

# **Hinweise des Bayerischen Staatsministeriums der Finanzen zur umsatzsteuerrechtlichen Behandlung von Agenturtätigkeiten im Rahmen der Öffentlichkeitsarbeit**

**Stand: März 2018**

Für die Entscheidung über die Anwendung des allgemeinen oder des ermäßigten Umsatzsteuersatzes ist insbesondere von Bedeutung, ob von einer einheitlichen Leistung oder von mehreren getrennt zu beurteilenden selbständigen Einzelleistungen auszugehen ist. Es ist das Wesen des fraglichen Umsatzes zu ermitteln, um festzustellen, ob der Unternehmer dem Abnehmer mehrere selbständige Hauptleistungen (z.B. Graphik, Layout, Satz, Druckvorstufe, Druck) oder eine einheitliche Leistung (z.B. Faltblatt, Broschüre) erbringt.

In der Regel ist jede Lieferung und jede sonstige Leistung als eigene selbständige Leistung zu betrachten. Deshalb können zusammengehörige Vorgänge nicht bereits als einheitliche Leistung angesehen werden, weil sie einem einheitlichen wirtschaftlichen Ziel dienen. Dass die einzelnen Leistungen auf einem einheitlichen Vertrag beruhen und für sie ein Gesamtentgelt entrichtet wird, reicht ebenfalls noch nicht aus, sie umsatzsteuerrechtlich als Einheit zu behandeln. Entscheidend ist der wirtschaftliche Gehalt der erbrachten Leistungen. Die dem Leistungsempfänger aufgezwungene Koppelung mehrerer Leistungen allein führt nicht zu einer einheitlichen Leistung.

Allerdings darf ein einheitlicher wirtschaftlicher Vorgang umsatzsteuerrechtlich nicht in mehrere Leistungen aufgeteilt werden. Dies gilt auch dann, wenn sich die Abnehmer dem leistenden Unternehmer gegenüber mit einer solchen Aufspaltung einverstanden erklären. Wenn mehrere, untereinander gleichwertige Faktoren zur Erreichung dieses Ziels beitragen und aus diesem Grund zusammengehören, ist die Annahme einer einheitlichen Leistung nur gerechtfertigt, wenn die einzelnen Faktoren so ineinandergreifen, dass sie bei natürlicher Betrachtung hinter dem Ganzen zurücktreten. Bei einer einheitlichen Leistung, die sowohl Lieferelemente als auch Elemente sonstiger Leistungen aufweist, hängt die Qualifizierung als einheitliche Lieferung oder sonstige Leistung davon ab, welche Leistungselemente den wirtschaftlichen Gehalt der Leistung bestimmen.

Eine Lieferung liegt vor, wenn die Verfügungsmacht an einem Gegenstand verschafft wird. Sonstige Leistungen sind Leistungen, die keine Lieferungen sind. Als sonstige Leistungen kommen insbesondere Dienstleistungen, Gebrauchs- und Nutzungsüberlassungen in Betracht.

Nach § 12 Abs. 2 Nr. 1 des Umsatzsteuergesetzes – UStG – ist auf die Lieferung bestimmter Bücher, Zeitungen und andere Erzeugnisse des graphischen Gewerbes (z.B. Broschüren, Flugblätter), die in der Nr. 49 der Anlage 2 des UStG im Einzelnen aufgeführt sind, der ermäßigte Umsatzsteuersatz von 7 % anzuwenden. Nicht begünstigt sind unter anderem Erzeugnisse, die überwiegend Werbezwecken dienen.

Für die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes ist es erforderlich, dass die geschuldete Leistung als Lieferung zu beurteilen ist. Dies ist grundsätzlich dann der Fall, wenn dem Auftrag die Lieferung z.B. des fertigen Faltblatts zugrunde liegt und sich das Entgelt nach der Stückzahl der Faltblätter berechnet.

Die Steuerermäßigung gilt nicht für sonstige Leistungen (einschließlich der Werkleistungen), die z.B. bei der Herstellung von Druckerzeugnissen als selbständige Leistungen erbracht werden. Eine Druckerei bewirkt beispielsweise eine nicht begünstigte Werkleistung, wenn der Auftraggeber ohne Mithilfe der Druckerei das Papier beschafft und es bereitstellt, die Druckerei also allenfalls Nebensachen zur Verfügung stellt.

Die Überlassung von Ergebnissen geistiger Arbeit in Form von Manuskripten, zeichnerischen Entwürfen usw. stellt ebenfalls eine sonstige Leistung dar.

Werden einzelne Dienstleistungen (z.B. Graphik, Layout, Satz, Druckvorstufe, Druck) geschuldet und rechnet die Agentur auf Honorarbasis über die ausgeführten Leistungen ab, unterliegen die Dienstleistungen als sonstige Leistungen dem allgemeinen Steuersatz in Höhe von 19 %.

Die umsatzsteuerrechtliche Beurteilung richtet sich nach den Umständen im konkreten Einzelfall.