

25. November 2009

BMF-010216/0137-VI/6/2009

An

Bundesministerium für Finanzen
Steuer- und Zollkoordination
Finanzämter
Finanzämter mit Gebührenagenden
Großbetriebsprüfung
Portalverbund/Bundesintranet
Steuerfahndung
unabhängigen Finanzsenat

Vereinsrichtlinien 2001 - Wartungserlass 2009

Die sich aus Gesetzgebung und Judikatur ergebenden Änderungen werden eingearbeitet und Fehler bereinigt.

Der Wartungserlass 2009 umfasst:

- Änderungen, die durch
 - das AbgÄG 2005, BGBl. I Nr. 161/2005,
 - das KMU-FG 2006, BGBl. I Nr. 101/2006,
 - das Budgetbegleitgesetz 2007, BGBl. I Nr. 24/2007,
 - das AbgSiG 2007, BGBl. I Nr. 99/2007,
 - das StRefG 2009, BGBl. I Nr. 26/2009 und
 - das Budgetbegleitgesetz 2009, BGBl. I Nr. 52/2009notwendig geworden sind,
- im Bereich des Abschnittes 4 (Umsatzsteuer) in den Rz 429 bis Rz 550 notwendige Anpassungen an die geänderte Rechtslage und Judikatur, sowie

- Klarstellungen, allgemeine Wartung und Fehlerkorrektur.

Die Änderungen gegenüber dem bisherigen Text sind durch Fettdruck gekennzeichnet.

Die Änderungen im Einzelnen:

Rz 29 lautet (Wertanpassung):

29

Ob Hilfsbedürftigkeit in materieller Hinsicht gegeben ist, ist nach den Bestimmungen des § 3 Abs. 1 Z 3 lit. a EStG 1988 zu beurteilen. Mildtätige Zwecke sind daher solche, die darauf gerichtet sind, **folgende** Personen zu unterstützen:

- **Personen, die sich** infolge ihrer wirtschaftlichen Lage in materieller Not befinden und einer materiellen Hilfe zur Verbesserung ihrer Lage bedürfen, weil sie den notwendigen Lebensbedarf für sich und gegebenenfalls auch für die mit ihnen in Familiengemeinschaft lebenden Unterhaltsberechtigten und ebenfalls hilfsbedürftigen Angehörigen nicht oder nicht ausreichend aus eigenen Kräften und Mitteln, zu denen sowohl das Einkommen als auch das Vermögen zu zählen sind (vgl. VwGH 18.06.1979, 0095/78), beschaffen können. Dies ist **in Anlehnung an das ASVG jedenfalls anzunehmen, wenn der hilfsbedürftigen Person pro Monat für ihren Lebensbedarf nicht mindestens ein Betrag zur Verfügung steht, der den Richtsätzen des § 293 Abs. 1 ASVG, BGBl. Nr. 189/1955, in der jeweils geltenden Fassung entspricht (Basis 2009: Einzelperson 772,40 € inkl. 5,1% KV, in Familiengemeinschaft lebende Ehegatten 1.158,08 €),**
- **Personen, die** infolge ihres körperlichen, geistigen oder seelischen Zustandes auf die Hilfe anderer angewiesen sind (vgl. VwGH 29.04.1991, 90/15/0168), wobei es in diesem Fall auf ihre wirtschaftliche Lage nicht ankommt.

Darauf, ob die Hilfsbedürftigkeit vorübergehend, auf längere Zeit oder dauernd besteht, kommt es ebenfalls nicht an.

Rz 143 erster Satz lautet (Berichtigung):

Gewinnabsicht liegt dann nicht vor, wenn durch die Betätigung kein Überschuss, sondern höchstens Kostendeckung oder das Erzielen von Einnahmen von ~~nicht~~-völlig unbedeutender Größenordnung angestrebt wird.

Die Überschrift vor Rz 234 und Rz 234 lauten (Änderung auf Grund des StRefG 2009):

1.2.7 Spendenbegünstigung (§ 4a EStG 1988)

234

Zur Spendenbegünstigung nach § 4a Z 1 bis 4 EStG 1988 siehe EStR 2000 Rz 1330 bis Rz 1349a.

Randzahlen 235 bis 252: *entfallen*

Rz 287 lautet (Klarstellung):

Betreibt ein gemeinnütziger Museumsverein ein Museum, so stellt der Betrieb dieses Museums einen unentbehrlichen Hilfsbetrieb dar. Zu dessen Einnahmen gehören neben den Eintrittsgeldern auch die Einnahmen aus dem Verkauf von Ausstellungskatalogen, Plakaten, Postkarten, Fotografien, Dias, Reproduktionen, Abgüssen, Nachbildungen und Bildbänden. Voraussetzung hierfür ist allerdings, dass es sich dabei um Darstellungen von Ausstellungsstücken des betreffenden Museums handelt, das Museum diese Gegenstände selbst herstellt oder herstellen lässt und die Gegenstände ausschließlich in dem betreffenden Museum vertrieben werden.

Werden in einem Museumsshop zB auch Darstellungen oder Nachbildungen künstlerischer Werke verkauft, die im Museumsbetrieb nicht gezeigt werden konnten, aber vom ausgestellten Künstler stammen oder sonst noch einen engeren Bezug zur Ausstellung haben, ist von einem entbehrlichen Hilfsbetrieb auszugehen.

Verkäufe von sonstigen Artikeln, bei denen ein **solcher unmittelbarer** Zusammenhang zum Zweckbetrieb "Museum" nicht mehr gegeben ist, stellen einen begünstigungsschädlichen Betrieb dar. Gleiches gilt für den Verkauf von Speisen und Getränken.

Rz 329 lautet (Klarstellung):

329

Für die Ermittlung der steuerpflichtigen Einkünfte sind gemäß § 7 Abs. 2 KStG 1988 die allgemeinen Vorschriften des EStG 1988 über die Gewinnermittlung sowie die Vorschriften des KStG 1988 maßgebend. Die in den §§ 21 ff Vereinsgesetz 2002 festgelegten Rechnungslegungsvorschriften sind abgabenrechtlich nur insoweit relevant, als danach zu führende Aufzeichnungen gegebenenfalls auch für steuerliche Zwecke heranzuziehen sind.

Der von § 21 Vereinsgesetz verwendete Begriff der Rechnungslegung kann weder mit dem Begriff der steuerlichen Buchführung noch mit dem unternehmensrechtlichen Begriff der Rechnungslegung gleichgesetzt werden. Entsprechend dem § 21 Vereinsgesetz geführte Aufzeichnungen haben daher aus steuerrechtlicher Sicht lediglich die Qualität einer Einnahmen-Ausgaben-Rechnung mit Vermögensübersicht, die einer Bilanz nicht gleichgestellt werden kann. Allerdings kann ein Verein auch freiwillig Bücher führen, was zu einer Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 EStG 1988 führt. Lediglich die von § 22 Vereinsgesetz geregelte qualifizierte Rechnungslegung für Vereine entspricht auch dem unternehmensrechtlichen Rechnungslegungsbegriff und ist daher Grundlage einer Gewinnermittlung nach § 5 Abs. 1 EStG 1988.

Die Überschrift nach Rz 393 lautet:

2.4.2 Freibetrag für begünstigte Zwecke

Rz 393a entfällt

Die Überschrift vor Rz 394 entfällt und Rz 394 lautet (AbgSiG 2007):

394

In § 23 KStG 1988 ist eine eigene Tarifbegünstigung für begünstigte Rechtsträger hinsichtlich des steuerpflichtigen Bereiches unabhängig davon vorgesehen, ob es sich um entbehrliche Hilfsbetriebe oder begünstigungsschädliche Betriebe handelt. Danach wird vor Anwendung der Körperschaftsteuersätze ein Betrag in Höhe des Einkommens, höchstens jedoch ein Betrag von 7.300 Euro abgezogen.

§ 23 Abs. 2 KStG 1988 sieht zudem unter bestimmten Voraussetzungen eine Vortragsmöglichkeit für nicht verbrauchte Freibeträge vor.

Diese Tarifbegünstigung wirkt nur im Falle der Veranlagung der Körperschaftsteuer, nicht aber im Falle der Steuerabgeltung. Zu den Detailregelungen siehe KStR 2001 Rz 1486 f.

Rz 426 lautet (AbgÄG 2005):

Wird bei unentbehrlichen Hilfsbetrieben, die gemäß § 5 Z 6 KStG 1988 von der Körperschaftsteuer befreit sind und daher nicht zur Körperschaftsteuer veranlagt werden, keine Befreiungserklärung abgegeben, kann von der Körperschaft eine Entlastung von der einbehaltenen KEST im Rahmen eines Rückerstattungsantrages gemäß § 240 Abs. 3 BAO bei dem für die Körperschaft sachlich und örtlich zuständigen Finanzamt beantragt werden, da gemäß § 94 Z 6 lit. c fünfter Teilsatz EStG 1988 eine KEST-Befreiung vorliegt.

Rz 429 wird an die geltende Rechtslage angepasst und lautet:

429

Der Umsatzsteuer unterliegen

- gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 Lieferungen und sonstige Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt, **sowie der den Lieferungen und sonstigen Leistungen gemäß § 3 Abs. 2 und § 3a Abs. 1a UStG 1994 gleichgestellte Eigenverbrauch (siehe Rz 452 bis Rz 459),**
- gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 UStG 1994 der Eigenverbrauch (~~siehe Rz 452 bis 459~~),
- gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 UStG 1994 die Einfuhr von Gegenständen und
- gemäß Art. 1 UStG 1994 der innergemeinschaftliche Erwerb (siehe Rz 545 bis 551).

In Rz 430 werden Verweise konkretisiert:

Rz 430 lautet:

430

Ein Leistungsaustausch gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 setzt Leistung und Gegenleistung, das Vorliegen von zwei Beteiligten und die innere Verknüpfung zwischen Leistung und Gegenleistung voraus. Eine innere Verknüpfung zwischen Leistung und Gegenleistung fehlt zB beim echten Schadenersatz (siehe **UStR 2000 Rz 9 bis Rz 20**), beim echten Mitgliedsbeitrag (**siehe Rz 432 bis Rz 433**) oder beim echten Zuschuss (siehe Rz 444 bis Rz 446).

Rz 433 und Rz 434 werden im Hinblick auf das EuGH-Urteil vom 21.03.2002, C-174/00, „*Kennemer Golf & Country Club*“ geändert (Anpassung an UStR 2000 Rz 34) und lauten:

433

Beispiele für echte Mitgliedsbeiträge:

Mitgliedsbeiträge bei einer Tierzuchtvereinigung, auch wenn die Mitgliedsbeiträge sich nach der Zahl der gehaltenen Tiere richten (VwGH 3.11.1961, 0855/61).

Freiwillige Kostenersätze der Mitglieder für die durch den Verein erfolgte Anmietung bzw. Errichtung und Erhaltung von Veranstaltungssälen (VwGH 3.11.1986, 86/15/0003).

Beiträge an Berufs- und Interessensvertretungen sowie an so genannte Solidaritätseinrichtungen bestimmter Sektoren von Kreditinstituten sind in der Regel als echte Mitgliedsbeiträge zu qualifizieren (1302 Blg Sten Prot des NR XVIII. GP betr. KommStG).

Pflichtbeiträge an eine Einrichtung (des öffentlichen Rechts), der die Förderung der Obsterzeugung obliegt und die Tätigkeiten der Werbung, Absatzförderung und Qualitätsverbesserung der Obsterzeugnisse ausübt, sind keine Leistungsentgelte (EuGH 8.3.1988, Rs 102/86).

434

Davon zu unterscheiden sind "unechte" Mitgliedsbeiträge. Dabei handelt es sich - unabhängig von ihrer Bezeichnung - um Beiträge eines Mitglieds, denen eine konkrete Gegenleistung des Vereines gegenübersteht. Die Leistungen des Vereines, die für "unechte" Mitgliedsbeiträge erbracht werden, sind steuerbar.

Besteht der Gemeinschaftszweck in der Erbringung besonderer Einzelleistungen gegenüber den einzelnen Mitgliedern, so sind diese "Beiträge" des Mitglieds "unechte Mitgliedsbeiträge".

Die Jahresbeiträge der Mitglieder eines Sportvereins 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. Die Leistungen des Vereins bestehen darin, dass er seinen Mitgliedern dauerhaft Sportanlagen und damit verbundene Vorteile zur Verfügung stellt (EuGH 21.03.2002, C-174/00, „*Kennemer Golf & Country Club*“). Die Sonderregelungen für gemeinnützige Sportvereinigungen (Liebhaberei, Steuerbefreiung) werden dadurch nicht berührt.

