



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des MV als Masseverwalter im Konkurs über das Vermögen des Vereines Bw., Adr1, vom 7. Oktober 2009, 24. Mai 2010 bzw. 26. August 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes A. betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2008 und Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer für das Jahr 2009 (ursprünglich gerichtet gewesen gegen die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide für die Zeiträume Jänner bis Juni 2009) entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Beim Berufungswerber (Bw.) handelt es sich um den Verein „Bw. H.“, dessen Tätigkeit nicht auf Gewinn gerichtet ist. Zweck des Vereines ist nach dessen Statuten (§ 2) a) die Verbreitung von Information zur Selbsthilfe bei Haushaltsspannen, b) die Unterstützung bei Haushaltsspannen vor Ort und c) die Förderung der Instandhaltung oder Reparatur von Haushaltsgeräten anstelle von Neuanschaffungen.

Aufgrund einer – die Zeiträume Jänner bis Juni 2009 umfassenden - Umsatzsteuersonderprüfung machte der Betriebsprüfer in Tz. 1 des BP-Berichtes vom 2. September 2009 folgende Feststellungen:

„Tz. 1 Verein

Verein Bw. bietet eine Mitgliedschaft an: Mitgliedsbeiträge (€ 99,00) für Pannen im Haushalt mit einmaliger Einschreibgebühr (€ 7,60) und ein Servicepaket für Haushaltsgeräte (€ 25,00).

Mitgliedsbeiträge, die allerdings mit einer Gegenleistung verbunden sind, sind unechte Mitgliedsbeiträge. Im gegenständlichen Fall besteht der Zweck darin, besondere Leistungen an die Mitglieder zu erbringen, sodass die dafür von den Mitgliedern geleisteten Beiträge (wie Mitgliedsbeitrag, Einschreibgebühr und Servicepaket) steuerbares und steuerpflichtiges Entgelt darstellen.

	01-03/2009	04-06/2009
20 % Normalsteuersatz	59.217,08	21.266,08"

Das Finanzamt erließ am 4. September 2009 unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung **Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide** für die Zeiträume **Jänner bis März 2009** und **April bis Juni 2009**.

In der dagegen eingebrachten **Berufung** vom 7. Oktober 2009 brachte der Bw. unter Hinweis auf die §§ 2 und 3 der Vereinsstatuten und die Website des Vereines („Selbsthilfe bei Pannen": Kein Strom – Kein Wasser – Heizung defekt") vor, dass die Feststellungen der Betriebsprüfung zwar richtig, aber unvollständig seien. Aus dem Zusammenhang des in den Statuten festgelegten Vereinszweckes mit den Angaben auf der Website ergibt sich, dass es nicht darum gehe, aus den Mitgliedsbeiträgen die Gegenleistungen zu finanzieren.

Hauptzweck des Vereines sei vielmehr die Aufklärung der Bevölkerung und die Anleitung zur Selbsthilfe, erst sozusagen als „letzter Ausweg" erfolgt die Hilfe durch den Verein, das aber nur eingeschränkt auf Notfälle. Der wesentlichste Mangel bei der Tatsachenfeststellung liege darin, dass der Verein selbst überhaupt keine Dienstleistungen erbringe. Diese werden nämlich zur Gänze durch die Bw. GmbH erbracht. Der Verein selbst beschränke sich auf die Elemente, welche zur Erreichung des gemeinnützigen Zweckes erforderlich seien. Es sei von der Behörde zu untersuchen, ob sich die Tätigkeit des Vereines in besonderen Einzelleistungen gegenüber den einzelnen Mitgliedern manifestiere (unter Hinweis auf Ausführungen des VwGH in 2005/13/0128 mit weiteren Nachweisen), was gegenständlich nicht der Fall sei. Die Hauptaufgabe des Vereines sei eben die Förderung des „Reparaturbewusstseins", der Bereitschaft zu Selbsthilfe und Vorsorge. Die Hilfe durch den Verein sei dagegen nur „das letzte Mittel", sozusagen die Nothilfe, aber nicht der Hauptzweck. Damit seien aber die Mitgliedsbeiträge hauptsächlich zur Erfüllung der Gemeinschaftsaufgabe erhoben, deren Erfüllung sich nicht als Einzelleistung gegenüber dem einzelnen Mitglied darstelle und die vom UStG geforderte wechselseitige Abhängigkeit von Leistung und Gegenleistung fehle. Unechte Mitgliedsbeiträge seien solche, denen eine konkrete Leistung

