
Datum: 21.10.2004
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 15. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 15 K 5570/01
ECLI: ECLI:DE:FGK:2004:1021.15K5570.01.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des Verfahrens trägt die Klägerin.

Tatbestand

1

Die Beteiligten streiten, ob die Erlöse der Klägerin dem Regelsteuersatz der Umsatzsteuer zu unterwerfen sind, oder ob insoweit wegen einer Steuerbegünstigung der halbe Steuersatz zur Anwendung kommt. 2

Die Klägerin ist Herausgeberin der Zeitung "B", die im Streitjahr 1988 ... erschien und über den Einzelhandel zum Verkaufspreis von ... DM vertrieben wurde. Die Archivbände der Zeitung für das Jahr 1988 sind verloren gegangen. Deshalb hat die Klägerin die nach ihrer Darstellung inhaltlich vergleichbaren Exemplare der Jahre 1986 und 1990 vorgelegt, auf die wegen der Einzelheiten Bezug genommen wird. Danach gliedert sich die Zeitung in ... Rubriken mit einer Vielzahl von Unterrubriken zu den verschiedensten Waren, Dienstleistungen sowie weiteren Interessensgebieten. Sachbezogen hierzu sind in der Zeitung im Wesentlichen Kleinanzeigen von Privatpersonen (etwa 80 - 90%) veröffentlicht, wovon wiederum ein kleiner Teil auf Suchanzeigen entfällt. Ebenfalls von untergeordneter Bedeutung sind Geschäftsanzeigen von Gewerbetreibenden sowie Eigenwerbung der Klägerin, so dass im Ergebnis die Angebotsanzeigen von nicht gewerblich tätigen Privatleuten deutlich überwiegen. Die Anzeigen von Privatpersonen wurden kostenlos abgedruckt, während für die gewerblichen Anzeigen ein Entgelt zu entrichten war. 3

In ihrer Umsatzsteuererklärung für das Streitjahr 1988 gab die Klägerin die Umsatzerlöse aus dem Zeitungsverkauf als steuerbegünstigte Umsätze an, die dem halben Steuersatz unterlägen. Der Beklagte folgte dieser Ansicht jedoch nicht, sondern unterwarf im 4

Umsatzsteuerbescheid 1988 vom 15.02.1991 die streitigen Erlöse dem Regelsteuersatz von 14 v.H. Der hiergegen eingelegte Einspruch der Klägerin wurde zunächst antragsgemäß zum Ruhen gebracht, um ein beim Bundesfinanzhof - BFH - seinerzeit anhängig gewesenes Musterverfahren zu der Frage des halben Steuersatzes für Erlöse von Anzeigenzeitungen abzuwarten. Die Revision betraf die Rechtslage aufgrund der Gesetzesfassung vor dem 01.01.1988. Dieses Verfahren wurde jedoch im Sinne der Finanzverwaltung rechtskräftig entschieden, die begehrte Steuerbegünstigung also verneint.

Daraufhin nahm der Beklagte in 2001 das bis dahin ruhende Einspruchsverfahren der Klägerin betreffend die Umsatzsteuer 1988 wieder auf. Im Hinblick auf die zwischenzeitlich mit Wirkung zum 01. Januar 1988 eingetretene Änderung des Umsatzsteuerrechts durch Neufassung der Nr. 49 b der Anlage zu § 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG und des Gesamtzolltarifs (GZT) Position 49.02 vertrat der Beklagte den Standpunkt, dass diese Änderungen für die streitige Frage der Steuerbegünstigung ohne Bedeutung seien, weil die von der Klägerin herausgegebene Zeitung unverändert wegen der in ihr enthaltenen überwiegenden Werbung nicht die Voraussetzungen für eine Begünstigung erfülle. Dabei bezog sich der Beklagte u. a. auch auf eine seiner Ansicht nach einschlägige BFH-Entscheidung zu der Neufassung des Gesetzes. Mit Einspruchsentscheidung vom 30.08.2001 wurde der Einspruch der Klägerin als unbegründet zurückgewiesen. 5