Rz 439, Rz 440, Rz 444 und Rz 445 werden an UStR 2000 Rz 22, Rz 23, Rz 24, Rz 26 und Rz 27 angepasst und lauten:

439

Zahlungen, die als Subvention, Zuschuss, Zuwendung, Prämie, Ausgleichsbetrag, Förderungsbetrag, usw. bezeichnet werden, sind dahingehend zu untersuchen, ob sie

- **Entgelt für eine Leistung des Unternehmers an den Zuschussgeber (direktes Leistungsentgelt),**
- **(zusätzliches) Entgelt des Zuschussgebers für eine Leistung an einen vom Zuschussgeber verschiedenen Leistungsempfänger (so genannter unechter Zuschuss) oder**
- **Zahlungen, die mangels Entgeltscharakter kein Leistungsentgelt (so genannter echter Zuschuss)**

darstellen.

Indiz für die Einordnung ist, in wessen Interesse die Zuschussgewährung liegt und welche Zwecke der Zahlende verfolgt (BFH 09.12.1987, X R 39/81, BStBl II 1988, 471).

440

Gewährt der Zahlende den Zuschuss deshalb, weil er vom Unternehmer (Zuschussempfänger) eine Leistung erhält, stellt die Zahlung steuerbares Entgelt dar. Dies ist

der Fall, wenn die Leistung ein eigenes wirtschaftliches Interesse des Zuschussgebers befriedigt oder dem Zuschussgeber ein eigener wirtschaftlicher Nutzen zukommt.

Ein direktes Leistungsentgelt und kein Entgelt von dritter Seite liegt auch dann vor, wenn der Leistungsempfänger der Zuschussberechtigte ist, der Zuschussgeber aber den Zuschuss zur Abkürzung des Zahlungsweges dem leistenden Unternehmer unmittelbar zuwendet.

444

Nicht umsatzsteuerbare Zuschüsse liegen vor, wenn Zahlungen nicht auf Grund eines Leistungsaustausches erfolgen oder nicht im Zusammenhang mit einem bestimmten Umsatz stehen. Dies ist der Fall, wenn

- ein Zuschuss zur Anschaffung oder Herstellung von Wirtschaftsgütern des Zuschussempfängers gewährt wird (zB Zuschuss zur Wohnbauförderung oder Wohnhaussanierung, zur Errichtung einer Erdgasversorgung, zur Errichtung einer Park and Ride-Anlage),
- ein Zuschuss zur Deckung von Unkosten des Zuschussempfängers gegeben wird (zB Bund zahlt Miete für eine gemeinnützige Organisation),
- sich die Höhe des Zuschusses nach dem Geldbedarf des Zuschussempfängers richtet und die Zahlungen nicht mit bestimmten Umsätzen im Zusammenhang stehen (zB **pauschale Verlustabdeckungen an einen gemeinnützigen Verein**; Zuschuss zu einem Verkehrsverbund).
- **Ein echter nicht steuerbarer Zuschuss wird auch dann vorliegen, wenn die Zahlung einem Unternehmer gewährt wird, um ihn zu einem im öffentlichen Interesse gelegenen volkswirtschaftlich erwünschten Handeln anzuregen, bei dem keinem speziellen Leistungsempfänger ein verbrauchbarer Nutzen zukommt (zB Aufgabe von Produktionszweigen oder bestimmten Tätigkeitsbereichen; finanzielle Leistungen gemäß § 34 AMSG, die im Zusammenhang mit Maßnahmen nach § 32 Abs. 3 AMSG stehen, unabhängig davon, ob die Dienstleistungen aufgrund von Förder- oder Werkverträgen erbracht werden). Entschädigungen oder sonstige Zahlungen, die ein**

Unternehmer für ein solches Verhalten erhält, stellen umsatzsteuerrechtlich keine Gegenleistung (Entgelt) dar.

445

Eine bloße Zweckbestimmung durch den Zuschussgeber reicht für sich allein nicht aus, einen ursächlichen Zusammenhang zwischen Zuschuss und Leistung herzustellen (zB Zuschuss nach dem Arbeitsmarktförderungsgesetz oder nach dem Forschungsorganisationsgesetz). Der Zuschussgeber verlangt vom Empfänger üblicherweise einen Nachweis über die Mittelverwendung oder einen Förderungsbericht. Die Vorlage dieser Nachweise begründet für sich allein keinen Leistungsaustausch.

Ebenso ist bei Subventionen die bloße Verpflichtung, die Subventionsbedingungen und -auflagen einzuhalten, keine Leistung. Die Grenze zur Leistung wird jedoch dort überschritten, wo der "Subventionsgeber" seine Leistung an Bedingungen knüpft, deren Erfüllung ihm selbst oder einem Dritten einen speziellen Nutzen verschafft, mag dieser auch im öffentlichen Interesse liegen, und der Empfänger diese Bedingungen erfüllt.

Im Zusammenhang mit den seit 1.1.2004 aufgrund BGBl. I Nr. 134/2003 geltenden neuen Bestimmungen für den Eigenverbrauch sind die Ausführungen im Abschnitt 3.1.3 an die neue Rechtslage anzupassen:

Rz 452 lautet:

452

Dem Grundsatz der allgemeinen Verbrauchsbesteuerung entsprechend soll der Verein als Unternehmer, soweit er Selbstversorger ist, den übrigen Verbrauchern gleichgestellt werden. Dies wird durch die Besteuerung nach **§ 3 Abs. 2 und § 3a Abs. 1a** ~~1 Abs. 1 Z 2 lit. a und b~~ UStG 1994 erreicht. Darüber hinaus sollen die ertragsteuerlichen Abzugsverbote gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 EStG 1988 und des § 12 Abs. 1 Z 1 bis 5 KStG 1988 auch für die ~~USt~~**umsatzsteuer** gelten (§ 1 Abs. 1 Z 2 lit. **a** ~~e~~-UStG 1994; **siehe dazu auch UStR 2000 Rz 79**), sowie der Vorsteuerauschluss gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 UStG 1994 sich auch auf die entsprechenden Auslandstatbestände erstrecken (§ 1 Abs. 1 Z 2 lit. **b** ~~d~~ UStG 1994; **siehe dazu auch UStR 2000 Rz 80 bis Rz 82**).

Nach der Rz 452 wird die Überschrift „3.1.3.2 Verwendungseigenverbrauch (§ 1 Abs. 1 Z 2 lit. a UStG 1994)“ gestrichen und durch die Überschrift „3.1.3.2 Eigenverbrauch durch Entnahme (§ 3 Abs. 2 UStG 1994)“ ersetzt. Die Rz 453 wird den gesetzlichen Änderungen angepasst. Das Beispiel aus der Rz 453 wird entfernt und in der neuen Rz 457b wiedergegeben. Rz 454, Rz 455, Rz 456 werden entsprechend der geltenden Rechtslage geändert:

3.1.3.2 Eigenverbrauch durch Entnahme (§ 3 Abs. 2 UStG 1994)

Rz 453 lautet (Anpassung an die Rechtslage):

453

Einer Lieferung gegen Entgelt gleichgestellt wird die Entnahme eines Gegenstands durch einen Unternehmer aus seinem Unternehmen

- **für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen,**
- **für den Bedarf seines Personals, sofern keine Aufmerksamkeiten vorliegen, oder**
- **für jede andere unentgeltliche Zuwendung, ausgenommen Geschenke von geringem Wert und Warenmuster für Zwecke des Unternehmens.**

Werden demnach dem Unternehmensbereich dienende Gegenstände vom Verein entnommen (zB dauerhafte Verwendung im nichtunternehmerischen Vereinsbereich), so liegt insoweit ein Eigenverbrauch im Sinne des § 3 Abs. 2 UStG 1994 vor. Eine Eigenverbrauchsbesteuerung erfolgt in den Fällen des § 3 Abs. 2 UStG 1994 jedoch nur dann, wenn der Gegenstand oder seine Bestandteile zu einem vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben.

Auch die unentgeltliche Übertragung eines Betriebes oder Teilbetriebes ist einer Lieferung gegen Entgelt gleichgestellt. Für jeden Gegenstand des übertragenen Betriebes, der ganz oder teilweise zum Vorsteuerabzug berechtigt hat, ist daher eine Eigenverbrauchsbesteuerung gemäß § 3 Abs. 2 UStG 1994 vorzunehmen. Bezüglich der Weiterverrechnung der auf den Eigenverbrauch entfallenden Steuer nach § 12 Abs. 15 UStG 1994 siehe UStR 2000 Rz 2151 bis Rz 2152.

Rz 454 lautet:

454

Die für Zwecke außerhalb des Unternehmens **entnommenen** ~~verwendeten~~ Gegenstände müssen dem Unternehmen dienen oder bisher gedient haben. Ein Dienen liegt insoweit vor, als dem Unternehmer die Nutzung an einem Gegenstand zusteht, selbst wenn diese umfangmäßig oder zeitlich begrenzt sein sollte. **Ob ein Gegenstand dem Unternehmen dient, richtet sich nach § 12 Abs. 2 UStG 1994 (siehe dazu UStR 2000 Rz 1901 bis Rz 1952). Wurde ein gemischt genutzter Gegenstand dem Unternehmen nur insoweit zugeordnet, als er unternehmerischen Zwecken dient, kann eine Entnahme nur hinsichtlich dieses Teiles erfolgen.**

Rz 455 lautet:

455

Bei beweglichen Gegenständen gilt: Leistungen an den Unternehmer (zB Anschaffung eines Wirtschaftsgutes) gelten zur Gänze als für das Unternehmen ausgeführt, wenn sie zu mindestens 10% unternehmerischen Zwecken dienen. Davon abweichend kann ab 1.1.2000 auch nur der unternehmerisch genutzte Teil dem Unternehmen zugeordnet werden (außer die Geringfügigkeitsgrenze von 10% wird nicht erreicht).

Beispiel:

Ein Verein schafft einen PC im Jänner des Jahres 01 um 4.800 Euro (inklusive USt) an und verwendet diesen zu 60% unternehmerisch für ein Buffet und zu 40% nichtunternehmerisch. Er hat die Möglichkeit, den PC zur Gänze (100% Vorsteuerabzug, 40% Eigenverbrauch) oder zu 60% (60% Vorsteuerabzug, kein Eigenverbrauch) dem Unternehmensbereich zuzuordnen.

(1) Wird der PC zur Gänze dem Unternehmen zugeordnet, steht im ersten Jahr der Vorsteuerabzug mit 800 Euro zur Gänze zu. In den Jahren 01 bis 04 (bei Annahme einer 4-jährigen Nutzungsdauer) ist der Eigenverbrauch (bei gleicher Nutzungsaufteilung) jährlich in Höhe von 400 Euro Bemessungsgrundlage anzusetzen und jährlich 80 Euro USt abzuführen.

(2) Wird der PC zu 60% dem Unternehmen zugeordnet, steht im ersten Jahr der Vorsteuerabzug nur mit 480 Euro zu. Es kommt jedoch zu keiner jährlichen Eigenverbrauchsbesteuerung.

(3) Würde der PC nur zB zu 5% unternehmerisch genutzt, ist eine Zuordnung zum Unternehmensbereich und somit ein Vorsteuerabzug nicht zulässig.

Rz 456 lautet:

456

Bei Gebäuden **gilt ab 1. Februar 2005:**

Die 10%-Untergrenze für die Zuordnung zum Unternehmensbereich gilt gemäß § 12 Abs. 2 Z 1 lit. a UStG 1994 **idF des AbgÄG 2004, BGBl. I Nr. 180/2004 nunmehr auch** für Gebäude. **Gebäude, die nicht zumindest zu 10% unternehmerisch genutzt werden, sind nicht dem Unternehmensbereich zugehörig. Bei Erreichen der Geringfügigkeitsgrenze von 10% kommt es grundsätzlich zu einer 100-prozentigen Zuordnung des Gebäudes zum Unternehmensbereich, wobei es in diesem Fall dem Unternehmer freisteht, nur den tatsächlich unternehmerisch genutzten Gebäudeteil dem Unternehmensbereich zuzuordnen.**

Auch bei 100-prozentiger Zuordnung des Gebäudes zum Unternehmensbereich ist jedoch hinsichtlich des nichtunternehmerisch genutzten Gebäudeteiles der Vorsteuerabzug gemäß § 12 Abs. 3 Z 4 UStG 1994 idF des AbgÄG 2004, BGBl. I Nr. 180/2004 ausgeschlossen (siehe auch Rz 457c).

Zur vor dem 1.2.2005 geltenden Rechtslage für die Zuordnung von Gebäuden zum Unternehmen siehe UStR 2000 Rz 1904 bis Rz 1911.

Die dauernde Entnahme von Gebäuden bzw. Gebäudeteilen führt zum Eigenverbrauch, der gemäß § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a UStG 1994 unecht steuerbefreit ist, sodass es zu einer gänzlichen Vorsteuerberichtigung gemäß § 12 Abs. 10 letzter Satz UStG 1994 kommen kann. Der Eigenverbrauch der dauernden Entnahme kann aber auch steuerpflichtig behandelt werden.