der Personenvereinigung an den Beitragszahler gegenüberstehe, was definitiv nicht zutreffe, da der Verein überhaupt keine Leistungen an das Mitglied erbringe (VwGH 2000/13/0051). Auch die Einschreibgebühr werde zu Unrecht als unechter Mitgliedsbeitrag qualifiziert, da diese Beiträge lediglich zur anteiligen Deckung der Kosten der Mitglieberanlage und –verwaltung diene. Die Anlage eines Datensatzes, das Verfassen von Einziehungsermächtigungen zur Abbuchung des Mitgliedsbeitrages usw. stellen aber keine Gegenleistungen im Sinne des UStG dar, was sich bereits aus dem Gesetzestext ergebe.

Weiters seien die Bescheide auch mit verfassungsrechtlichen Mängeln behaftet, und zwar wegen des Verstoßes gegen den Gleichheitssatz. Jedes Mitglied – egal welchen Vereines – erhalte aufgrund der Mitgliedschaft eine Gegenleistung besonderer Art (z.B. bei Nivea, ÖAMTC, Mietervereinigung, Gewerkschaft, Kirche etc.) und trotzdem wird dieser Mitgliedsbeitrag als ein echter Mitgliedsbeitrag angesehen. Durch die Feststellungen, dass streitgegenständlich unechte Mitgliedsbeiträge vorliegen sollen, sei der Grundsatz der Gleichbehandlung (§ 1 Abs. 3 ISTVG) nicht angewendet worden.

Besonders werde auf die Konstruktion „ÖAMTC“ verwiesen: Der Verein ÖAMTC fungiere als Träger ideellen Leistungen und erbringe diese auch. Die anderen Leistungen wie Pannenhilfe etc. werden von einer der mehreren ausgelagerten Körperschaften (im Wesentlichen GmbH) erbracht. Nicht anders sei aber die Konstruktion beim Verein Bw. und der Bw. GmbH. Eine unterschiedliche steuerliche Behandlung identer Sachverhalte ohne Vorliegen einer Begründung sei gleichheits- und damit verfassungswidrig.

Der Betriebsprüfer führte in seiner **Stellungnahme** vom 12. Februar 2010 zur Berufung gegen die Umsatzsteuerfestsetzungen für die Zeiträume Jänner bis Juni 2009 aus, dass bei der Außenprüfung festgestellt wurde, dass der Bw. gegen einen jährlichen Mitgliedsbeitrag von € 99,00 folgende Tätigkeiten anbietet: „Erste Hilfe im Notfall bei Haushaltsspannen Gebrechen 24 Stunden/365 Tag im Jahr, keine Arbeitszeitkosten, keine Anfahrtkosten, keine Kfz-Pauschale, kostenlose Diagnose.

Das Bw. Servicepaket beinhalte Störungsbehebungen an elektronischen Anlagen nach dem Zähler, Gebrechendienst bei Fließwasser und die Behebung von Abflussverstopfungen. Für alle Arbeiten, die nicht unmittelbar selbst erledigt werden können oder dürfen, werden behördlich konzessionierte Partnerfirmen „schnell und preiswert“ zu Rate gezogen (Ersatzleistungen). Es werden bei derartigen Einsätzen keine Fahrtszeit oder Kfz-Pauschale berechnet.“

Bis zum Jahr 2008 seien neben den unecht befreiten Umsätzen auch Leistungen zum Normalsteuersatz erklärt worden. Es handle sich dabei um die Verrechnung von Dienstleistungen. Diese Tätigkeit sei im Jahr 2008 an die neu errichtete Bw. GmbH ausgelagert worden.

