

WERBEABGABE UND INTERNET- BESTEUERUNG VON ONLINE-WERBUNG?

1. Einleitung

Seit 1.6.2000 ist das Werbeabgabegesetz in Kraft.¹ Der Werbeabgabe unterliegen gemäß § 1 Abs 1 leg. cit. Werbeleistungen, soweit sie im Inland gegen Entgelt erbracht werden. Die nunmehr bundeseinheitliche „Werbesteuer“ trifft den Printbereich, die Hörfunk- und Fernsehwerbung sowie die Außenwerbung. Der nachfolgende Beitrag erörtert die Frage, ob und gegebenenfalls inwieweit Werbeleistungen, die im Internet und seinen Diensten, insbesondere dem WWW, erbracht werden, der österreichischen Werbeabgabe unterliegen?

2. Online-Werbung

2.1 Wirtschaftliche Bedeutung

Das World Wide Web (WWW) ist der wohl am schnellsten wachsende Werbeplatz der Welt. Die Werbung im Internet und seinen Diensten ist nach wie vor ein erfolgreiches Geschäft - sowohl für die Werbetreibenden als auch für die Werbeträger. 1998 schätzte das Marktforschungsunternehmen Forrester Research in einem Report zur weltweiten Entwicklung in der Online-Werbung, dass im Jahr 2003 US \$ 15,2 Milliarden dafür ausgegeben werden sollen.

Das sind glänzende Aussichten. Und die Prognosen erscheinen auch deswegen realistisch, weil im WWW - anders als in klassischen Medien - eine hochgradig zielgruppenorientierte Kommunikation möglich ist, wie es in der Sprache der Werbetreibenden heißt. Den mit den Logfiles, in denen jeder Zugriff auf Seiten- und Medienelementen automatisch protokolliert wird, liefert das Internet konkurrenzlos exakte Nutzungsdaten. Die Akzeptanz des Internet und seiner Dienste als Werbeträger hat auch in Österreich rapide zugenommen und wird weiter ansteigen. Einige Unternehmen, insbesondere Suchmaschinen profitieren schon jetzt davon und finanzieren sich fast ausschließlich durch Werbeeinnahmen. Die Werbeformen im Netz sind vielfältig. Am bekanntesten ist wohl die Bannerwerbung.²

Ein grundlegende Einordnung der Online-Werbung kann durch die jeweiligen Werbeobjekte vorgenommen werden, d.h. anhand der immateriellen und materiellen Inhalte der mit der Werbung verfolgten Zwecke. Die Online-Werbung bezieht sich nicht nur auf Produkte oder das Unternehmen als ganzes, sondern auch auf immaterielle Aspekte wie z.B. die Umweltorientierung eines Anbieters. Ein entscheidendes Kriterium zur Abgrenzung der Online-Werbung von anderen Formen der Online-Kommunikation stellt mE die Art und Weise des Erstkontakts zwischen

¹ Bundesgesetz, mit dem eine Abgabe auf Werbeleistungen eingeführt wird, Art X BGBl I 2000/29; dazu bereits *Thiele*, Praxiskommentar zum Werbeabgabegesetz (2000).

² Eine Übersicht über die neuen Werbeformen bietet z.B. <http://www.werbeformen.de>.

dem Werbungstreibenden und dem Internetuser andererseits dar. So ist die Online-Werbung im Gegensatz zu schlichten Homepages bzw. Websites dadurch geprägt, dass der User einer kommerziell-kommunikativen Botschaft ausgesetzt wird, die er nicht selbständig abgerufen oder ausgewählt hat. Besonders deutlich wird dies bei der Banner-Werbung, „die wie die klassische Werbung vom Nutzer eines Angebots nicht ausgewählt wird und deren Absender nicht mit dem Anbieter des sonstigen Angebotes identisch ist“.³

2.2 Werbeformen im Internet und seinen Diensten (Online Werbung)

Die ursprünglichste Form der Internetwerbung erfolgte über *Banner*. Dabei handelt es sich um graphisch gestaltete Werbeflächen, die auf Websites anderer Anbieter an möglichst prominenter Stelle platziert werden und unschwer als Werbung zu erkennen sind. Sie sind am ehesten mit Werbeplakaten und Anzeigen in periodischen Druckwerken zu vergleichen. Mittlerweile haben sich unterschiedliche Formate durchgesetzt und die technische Entwicklung der Banner-Werbung ist sehr weit fortgeschritten, z.B. „rich media banner“, die neben vielen Sequenzen auch Sprachwiedergabe oder Musikclips integrieren bis hin zu interaktiv gestalteten Bannern z.B. Geschicklichkeits- oder Glücksspiele.