Das Beispiel in Rz 457 entfällt (siehe Verweis auf UStR 2000-Beispiele in Rz 457c).

Stattdessen werden in Rz 457 Aussagen zum Eigenverbrauch bei anderen unentgeltlichen Zuwendungen aufgenommen:

Rz 457 lautet:

457

Unentgeltliche Zuwendungen von Gegenständen, die nicht in der Entnahme von Gegenständen oder in Sachzuwendungen an das Personal bestehen, sind auch dann steuerbar, wenn der Verein sie aus unternehmerischen Gründen zB zu

Werbezwecken, zur Verkaufsförderung oder zur Imagepflege, tätig. Darunter fallen insbesondere Warenabgaben anlässlich von Preisausschreiben, Verlosungen usw. zu Werbezwecken. Die Steuerbarkeit entfällt nicht, wenn der Empfänger die zugewendeten Gegenstände in seinem Unternehmen verwendet. Ausgenommen von der Besteuerung sind Geschenke von geringem Wert und die Abgabe von Warenmustern für Zwecke des Unternehmens. Geschenke von geringem Wert liegen vor, wenn die Anschaffungs- oder Herstellungskosten der dem Empfänger im Kalenderjahr zugewendeten Gegenstände insgesamt 40 Euro (ohne USt) nicht übersteigen. Aufwendungen bzw. Ausgaben für geringwertige Werbeträger (zB Kugelschreiber, Feuerzeuge, Kalender usw.) können hierbei vernachlässigt werden und sind auch nicht in die 40 Euro-Grenze miteinzubeziehen.

Zur Abgrenzung entgeltlicher Lieferungen von unentgeltlichen Zuwendungen siehe auch UStR 2000 Rz 374.

Nicht steuerbar ist die Gewährung unentgeltlicher sonstiger Leistungen aus unternehmerischen Gründen. Hierunter fällt zB die unentgeltliche Überlassung von Gegenständen, die im Eigentum des Zuwenders (Vereins) verbleiben und die der Empfänger dementsprechend später an den Verein zurückgeben muss.

Im Anschluss an Rz 457 werden die Überschrift „3.1.3.3 Verwendungseigenverbrauch“ sowie die Rz 457a, Rz 457b und Rz 457c neu eingefügt:

3.1.3.3 Verwendungseigenverbrauch (§ 3a Abs. 1a Z 1 UStG 1994)

Rz 457a lautet:

457a

Einer sonstigen Leistung gegen Entgelt gleichgestellt ist:

Die Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Gegenstandes, der zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt hat, durch den Unternehmer

- **für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen,**
- **für den Bedarf seines Personals, sofern keine Aufmerksamkeiten vorliegen.**

Das gilt nicht für die Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Grundstückes (der letzte Satz gilt ab 1. Mai 2004).

Die für Zwecke außerhalb des Unternehmens verwendeten Gegenstände müssen dem Unternehmen dienen oder bisher gedient haben. Ein Dienen liegt insoweit vor, als dem Unternehmer die Nutzung an einem Gegenstand zusteht, selbst wenn diese umfangmäßig oder zeitlich begrenzt sein sollte. Ob ein Gegenstand dem Unternehmen dient, richtet sich nach § 12 Abs. 2 UStG 1994 (siehe dazu UStR 2000 Rz 1901 bis Rz 1952).

Rz 457b lautet:

457b

Vereine können neben dem nichtunternehmerischen Bereich auch einen unternehmerischen Bereich haben. Werden dem Unternehmensbereich dienende Gegenstände vom Verein vorübergehend für den nichtunternehmerischen Bereich verwendet bzw. wird die Verwendung dieser Gegenstände Dritten (zB Vereinsfunktionären zur privaten Verwendung) gestattet, so liegt – von den Fällen der Rz 534 abgesehen - insoweit ein Eigenverbrauch im Sinne des § 3a Abs. 1a Z 1 UStG 1994 vor.

Werden mit für einen Betrieb eingekauften Waren auch Mitglieder gratis verköstigt, so muss grundsätzlich ein Eigenverbrauch angesetzt werden. Kein Eigenverbrauch ist anzusetzen, wenn mithelfende Personen (Personal) im Gastgewerbe unentgeltlich verpflegt werden.

Beispiel:

Steuerpflichtiges Vereinsfest eines begünstigten Vereines. Bei der Nachkalkulation durch die Betriebsprüfung wird festgestellt, dass

(a) Getränke im Einkaufswert von 1.500 Euro brutto von den mithelfenden Vereinsmitgliedern während eines steuerpflichtigen Vereinsfestes konsumiert wurden, bzw.

(b) Getränke im Einkaufswert von 2.400 Euro brutto nach dem Fest übrig geblieben sind und in den Folgemonaten unentgeltlich an die Funktionäre und Mitarbeiter abgegeben wurden.

Die während des Festes konsumierten Getränke (a) bleiben beim Eigenverbrauch außer Ansatz. Der Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze wird um den Eigenverbrauch (b) im Betrag von 2.000 Euro erhöht.

Hinsichtlich Sachzuwendungen an das Personal siehe auch UStR 2000 Rz 66 bis Rz 73.

Rz 457c lautet:

457c

Kein Eigenverbrauch liegt vor bei der Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Grundstückes (zB eines Vereinshauses) hinsichtlich des nicht unternehmerisch genutzten Teiles. Diese Nutzung stellt nach der seit 1.5.2004 geltenden Rechtslage (§ 3a Abs. 1a letzter Satz UStG 1994) einen nicht steuerbaren Vorgang dar, der gemäß § 12 Abs. 3 Z 4 UStG 1994 vom Vorsteuerabzug ausschließt. Das gilt auch für Grundstücksteile, die grundsätzlich für unternehmerische Zwecke bestimmt sind und nur vorübergehend für private Zwecke verwendet werden. Auch in diesen Fällen erfolgt die Korrektur nicht über den Eigenverbrauch, sondern über eine Berichtigung der Vorsteuern.

Hinsichtlich der mit einem nicht steuerbaren Eigenverbrauch zusammenhängenden Vorsteuern siehe auch UStR 2000 Rz 2000. Zu Beispielen betreffend Vorsteuerabzug und Eigenverbrauch bei Gebäuden siehe UStR 2000 Rz 2001 bis Rz 2004. Zu den Auswirkungen des EuGH 08.05.2003, C-269/00, „Seeling“ siehe UStR 2000 Rz 1912.

Die auf Rz 457c folgende Überschrift „Eigenverbrauch durch sonstige Leistungen“ wird an die neue Rechtslage angepasst und erhält die Gliederungsnummer 3.1.3.4:

3.1.3.4 Eigenverbrauch durch sonstige Leistungen (§ 3a Abs. 1a Z 2 UStG 1994)

Rz 458 wird entsprechend der neuen Rechtslage geändert und ergänzt:

Rz 458 lautet:

458

Neben den Fällen des Verwendungseigenverbrauchs kann auch dann ein Eigenverbrauch vorliegen, wenn der Verein im Unternehmensbereich **andere sonstige Leistungen ausführt, die außerunternehmerischen Zwecken **oder dem Bedarf des Personals** dienen. Ob eine Vorsteuerabzugsberechtigung bestand, ist dabei – im Unterschied zum Verwendungseigenverbrauch gemäß § 3a Abs. 1a Z 1 UStG 1994 - unerheblich.**

Leistungen für den Bedarf des Personals, die als bloße Aufmerksamkeiten zu beurteilen sind, unterliegen nicht der Eigenverbrauchsbesteuerung.

Zu den anderen sonstigen Leistungen für nichtunternehmerische Zwecke im Sinne des § 3a Abs. 1a Z 2 UStG 1994 gehören einerseits die unentgeltliche Erbringung reiner Dienstleistungen (zB Kantinenumsätze), andererseits aber auch die Verwendung eines unternehmerischen Gegenstandes für nichtunternehmerische Zwecke, wenn damit gleichzeitig ein Dienstleistungsanteil verknüpft ist, dem nicht bloß untergeordnete Bedeutung zukommt.

Beispiel:

Überlassung eines dem Unternehmen zugeordneten PKW samt Fahrer an einen leitenden Vereinsfunktionär für seine Privatfahrten.

Unabhängig davon, ob für das Fahrzeug ein Vorsteuerabzug in Anspruch genommen werden konnte, liegt ein Leistungseigenverbrauch gemäß § 3a Abs. 1a Z 2 UStG 1994 vor (Beförderungsdienstleistung für den Bedarf des Personals). In die Bemessungsgrundlage sind sämtliche auf die Dienstleistung entfallenden Kosten miteinzubeziehen.

Rz 459 lautet:

459

Die Kosten für einen Arbeitnehmer brauchen nicht zwingend einheitlich dem Unternehmen des Vereines zugeordnet werden, und zwar auch dann nicht, wenn die Arbeitsleistungen dem Unternehmen auf Grund des Arbeitsvertrages nach Art und Zeit der Leistungen und des dafür vom Unternehmen zu tragenden Arbeitslohnes zusteht. Eine Differenzierung in einen

unternehmerischen und einen nichtunternehmerischen Bereich ist möglich. Insoweit der Arbeitnehmer für den nichtunternehmerischen Bereich eingesetzt wird, erfolgt der Leistungsbezug nicht für das Unternehmen und gehen die anteiligen (Lohn-)Kosten nicht zu Lasten des Unternehmens. Bezüglich des nichtunternehmerischen Teils der Arbeitsleistung kommt es damit zu keiner Eigenverbrauchsbesteuerung nach **§ 3a Abs. 1a Z 2 UStG 1994**. Diese Beurteilung setzt eine von vornherein feststehende, klare und nachvollziehbare Trennung der Arbeitsleistung in einen unternehmerischen und in einen nichtunternehmerischen Teil (zB durch genaue Abreden über einen bestimmten Teil der Arbeitskraft und die Aufzeichnung der entsprechenden Lohnanteile) voraus.

Beispiel:

Eine Reinigungskraft reinigt das Buffet und die Verwaltungsräume eines Vereines. Die aufgewendeten Stunden für die Reinigung des Buffets und der Verwaltungsräume werden getrennt aufgeschrieben. Die Lohnkosten können genau zugeordnet werden. Es liegt kein Eigenverbrauch vor.

Rz 463 bis Rz 466 werden im Hinblick auf die Rechtsprechung des VwGH (Erkenntnis vom 09.03.2005, 2001/13/0062) geändert und die Überschrift zu 3.2.2.2 entsprechend angepasst.

Rz 463 bis Rz 466 lauten:

463

Bei Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen (§§ 34 bis 38 BAO), kann davon ausgegangen werden, dass die im Rahmen von wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben nach § 45 Abs. 1 und 2 BAO ausgeübten Tätigkeiten unter die Regelung des § 2 Abs. 5 Z 2 UStG 1994 fallen.

Eine nichtunternehmerische Tätigkeit ist jedenfalls dann anzunehmen, wenn die Umsätze des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes jährlich regelmäßig unter 2.900 Euro liegen.

3.2.2.2 Keine Anwendung der Liebhabereivermutung

464

Im Hinblick darauf, dass gemäß § 6 der Liebhabereiverordnung, BGBl. Nr. 33/1993 idgF, grundsätzlich auch bei Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen, Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn nur bei Betätigungen iSd § 1 Abs. 2 Liebhabereiverordnung vorliegen könnte (VwGH 09.03.2005, 2001/13/0062), kann die Liebhabereivermutung nach Rz 463 erster Satz, soweit sie sich auf andere wirtschaftliche Tätigkeiten iSd § 2 Abs. 1 UStG 1994 bezieht, nicht gegen den Willen des Unternehmers angewendet werden (siehe dazu auch Rz 520). Die 2.900 Euro Bagatellgrenze (Rz 463 zweiter Satz) ist jedoch zu beachten.

465

Bei Tätigkeiten iSd § 1 Abs. 2 Liebhabereiverordnung, BGBl. Nr. 33/1993 idgF, ist die Liebhabereivermutung nach Maßgabe der Bestimmung des § 2 Abs. 4 Liebhabereiverordnung widerlegbar.