Hiergegen richtet sich die vorliegende Klage, mit der die Klägerin ihr Begehren weiter verfolgt. Ihrer Ansicht nach begründet jedenfalls die zum 01.01.1988 in Kraft getretene Neufassung der Nr. 49 b der Anlage zu § 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG ihren Anspruch auf den halben Steuersatz. Schon nach dem Wortlaut dieser Gesetzesregelung falle ihre Zeitung nicht unter den Ausschlussstatbestand dieser Norm, wonach Anzeigenblätter, Annoncenzeitungen und dergleichen, die überwiegend Werbung enthielten, die Steuerbegünstigung nicht in Anspruch nehmen könnten. Ihre Zeitung sei nämlich kein Anzeigenblatt oder eine Annoncenzeitung, sondern eine Offerten-Zeitung. Während Anzeigenblätter und Annoncenzeitungen solche seien, die sich über bezahlte Anzeigen finanzierten und kostenlos an den Leser abgegeben würden, sei eine Offerten-Zeitung als ein Druckerzeugnis zu definieren, das Annoncen privater Inserenten kostenlos und solche von Gewerbetreibenden kostenpflichtig veröffentliche, während die Zeitung selbst gegen Entgelt vertrieben werde. 6

Hierzu hat die Klägerin eine diese Definition bestätigende Stellungnahme des C e.V. vom 31.07.1992 vorgelegt, auf die wegen der Einzelheiten Bezug genommen wird (Bl. 79 - 81 der FG-Akte). 7

Ihre somit als Offertenblatt zu definierende Zeitung könne - so die Klägerin - auch nicht durch die im Anlagentext gewählte Formulierung "und dergleichen" unter den Ausschlussstatbestand der Norm subsumiert werden. Denn durch diese Formulierung knüpfe der Gesetzgeber ja gerade an Anzeigenblätter und Annoncenzeitungen - also andersartige Druckerzeugnisse - an. 8

Die Richtigkeit dieser Überlegung könne im Übrigen nicht durch den dann folgenden Relativsatz in Frage gestellt werden mit dem Wortlaut "die überwiegend Werbung enthalten". Denn mit dieser Einschränkung habe der Gesetzgeber die Steuerbegünstigung nur für Annoncenzeitungen mit überwiegender unternehmerisch-geschäftlicher Werbung versagen wollen, nicht aber für Offertenblätter mit Anzeigen von nicht gewerblich tätigen Privatpersonen, wie sie bei der von ihr, der Klägerin, herausgegebenen Zeitung unstreitig überwögen. Ein solcher Wille des Gesetzgebers sei daraus zu folgern, dass die zitierte Einschränkung völlig sinnlos wäre, wenn der ihr zugrunde liegende Werbungsbegriff sowohl 9

die geschäftliche wie auch die private Werbung gleichermaßen umfassen würde. Die einzige vom Gesetzgeber gemeinte Werbungsart könne aber nur die geschäftliche sein. Dies wiederum folge aus dem nach der Gesetzesänderung nur noch maßgebenden umsatzsteuerlichen Werbungsbegriff, der voraussetze, dass ein Geschäftsmann eine Botschaft verbreite. In diesem Sinne habe der Europäische Gerichtshof - EuGH - bereits mit Urteil vom 17. November 1994, Rs. C 68/92 entschieden. Bereits zuvor habe der V. Senat des BFH in seinem Urteil vom 24. September 1987, V R 105/77 unter Bezugnahme auf die Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs den Begriff der Werbung umsatzsteuerrechtlich als geschäftliche Werbung definiert.

Andere Entscheidungen, auf die sich der Beklagte berufe, seien zu der früheren Rechtslage mit dem damals maßgeblichen Zolltarif ergangen und deshalb auf die Zeiträume ab dem Streitjahr 1988 nicht mehr anwendbar. Zwar habe der BFH durch Beschluss vom 20. März 1998 V B 138/97 an seiner Rechtsprechung zum erweiterten Werbungsbegriff unter Einschluss der privaten Werbung auch für die neue Gesetzesfassung festgehalten. Diese Entscheidung stehe jedoch im Widerspruch zu anderen BFH-Urteilen, z.B. des VII. Senats sowie der zitierten EuGH-Rechtsprechung, und sei auch ansonsten fehlerhaft. Denn der V. Senat des BFH habe es versäumt, sich mit dem ab 01.01.1988 allein maßgeblichen umsatzsteuerlichen Werbungsbegriff auseinander zu setzen. Entgegen der Ansicht des Beklagten könne es schließlich auch nicht zwei verschiedene Werbungsbegriffe im Umsatzsteuerrecht geben. Weil ihre Zeitung aber unstreitig überwiegend keine Werbung von Geschäftsleuten, sondern von Privatpersonen enthalte, seien die Verkaufserlöse umsatzsteuerbegünstigt. 10