Bei den sogenannten „*Interstitials*“ handelt es sich um Einblendungen, die vor die vom Nutzer aufgerufenen Website geschaltet werden. Bei Aufruf der gewünschten Website erscheint also nicht diese zunächst auf dem Bildschirm, sondern zuerst einmal das *Interstitials*. Diese können je nach Ausgestaltung entweder vorzeitig beendet werden oder schalten sich nach einigen Sekunden automatisch ab. Sie sind am ehesten mit der Unterbrecherwerbung im Fernsehen zu vergleichen.

Anders als echte *Interstitials* werden sogenannte „*pop-ups*“ in einem eigenen Fenster auf dem Bildschirm des Nutzers geöffnet. Die von ihm aufgesuchte Website wird also von einem pop-up teilweise verdeckt, meist nur mittels einer Box, die nur eine geringfügig größere Abmessung als ein Banner hat und vom User ohne Weiteres geschlossen werden kann.

Beim sogenannten „*Websponsoring*“ wird eine bestimmte Website von einem anderen Anbieter, der im Netz Waren oder Dienstleistungen vertreibt finanziell unterstützt. Dies funktioniert ähnlich wie bei der Übertragung von Sportereignissen oder Spielfilmen im Fernsehen durch Vor- oder Nachschaltung eines Sponsorenhinweises.⁴ „*Links*“, also Verknüpfungen mit anderen Webpages, können auf vielfältige Weise zu Werbezwecken eingesetzt werden. Sie können entweder in Bannern enthalten sein, oder in einem fortlaufenden Text, der selbst wiederum entweder werbenden oder redaktionellen Inhalt haben kann. Dabei duldet also der Website-Inhaber den Verweis „Hyperlink“ auf seiner Website zu einer Webpage des beworbenen Unternehmens. Die Ausgestaltung ist in der Praxis sehr vielfältig und von der jeweils verwendeten Programmieretechnik stark abhängig.

Letztlich stellen auch sogenannte „*Associate Partnerships*“ nichts anderes als Duldungsleistungen dar. Dabei werden z.B. auf der Website eines Museums direkte

³ So zutreffend *Marwitz*, Sind Unternehmenshompages Werbung? MMR 1998, 189.

⁴ Eingehend dazu *Thiele*, Sponsoring (2000), 18 ff.

Titel-Links zu einem online Buchhändler angebracht, wenn sich der virtuelle Museumsbesucher für einen bestimmten Bereich des Museums interessiert und weiterführende Informationen sucht. In Form einer interaktivitäts- und damit erfolgsorientierten Vergütung wird anhand der einzelnen Kauf- bzw. Klickraten nach den Kontaktmaßzahlen abgerechnet.

Die Werbung über den Versand von *Werbe-E-Mails* stellt zwar ohne vorherige Einwilligung nach österreichischem Recht eine verbotene Werbemaßnahme dar, jedoch berührt dies die steuerliche Betrachtung zunächst einmal nicht.⁵ Der enorme Vorteil von Werbemails liegt in deren Kostengünstigkeit und enormen Zielgerichtetheit. Schließlich sind noch verschiedene sonstige Werbemaßnahmen denkbar, die stark von der technischen Entwicklung abhängen, aber im Einzelfall stets darauf hinauslaufen, dass auf multimedialer Weise Produkte oder Dienstleistungen angepriesen werden.

3. Anwendbarkeit des Werbeabgabegesetzes auf Online-Werbung

3.1 Begriff der Werbeleistung

Das Werbeabgabegesetz 2000 enthält keine Definition des Begriffes Werbung, sondern setzt diesen zur Bestimmung des Begriffes der Werbeleistung in § 1 Abs 2 WerbeAbgG voraus. **Werbung** ist 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 werden. Erfasst ist auch die Werbung für ideelle, politische oder andere nicht bloß wirtschaftliche Zielsetzungen. Die **Werbeleistung** iSd WerbeAbgG stellt demzufolge jedes entgeltliche werbliche Tun oder Unterlassen dar, das unmittelbar einen Reklamewert in Österreich schafft.⁶