466

Werden alle unter § 45 Abs. 1 und 2 BAO fallenden Betriebe als nichtunternehmerische Tätigkeit gewertet, sind auch Gewerbebetriebe und wirtschaftliche Geschäftsbetriebe nach § 45 Abs. 3 BAO (wie zB eine Kantine) ebenfalls als nichtunternehmerisch zu werten, wenn die Umsätze (§ 1 Abs. 1 Z 1 und 2 UStG 1994) aus den Gewerbebetrieben bzw. wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben gemäß § 45 Abs. 3 BAO im Veranlagungszeitraum insgesamt nicht mehr als 7.500 Euro betragen. **Auch diese Vermutung kann nicht gegen den Willen des Unternehmers angewendet werden.**

In Rz 467 erfolgt eine Klarstellung:

Rz 467 lautet:

467

Eine Vermögensverwaltung fällt nicht unter die **für gemeinnützige Vereine geltende Liebhabereivermutung nach Rz 463 und Rz 466.**

Rz 469 ist im Hinblick auf die neue Rechtslage beim Eigenverbrauch zu ändern:

Rz 469 lautet:

469

Bei Übergang von einer unternehmerischen Tätigkeit zu einer nichtunternehmerischen Tätigkeit im Sinn des § 2 Abs. 5 Z 2 UStG 1994 kommt ~~seit dem UStG 1994~~ die Eigenverbrauchsbesteuerung gemäß **§ 3 Abs. 2 UStG 1994** ~~gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 lit. a UStG 1994~~ zum Tragen. Bei einem derartigen Übergang sowie bei Übergang von einer nichtunternehmerischen Tätigkeit im Sinn des § 2 Abs. 5 Z 2 UStG 1994 zu einer unternehmerischen Tätigkeit liegt kein Anwendungsfall des § 12 Abs. 10 oder 11 UStG 1994 vor.

In Rz 470 ist ein Verweis richtig zu stellen:

Rz 470 lautet:

470

Nur in jenen Fällen, bei denen beim Übergang von der unternehmerischen Tätigkeit zur nichtunternehmerischen Tätigkeit im Sinn des § 2 Abs. 5 Z 2 UStG 1994 ein unecht steuerfreier Eigenverbrauch vorliegt (§ 6 Abs. 1 Z 9 lit. a UStG 1994), ist eine Vorsteuerberichtigung nach § 12 Abs. 10 UStG 1994 vorzunehmen (siehe Rz ~~453 Beispiel~~ **456**).

Rz 473 wird im Hinblick auf die VwGH-Entscheidung vom 25.06.2007, 2006/14/0001, geändert und lautet:

473

Steuerbefreit sind gemäß § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a UStG 1994 die Umsätze von Grundstücken im Sinne des Grunderwerbsteuergesetzes. Es kann jedoch zur Versteuerung optiert werden. Bei Option kommt eine Steuersatzermäßigung gemäß § 10 Abs. 2 Z 7 UStG 1994 nicht in Betracht. **Die Steuerbefreiung für Grundstücksumsätze gemäß § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a UStG 1994 hat als speziellere Bestimmung Vorrang vor persönlichen Umsatzsteuerbefreiungen (vgl. VwGH 25.06.2007, 2006/14/0001).**

Werden Grundstücksumsätze von persönlich steuerbefreiten Vereinen getätigt (zB von gemeinnützigen Sportvereinen), kommt **demnach hinsichtlich der Grundstücksumsätze jedoch eine Option zur Steuerpflicht (§ 6 Abs. 2 UStG 1994)** in Betracht. **Auch die** Steuerbefreiungen gemäß § 6 Abs. 1 Z 25 UStG 1994 erstrecken sich nicht auf die Umsätze von Grundstücken, da es sich um keine persönlichen Steuerbefreiungen handelt, sondern ua. begünstigte Vereine nur mit den in den Befreiungsbestimmungen des § 6 Abs. 1 Z 18, 23 und 24 UStG 1994 angeführten Umsätzen - und nicht mit sämtlichen Umsätzen - befreit sind.

In Rz 475 erfolgt eine Anpassung an UStR 2000 Rz 880:

Rz 475 lautet:

475

Steuerbefreit sind gemäß § 6 Abs. 1 Z 12 UStG 1994 die Umsätze aus den von Körperschaften öffentlichen Rechts oder Volksbildungsvereinen **(insbesondere Volkshochschulen)** veranstalteten Vorträgen, Kursen und Filmvorführungen wissenschaftlicher oder unterrichtender oder belehrender Art, wenn die Einnahmen vorwiegend zur Deckung der Kosten verwendet werden.

Als Volksbildungsverein gilt ein Verein, der für eine breite Masse der Bevölkerung zu einem annehmbaren Preis Kurse anbietet, welche allgemein bildendes Wissen, technische und handwerkliche Fähigkeiten zur Ausübung praktischer Berufe vermitteln.

Es kommt nicht darauf an, was unterrichtet wird. Es werden ua. Kurse für Maschineschreiben, EDV, Fremdsprachen, Esoterik, Kochen und Gymnastikkurse angeboten.

Nicht begünstigt sind Veranstaltungen künstlerischer oder unterhaltender Art.

Die Einnahmen müssen so niedrig sein, dass sie zur Bestreitung der Reigen gerade noch ausreichen und wesentliche Gewinne nicht zulassen.

Unter diesen Voraussetzungen sind auch solche Volksbildungsleistungen steuerfrei, die durch gemeinnützige Körperschaften privaten Rechts erbracht werden, sofern diese unter beherrschendem Einfluss einer Körperschaft des öffentlichen Rechts oder eines Volksbildungsvereines stehen.

Rz 480 wird im Hinblick auf die Änderungen betr. die Liebhabereivermutung geändert. Außerdem wird die begünstigende Auslegung betreffend das Sachsponsoring aus UStR 2000 Rz 886a übernommen:

Rz 480 lautet:

480

Es ist zu beachten, dass die Anwendung der Befreiungsbestimmung für gemeinnützige Sportvereinigungen nur einen eingeschränkten Wirkungsbereich hat. Für wirtschaftliche Geschäftsbetriebe gemäß § 45 Abs. 1 BAO (entbehrliche Hilfsbetriebe) und wirtschaftliche Geschäftsbetriebe gemäß § 45 Abs. 2 BAO (unentbehrliche Hilfsbetriebe) **kann im Regelfall von Liebhaberei ausgegangen werden** (siehe Rz 463; **zur Ausschlussmöglichkeit dieser Liebhabereivermutung siehe Rz 464 sowie Rz 520**).

Im Hinblick auf die Regelung des Art. 132 Abs. 1 lit. m der MWSt-RL 2006/112/EG und die mit § 6 Abs. 1 Z 14 UStG 1994 verfolgten Ziele kann von der Besteuerung der an gemeinnützige Sportvereine bzw. von gemeinnützigen Sportvereinen im Zusammenhang mit dem so genannten Sachsponsoring erbrachten tauschähnlichen Umsätze Abstand genommen werden. Die Zurverfügungstellung von Ausrüstungsgegenständen, Leihe von Autos usw. an gemeinnützige Sportvereine bzw. die dafür von den gemeinnützigen Sportvereinen erbrachten Werbeleistungen brauchen daher weder als Leistungsaustausch noch als Eigenverbrauch erfasst werden.

Rz 481 wird im Hinblick auf das VwGH-Erkenntnis vom 25.06.2007, 2006/14/0001 geändert (Vorrang der Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 16 gegenüber jener der Z 14 UStG 1994).

Hinsichtlich jener Vermietungsumsätze, die von der Befreiung des § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 ausgenommen sind, soll es – wie bisher – bei der Anwendung der Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 14 UStG 1994 als persönliche Befreiung bleiben. Die Auslegung dieser Befreiung als persönliche Steuerbefreiung wurde vom VwGH in der oa. Entscheidung grundsätzlich als gemeinschaftsrechtskonform erachtet:

Rz 481 lautet:

481

Die Steuerbefreiung nach § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 hat als die speziellere Bestimmung Vorrang gegenüber der Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 14 UStG 1994 (VwGH 25.06.2007, 2006/14/0001). Gleiches gilt für die Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a UStG 1994. Gemeinnützige Sportvereinigungen können demnach sowohl bei Vermietungen und Verpachtungen von Grundstücken, die ansonsten gemäß § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 steuerfrei wären, als auch bei Grundstücksumsätzen, die ansonsten gemäß § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a UStG 1994 steuerfrei wären, gemäß § 6 Abs. 2 UStG 1994 zur Steuerpflicht optieren. Wäre die Kleinunternehmerbefreiung anzuwenden, müsste zusätzlich gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 darauf verzichtet werden.

Vermietungen, die von § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 ausgenommen und somit an sich steuerpflichtig wären (zB Vermietung von Grundstücken für Wohnzwecke oder das Abstellen von Fahrzeugen), sind hingegen weiterhin gemäß § 6 Abs. 1 Z 14 UStG 1994 steuerbefreit (keine Optionsmöglichkeit!).

Beispiel:

*Ein gemeinnütziger Sportverein errichtet sowohl eine Sportanlage als auch eine Wohnung für den Platzwart und vermietet beide Bestandobjekte. **Die Liebhabereivermutung wurde ausgeschlossen bzw. widerlegt.***

Die Vermietung der Sportanlage fällt hinsichtlich der Grundstücksteile (Grund und Boden, Gebäude) unter § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 und ist steuerfrei. Der gemeinnützige Sportverein hat jedoch die Möglichkeit, zur Regelbesteuerung zu optieren (Normalsteuersatz; Vorsteuerabzug bei Erfüllung der Voraussetzungen des § 12 UStG 1994).

Nicht von der Steuerbefreiung nach § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 erfasst sind mitvermietete Betriebsvorrichtungen (zB Parkplätze) und bewegliche Geräte (zB Sportgeräte). Diese Mitvermietung ist jedoch ebenso nach § 6 Abs. 1 Z 14 UStG 1994 befreit wie die Vermietung der Wohnung an den Platzwart.

Diesbezüglich besteht keine Optionsmöglichkeit. Die Geltendmachung eines Vorsteuerabzuges ist daher nicht möglich.

Rz 491 wird im Hinblick auf die Änderung der Rz 481 geändert und lautet:

491

Es handelt sich **um** keine persönliche Befreiung, sodass begünstigte Rechtsträger mit Umsätzen, die nicht aus den oben angeführten Tätigkeiten stammen (zB Umsätze aus Vermietung und Verpachtung) nicht nach dieser Bestimmung befreit sind.

Ebenfalls nicht unter diese Befreiung fallen Umsätze von gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Rechtsträgern, die im Rahmen von begünstigungsschädlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, Gewerbebetrieben usw. erbracht werden. Werden die in § 6 Abs. 1 Z 24 UStG 1994 angeführten Leistungen im Rahmen von derartigen Betrieben erbracht, kann jedoch der ermäßigte Steuersatz gemäß § 10 Abs. 2 Z 8 UStG 1994 zur Anwendung kommen.

In Rz 508 wird ein Verweis richtig gestellt.

Rz 508 lautet:

508

Hinsichtlich der Nichtanwendung der unechten Steuerbefreiung für Theater-, Musik- und Gesangsaufführungen, Konzerte, Museen usw. siehe Rz **510** in Verbindung mit Rz 484.

Rz 511 wird an die geänderte Auslegung zur Liebhabereivermutung angepasst und lautet:

511

Kommt die Liebhabereivermutung **nicht zur Anwendung** (siehe Rz 464), können Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen nur dann zur Steuerpflicht optieren, wenn für die jeweilige Tätigkeit (zB Studentenheim, Kindergarten, Theater, Museum, Musikaufführungen) die Umsätze jährlich regelmäßig 2.900 Euro übersteigen.

Rz 515, Rz 517, Rz 518 und Rz 519 werden im Hinblick auf die mit 1.1.2007 erfolgte Anhebung der Kleinunternehmergrenze (durch das KMU-FG 2006, BGBl. I Nr. 101/2006) angepasst und lauten:

515

Kleinunternehmer, das sind inländische Unternehmer, deren Umsätze - das sind Leistungsumsätze und der Eigenverbrauch - im Veranlagungszeitraum **30.000 Euro (bis 31.12.2006: 22.000 Euro)** nicht überstiegen haben, sind gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 von der Umsatzsteuer unecht befreit. Hilfsgeschäfte, einschließlich der Geschäftsveräußerung im Ganzen bleiben aber außer Ansatz. Ein Kleinunternehmer darf keine Umsatzsteuer in Rechnung stellen und braucht keine Umsatzsteuer an das Finanzamt abführen. Er ist aber auch nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt. Bei der Berechnung der **30.000 Euro- (bis 31.12.2006: 22.000 Euro-)**Umsatzgrenze ist **nicht von der Steuerbefreiung für Kleinunternehmer, sondern von der Besteuerung nach den allgemeinen Regelungen auszugehen. Somit stellt die Umsatzgrenze des § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 auf die Bemessungsgrundlage bei unterstellter Steuerpflicht (= Nettobetrag) ab (siehe UStR 2000 Rz 995).**

517

Das einmalige Überschreiten der Umsatzgrenze um nicht mehr als 15% (= maximal ~~25.300~~ **34.500** Euro) innerhalb eines Zeitraumes von fünf Kalenderjahren ist unbeachtlich.