Wollte man dagegen die frühere BFH-Rechtsprechung für anwendbar halten, so sei von einer verfassungswidrigen Rechtslage auszugehen. Der Gesetzestext in Nr. 49 b der Anlage sei wegen Abgrenzungsschwierigkeiten unbrauchbar und verstoße gegen Art. 3 Abs. 1 sowie Art. 5 Abs. 1 Grundgesetz -- GG --. Die Grenzen zwischen Information und Werbung seien fließend und durch Verschleierung oder unterschiedliche subjektive Wahrnehmungen austauschbar, was sich vorliegend als ungerechtfertigte Ungleichbehandlung gleicher Tatbestände auswirke, zumal auch der Herausgabezweck z.B. einer Tageszeitung sicherlich die Gewinnerzielung und nicht ein karitativer Zweck sei. Zudem werde die Pressefreiheit tangiert, wenn Offertenblätter von der umsatzsteuerlichen Begünstigung ausgeschlossen würden. Denn dadurch würde die wirtschaftliche Existenz solcher Zeitungen gefährdet und so minderbemittelten Bürgern die Möglichkeit genommen, kostenlos zu inserieren. 11

Die Klägerin beantragt, 12

unter Änderung des Umsatzsteuerbescheids 1988 vom 15.02.1991 sowie Aufhebung der hierzu ergangenen Einspruchsentscheidung die Umsatzsteuer 1988 auf 25.385,90 DM herabzusetzen, 13

hilfsweise im Unterliegensfalle die Revision zuzulassen. 14

Der Beklagte beantragt, 15

die Klage abzuweisen, 16

hilfsweise im Unterliegensfalle die Revision zuzulassen. 17

Der Beklagte trägt - teilweise unter Bezugnahme auf seine Einspruchsentscheidung - im Wesentlichen folgendes vor: Die Klägerin verkenne den maßgeblichen Werbungsbegriff. 18

Dessen Auslegung durch die ständige Rechtsprechung des BFH in der erweiterten Form, also einschließlich der Werbung von Privatleuten, gelte auch nach der Novellierung des Umsatzsteuergesetzes weiter fort. Denn dieser Werbungsbe-griff habe durch die Gesetzesänderung keinen anderen Inhalt bekommen, wie auch der BFH in seinem Beschluss vom 20.03.1998 für die Jahre ab 01.01.1988 entschieden habe. Diese Entscheidung des V. Senats stehe auch nicht - wie die Klägerin meine - im Widerspruch zum Urteil des VII. Senats vom 18. Februar 1997 VII R 26/96, weil diese Entscheidung eine Zolltarifauskunft zum Gegenstand gehabt habe. Der Hinweis der Klägerin auf das BFH-Urteil vom 24. September 1987 gehe insoweit an der Sache vorbei, als hier die Steuerfreiheit einer durch den Unternehmer selbst ausgeführten Leistung zu beurteilen gewesen sei. Es liege in der Systematik des Umsatzsteuerrechts begründet, dass deshalb der BFH nicht dazu habe Stellung nehmen müssen, ob Werbung auch im privaten Bereich vorliegen könne. Die Klägerin verkenne schließlich insbesondere, dass in Nr. 49 der Anlage nicht die durch den Verkäufer erbrachte Leistung definiert werde (im Streitfall also die Lieferung der Zeitung an den Käufer), sondern Eigenschaften des Lieferungsgegenstandes näher umrissen würden. Auch vor diesem Hintergrund seien die Ausführungen der Klägerin zur Werbung im umsatzsteuerlichen Sinne als unzutreffend abzulehnen.

Entscheidungsgründe

19

Die Klage ist unbegründet.

20

Der Beklagte hat zu Recht die Verkaufserlöse der streitigen Zeitung dem Regelsteuersatz des § 12 Abs. 1 UStG in der für das Streitjahr maßgeblichen Fassung unterworfen. Die Voraussetzungen für die Steuerermäßigung nach § 12 Abs. 2 Nr. 1 Satz 1 UStG in Verbindung mit Nr. 49 b der Anlage hierzu liegen nicht vor.

21

1.

22

Nach den vorzitierten Normen ermäßigt sich die Steuer auf 7 v.H. für die Lieferung von Zeitungen und anderen periodischen Druckschriften, auch mit Bildern oder Werbung enthaltend. Ausdrücklich ausgenommen sind hiervon jedoch aufgrund des Klammerzusatzes in der Anlage 49 b "Anzeigenblätter, Annoncen-Zeitungen und dergleichen, die überwiegend Werbung enthalten". Dieser Ausschlusstatbestand trifft auf die Zeitung der Klägerin zu.