Die Anführung der Werbeleistungen in § 1 Abs 2 WerbeAbgG stellt nach einhelliger Auffassung⁷ eine taxative (d.h. abschließende) Aufzählung der Werbeleistungen dar. Im Umkehrschluss lässt sich daher ableiten, dass eine mangelnde Subsumtion der Online-Werbung unter die in § 1 Abs 2 WerbeAbgG genannten Werbeleistungen zwangsläufig zur Werbesteuerfreiheit des Internet führen muss. Im Folgenden ist daher zu prüfen, ob die im Internet und seinen Diensten anzutreffenden Werbemaßnahmen einen (oder mehrere) der Fallgruppen des § 1 Abs 2 Z 1 bis 3 WerbeAbgG erfüllen?

3.2 Werbeleistung nach § 1 Abs 2 Z 1 WerbeAbgG?

Dass das in § 1 Abs 2 Z 1 und 2 WerbeAbgG verwendete Tatbestandsmerkmal der „Veröffentlichung“ stets erfüllt ist, bedarf zumindest für das WWW keiner näheren

⁵ Zum Spam-Verbot des § 101 TKG vgl. *Thiele*, Erst Anmerkung zur Novellierung des § 101 TKG, RdW 1999, 570 mwH.

⁶ Eingehend *Thiele*, Werbeabgabegesetz Praxiskommentar (2000), § 1 Rz 37 ff.

⁷ Vgl EB, abgedruckt bei *Thiele*, aaO Rz 20 ff; *Harb*, Das neue Werbeabgabegesetz 2000 – Einheitliche Bundesabgabe löst Ankündigungs- und Anzeigenabgabe ab, SWK 2000/19, S 492; BMF Durchführungserlass vom 15.6.2000, GZ 14 0607/1-IV/14/00, AÖF 2000/121, SWK 2000/19, S 508.

Erläuterung. Die Veröffentlichung von Werbeeinschaltungen im Internet und seinen Diensten stellt allerdings erst dann eine steuerbare Leistung dar, wenn damit eine Veröffentlichung in „Druckwerken im Sinne des Mediengesetzes“ verbunden ist. Zwar beurteilen österreichische Gerichte das WWW als Medium im Sinne des Mediengesetzes,⁸ jedoch reicht dies nicht aus, um von einem Druckwerk im Sinne des § 1 Abs 1 Z 4 MedienG sprechen zu können, auf das ausdrücklich Bezug genommen wird. Ein Druckwerk im Sinne des Mediengesetzes setzt zunächst das Vorliegen eines „Medienwerks“ im Sinne des § 1 Abs 1 Z 3 MedienG voraus. Fehlt es an diesem Tatbestandsmerkmal liegt kein Druckwerk vor. Ein „Medienwerk“ ist nach herrschender Auffassung ein zur Verbreitung an einen größeren Personenkreis bestimmter, in einem Massenherstellungsverfahren in Medienstücken vervielfältigter Träger von Mitteilungen oder Darbietungen gedanklichen Inhalts. Selbst wenn man den individuellen Download als Vervielfältigung im Sinne der Gesetzesstelle auffassen möchte, bestehen nach geltender Rechtslage keine Ansatzpunkte dafür, bei der Online-Werbung ein auf die *Körperlichkeit* (präziser Schriftlichkeit) abstellendes Druckwerk zu erblicken. Die oben angeführten Online-Werbeformen stellen daher keine Werbeleistungen gemäß § 1 Abs 2 Z 1 WerbeAbgG dar.

3.3 Werbeeinschaltung in Hörfunk und Fernsehen

Unter dem Blickwinkel des § 1 Abs 2 Z 1 WerbeAbgG stellt sich die Kardinalfrage, ob das Internet oder seine Dienste zumindest teilweise als „Hörfunk und Fernsehen“ im abgabenrechtlichen Sinn aufgefasst werden können?

