und der Relevanz nach den wesentlichen Teil der Kataloge ausmachen, nicht um Werbung. Denn das FG hat festgestellt, dass in ihnen keine Waren oder Dienstleistungen angepriesen werden und dass sie auch sonst nicht überwiegend darauf ausgerichtet sind, die Adressaten zur Inanspruchnahme entgeltlicher Waren oder Dienstleistungen zu veranlassen.
- 15** Zu Unrecht hat das FG bei der Frage, ob die streitgegenständlichen Messekataloge überwiegend Werbezwecken dienen, berücksichtigt, dass sie von einer Messebetreiberin auf bzw. im Zusammenhang mit einer Messe vertrieben werden (Senatsbeschluss in BFH/NV 2015, 245). Nach der Senatsrechtsprechung hat die Beurteilung, wie ausgeführt, allein nach dem Inhalt der Druckschrift, d.h. u.a. losgelöst von der Person des oder der Werbungtreibenden zu erfolgen (z.B. Senatsurteil in BFH/NV 1997, 726, ZfZ 1997, 234). Im Übrigen ist auch die Annahme, die (Fach-)Messen, deren Kataloge streitgegenständlich sind, seien reine (einseitige) Werbeveranstaltungen, nicht zutreffend. Messen sind auch ein Nachfrageforum, ähnlich wie Anzeigenblätter, in denen auch Suchanzeigen veröffentlicht werden (vgl. Senatsurteile in BFH/NV 1994, 433, und in BFH/NV 1991, 779).
- 16** Die Feststellungen des FG zur (schlichten) Aufmachung und zum Inhalt der Kataloge zeigen, dass die Sachinformation in den streitgegenständlichen Katalogen überwog bzw. der "unterrichtende Charakter" im Vordergrund stand (vgl. Senatsurteil vom 10. Dezember 1974 VII K 2/73, BFHE 114, 519). Es lag in erster Linie im Interesse der (Fach-)Besucher, rasch Ansprechpartner, Telefonnummern, Lagepläne u.Ä. sowie Firmen oder Produktbereiche zu finden und, wie das FG zutreffend ausgeführt hat, schneller zum Ziel bzw. zum jeweiligen Messestand zu gelangen, unterwegs die besuchten Aussteller "abhaken", sich Notizen machen, sich die Mitnahme und das spätere Sortieren und Archivieren mancher Prospekte, Flyer und Visitenkarten sparen zu können. Deshalb waren sie sogar --bei Werbeschriften unüblich (wenn auch möglich, vgl. Senatsurteil in BFHE 160, 79, BStBl II 1990, 761)-- bereit, für die Kataloge zu bezahlen, obwohl auf Messen regelmäßig kostenlos Prospekte, Kataloge etc. verteilt werden. Weshalb das FG meint, die Schlichtheit der Darstellung --das Fehlen der zum Kauf oder Vertragsschluss motivierenden Elemente-- zeige, dass der von den Ausstellern gezahlte Preis einem von den Listen ausgehenden Werbeeffect geschuldet sein müsse, ist nicht nachvollziehbar. Auch ist nicht jede Namensnennung eines Unternehmens geeignet, dessen Absatz zu steigern.
- 17** Die Überlegung des FG, dass Messekataloge stets für die Messe bzw. für die Veranstalterin werben, trägt angesichts der vom FG festgestellten Schlichtheit der Aufmachung nicht, zumal sich aus den Katalogen ggf. auch eine geringe Ausstellerzahl, das Fehlen der Branchenführer oder ähnliche "Mängel" der Messe ergeben können (vgl. Senatsbeschluss in BFH/NV 2015, 245).

18 Umstände, die darauf hindeuten, dass die streitgegenständlichen Kataloge indirekte oder versteckte Werbung i.S. der ErlHS zu Pos. 4901 Rz 13.1 enthielten, hat das FG nicht festgestellt.

19 3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de