23

- a. Der Senat kann offen lassen, ob die Definition der Klägerin für ihre Zeitung als "Offertenzeitung" und die hieraus abgeleitete Andersartigkeit zu den in der Nr. 49 b bezeichneten "Anzeigenblättern" und "Annoncen-Zeitungen" zutrifft. Denn auf die in der Pressebranche gegebenenfalls übliche exakte Bezeichnung kommt es letztlich nicht an.
- b. Der Gesetzgeber hat jedenfalls durch die Formulierung "und dergleichen" auch solche vergleichbaren, nur anders bezeichneten Druckschriften von der Steuerbegünstigung ausgeschlossen, "die überwiegend Werbung enthalten". Soweit die Klägerin ihre Offerten-Zeitung für mit Anzeigenblättern und Annoncen-Zeitungen schlechterdings nicht einmal vergleichbar hält, ist hierfür ein nachvollziehbarer Grund nicht ersichtlich. Denn allen diesen Presseprodukten ist gemeinsam, dass sie inhaltlich nicht von redaktionellen Beiträgen, sondern von Anzeigen geprägt sind.
- c. Zur Prüfung, ob die Zeitung der Klägerin überwiegend Werbung enthält, ist auf jede Art der Werbung abzustellen. Entgegen der Rechtsansicht der Klägerin sind für diese zu treffende Feststellung nicht die werbenden Angebotsanzeigen der nicht gewerblich tätigen Privatpersonen auszusondern. Denn auch diese Anzeigen erfüllen den Begriff der "Werbung", wie er für Zwecke der Umsatzbesteuerung in Nr. 49 b der Anlage enthalten ist.

24

Als Werbung in diesem Sinne versteht der Senat in Einklang mit der ständigen höchstrichterlichen Rechtsprechung die zwangsfreie und absichtliche Form der Beeinflussung, welche Menschen zur Erfüllung des Werbeziels veranlassen soll, und zwar mindestens insoweit, als das Werbeziel darin besteht, den Entschluss zum Erwerb von Gegenständen oder zur Inanspruchnahme von sonstigen Leistungen auszulösen (vgl. BFH-Urteile vom 24. September 1987 V R 105/77, BStBl II 1988, 303 und vom 28. September 1988 X R 49/81, BStBl II 1989, 208). Aufgrund dieses weiten Werbungsbegriffs hat der BFH in seiner ständigen Rechtsprechung zu der Rechtslage bis 31.12.1987 (§ 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG in Verbindung mit Nr. 43 b der Anlage, Zolltarif Position Nr. 49.11) nicht nur die Geschäftswerbung, sondern auch die privaten Kleinanzeigen mit Angeboten, nicht dagegen mit Suchanzeigen unter den Werbungsbegriff gefasst und für die Abgrenzung zwischen umsatzsteuerbegünstigten Zeitungen einerseits sowie überwiegend Werbezwecken dienenden Druckerzeugnissen andererseits herangezogen (vgl. z.B. BFH-Urteil vom 26. Februar 1991 VII R 127/89, BFH/NV 1991, 779). Die Gesetzesfassung ab dem 01.01.1988 gibt keine Veranlassung, den Begriff der Werbung nunmehr anders zu verstehen. Ein dahingehender Wille des Gesetzgebers ist für den Senat nicht zu erkennen und eine diesbezügliche gegenteilige Ansicht wird - soweit ersichtlich - in Rechtsprechung und Literatur auch nicht vertreten. Wenn die Klägerin der Ansicht ist, allein schon die Verwendung des Begriffs der Werbung im Umsatzsteuerrecht führe zu dem Ergebnis, dass nur geschäftliche Werbung von Gewerbetreibenden gemeint sein könne, ist dem nicht zu folgen. Die Klägerin erkennt, dass der Gesetzgeber vorliegend ganz offensichtlich einen Liefergegenstand (Zeitung) beschreiben wollte und hierfür einen Alltagsbegriff (Werbung) mit einem Inhalt verwendet hat, der keinerlei Bezug zum Umsatzsteuerrecht hat. Deshalb kann der Begriff der Werbung in der Anlage 49 b keinesfalls als umsatzsteuerlich relevante Werbung, also die eines werbenden Unternehmers, verstanden werden. Ähnlich verfehlt wäre es, im Einkommensteuerrecht nur dann von Werbung im Sinne des Gesetzes zu sprechen, wenn der Werbung Treibende zur Einkommensteuer zu veranlagten wäre. Der Begriff der Werbung, wie ihn der BFH zum Zolltarifrecht entwickelt hat, gilt demnach auch ab 1988 zum Umsatzsteuerrecht in der Form der Nr. 49 der Anlage (so auch - jedenfalls im Ergebnis - BFH-Beschluss vom 20. März 1998 V B 138/97, BFH/NV 1998, 1380; Finanzgericht Rheinland-Pfalz, Urteil vom 14. Dezember 2001 3 K 2673/98, n.v. - Juris -; ausdrücklich Husmann in Rau/Dürwächter/Flick/Geist, UStG, § 12 Abs. 2 Nr. 1 und 2, Anm. 658; N.N., Anmerkung in HFR 1990, 442; Offerhaus/Söhn/Lange, UStG § 12 Abs. 2 Nr. 1, Rdnr. 473).