518

Sofern ~~Da~~ die im Rahmen von wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben nach § 45 Abs. 1 und 2 BAO ausgeübten Tätigkeiten ~~grundsätzlich~~ als nichtunternehmerisch (Liebhaberei) beurteilt ~~werden sind~~ (siehe Rz 463), sind sie für die Ermittlung der **30.000 Euro- (bis 31.12.2006: 22.000 Euro-)**Grenze im Sinne des § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 außer Ansatz zu lassen. Dasselbe gilt grundsätzlich auch für Gewerbebetriebe bzw. wirtschaftliche Geschäftsbetriebe gemäß § 45 Abs. 3 BAO, sofern die Umsätze (§ 1 Abs. 1 Z 1 und 2 UStG 1994) aus diesen Betrieben im Veranlagungszeitraum insgesamt nicht mehr als 7.500 Euro betragen. Eine Vermögensverwaltung fällt nicht unter die Vermutung, dass es sich hierbei um eine nichtunternehmerische Tätigkeit im Sinn des § 2 Abs. 5 Z 2 UStG 1994 handelt und ist daher für die Berechnung der Kleinunternehmergrenze miteinzubeziehen.

Beispiel:

*Einnahmen eines gemeinnützigen Fußballvereines im Jahr 01: Mitgliedsbeiträge 1.500 Euro, Einnahmen aus dem Spielbetrieb als Zweckverwirklichungsbetrieb 20.000 Euro, Einnahmen vom Faschingsball des Vereins 10.000 Euro, Einnahmen aus einer Kantine ~~21.000~~ **30.600 Euro (darin enthalten sind 10-prozentige Umsätze im Umfang von 6.000 Euro netto)**, Einnahmen aus der Vermietung eines Geschäftsraumes 3.000 Euro.*

*Die Einnahmen aus Mitgliedsbeiträgen unterliegen mangels Leistungsaustausches nicht der Umsatzsteuer. **Hinsichtlich der** ~~Die~~ Einnahmen aus dem Spielbetrieb (unentbehrlicher Hilfsbetrieb) und dem Faschingsball (entbehrlicher Hilfsbetrieb) **bleibt es bei** ~~sind~~ **wegen der Liebhabereivermutung (vgl. Rz 463, da der Unternehmer gegenüber dem Finanzamt nicht zum Ausdruck gebracht hat, dass er diese Umsätze unternehmerisch behandeln will (vgl. Rz 464 sowie Rz 520). Diese sind somit** auch nicht umsatzsteuerbar und werden daher in die Kleinunternehmergrenze nicht miteingerechnet. Bei Vermietung eines Gebäudes greift die **spezielle** Befreiungsbestimmung gemäß § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994. Das heißt, dass keine Umsatzsteuer anfällt, die steuerbefreiten Umsätze müssen aber in die Berechnung für die Ermittlung der Kleinunternehmergrenze miteinbezogen werden. Die Kantine ist grundsätzlich steuerpflichtig (siehe Rz 281). Für die Beurteilung, ob die Kleinunternehmergrenze überschritten wurde, sind die Umsätze aus der Vermietung (3.000 Euro) und aus der Kantine **[6.000 Euro (zu 10%) und 20.000 Euro (zu 20%)]** heranzuziehen. Der für die Anwendung der Kleinunternehmergrenze maßgebliche Umsatz beträgt daher ~~20.500~~ **29.000 Euro**. Die Kleinunternehmergrenze wurde somit nicht überschritten; die Umsätze aus der Kantine sind gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 unecht steuerfrei.*

Rz 520 wird im Hinblick auf die geänderte Auslegung zur Liebhabereivermutung geändert und lautet:

520

Der Verein kann gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 durch eine schriftliche, beim Finanzamt einzureichende Erklärung bis zur Rechtskraft des Bescheides auf die Anwendung des § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 verzichten und damit zu der Besteuerung nach den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes optieren. Diese Erklärung bindet ihn aber mindestens 5 Jahre. **Gibt der Unternehmer eine derartige Optionserklärung ab und bezieht er diese ausdrücklich auch auf die Umsätze seiner wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe gemäß § 45 Abs. 1 und 2 BAO, bringt er damit gleichzeitig zum Ausdruck, dass er die Liebhabereivermutung nach Rz 463 erster Satz nicht anwenden will. Handelt es sich hingegen ausschließlich um Tätigkeiten iSd § 1**

Abs. 2 Liebhabereiverordnung ist eine Option zur Regelbesteuerung nur möglich, wenn die Liebhabereivermutung widerlegt werden kann (vgl. Rz 465).

Rz 528 wird an die EuGH-Judikatur angepasst (EuGH 12.02.2009, C-515/07, *Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie*, sowie EuGH 13.03.2008, C-437/06, *Securenta Göttinger Immobilienanlagen und Vermögensmanagement AG*) und lautet:

528

Weist ein Verein neben seinem unternehmerischen Tätigkeitsbereich einen nichtunternehmerischen Tätigkeitsbereich (Erfüllung des Vereinszwecks durch Tätigkeiten - wie die Wahrnehmung der allgemeinen Interessen der Mitglieder -, die keine Lieferungen von Gegenständen oder die Erbringung von Dienstleistungen an die Mitglieder darstellen) auf, ist der Abzug von Vorsteuern aus Aufwendungen für Vorleistungen nur insoweit zulässig, als die Aufwendungen den unternehmerischen Tätigkeiten des Vereines zuzurechnen sind (EuGH 12.02.2009, C-515/07, „*Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie*“). Der Unternehmer muss daher in einem solchen Fall eine Vorsteueraufteilung analog den Vorschriften des § 12 Abs. 4 bis 6 UStG 1994 vornehmen. Vorsteuern, die weder direkt dem unternehmerischen noch dem nichtunternehmerischen Bereich zugeordnet werden können (zB Vorsteuern aus Verwaltungsgemeinkosten), müssen unter Heranziehung eines objektiven und sachgerechten Aufteilungsschlüssels (Investitionsschlüssel, Umsatzschlüssel oder jeder andere sachgerechte Schlüssel) aufgeteilt werden (EuGH 13.03.2008, C-437/06, „*Securenta Göttinger Immobilienanlagen und Vermögensmanagement AG*“).

Da die sachgerechte Zuordnung der Vorsteuern, die teilweise dem unternehmerischen und teilweise dem nichtunternehmerischen Bereich zuzurechnen sind, bei Vereinen zu verwaltungsmäßigen Schwierigkeiten führen könnte, kann aus Vereinfachungsgründen wie folgt vorgegangen werden.

Rz 530 wird um eine Klarstellung ergänzt und lautet:

530

Zu den Einnahmen gehören alle Zuwendungen, die dem Verein zufließen, insbesondere Einnahmen aus Leistungen, Mitgliedsbeiträgen, Subventionen, Zuschüssen, Spenden usw.

Zur Frage, ob steuerbare oder nicht steuerbare Umsätze vorliegen siehe Rz 429 bis Rz 451. Echte Mitgliedsbeiträge, Subventionen, Förderungen und Zuschüsse, die zur allgemeinen Förderung des Zweckes der Körperschaft gewährt werden und nicht in unmittelbarem Zusammenhang mit ihrer unternehmerischen Tätigkeit stehen (wie dies zB bei einer Subvention im Zusammenhang mit der Errichtung eines Museums der Fall wäre), sind zur Gänze dem nichtunternehmerischen Bereich zuzuordnen.

Rz 534 wird im Hinblick auf die Änderung der Rechtslage beim Eigenverbrauch geändert und lautet:

534

Sofern in das Verfahren der Vorsteuerermittlung Vorsteuerbeträge einzubeziehen sind, die durch den Erwerb, die Herstellung oder die Einfuhr einheitlicher Gegenstände angefallen sind (zB durch den Ankauf eines für den unternehmerischen und den nichtunternehmerischen Bereich bestimmten grundsätzlich vorsteuerabzugsberechtigten Kraftwagens), führt die vorübergehende Verwendung (Nutzung) dieser Gegenstände im nichtunternehmerischen Bereich nicht zu einem Eigenverbrauch gemäß § **3a Abs. 1a Z 1** UStG 1994. Dafür sind jedoch alle durch die Verwendung oder Nutzung dieses Gegenstandes anfallenden Vorsteuerbeträge in das Aufteilungsverhältnis einzubeziehen. Die Steuerpflicht der Überführung eines solchen Gegenstandes in den nichtunternehmerischen Bereich (Entnahme zur dauernden Verwendung außerhalb des Unternehmens) als Eigenverbrauch bleibt unberührt.

Neu in die Vereinsrichtlinien aufgenommen werden Aussagen zum Übergang der Steuerschuld auf Vereine.

Die Überschriften zum Abschnitt 3.7 und die neu eingefügten Rz 534a bis Rz 534h lauten:

3.7 Übergang der Steuerschuld auf Vereine

3.7.1 Allgemeines

534a

Unter den im Gesetz genannten weiteren Voraussetzungen kann es in folgenden Fällen zum Übergang der Steuerschuld auf (gemeinnützige) Vereine als Leistungsempfänger kommen:

- **Bei sonstigen Leistungen (ausgenommen die entgeltliche Duldung der Benützung von Bundesstraßen) und bei Werklieferungen durch Unternehmer, die im Inland weder einen Wohnsitz (Sitz) noch einen gewöhnlichen Aufenthalt oder eine Betriebsstätte haben (ausländische Unternehmer gemäß § 19 Abs. 1 zweiter Satz UStG 1994 idF bis zum 31.12.2009). Ab 1.1.2010 schließen inländische Betriebsstätten eines ausländischen Unternehmers, die nicht an der Leistungserbringung beteiligt sind, einen Übergang der Steuerschuld nicht mehr aus (vgl. § 19 Abs. 1 zweiter Satz UStG 1994 idF Budgetbegleitgesetz 2009, BGBl. I Nr. 52/2009);**
- **bei Bauleistungen (vgl. § 19 Abs. 1a UStG 1994);**
- **bei Lieferungen im Sicherungseigentum, im Vorbehaltseigentum sowie bei Umsätzen von Grundstücken, Gebäuden auf fremdem Boden und Baurechten im Zwangsversteigerungsverfahren (vgl. § 19 Abs. 1b UStG 1994);**
- **bei Lieferungen von Gas und Strom durch ausländische Unternehmer, wenn sich der Lieferort nach § 3 Abs. 13 oder 14 UStG 1994 bestimmt (vgl. § 19 Abs. 1c UStG 1994);**
- **bei bestimmten, durch Verordnung festzulegenden Umsätzen iSd § 19 Abs. 1d UStG 1994; das sind derzeit die in der Verordnung des Bundesministers für Finanzen, BGBl. II Nr. 129/2007 („Schrott-UStV“), genannten Umsätze von Abfallstoffen sowie**

- im Rahmen eines Dreiecksgeschäftes iSd Art. 25 UStG 1994, wenn eine juristische Person (zB ein Verein), die Unternehmer ist oder – als Nichtunternehmer - für Zwecke der Umsatzsteuer im Inland erfasst ist, letzter Abnehmer ist (vgl. Art. 25 Abs. 3 lit. b UStG 1994).

534b

Beim Übergang der Steuerschuld schuldet der Leistungsempfänger für die an ihn ausgeführte Leistung die Umsatzsteuer. Er hat in einem solchen Fall diese Steuerschuld in seine Umsatzsteuervoranmeldung bzw. Jahreserklärung aufzunehmen, die diesbezüglichen Bemessungsgrundlagen aufzuzeichnen (§ 18 Abs. 2 Z 4 UStG 1994) und die Steuer – sofern nicht ein Anspruch auf Vorsteuerabzug gemäß § 12 Abs. 1 Z 3 UStG 1994 besteht - an das Finanzamt abzuführen. Zum Übergang der Steuerschuld kommt es unabhängig davon, ob durch den leistenden Unternehmer die Rechnung ordnungsgemäß ausgestellt worden ist (vgl. § 11 Abs. 1a UStG 1994) oder ob überhaupt eine Rechnung ausgestellt wurde.

534c

Für den Vorsteuerabzug ist Voraussetzung, dass die Leistungen, für die die Steuerschuld auf den Leistungsempfänger übergegangen ist, im Inland für das Unternehmen des Leistungsempfängers ausgeführt worden sind. Die übergegangene Steuerschuld, die den nichtunternehmerischen Tätigkeitsbereich des Vereines betrifft, berechtigt daher nicht zum Vorsteuerabzug (siehe dazu auch Rz 528).

Die Berechtigung zum Vorsteuerabzug besteht ebenfalls unabhängig davon, ob die Rechnung ordnungsgemäß ausgestellt worden ist (vgl. § 11 Abs. 1a UStG 1994) oder ob überhaupt eine Rechnung ausgestellt wurde.

3.7.2 Unternehmereigenschaft des Leistungsempfängers

3.7.2.1 Leistungserbringung durch ausländische Unternehmer im Inland

534d

Nach § 19 Abs. 1 zweiter Satz UStG 1994 geht die Steuerschuld eines ausländischen Unternehmers für eine in Österreich steuerbare Leistung nur dann auf einen Verein als juristische Person des privaten Rechts über, wenn dieser unternehmerisch tätig ist, wobei der den Übergang der Steuerschuld auslösende Leistungsbezug auch den nichtunternehmerischen Bereich des Vereines betreffen kann.