Diese Mitgliedsbeiträge, die bisher als echte Mitgliedsbeiträge unecht befreit behandelt worden seien, seien als „unechte“ Mitgliedsbeiträge gewürdigt worden und der Umsatzsteuer unterworfen worden. Im gegenständlichen Fall bestehe der Zweck darin, besondere Leistungen an die Mitglieder zu erbringen, sodass die dafür von den Mitgliedern geleisteten Beiträge (wie Mitgliedsbeiträge, Einschreibgebühren und Servicepaket) steuerbares und steuerpflichtiges Entgelt darstellen. Von den echten Mitgliedsbeiträgen seien die so genannten unechten Mitgliedsbeiträge zu unterscheiden. Es seien dies – unabhängig von ihrer Bezeichnung – solche Leistungen eines Mitgliedes, denen eine konkrete Leistung des Vereines an den Beitragszahler gegenüberstehe. Die Leistung des Vereines, die für unechte Mitgliedsbeiträge erbracht werden, seien Leistungen, die der Verein im unternehmerischen Bereich tätigt. Es sei nicht allein darauf abzustellen, ob sich die Tätigkeit des Vereines in besondere Einzelleistungen gegenüber den einzelnen Mitgliedern manifestiere, wobei die Möglichkeit zu ihrer Inanspruchnahme ausreiche (VwGH 2005/13/0128, 4.6.2008).

Am 26. April 2010 erging ein **Umsatzsteuerbescheid** für das Jahr **2008**, wobei die unter KZ 020 angegebenen „übrigen unechten Befreiungen“ iHv € 98.588,53 (Bemessungsgrundlage € 82.157,11) mit dem Normalsteuersatz versteuert wurden. Begründend wurde ausgeführt, dass unter Hinweis auf die Feststellungen der USO-Prüfung für den Zeitraum 1-6/2009 die bislang als unecht befreit behandelten Mitgliedsbeiträge der Umsatzsteuer unterzogen worden seien. Da diese Mitgliedsbeiträge mit einer Gegenleistung verbunden seien, handle es sich dabei um unechte Mitgliedsbeiträge, deren Leistung ein steuerbares und steuerpflichtiges Entgelt der Mitglieder darstelle.

In der mit Schreiben vom 24. Mai 2010 eingebrachten **Berufung** wurden die Ausführungen des Schreibens vom 7. Oktober 2009 (= Berufung gegen die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide für die Zeiträume Jänner bis Juni 2009) wiederholt, wobei beantragt wurde, die Nachverrechnung der Umsatzsteuer für die Mitgliedsbeiträge ersatzlos aufzuheben.

Am 17. August 2010 ergingen für das Jahr **2009** sowohl ein **Umsatzsteuer-** als auch ein **Körperschaftsteuerbescheid**, die jeweils auf die Begründung des Umsatzsteuerbescheides 2008 verwiesen. Der Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Leistungen wurde für das Jahr 2009 iHv € 176.188,84 und die Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv € 8.989,47 festgesetzt, wobei der Verlustvortrag gemäß § 2 Abs. 2b Z 2 und Z 3 EStG 1988 gekürzt wurde.

In den mit Schreiben vom 26. August 2010 eingebrachten **Berufungen** gegen den Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheid 2009 begehrte der Bw. einerseits gemäß der Körperschaftsteuererklärung die Verlustvorträge iHv € 114.128,84 anzuerkennen und

andererseits die in der Umsatzsteuererklärung angeführten steuerfreien Umsätze iHv € 210.951,61 zuzuerkennen.

Mit Beschluss des Landesgerichtes Korneuburg vom 1. Oktober 2010 wurde ein Sanierungsverfahren nach der EU-Insolvenzordnung eröffnet und mit Beschluss vom 3. November 2010 dem Bw. die Eigenverwaltung entzogen und Herr MV als Masseverwalter bestellt. Mit Beschluss vom 1. Dezember 2010 wird die Schließung des Unternehmens angeordnet und die Bezeichnung des Verfahrens auf Konkursverfahren abgeändert.