- d. Entgegen der Ansicht der Klägerin ist eine Auslegung des Werbungsbegriffs in ihrem Sinne nicht durch das EuGH-Urteil vom 17. November 1993 Rs. C 68/92, UR 1994, 74 geboten. Diese Entscheidung ist zur Angleichung der Rechtsvorschriften über die irreführende Werbung gem. Richtlinie 84/450 EWG ergangen und kann weder für die unmittelbare Anwendung im einzelstaatlichen Steuerrecht noch für die richtlinienkonforme Auslegung einzelstaatlicher Steuerrechtsvorschriften bedeutsam sein. Wegen der weiteren Einzelheiten verweist der Senat auf die zutreffenden Ausführungen des BFH-Beschlusses vom 20. März 1998 in BFH/NV 1998, 1380 unter II. 1.a).
- e. Insbesondere aber würde die von der Klägerin vorgenommene Gesetzesauslegung nicht mit dem mit der Steuerbegünstigung erkennbar verfolgten Ziel des Gesetzgebers übereinstimmen. Nach den im Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 03. März 1974 I BvR 712/86, BStBl II 1974, 267 aufgeführten Gesetzesmaterialien und deren Auslegung durch das Bundesverfassungsgericht, der sich der Senat anschließt, verfolgte der Gesetzgeber mit der Steuerbegünstigung von Zeitungen "letztlich das Ziel, Information und selbständige Meinungsbildung der Bevölkerung zu fördern". Wenn nun dieser Förderungszweck nach dem Willen des Gesetzgebers für überwiegend Werbung enthaltende Zeitungen nicht anzuerkennen ist, wie dem Gesetz eindeutig entnommen werden kann, so kann es nicht darauf ankommen, ob der durch Inserate Werbung Treibende ein

Geschäftsmann oder ein Privatmann ist. Denn in bezug auf die Information und selbständige Meinungsbildung der Bevölkerung als Ziele einer Steuerbegünstigung ist eine Differenzierung zwischen diesen beiden Gruppen von Inserenten durch keine vernünftige Überlegung zu rechtfertigen.