In den meisten Fällen, in denen von „Internet-TV“ die Rede ist, handelt es sich bei näherer Betrachtung um „Video on Demand“, dh um einen elektronischen Abrufdienst, bei dem der Zuschauer eine beliebige Sendung zu einem beliebigen Zeitpunkt abrufen kann und den Beitrag, wie bei einem Videorekorder, vor- und zurückspulen sowie anhalten kann. Die Möglichkeit des Video on Demand wird seit 1994 verstärkt diskutiert, insbesondere finden sich seit dem Jahr 1995 in der Presse vermehrt Artikel, die sich mit neuen Möglichkeiten der Abrufdienste für Filme beschäftigen. Zu diesem Zeitpunkt wurden auch erste Pilotprojekte in den USA und später auch in Deutschland begonnen. Mittlerweile beschäftigt die juristische Diskussion vor allem eine verstärkte technische Verbindung von Hörfunk und Fernsehen und den multimedialen Möglichkeiten des WWW unter dem Schlagwort der „Konvergenz“.⁹

Das Verwaltungsgericht Stuttgart hat bereits 1997 zur Frage der Abgrenzung zwischen Rundfunk und bloßem Onlinedienst (in Deutschland Mediendienst) bei einem Teleshoppingangebot Stellung genommen.¹⁰ Für die Einstufung des Teleshoppingangebots als Rundfunk wertete das deutsche Verwaltungsgericht die fehlende Verpflichtung des Anbieters, auf zusätzliche Unterhaltungs- und Showelemente sowie auf alle publizistischen Inhalte bzw. journalistischen

⁸ OLG Wien 26.11.1997, 24 Bs 291/97, MR 1998,44.

⁹ Jüngst dazu *Holubek/Damjanovic*, Medienregulierung unter „Konvergenz“ Bedingungen, Beilage zu Medien und Recht, Heft 2/2000.

¹⁰ Beschluss vom 24.9.1997, I K 4025/97, MMR 1998, 322.

Darstellungsformen, die zur Meinungsbildung geeignet und nicht unmittelbar und nicht ausschließlich auf die angebotenen Waren und Dienstleistungen bezogen sind, zu verzichten. Das Werbeabgabegesetz enthält keine Definition des Begriffes Rundfunk. Mit guten Argumenten ließe sich also vertreten, dass er nicht an technische Entwicklungen gebunden ist, sondern dynamisch und zukunfts offen verstanden werden muss. Ein derart „dynamischer Rundfunkbegriff“ würde ohne besondere Schwierigkeiten die Online-Werbung umfassen und sie daher steuerpflichtig machen. Indessen geht das österreichische Werbeabgabegesetz, wie sich deutlich aus seinen Erläuternden Bemerkungen ergibt, von einem Rundfunkverständnis aus, dass sich strikt am BVG-Rundfunk orientiert.¹¹ Art 1 Abs 1 BVG-Rundfunk definiert „Rundfunk“ als die für die Allgemeinheit bestimmte Verbreitung von Darbietungen aller Art in Wort, Ton und Bild unter Benützung elektrischer Schwingungen ohne Verbindungsleitung bzw längs oder mittels eines Leiters sowie der Betrieb von technischen Einrichtungen, die diesem Zweck dienen. Damit liegt dem Werbeabgabegesetz ein konventioneller Rundfunkbegriff zugrunde, der im Sinne der verfassungsrechtlich gebotenen Versteinerungstheorie eng auszulegen ist. Im Jahr 1974 sind eben das Internet und seine Dienste unstreitig nicht kommerziell genutzt worden - wenn überhaupt. Der österreichische Bundesgesetzgeber des Jahres 2000 - dies sei ihm mangels gegenteiliger Erläuterungen einmal unterstellt - geht daher ebenfalls vom versteinerten Rundfunkbegriff aus, sodass virtuelle Werbeleistungen nicht nach § 1 Abs 2 Z 2 WerbeAbgG zu besteuern sind.

3.4 Duldungsleistungen nach § 1 Abs 2 Z 3 WerbeAbgG?

Abschließend ist zu prüfen, ob und inwieweit Online-Werbung eine Duldung der Benützung von Flächen und Räumen zur Verbreitung von Werbebotschaften darstellen kann?