Über die Berufung wurde erwogen:

In verfahrensrechtlicher Sicht ist auszuführen, dass das Finanzamt am 17. August 2010 den Umsatzsteuerjahresbescheid für das Jahr 2009 erlassen hat, demzufolge die Bescheide über die Festsetzung für die Monate Jänner bis Juni 2009 durch die Erlassung des Umsatzsteuerjahresbescheides gemäß § 21 Abs. 4 UStG 1994 nicht mehr dem Rechtsbestand angehören. Nach der höchstgerichtlichen Rechtsprechung (VwGH 4.6.2008, 2004/13/0124) tritt der Jahresbescheid, durch den die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide vom 4. September 2009 aus dem Rechtsbestand ausscheiden im Sinne des § 274 erster Satz BAO an ihre Stelle. Somit gilt die Berufung vom 7. Oktober 2009 gemäß § 274 BAO auch gegen den am 17. August 2010 erlassenen Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2009 gerichtet. Das Schreiben vom 26. August 2010 gilt daher nur als ergänzender Schriftsatz zur ursprünglichen Berufung.

Strittig ist im Berufungsfall, ob es sich bei den vorgeschriebenen Mitgliedsbeiträgen (€ 99,00), der einmaligen Einschreibgebühr (€ 7,60) und dem Servicepaket für Haushaltsgeräte (€ 25,00) um echte Mitgliedsbeiträge (lt. Bw.) oder unechte Mitgliedsbeiträge (laut Betriebsprüfung) handelt (Umsatzsteuer 2008 und 2009) und ob ein Verlustvortrag iHv € 114.128,84 zu berücksichtigen ist (Körperschaftsteuer 2009).

1. Umsatzsteuer 2008 und 2009

Folgender Sachverhalt wird als erwiesen angenommen:

Streitgegenständlich sehen die Statuten der Bw. den Vereinszweck in der „a) *Verbreitung von Information zur Selbsthilfe bei Haushaltsspannen; b) Unterstützung bei Haushaltsspannen vor Ort; c) Förderung der Instandhaltung oder Reparatur von Haushaltsgeräten anstelle von Neuanschaffungen*“ (§ 2 der Statuten). Der angeführte Vereinszweck soll nach § 3 der Statuten durch die in den Abs. 2 und 3 angeführten ideellen Mittel und finanziellen Einnahmen erreicht werden: „... (2) *Als ideelle Mittel dienen a) Herausgabe von Publikationen; b) Betreiben einer Homepage; c) Werbung in diversen Medien. (3) Die Einnahmen bestehen aus*

a) durch Beitrittsgebühren und Mitgliedsbeiträgen; b) den Spenden und Zuwendungen aller Art; c) Förderungen; d) Investoren; e) Erträgen aus Veranstaltungen; f) dem Entgelt für besondere Leistungen."

In rechtlicher Hinsicht wird dazu ausgeführt:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 unterliegen der Umsatzsteuer die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt.

Grundlegende Voraussetzung für die Steuerbarkeit einer Leistung nach

§ 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 ist somit das Merkmal der speziellen Entgeltlichkeit zwischen Leistung und Gegenleistung. Bei Zuwendungen an einen Verein (wie der Bw.) ist daher zu prüfen, ob diese Beiträge für die Erfüllung des konkreten Gemeinschaftszweckes zu entrichten sind, und damit außerhalb eines konkreten Leistungsaustausches stehen, was bei "echten" Mitgliedsbeiträgen der Fall ist (vgl. VwGH vom 24.4.2002, 2000/13/0051 mit Hinweis auf Vorjudikatur; Fuherr, Die umsatzsteuerliche Behandlung von Mitgliedsbeiträgen bei Vereinen, SWK 10/2003, 320 (321) mwN).

Werden Geldleistungen eines Mitgliedes an den Verein für eine konkrete Gegenleistung entrichtet, ist von "unechten" Mitgliedsbeiträgen, und damit von umsatzsteuerbaren Leistungen auszugehen (VwGH vom 24.4.2002, 2000/13/0051; VwGH vom 24.11.1998, 98/14/0033 mwN).