Ein Verein, der ausschließlich nichtunternehmerisch tätig ist, kann als Leistungsempfänger hinsichtlich der Umsätze ausländischer Unternehmer nicht Steuerschuldner werden. Das gilt auch dann, wenn ein solcher Verein für innergemeinschaftliche Erwerbe über eine UID verfügt und für diese Zwecke zur Umsatzsteuer erfasst ist, da er dennoch nicht Unternehmer ist (zur Rechtslage ab 1.1.2010 siehe Rz 534g).

534e

Ist der Verein Unternehmer, kann er Steuerschuldner werden, wobei es hier nicht darauf ankommt, dass er auch zur Umsatzsteuer erfasst ist; dies kann daher auf einen Verein, der unecht steuerbefreite Umsätze iSd § 6 Abs. 1 Z 14 UStG 1994 ausführt oder als Kleinunternehmer gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 befreit ist, zutreffen.

Auf einen Verein, der Unternehmer ist, geht die Steuerschuld auch dann über, wenn die Leistungen nicht für seinen unternehmerischen Bereich erbracht worden sind, da es in diesen Fällen für den Übergang der Steuerschuld genügt, dass der Leistungsempfänger Unternehmer ist.

534f

Die in Rz 463 und Rz 466 enthaltene Vereinfachungsregelung, wonach bei gemeinnützigen Vereinen unter bestimmten Voraussetzungen von der

Liebhabeivermutung ausgegangen werden kann, ist im Zusammenhang mit dem Übergang der Steuerschuld nicht anzuwenden. Das bedeutet, dass es bei Tätigkeiten mit Einkunftsquellenvermutung (§ 1 Abs. 1 in Verbindung mit § 6 Liebhabeiverordnung, BGBl. Nr. 33/1993 idgF) auch dann zum Übergang der Steuerschuld kommt, wenn der Verein die Anwendung dieser Liebhabeivermutung nicht ausgeschlossen hat (siehe Rz 464 und Rz 466 sowie Rz 520) bzw. die Liebhabeivermutung widerlegt hat (Rz 464 und Rz 466 idF vor dem Wartungserlass 2009).

Bei einem gemeinnützigen Verein, der ausschließlich Tätigkeiten mit Liebhabeivermutung nach § 1 Abs. 2 Liebhabeiverordnung erbringt, kommt es hingegen nur dann zum Übergang der Steuerschuld, wenn diese Liebhabeivermutung gemäß § 2 Abs. 4 Liebhabeiverordnung widerlegt worden ist und daher eine unternehmerische Tätigkeit vorliegt.

Rz 534g

Rechtslage ab 1.1.2010

Zum Übergang der Steuerschuld auf einen Verein als Leistungsempfänger kann es bei Leistungen eines ausländischen Unternehmers iSd § 19 Abs. 1 zweiter Satz UStG 1994 nicht nur dann kommen, wenn der Verein Unternehmer ist, wobei der den Übergang der Steuerschuld auslösende Leistungsbezug auch den nichtunternehmerischen Bereich des Vereines betreffen kann. Nach § 19 Abs. 1 zweiter Satz UStG 1994 idFd Art. 33 Budgetbegleitgesetz 2009, BGBl. I Nr. 52/2009, sind vom Übergang der Steuerschuld auch ausschließlich nichtunternehmerisch tätige juristische Personen (zB gemeinnützige Vereine) betroffen, die über eine UID verfügen und daher - obwohl Nichtunternehmer - für Zwecke der Mehrwertsteuer erfasst sind (zB für Zwecke eines innergemeinschaftlichen Erwerbes nach Überschreiten der Erwerbsschwelle). Dies gilt für Umsätze und sonstige Sachverhalte, die nach dem 31.12.2009 ausgeführt werden bzw. sich ereignen.

3.7.2.2 Übergang der Steuerschuld in anderen Fällen

Rz 534h

Auch bei den Leistungen iSd § 19 Abs. 1a, § 19 Abs. 1b, § 19 Abs. 1c und § 19 Abs. 1d sowie Art. 25 UStG 1994 ist ein Übergang der Steuerschuld jedenfalls dann möglich, wenn der Verein Unternehmer ist, wobei die in den genannten Bestimmungen angeführten weiteren Sachverhaltsvoraussetzungen zu beachten sind.

Bei Strom- bzw. Gaslieferungen iSd § 19 Abs. 1c UStG 1994 durch ausländische Unternehmer sowie im Rahmen des Dreiecksgeschäfts iSd Art. 25 UStG 1994 ist - bei Zutreffen aller weiteren Voraussetzungen - ein Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger darüber hinaus auch dann vorgesehen, wenn der Verein zwar kein Unternehmer ist, aber für Zwecke der Umsatzsteuer erfasst ist (zB bei Überschreiten der Erwerbsschwelle nach Art. 1 Abs. 4 UStG 1994 oder bei Verzicht auf die Anwendung der Erwerbsschwelle).

Aufgrund der Einfügung des Abschnittes betreffend den Übergang der Steuerschuld sind alle folgenden Abschnittsnummerierungen entsprechend anzupassen.

Der bisherigen Abschnitt 3.7 erhält die Bezeichnung 3.8 und die Überschriften werden an die neue Ordnungszahl angepasst:

3.8 Umsatzsteuervoranmeldung – Veranlagung

In den Überschriften zu den bisherigen Unterabschnitten 3.7.1 und 3.7.1.1 ist die Ordnungsnummer anzupassen. Der nunmehrige Abschn. „3.8.1 Umsatzsteuervoranmeldung, Umsatzsteuervorauszahlung“ wird außerdem an die geltende Rechtslage angepasst und die Rz 535 und Rz 536 entsprechend geändert. Die Überschriften und die Rz 535 und Rz 536 lauten:

3.8.1 Umsatzsteuervoranmeldung, Umsatzsteuervorauszahlung

3.8.1.1 Allgemeines

535

Vereine, die unternehmerisch tätig sind oder innergemeinschaftliche Erwerbe tätigen, haben im Sinne des § 21 UStG 1994 monatliche oder vierteljährliche Voranmeldungen zu legen und die sich allenfalls ergebende Umsatzsteuer an das Finanzamt zu entrichten.

Der Verein als Unternehmer oder innergemeinschaftlicher Erwerber hat die Umsatzsteuer für einen Voranmeldungszeitraum, das ist grundsätzlich der Kalendermonat, selbst zu berechnen. Für Vereine, deren Umsätze im vorangegangenen Kalenderjahr 22.000 **Euro (ab 1.1.2010: 30.000 Euro)** nicht überstiegen haben, ist das Kalendervierteljahr der Voranmeldungszeitraum. Von der errechneten Umsatzsteuerschuld kann der Verein die Vorsteuer bei Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen in Abzug bringen. Der Differenzbetrag zwischen Umsatzsteuer und Vorsteuer ist spätestens am 15. des zweitfolgenden Kalendermonats (somit für Jänner bis 15. März, bei Vierteljahreszahlern für das 1. Quartal bis zum 15. Mai usw.) an das Finanzamt zu überweisen.

536

Beispiel:

*Ein gemeinnütziger Sportverein, dessen Umsätze im Jahr 01 22.000 Euro (**ab 1.1.2010: 30.000 Euro**) überstiegen haben, veranstaltet ein steuerpflichtiges Zeltfest im August des Jahres 02. Die Umsatzsteuer aus den steuerpflichtigen Einnahmen beträgt im August 02 10.000 Euro, die abziehbare Vorsteuer 3.000 Euro. Die Zahllast beträgt somit 7.000 Euro; dieser Betrag ist bis spätestens 15. Oktober (das ist der 15. des auf den Kalendermonat August zweitfolgenden Kalendermonates) an das Finanzamt abzuführen.*

Nach der Rz 536 wird die Überschrift „3.7.1.2. Sondervorauszahlungen“ wegen Wegfall der SonderVZ gestrichen und durch die neue Überschrift „3.8.1.2 Verpflichtung zur Einreichung einer Voranmeldung“ ersetzt. Rz 537 bis Rz 539 lauten:

3.8.1.2 Verpflichtung zur Einreichung einer Voranmeldung

537

Gemäß § 21 Abs. 1 erster und zweiter Unterabsatz UStG 1994 in Verbindung mit § 1 der VO des Bundesministers für Finanzen, BGBl. II Nr. 462/2002 entfällt für Unternehmer, deren Umsätze gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 UStG 1994 im vorangegangenen Kalenderjahr 100.000 Euro nicht überstiegen haben, die Verpflichtung zur Einreichung der Voranmeldung, wenn die nach Maßgabe der gesetzlichen Bestimmungen (§ 21 Abs. 1 UStG 1994) errechnete Vorauszahlung zur Gänze spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wird oder sich für einen Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung ergibt.

Wurde die genannte Umsatzgrenze hingegen überschritten, besteht seit 2003 die Verpflichtung zur Abgabe von Voranmeldungen. Unternehmer, die ausschließlich gemäß § 6 Abs. 1 Z 7 bis 28 UStG 1994 steuerbefreite Umsätze tätigen, sind jedoch aus Vereinfachungsgründen von der Verpflichtung zur Abgabe einer Umsatzsteuervoranmeldung befreit, sofern sich für einen Voranmeldungszeitraum weder eine Vorauszahlung noch ein Überschuss ergibt.

Beispiel 1:

Ein gemeinnütziger Sportverein, dessen Umsätze im Jahr 2006 600.000 Euro betrugen, tätig im Voranmeldungszeitraum 01/2007 Umsätze gemäß § 6 Abs. 1 Z 14 UStG 1994 in Höhe von 40.000 Euro. Daneben tätig er keine anderen Umsätze.

Da er nur steuerbefreite Umsätze ausführt, ergibt sich keine Verpflichtung zur Abgabe einer Umsatzsteuervoranmeldung.

Beispiel 2:

Im Voranmeldungszeitraum 02/2007 tätig derselbe gemeinnützige Sportverein neben seinen Umsätzen gemäß § 6 Abs. 1 Z 14 UStG 1994 in Höhe von 48.000 Euro auch steuerpflichtige Umsätze (zB Veranstaltung eines steuerpflichtigen Zeltfestes) in Höhe von 3.000 Euro. Da der steuerpflichtige Sportverein nicht ausschließlich steuerfreie Umsätze tätigt und seine Umsätze im vorangegangenen Kalenderjahr 100.000 Euro überstiegen haben, ist er verpflichtet, für den Voranmeldungszeitraum 02/2007 eine Umsatzsteuervoranmeldung abzugeben.

Beispiel 3:

Im Voranmeldungszeitraum 03/2007 erwirbt der Verein ein Sportgerät um 15.000 Euro aus Deutschland. Da die Erwerbsschwelle überschritten wird, muss der Erwerb in Österreich versteuert werden. Aus diesem Grund ergibt sich eine Vorauszahlung und der Verein ist verpflichtet, für den Voranmeldungszeitraum 03/2007 eine Umsatzsteuervoranmeldung abzugeben.

538

Eine Verpflichtung zur Einreichung einer Umsatzsteuervoranmeldung besteht gemäß § 21 Abs. 1 erster und zweiter Unterabsatz UStG 1994 in Verbindung mit § 2 der VO des Bundesministers für Finanzen, BGBl. II Nr. 462/2002 auch dann, wenn der Unternehmer vom Finanzamt zur Einreichung von Voranmeldungen aufgefordert wird.

Ein Grund für die Aufforderung ist gegeben, wenn der Unternehmer

- eine gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 zu leistende Vorauszahlung nicht oder nicht zur Gänze bis zum Fälligkeitstag entrichtet oder
- einen Überschuss in unrichtig errechneter Höhe voranmeldet oder
- die Aufzeichnungspflichten gemäß § 18 UStG 1994 nicht erfüllt.

Auch wenn eine Verpflichtung zur Einreichung einer Umsatzsteuervoranmeldung nicht besteht, können Überschüsse nur durch Abgabe einer UVA geltend gemacht werden.

539

Gemäß § 21 Abs. 1 vierter und fünfter Unterabsatz UStG 1994 in Verbindung mit § 1 der VO des Bundesministers für Finanzen, BGBl. II Nr. 512/2006 hat die Übermittlung der Voranmeldungen elektronisch und - entsprechend der FinanzOnline-Verordnung 2006, BGBl. II Nr. 97/2006 - über Finanz-Online (<https://finanzonline.bmf.gv.at>) zu erfolgen, ausgenommen die elektronische Übermittlung ist dem Unternehmer mangels technischer Voraussetzungen unzumutbar.