Hierbei gilt es mE zu unterscheiden. Dort, wo Online-Werbung gewissermaßen im Wege der One-to-One-Kommunikation am (heimischen oder betrieblichen) PC passiert, liegt keine (entgeltliche) Duldung der Benützung von Flächen und Räumen vor. Der Begriff der Fläche und jener des Raumes ist nach allgemeinem Sprachverständnis, d.h. konventionell, auszulegen und umfasst nicht „virtuelle Räume“ wie den Cyberspace. Zur Verbreitung von Werbebotschaften werden der Speicher des Computers und damit letztlich elektrische Stromfelder benutzt, die als solche keine körperliche Fläche oder einen körperlichen Raum darstellen. Stellt ein Werbetreibender hingegen einen Bildschirm oder einen Infoscreen in ein Schaufenster oder auf einen öffentlichen Platz, worauf er online werbliche Inhalte zur Darstellung bringt, so steht damit nicht die oben geschilderte Online-Werbung mit ihren Werbeformen im Vordergrund, sondern ist die elektronische Übertragung lediglich Hilfsmittel der Benützung von Flächen und Räumen, also des Schaufensters oder des öffentlichen Platzes, welche bei entgeltlicher Duldung eine Werbeabgabepflicht gemäß § 1 Abs 2 Z 3 WerbeAbgG auslöst.

¹¹ Bundesverfassungsgesetz vom 10.7.1974 über die Sicherung der Unabhängigkeit des Rundfunks, BGBl 1974/396 idgF.

Gegen eine Einbeziehung der Online-Werbung in die Werbeabgabepflicht sprechen vor allem verfassungs- und europarechtliche Gründe. Denn die ausländischen Werbetreibenden können aus EU-rechtlichen Gründen nicht in die Bindung hineingenommen werden, die Inländer dürfen hingegen nach der aktuellen Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes aus verfassungsrechtlichen Gründen nicht diskriminiert werden. Für die ausländischen Werbetreibenden sind online ausschließlich die Regelungen des Herkunftslandes maßgeblich, da der gesamte bzw. der weitaus überwiegende Reklamewert, der den Steuergegenstand bildet, bei der Veröffentlichung bzw. Verbreitung im Ausland entsteht. Daher ist auch ohne ausdrückliche Ausnahme aus dem Anwendungsbereich des Werbeabgabegesetzes die gesamte Online-Werbung nicht erfasst bzw. nicht gemeinschaftskonform erfassbar. Nach Art 1 Abs 2 der Richtlinie 94/34 EG,¹² die unter anderem auch die kommerzielle Kommunikation erfasst ist ein Dienst der Informationsgesellschaft jede gegen Entgelt im Fernabsatz und auf individuellen Abruf des Empfängers erbrachte Leistung, die ohne gleichzeitige physische Anwesenheit der Vertragsparteien erbracht wird. Daran knüpft auch die E-Commerce-Richtlinie an, die zwar bereits am 8.5.2000 verabschiedet, aber noch nicht in Österreich umgesetzt ist.¹³

Technisch besteht kein Unterschied, ob der Online-Werber seine Betriebsstätte im Inland oder Ausland hat. Würde man daher die gesamte Online-Werbung, auch von inländischen Unternehmen, der Werbeabgabe unterziehen, würde jedenfalls dies im Ergebnis zu einer Schlechterstellung der Wettbewerbsposition der österreichischen Werbetreibenden führen, da die ausländischen Mitbewerber nach europarechtlichen Regelungen nicht der Werbesteuer unterliegen. Es ist offensichtlich, dass diese Schlechterstellung von großen Auftraggebern angesichts weiterer primär gemeinschaftsrechtlicher Vorgaben - insbesondere der Grundfreiheiten und der Niederlassungsfreiheit - unschwer zu umgehen wäre. Besonders wirtschaftlich potente Medien oder Außenwerbungsunternehmen könnten ohne weitere Einschränkungen durch Sitznahme im EU-Ausland die Werbeabgaberegulungen ohne jede Eingriffsmöglichkeit österreichischer Behörden umgehen. Damit würde sich der faktische Wirkungsbereich auf jene österreichischen Werbeunternehmen iW.S reduzieren, die - aus welchen Gründen auch immer - nicht in der Lage sind, über den Umweg (eigener) Tochter- oder Partnergesellschaften (des EU-Auslandes) die Online-Werbung zu betreiben. Dass damit vor allem kleine und mittelständische Unternehmen betroffen wären, liegt auf der Hand.

Die Nichtbesteuerung der oben dargestellten Werbeformen im Internet und seinen Diensten ist daher aus den dargelegten Gründen nicht verfassungs- und gemeinschaftsrechtlich gerechtfertigt, sondern verfassungsrechtlich geradezu geboten. Es wäre auch wirtschaftspolitisch äußerst unklug, den rasch wachsenden Markt der Neuen Medien durch die Einhebung einer Werbeabgabe zur (Steuer-)Flucht ins Ausland zu nötigen.