Der VwGH hält in ständiger Rechtsprechung fest, dass Mitgliedsbeiträge, die zur Erfüllung einer satzungsgemäßen Gemeinschaftsaufgabe geleistet werden, deren Erfüllung zwar der Gesamtheit der Mitglieder zugutekommt, sich aber nicht als besondere Einzelleistung gegenüber dem einzelnen Mitglied darstellt, kein umsatzsteuerpflichtiges Entgelt bilden (VwGH vom 3.11.1986, 86/15/0003 und 86/15/0005; 26.1.1993, 89/14/0234; 24.4.2002, 2000/13/0051). Es ist aber - unabhängig von der Bezeichnung des jeweiligen Entgeltes - von einem steuerbaren Entgelt auszugehen, wenn eine konkrete Leistung des Vereines an den Beitragszahler der Entgeltentrichtung gegenübersteht (VwGH vom 24.11.1998, 98/14/0033; 11.9.1997, 95/15/0022).

Mitgliedsbeiträge von Vereinen sind Beiträge, welche die Mitglieder einer Personenvereinigung nicht als Gegenleistung für konkrete Leistungen des Vereins, sondern lediglich in ihrer Eigenschaft als Mitglieder für den Gemeinschaftszweck zu entrichten verpflichtet sind. Sie werden als **echte** Mitgliedsbeiträge bezeichnet. Erhebt eine Vereinigung echte Mitgliedsbeiträge zur Erfüllung einer satzungsmäßigen Gemeinschaftsaufgabe, deren Erfüllung sich nicht als eine Einzelleistung gegenüber einem einzelnen Mitglied darstellt, dann fehlt die

wechselseitige Abhängigkeit von Leistung und Gegenleistung und bilden die Mitgliedsbeiträge kein umsatzsteuerbares Entgelt. **Unechte** Mitgliedsbeiträge sind solche Leistungen eines Mitgliedes, die zwar als Mitgliedsbeiträge benannt werden, denen aber eine konkrete Leistung der Personenvereinigung an den Beitragszahler gegenübersteht. Die Leistungen des Vereines, die für unechte Mitgliedsbeiträge erbracht werden, sind Leistungen iSd § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 (vgl. VwGH 24.4.2002, 2000/13/0051).

Im berufungsgegenständlichen Fall sehen die Statuten der Bw. folgende Vereinszwecke vor: *„die Verbreitung von Informationen zur Selbsthilfe bei Haushaltsspannen, die Unterstützung bei Haushaltsspannen vor Ort und die Förderung der Instandhaltung oder Reparatur von Haushaltsgeräten anstelle von Neuanschaffungen“* (§2 lt. a bis c der Statuten). Die angeführten Vereinszwecke sollen u.a. *„durch Beitrittsgebühren und Mitgliedsbeiträge“* (§ 3 Punkt 3a der Statuten) erreicht werden.

Die umsatzsteuerliche Behandlung von Vereinsleistungen ist ausgehend von der Systematik und der Teleologie der Umsatzsteuer zu lösen. Maßgebend ist, ob der Verein einem bestimmten oder bestimmbaren Adressatenkreis gegenüber eine Leistung erbringt und hierfür eine Gegenleistung erhält, die im inneren Zusammenhang mit der Leistung steht (Ruppe, UStG 1994³, § 1 Tz. 116ff).

Im Hinblick auf die Zielsetzungen der Umsatzsteuer als allgemeine Einkommensverwendungssteuer ist von Bedeutung, ob (seitens der Mitglieder) Einkommen aufgewendet wird, um eine Leistung zu erhalten, die im individuellen Interesse der Mitglieder liegt. Als zulässige Kontrollfrage wäre daher die Frage zu stellen, ob bei Ersatz des Vereins durch einen anderen Rechtsträger ein Leistungsaustausch zustande käme.

Es ist daher zu prüfen, ob den Leistungen des Vereines ein speziell messbarer verbrauchbarer Nutzen gegenübersteht oder ein übergeordneter Gemeinschaftszweck gegeben ist.