Von Unzumutbarkeit mangels technischer Voraussetzungen ist nur dann auszugehen, wenn der Unternehmer nicht über einen Internet-Anschluss verfügt. Wird die Voranmeldung durch einen inländischen berufsmäßigen Parteienvertreter eingereicht, so besteht die Verpflichtung zur elektronischen Übermittlung dennoch, wenn dieser Parteienvertreter über einen Internet-Anschluss verfügt und wegen Überschreitens der Umsatzgrenze (siehe UStR 2000 Rz 2751) zur Abgabe von Voranmeldungen verpflichtet ist.

In den Fällen der Unzumutbarkeit der elektronischen Übermittlung ist zwingend der amtliche Vordruck U 30 (Druckversion oder die besorgte Internetversion) zu verwenden. Eigendrucke müssen der auf der Homepage des BMF unter Services – Formulare – zur Formulardatenbank (Suchbegriff „U 30“) dargebotenen Internetversion nicht nur inhaltlich, sondern auch bildlich entsprechen.

Nach der Rz 539 wird die neue Überschrift „3.8.1.3. Interne Voranmeldung“ eingefügt und Rz 540 entsprechend geändert. Rz 541 entfällt.

Rz 540 lautet:

3.8.1.3 Interne Voranmeldung

540

Unternehmer, die für einen Voranmeldungszeitraum keine Voranmeldung einzureichen haben, sind verpflichtet, für diesen Voranmeldungszeitraum unter Verwendung des amtlichen Vordruckes für Voranmeldungen (U 30) eine Aufstellung der Besteuerungsgrundlagen (interne Voranmeldung) anzufertigen. Die Aufstellung gehört zu den Aufzeichnungen im Sinne des § 18 Abs. 1 UStG 1994.

Bei Unternehmen, die ihre Aufzeichnungen (§ 18 UStG 1994) mit Hilfe elektronischer Datenverarbeitungssysteme führen, sind in diesen Fällen die Ausdrücke der Besteuerungsgrundlagen als amtliche Vordrucke anzuerkennen. Bedingung dafür ist, dass diese Ausdrücke inhaltlich und dem Aufbau nach dem Formular U 30 entsprechen. Es müssen nur die jeweils zutreffenden Angaben ausgedruckt werden.

Keine Verpflichtung zur Erstellung einer UVA besteht, wenn sich für den Voranmeldungszeitraum weder eine Vorauszahlung noch ein Überschuss ergibt.

Randzahl 541: *entfällt*

Die Überschrift vor Rz 542 erhält die Abschnitts-Nr. 3.8.2.

Die Rz 542 wird an die derzeit geltende Rechtslage angepasst und lautet:

3.8.2 Veranlagung

542

Vereine werden, insoweit diese unternehmerisch tätig werden oder innergemeinschaftliche Erwerbe zu versteuern haben, zur Umsatzsteuer veranlagt. Die Umsatzsteuerjahreserklärung ist bis **30. April** des Folgejahres beim Finanzamt einzureichen (**§ 134 Abs. 1 BAO**).

Werden die Jahressteuererklärungen elektronisch über FinanzOnline eingebracht, verlängert sich die Frist bis 30. Juni des Folgejahres. Bei Vertretung durch einen Steuerberater (Wirtschaftstreuhänder) oder bei Ansuchen um Fristverlängerung sind längere Fristen möglich. Bei verspäteter Abgabe der Steuererklärung kann ein Verspätungszuschlag bis zu 10% des vorgeschriebenen Abgabebetrages verhängt werden.

Der bisherige Abschnitt 3.7.3 erhält die Nummer 3.8.3 und lautet:

3.8.3 Pauschalierungen

Die Überschrift zum bisherigen Abschnitt 3.8 sowie zu den Unterabschnitten 3.8.1., 3.8.2, 3.8.2.1 und 3.8.2.2 werden geändert und lauten:

3.9 Innergemeinschaftliche Erwerbe

3.9.1 Innergemeinschaftliche Erwerbe – Voraussetzungen

3.9.2 Erwerbsschwelle

3.9.2.1 Unterbleiben der Erwerbsbesteuerung

3.9.2.2 Besonderheiten bei verbrauchssteuerpflichtigen Waren

In Rz 546 erfolgt eine Verweisanpassung:

Rz 546 lautet:

Werden somit von Unternehmern an einen Verein Gegenstände aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet nach Österreich geliefert, so ist der Verein grundsätzlich (Einschränkungen siehe **Abschnitt 3.9.2**) zur Abfuhr der Erwerbsteuer in Österreich verpflichtet. Der Lieferer kann unter den Voraussetzungen für eine innergemeinschaftliche Lieferung die Lieferung steuerfrei belassen. Der Verein kann in diesen Fällen eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (UID-Nummer) beantragen. Als Erwerber ist er aber verpflichtet - anstelle der früheren Einfuhrumsatzsteuer, die anlässlich der Einfuhr der Ware an das Zollamt zu entrichten war - Erwerbsteuer an das Umsatzsteuer-Finanzamt zu entrichten. Der Vorsteuerabzug hinsichtlich der Erwerbsteuer steht jedoch nur zu, wenn der Gegenstand für den steuerpflichtigen Unternehmensbereich angeschafft wurde.

Rz 550 wird um den Hinweis auf die durch das BGBl. I Nr. 24/2007 ab 1.1.2008 geänderte Rechtslage ergänzt und lautet:

550

Rechtslage bis 31.12.2007

Verbrauchssteuerpflichtige Waren im Sinne des Art. 1 Abs. 6 UStG 1994 sind Mineralöle, Alkohol, alkoholische Getränke und Tabakwaren. Die Erwerbsschwellenregelung findet auf den Erwerb dieser Waren (und auf den Erwerb neuer Fahrzeuge) keine Anwendung. Der innergemeinschaftliche Erwerb solcher Waren ist daher auch von einem Erwerber im Sinne des **Abschnitt 3.9.1** zweiter Punkt (zB Verein), dessen Erwerbe unter der Erwerbsschwelle liegen, zu versteuern.

Rechtslage ab 1.1.2008

Verbrauchssteuerpflichtige Waren im Sinne des Art. 1 Abs. 6 UStG 1994 sind Alkohol, alkoholische Getränke, Tabakwaren und Energieerzeugnisse, jeweils im Sinne der geltenden Gemeinschaftsvorschriften, nicht jedoch über das Erdgasverteilungsnetz geliefertes Gas sowie Elektrizität. Zu den Energieerzeugnissen zählen neben den Mineralölen insbesondere Kohle und Koks. Die Erwerbsschwellenregelung findet auf den Erwerb dieser Waren und auf den

Erwerb neuer Fahrzeuge keine Anwendung. Der innergemeinschaftliche Erwerb solcher Waren ist daher auch von einem Schwellenerwerber zu versteuern.

Die Überschrift zum bisherigen Abschnitt 3.9 erhält die Nummer 3.10

3.10 Verweis auf UStR 2000

Rz 677 wird geändert:

Im zweiten Punkt heißt das FA nunmehr **„Freistadt Rohrbach Urfahr, Bahnhofplatz 7, 4020 Linz, Tel. 0732/6998 530000“**

Die Rz 682 entfällt.

Die Rz 687 wird geändert und lautet:

687

Entgeltliche Glücksverträge unterliegen dem Gebührengesetz.

Rz 688 lautet:

Wetten unterliegen grundsätzlich einer Gebühr von 2% vom (höheren) Wettpreis (§ 33 TP 17 Abs. 1 Z 1 GebG).

Bei im Inland abgeschlossenen Wetten anlässlich sportlicher Veranstaltungen (zB Pferde- und Fußballwetten - außer im Rahmen des Totos) beträgt die Gebühr 2% vom Wert des bedungenen Entgelts; der Wert des bedungenen Entgelts umfasst auch Nebenleistungen, die der Wettende anlässlich des Abschlusses des Wettvertrages (etwa einen Verwaltungskostenbeitrag) zu leisten hat. Eine Wette gilt auch dann als im Inland abgeschlossen, wenn sie vom Inland in das Ausland vermittelt wird, wobei als Vermittlung jedenfalls die Annahme und die Weiterleitung von Wetteinsätzen sowie die Mitwirkung am Zustandekommen der Wette auf andere Art und Weise gilt.

Weiters werden bei den Überschriften, die das GebG betreffen, Verweise auf die GebR aufgenommen:

Überschrift 5.1.1 lautet:

5.1.1 Feste Gebühren (siehe GebR Rz 49 f)

In Abschnitt 5.1.2.2 werden die Überschriften zu den Rz 683, Rz 685, Rz 686, Rz 687, Rz 695, Rz 696, Rz 698 und Rz 699 jeweils um Verweise auf die GebR ergänzt:

§ 33 TP 5 GebG Bestandverträge **(siehe GebR Rz 662 – Rz 747)**

§ 33 TP 7 GebG Bürgschaftserklärungen **(siehe GebR Rz 748 – Rz 783)**

§ 33 TP 8 GebG Darlehensverträge **(siehe GebR Rz 784 – Rz 826)**

§ 33 TP 17 GebG Glücksverträge **(siehe GebR Rz 862 – Rz 890)**

§ 33 TP 18 GebG Hypothekarverschreibungen **(siehe GebR Rz 891 – Rz 906)**

§ 33 TP 19 GebG Kreditverträge **(siehe GebR Rz 907 – Rz 992)**

§ 33 TP 20 GebG Vergleiche (außergerichtliche) **(siehe GebR Rz 993 – Rz 1010)**

§ 33 TP 21 GebG Zessionen **(siehe GebR Rz 1011 – Rz 1052)**

Abschnitt 5.2 und die zugehörigen Rz 700 bis Rz 714 entfallen.

Rz 716 lautet:

Die Grunderwerbsteuer beträgt grundsätzlich 3,5% des Wertes der Gegenleistung (§ 7 Z 3 GrEStG 1987 in Verbindung mit § 4 Abs. 1 GrEStG 1987); **ist keine Gegenleistung vorhanden (zB Erbschaft oder Schenkung) oder liegt diese – etwa bei einer gemischten Schenkung - unter dem Dreifachen des Einheitswertes (§ 4 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987), ist der dreifache Einheitswert die Bemessungsgrundlage.** Bei einem Kaufvertrag ist die Gegenleistung beispielsweise der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen (§ 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987). Allgemein ist unter Gegenleistung die Summe dessen zu verstehen,

was der Erwerber an wirtschaftlichen Werten dagegen zu leisten verspricht, dass er das Grundstück erhält.

Im Bereich der Grunderwerbsteuer bestehen keine Sondervorschriften für (begünstigte) Vereine.

Die Rz 763 bis Rz 767, Rz 769, Rz 771, Rz 774 und die neuen Rz 774a und Rz 777a lauten (Änderung auf Grund § 3 Abs. 1 Z 16c EStG 1988 idF des Budgetbegleitgesetzes 2009):

Rz 763 bis Rz 767 lauten (BudBG 2009)

763

Die Übernahme ehrenamtlicher Vereinsfunktionen begründet **in der Regel** kein Dienstverhältnis, auch wenn laufend (pauschale) Aufwandsentschädigungen gezahlt werden. Die Aufwandsentschädigungen sind nach Abzug der allenfalls im Schätzungsweg zu ermittelnden Betriebsausgaben als Einkünfte im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988 zu erfassen. Ein Dienstverhältnis wird bei einem **ehrenamtlichen** Funktionär nur bei Vorliegen einer Leistungsverpflichtung und Vereinbarung einer festen Arbeitszeit gegeben sein.

764

Stellt sich eine Person mit ihrer Leistung gegen ein unangemessen niedriges Entgelt dem Verein zur Verfügung (zB als Sozialhelfer, Bibliothekar oder für Verwaltungstätigkeiten), liegt kein Dienstverhältnis vor. Auf Vereinsmitglieder und andere dem Verein nahestehende Personen, die Leistungen außerhalb eines Dienstverhältnisses oder einer betrieblichen Tätigkeit im Sinne der Rz 768 erbringen, sind die Ausführungen in Rz 765 bis Rz 767 sinngemäß anzuwenden.

7.1.3 Mitarbeit im Verein

7.1.3.1 Dienstverhältnis

765

Stellen **Personen** einem Rechtsträger ihre Arbeitskraft vertraglich gegen ein nicht nur geringfügiges Entgelt ausschließlich oder in erheblichem Ausmaß zur Verfügung, liegt regelmäßig ein Dienstverhältnis vor.