6. Der Senat teilt schließlich nicht die von der Klägerin in diesem Zusammenhang geltend gemachten verfassungsrechtlichen Bedenken gegen die aktuelle Gesetzesfassung. Die gesetzlichen Regelungen erscheinen sehr wohl praktikabel, weil die von der Klägerin behaupteten Abgrenzungsschwierigkeiten zwischen informativen und werbenden Zeitungsinhalten - von Ausnahmefällen abgesehen - nicht bestehen. Werbung ist regelmäßig als solche zu erkennen. Die Frage ihres "Überwiegens" beantwortet sich nach den nachfolgend dargelegten klaren Grundsätzen der höchstrichterlichen Rechtsprechung, deren Anwendung - z.B. auf den Streitfall - dem Senat keine Mühe bereitet. Auch die weiteren Argumente der Klägerin greifen nicht durch. Zwar ist nicht zu verkennen, dass der Gesetzgeber durch die Versagung der Umsatzsteuerbegünstigung Werbeblätter wie das der Klägerin im Vergleich mit anderen Zeitungen ungleich behandelt (Art. 3 Abs. 1 GG) und damit auch indirekt die Pressefreiheit (Art. 5 Abs. 1 GG) berührt sein mag. Darin liegt jedoch kein verfassungsrechtlicher Verstoß. Denn steuerrechtliche Vorschriften müssen nicht allein der Erzielung von Einnahmen für den Staatshaushalt dienen, sondern dürfen auch bestimmte sozial- und wirtschaftspolitische Ziele verfolgen. Zu solchen "Lenkungssteuern" ist der Gesetzgeber auch im Hinblick auf Art. 3 Abs. 1 GG berechtigt. Seine Gestaltungsfreiheit umfasst insbesondere die Berechtigung zur Festlegung des Steuersatzes (vgl. die Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts in BVerfGE 27, 58 <66>; 29, 327 <335>). Hierdurch darf er auf das freie Spiel der Kräfte Einfluss nehmen, um so die von ihm erstrebte Wirtschafts- und Sozialordnung zu erreichen (BVerfGE 4, 7 <18 f.>; 19, 101 <114 f.>; 21, 160 <169>). Der Gesetzgeber überschreitet nur dann die verfassungsrechtlichen Grenzen seiner Gestaltungsfreiheit, wenn er eine Gruppe von Normadressaten im Vergleich zu anderen Normadressaten anders behandelt, obgleich zwischen den beiden Gruppen keine Unterschiede von solcher Art und solchem Gewicht bestehen, dass sie die ungleiche Behandlung rechtfertigen könnten (BVerfGE 55, 72 <88>; std. Rspr.). Für die am Maßstab des Gleichheitssatzes vorzunehmende Prüfung kommt es somit darauf an, ob eine ganze Gruppe von Steuerpflichtigen ohne hinreichenden sachlichen Grund stärker belastet wird als andere und dadurch in eine empfindlich ungünstigere Wettbewerbslage gerät (vgl. BVerfGE 43, 58 <72> m.w.N.; vgl. auch BVerfGE 36, 321 <334>).

Dies ist hier nicht der Fall. Der hinreichende sachliche Grund für die Belastung der Klägerin mit dem Regelsteuersatz ist in dem Produkt zu sehen, das - anders als die vom Gesetzgeber definierten bevorzugten Presseerzeugnisse - wegen seines Werbecharakters nicht in dem erforderlichen Umfang die gesetzgeberischen Ziele der Information und Meinungsbildung der Bevölkerung zu fördern (siehe oben) geeignet ist.

2. 27

Unter Einbeziehung der privaten Anzeigen (ohne Suchanzeigen) ergibt sich für die Zeitung der Klägerin ein "Überwiegen von Werbung" im Sinne des Gesetzes. 28

- a. Ob Werbezwecke überwiegen, ist nach der Beschaffenheit und der erkennbaren Zweckbestimmung der Druckschrift zu beurteilen. Das Raumverhältnis zwischen werbendem und anderem Text ist nicht unmittelbar ausschlaggebend. Ergibt sich etwa aus der Aufmachung, dem Inhalt oder auch dem Herausgabezweck der Druckschrift, dass die Werbung im Vordergrund steht, so würde selbst ein erwähnenswerter Anteil von 29

Suchanzeigen den Werbecharakter nicht entfallen lassen. Bei Zweifeln kann indessen auch das Raumverhältnis bei der Beurteilung von Beschaffenheit oder Zweck der Schrift herangezogen werden (BFH-Urteil vom 17. August 1993 VII R 34/93, BFH/NV 1994, 433 mit weiteren Nachweisen).

- b. Unter Beachtung dieser Grundsätze überwiegt bei der streitigen Zeitung die Werbung. Diese steht schon nach der äußeren Aufmachung im Vordergrund. Besonders das Titelblatt und die letzte Seite werden durch großflächige gewerbliche Anzeigen oder Eigenwerbung der Klägerin geprägt. Die Innenseiten entsprechen grafisch und nach dem optischen Eindruck dem Anzeigenteil einer Tageszeitung. Dieser Eindruck wird auch bestätigt durch das Raumverhältnis zwischen werbendem und anderem Text. Nach einer überschlägigen Prüfung entfällt nicht einmal ein Drittel auf Suchanzeigen und redaktionellen Texten informativer Art. Die Zweckbestimmung ist somit unschwer darin zu erkennen, dass - ... - die Zeitung als Werbeträger insbesondere für Waren und Dienstleistungen dient.

3.	30
Die Revision war nicht zuzulassen, da die Voraussetzungen des § 115 Abs. 2 FGO nicht erfüllt sind.	31
Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.	32