Der Bw. betont zwar die Förderung des „Reparaturbewusstseins“ und der Bereitschaft zur Selbsthilfe und Vorsorge, nennt aber nicht die Mittel und Wege, die der Verein dazu beschreitet. Weiters bestreitet selbst der Bw. nicht, dass bei Haushaltsspannen Unterstützung zugesagt wird – auch wenn diese Hilfe durch den Verein nur auf Notfälle eingeschränkt sein soll. Es muss daher dem Bw. widersprochen werden, dass der Verein überhaupt keine Dienstleistung erbringt.

Dass der Verein darüber hinaus überhaupt eine Tätigkeit entfaltet, die den Mitgliedern in ihrer Gesamtheit (einem übergeordneten Gemeinschaftsinteresse) zugutekommt, ist weder den Statuten noch den Ausführungen der Bw. zu entnehmen. Der Berufung liegt offenbar das Verständnis zugrunde, das allen Mitgliedern gemeinsame Interesse der Erfüllung des

Vereinszweckes stelle das Gemeinschaftsinteresse dar. Damit verkennt der Bw., dass das Interesse des einzelnen Mitglieds an der Erreichung der einzelnen Ziele laut Statuten nicht schon dadurch zum übergeordneten Gemeinschaftsinteresse wird, dass auch die anderen Mitglieder ein gleich gerichtetes individuelles Interesse an der Unterstützung bei Haushaltsspannen haben.

Es stellt sich die Tätigkeit des Vereines als Summe von Einzelleistungen gegenüber den jeweiligen Vereinsmitgliedern dar. Es ist auch nicht schädlich, dass das Entgelt bereits für die Leistungsbereitschaft des Unternehmers zu entrichten ist, unabhängig davon, in welchem Umfang die angebotenen Leistungen tatsächlich in Anspruch genommen werden.

Auch nach dem Urteil des EUGH vom 21.3.2002, C-174/00 (Kennemer Golf & Country Club) werden zwischen einem Verein und seinen Mitgliedern gegenseitige Leistungen ausgetauscht, wenn der Jahresbeitrag der Mitglieder eines Sportvereines ein Pauschalbeitrag ist und nicht jeder persönlichen Nutzung der Vereinseinrichtungen zugeordnet werden kann. Die Leistungen des Vereines bestünden nämlich darin, dass er seinen Mitgliedern dauerhaft Sportanlagen und damit verbundene Vorteile zur Verfügung stelle, und nicht darin, dass er auf Verlangen seiner Mitglieder gezielte Leistungen erbringe. Somit bestehe ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen den Jahresbeiträgen der Mitglieder und den vom Verein erbrachten Leistungen. Die Jahresbeiträge der Mitglieder eines Sportvereines können die Gegenleistung für die von diesem Verein erbrachten Dienstleistungen darstellen, auch wenn diejenigen Mitglieder, die die Einrichtungen des Vereins nicht oder nicht regelmäßig nutzen, verpflichtet sind, ihren Jahresbeitrag zu zahlen (Rz. 40ff).

Die Mitgliedschaft erfolgt also nicht, um primär einen abstrakten Vereinszweck zu unterstützen, sondern als einzelnes Vereinsmitglied von den Vereinsleistungen zu profitieren, die den wirtschaftlichen Belangen der Mitglieder konkret nützen.

Da die Leistung des Vereines im Bereitstellen von Hilfestellung im Notfall bei Haushaltsspannen bestand, lag – unabhängig davon, in welchem Umfang das einzelne Mitglied von diesem Angebot Gebrauch macht – eine durch die Mitgliedsbeiträge abgegoltene Leistung des auch insoweit unternehmerisch tätigen Bw. vor.