3.5 BMF-Einzelerledigung vom 9.8.2000

¹² AB1 1998 L 204/37 idF AB1 1998 L 217/18.

¹³ AB1 2000 L 133/37.

Der Einzelerledigung des Finanzministeriums vom 9.9.2000 ist folgende Anfrage zugrunde gelegen:¹⁴

„Gegenstand der rechtlichen Beurteilung ist die Erbringung von Werbeleistungen im Internet, wobei hier unter Internet das (öffentlich und unter Zuhilfenahme von Access-Providers) jedermann zugängliche virtuelle Netz gemeint ist, in dem jedermann (Unternehmer und Private) Informationen jeder Art in Text, Bild und Ton unter Zuhilfenahme eines Computers zur Verfügung stellen und einsehen, hören kann.“
Weiters wird festgehalten, das sämtliche hier aufgeworfene Fragen zum Internet auch gleichlautend jedes Intranet betreffen. Unter Intranet wird das Unternehmen bzw. Vereinigungen intern aufgebaute virtuelle Netzwerk verstanden, in dem PC-Benutzer üblicherweise in einem geschlossenen Nutzerkreis miteinander verbunden sind und Informationen jeder Art dem Text, Bild und Ton austauschen können. Diese Anfrage betrifft daher auch vom Inhaber der Inhalte im Intranet erbrachte Werbeleistungen für Dritte (beispielsweise Konsumgüterwerbung im Intranet eines großen Industrieunternehmens, das allen Mitarbeitern zugänglich ist).

Die Einzelfälle:

1. Der Betreiber einer Website im Internet (Access-Provider oder Content-Provider) duldet
 - das Aufscheinen von werblichen Mitteilungen auf seiner Website
 - die Einblendung einer Link, die auf eine andere Website zu Werbezwecken verweist, oder auf seine Website
 - das Schalten von Wort- und Bildanzeigen (Fließtext und Raumanzeigen) auf seiner Websitegegen Entgelt.
2. Der Web-TV-Betreiber (Anbieter von Filmen, die auf dem PC-Bildschirm sichtbar gemacht werden, „Fernsehen im Internet“) bringt vor, während oder nach Web-TV-Filmen Werbeleistungen gegen Entgelt.
3. Der Web-Radio-Betreiber (Anbieter von Radiosendungen im Internet, die auch Werbeeinschaltungen enthalten und mit einer Soundcard und Boxen die am PC angeschlossen werden, hörbar gemacht werden) erbringt Werbeleistungen im Rahmen seines Radioprogrammes gegen Entgelt.
4. Das entgeltliche Dulden der Verbreitung von Werbe-E-Mails durch Dritte im eigenen Intranet (ein Konsumartikelerzeuger versendet Werbe-E-Mails in das Intranet, z.B. an die E-Mail Account-Inhaber [Mitarbeiter] eines Unternehmens und leitet hierfür an das Unternehmen [=Intranet-Betreiber] ein Entgelt).“

Das Finanzministerium hat die in der Anfrage vertretene Rechtsmeinung geteilt, wonach alle oben dargelegten Werbeleistungen keine solchen im Sinne des Werbeabgabegesetzes 2000 darstellen und auch nicht werbeabgabepflichtig sind.

4. Zusammenfassung

Nach den bedauerlicherweise im Gesetzestext nicht zum Ausdruck kommenden Intentionen des Werbeabgabegesetzgebers unterliegen online erbrachte

¹⁴ Vgl. *Harb*, BMF verneint die Werbeabgabepflicht für Werbeleistungen im Internet, SWK 2000/25, S 640.

Werbeleistungen nicht der seit 1.6.2000 bundeseinheitlichen Werbesteuer in Höhe von 5 % des Werbeentgelts. Nach der hier vertretenen Auffassung lässt sich die Werbung im Internet und seinen Diensten weder dem Printbereich, Hörfunk oder Fernsehen noch der Außenwerbung zuordnen. Eine klarstellende Aussage des Gesetzgebers oder der Verwaltungspraxis im Erlasswege ist schon im Sinne der verfassungsrechtlich gebotenen Rechtssicherheit für alle Abgabepflichtigen dennoch geboten, zumindest aber wünschenswert. Einen ersten Schritt stellt die Einzelauskunft des BMF vom 9.8.2000 dar, wonach für Werbeleistungen im Internet keine Werbeabgabepflicht angenommen wird.