Auch Ruppe (in Korinek-Krejci, Der Verein als Unternehmer, S 336ff) vertritt die Ansicht, dass Umsatzsteuerbarkeit auch gegeben sein kann, wenn ein Unternehmen für einen bestimmten Abnehmerkreis entgeltliche Leistungen bloß bereit hält, die Abnehmer somit das Entgelt (nur) für die Möglichkeit der Leistungsanspruchnahme zahlen, mögen sie auch die Leistungsbereitschaft in unterschiedlichem Ausmaß tatsächlich in Anspruch nehmen. Die Leistungsbereitschaft kann für sich Inhalt eines umsatzsteuerlichen Leistungsaustausches

sein. Die Mitgliedschaft bei solchen Vereinen wird deswegen erworben und der Mitgliedsbeitrag entrichtet, weil die Mitglieder die Möglichkeit erlangen wollen, die Vereinsleistungen in Anspruch nehmen zu können, ohne dass damit von vornherein feststeht, in welchem Umfang dies tatsächlich der Fall sein wird. Nimmt ein Vereinsmitglied den Pannenservice in Anspruch, kommt die Vereinsleistung „Leistungsbereitschaft bei Haushaltspannen“ nur diesem konkreten Hilfesuchenden und nicht gleichzeitig allen Mitgliedern zugute.

Im konkreten Fall ist davon auszugehen, dass die Vereinsmitglieder einen Mitgliedsbeitrag ausschließlich für die Leistungsbereitschaft des Vereines entrichten. Dieselben Bedingungen sind auch im Falle einer in Aussicht gestellten Pannenhilfe gegeben, wodurch auch in diesen Fällen die Umsatzsteuerbarkeit der Mitgliedsbeiträge gegeben sein müsste. Eine Beurteilung deren Steuerbarkeit ist nicht Gegenstand dieses Rechtsmittelverfahrens.

Die sogenannten Mitgliedsbeiträge sind gerade wegen des bestehenden individuellen Interesses der Mitglieder (Leistungsbereitschaft bei Vorliegen einer Haushaltspanne) nicht als echte Mitgliedsbeiträge ohne Leistungsaustausch zu beurteilen, sondern umsatzsteuerbares Leistungsentgelt.

Umsatzsteuerlich beachtlich sind auch die Entgelte für das sogenannte Servicepaket für Haushaltsgeräte, die als zahlungspflichtige Zusatzleistungen von den einzelnen Mitgliedern für Vermittlungsleistungen der Bw. entrichtet werden. Das Mitglied bezahlt diese, um im Falle eines defekten Haushaltsgerätes eine konzessionierte Partnerfirma zur Reparatur vermittelt zu bekommen.

2. Körperschaftsteuer 2009:

Die Höhe der im angefochtenen Körperschaftsteuerbescheid 2009 enthaltenen positiven Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv € 8.989,47 ist unstrittig. Vom Bw. wurde ein Verlustvortrag iHv € 114.128,84 geltend gemacht.

Ab der Veranlagung 2001 wird die Verrechnung der Verluste durch § 2 Abs. 2b Z 1 EStG 1988 eingeschränkt. Eine Verrechnung ist nur mehr mit 75 % der positiven Einkünfte aus dem jeweiligen Betrieb oder der Betätigung möglich (Jakom/Laudacher, EStG, 2011, § 2 Rz 139). Nach der Vortragsgrenze gemäß der zitierten Gesetzesbestimmung können vortragsfähige Verluste nur mehr im Ausmaß von 75% des Gesamtbetrages der Einkünfte abgezogen werden. Die Begrenzung führt auch hier nicht zu einem Untergehen der nicht vortragsfähigen Verlustteile, sondern zu einem Rückstau dieser Beträge in spätere Jahre. Im Ergebnis müssen beim Vorhandensein abzugsfähiger Verluste stets 25% des Gesamtbetrages der Einkünfte in die Ermittlung der Besteuerungsgrundlage eingehen.

Auf Sanierungsgewinne, Veräußerungs- und Aufgabegewinne kommt die 75%-Grenze nicht zur Anwendung, sodass insoweit vortragsfähige Verluste voll zu verrechnen wären. Solche Tatbestandselemente sind jedoch streitgegenständlich nicht gegeben.

Bei der Berechnung der Körperschaftsteuer für das Jahr 2009 gelangte ein Betrag in Höhe von genau 75% des Gesamtbetrages der Einkünfte des Bw. als Verlustabzug zum Ansatz (d.s. € 6.742,10). Der Körperschaftsteuerbescheid 2009 entspricht damit den gesetzlichen Bestimmungen.

Die Berufung war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 30. November 2011