7.1.3.2 Sonstige Einkünfte

766

Steht für die **für den Rechtsträger tätig werdende Person** nicht die Erzielung von Einkünften, sondern die Betätigung **für den Rechtsträger und dessen begünstigten Zweck** im Vordergrund, wird das Vorliegen eines Dienstverhältnisses zu verneinen sein. Dies wird dann zutreffen, wenn mangels Abschlusses eines Vertrages, mangels Leistungsverpflichtung und mangels Vereinbarung einer festen Arbeitszeit und einer wesentlich über den Ersatz der tatsächlich anfallenden Kosten hinausgehenden Vergütung nach dem Gesamtbild der Verhältnisse eine Abhängigkeit **der für den Rechtsträger tätigen Person**, eine Eingliederung in den Organismus des Rechtsträgers und ein Schulden der Arbeitskraft nicht unterstellt werden kann. Ein Dienstverhältnis liegt regelmäßig nicht vor, wenn die monatlichen Einnahmen unter Außerachtlassung von Fahrtkosten- und Reisekostenersätzen nicht höher sind, als der für den Eintritt in die Vollversicherungspflicht nach dem ASVG gemäß § 5 Abs. 2 ASVG maßgebliche Höchstbetrag. Die Einkünfte sind in diesem Fall als Einkünfte im Sinne des § 29 Z 1 bzw. 3 EStG 1988 anzusehen.

7.1.3.3 Werkvertrag

767

Verpflichtet sich eine **für einen begünstigten Rechtsträger tätig werdende Person** lediglich zur **Absolvierung** einer bestimmten Anzahl von Wettkämpfen, **Konzerten, Auftritten usw.** und steht dabei die Erbringung **einer Leistung** im Vordergrund, liegt regelmäßig ein Werkvertrag vor. Dieser Werkvertrag führt, wenn die Erzielung von

Einkünften im Vordergrund steht, zu gewerblichen Einkünften, sonst zu Einkünften im Sinne des § 29 Z 1 oder 3 EStG 1988.

Rz 769 lautet (Budgetbegleitgesetz 2009):

769

Bei Vorliegen eines Dienstverhältnisses unterliegen grundsätzlich alle Zahlungen an **die für den Rechtsträger tätige Person** als nichtselbständige Einkünfte dem Steuerabzug vom Arbeitslohn. Dies gilt auch für alle anderen geldwerten Vorteile (Sachbezüge) wie zB die kostenlose Überlassung einer Dienstwohnung, eines Kraftfahrzeuges usw. Dem Steuerabzug unterliegen auch **Prämien, Handgelder** bzw. gewährte Darlehen, auf deren Rückzahlung verzichtet wird. Im letztgenannten Fall erfolgt der Zufluss im Zeitpunkt des Darlehensverzichtes und löst damit eine nach den Regeln des § 67 EStG 1988 vorzunehmende Besteuerung aus. Einnahmen aus der Werbetätigkeit, die eine nichtselbständig **tätig werdende Person (zB ein Künstler)** in Eigenverantwortung ausübt, sind als Einkünfte aus Gewerbebetrieb **bzw. aus selbständiger Tätigkeit** im Wege der Veranlagung zu erfassen.

Rz 771 lautet (Budgetbegleitgesetz 2009):

Vorübergehend beschäftigte ausschließlich körperlich tätige Arbeitnehmer fallen unter die Bestimmung des § 69 EStG 1988. Darunter fallen nur Personen, die bloß manuelle, an keinen Befähigungsnachweis gebundene Arbeitsleistungen (**gering vergütete** Dienstleistungen, **wie** Aufräumen, Schneeschaufeln usw.) ausüben. Die entgeltliche Sportausübung fällt nicht unter diesen Begriff. Erfolgt die Verwendung solcher Personen nicht nur vorübergehend, hat der Steuerabzug vom Arbeitslohn nach den allgemeinen Bestimmungen zu erfolgen.

Rz 774 lautet (Budgetbegleitgesetz 2009):

774

Erhalten ~~die~~ in den Rz 763 bis Rz 767 genannten Personen, **die nicht vom Anwendungsbereich des § 3 Abs. 1 Z 16c EStG 1988 erfasst sind (Sportler usw.)** - ~~unabhängig von der Qualifikation der von ihnen erzielten Einkünfte~~ - von begünstigten Rechtsträgern zur Abgeltung ihrer Reisekosten (Fahrtkosten, Verpflegungs- und

Unterhaltskosten) Beträge, liegen - **unabhängig von der Qualifikation der von ihnen erzielten Einkünfte - keine Einkünfte vor**, soweit für Verpflegungskosten nur 26,40 Euro, bei Tätigkeiten bis zu vier Stunden nur 13,20 Euro und für Fahrtkosten nur die Kosten des Massenbeförderungsmittels zuzüglich eines Reisekostenausgleiches von 3,00 Euro (bei Tätigkeiten bis zu vier Stunden nur 1,50 Euro) verrechnet werden. Als Reise gilt dabei jede Fortbewegung ohne Berücksichtigung von Mindestgrenzen. Die Tatsache des Vorliegens von Reisen und dergleichen (zB Fahrten zu den **Tätigkeitsorten, Aufführungsort usw.)** muss allerdings zumindest aus den Aufzeichnungen des begünstigten Rechtsträgers ersichtlich sein. Trägt eine der in den Rz 763 bis Rz 767 genannten Personen einen Teil der Reiseaufwendungen selbst, kann die Geltendmachung von Betriebsausgaben oder Werbungskosten nur im Rahmen der Bestimmungen des § 4 Abs. 5 EStG 1988 oder des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 erfolgen; bei der Verrechnung von Kilometergeldern sind diese um die steuerfrei ausbezahlten Kosten des Massenbeförderungsmittels und des Reisekostenausgleiches zu kürzen. Bei Personen, die Beträge als Reisekosten ersetzt erhalten, darf durch den Abzug anderer Ausgaben kein Verlust entstehen.

Zu den begünstigten Sportvereinen siehe Rz 774a.

Nach Rz 774 wird folgende Überschrift und die Rz 774a neu eingefügt
(Budgetbegleitgesetz 2009):

7.4.2 Begünstigte Sportvereine

774a

Die gesetzliche Sonderregelung des § 3 Abs. 1 Z 16c EStG 1988 für von gemeinnützigen Sportvereinen beschäftigte Sportler, Schiedsrichter und Sportbetreuer geht den Betriebsausgaben-/Werbungskostenpauschalen der Rz 772 sowie den Kostenersätzen nach Rz 774 vor.

Pauschale Fahrt- und Reiseaufwandsentschädigungen, die von begünstigten Sportvereinen an Sportler, Schiedsrichter und Sportbetreuer (zB Trainer, Masseur) gewährt werden, sind

- **in Höhe von 30 Euro pro Einsatztag,**
- **höchstens aber 540 Euro pro Kalendermonat der Tätigkeit**

steuerfrei.

Die Qualifikation der Zahlungen als Einkünfte gemäß § 22, § 23, § 25 oder § 29 EStG 1988 sowie die Frage, ob der Sportbetreuer ein Gewerbetreibender oder Freiberufler ist, der im Rahmen seines Betriebes auch dem Rechtsträger zur Verfügung steht (siehe Rz 768), spielt grundsätzlich keine Rolle. Auch ist unbeachtlich, ob die pauschalen Reiseaufwandsentschädigungen dauernd oder nur anlässlich bestimmter Einsätze bzw. nur während bestimmter Zeiträume gewährt werden.

Zu Detailfragen und Beispielen siehe LStR 2002 Rz 92k.

Erfolgt der Steuerabzug vom Arbeitslohn, können die pauschalen Aufwandsentschädigungen nur steuerfrei belassen werden, wenn neben diesen keine Reisevergütungen, Tages- oder Nächtigungsgelder im Sinne des § 26 Z 4 EStG 1988 oder Reiseaufwandsentschädigungen gemäß § 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988 steuerfrei ausbezahlt werden.

Die bisherige Überschrift 7.4.2 wird zur Überschrift 7.4.3 und lautet:

7.4.3 Sozialdienst

Rz 777 lautet (Budgetbegleitgesetz 2009):

777

Die Ausführungen des Abschnittes 7 sind ~~neben den Sportvereinen~~ für alle begünstigten (auch öffentlich-rechtliche) Rechtsträger und auch für Körperschaften iSd § 5 Z 13 KStG 1988 sinngemäß anzuwenden, soweit die betroffenen Personen im Zweckverwirklichungsbereich dieser Berufsvereinigungen tätig sind.

Nach Rz 777 wird die folgende Rz 777a neu eingefügt (Budgetbegleitgesetz 2009):

777a

Die Ausführungen des Abschnittes 7 sind auf Personen nicht anzuwenden, die in einem Gewerbebetrieb oder wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gemäß § 45 Abs. 3 BAO (Rz 180 und Rz 182) in Form

- eines Dienstverhältnisses
- eines Werkvertrages oder
- im Rahmen einer selbständigen oder gewerblichen Tätigkeit

beschäftigt werden. Die Tatsache, dass eine Ausnahmegenehmigung im Sinne des § 44 Abs. 2 BAO vorliegt, ist in diesem Zusammenhang unerheblich.

Nach Rz 783 wird folgende Überschrift eingefügt und lautet Rz 784 (Budgetbegleitgesetz 2007):

7.6.2.1.1 Bruttobesteuerung

784

Die Steuer beträgt 20% des vollen Betrages dieser Einkünfte (Betriebseinnahmen einschließlich aller Kostenersätze und Sachbezüge jedoch abzüglich der Umsatzsteuer). Werbungskosten im Sinne der Rz 772 und Rz 773 bzw. pauschale Kostenersätze im Sinne der Rz 774 bis Rz 776 stehen nicht zu. Eine vorherige Kürzung um Betriebsausgaben ist unzulässig. Übernimmt der Verein die beschränkte Einkommensteuer, unterliegt diese als weiterer Vorteil ebenfalls dem Steuerabzug (**Bruttobesteuerung**).

Beispiel 1:

Übernehmen österreichische Veranstalter aus Anlass des Engagements ausländischer Künstler deren inländische Reise- und Aufenthaltskosten, sind diese Aufenthaltskosten in die Bemessungsgrundlage für den nach § 99 EStG 1988 vorzunehmenden Steuerabzug einzubeziehen. Vorsteuerabzugsberechtigte Veranstalter haben nur den Nettobetrag der in Rechnung gestellten Kosten in die Bemessungsgrundlage für den Einkommensteuerabzug einzubeziehen.

Beispiel 2:

Einem ausländischen Vortragenden wird für eine Vortragsreihe im Inland 10.000 Euro vertraglich zugesichert. Ohne besondere Vereinbarung verbleiben dem Vortragenden nach Abzug von 20% Abzugsteuer 8.000 Euro. Soll dem Vortragenden 10.000 Euro verbleiben, dh. der Veranstalter trägt die Abzugsteuer, so beträgt diese rechnerisch 25% des ausbezahlten Betrages, nämlich 2.500 Euro.

Nach Rz 784 wird folgende Überschrift und die neue Rz 784a eingefügt:

7.6.2.1.2 Nettobesteuerung

784a

Für ab dem 24. Mai 2007 zugeflossene Einkünfte besteht neben der Bruttobesteuerung eine Möglichkeit zur Nettobesteuerung (Berücksichtigung von mit den Einnahmen unmittelbar zusammenhängenden Ausgaben). In diesem Fall beträgt die Abzugsteuer 35%, wenn der Empfänger eine natürliche Person ist bzw. 25%, wenn der Empfänger eine juristische Person ist (Nettobesteuerung). Siehe dazu EStR 2000 Rz 8006a bis Rz 8006g.

Rz 787 lautet (Künstler-Sportler-Erlass)

787

Bezieht eine im Ausland ansässige Person inländische steuerabzugspflichtige Einkünfte, kann in bestimmten Fällen eine Entlastung dieser Einkünfte notwendig sein,

- weil keine Steuerpflicht nach § 98 EStG 1988 besteht
- weil die Einkünfte auf Grund eines DBA von der inländischen Steuer ganz oder teilweise zu entlasten sind
- weil die Einkünfte bei nachträglicher Veranlagung zu keiner Steuerbelastung führen.

Aus Vereinfachungsgründen kann bei Künstlern, Sportlern, Vortragenden usw. vom Steuerabzug Abstand genommen werden, wenn neben Kostenersätzen (Reisekosten usw.) ein Honorar von maximal 440 € pro Veranstaltung, maximal 900 € von einem Veranstalter ausbezahlt wird, und der Empfänger schriftlich erklärt, dass seine inländischen Einkünfte 2.000 € im Jahr nicht übersteigen. Zu den Details siehe Erlass des BMF vom 31. Oktober 2005, BMF-010221/0684-IV/4/2005, AÖF Nr. 256/2005.

An Rz 791 wird folgender Satz angefügt (Budgetbegleitgesetz 2007):

Überdies hat der Verein im Falle der Nettobesteuerung (Rz 784a) die vom Empfänger übermittelten Belege und Unterlagen aufzubewahren.

Rz 857 lautet (Anpassung an AbgÄG 2004):

857

Soweit sich der strittige Betrag im Berufungsverfahren als rechtmäßig erweist, haben Anträge auf Aussetzung der Einhebung sowie die Bewilligung der Aussetzung Aussetzungszinsen (nach Maßgabe des § 212a Abs. 9 BAO) zur Folge. Die Aussetzungszinsen betragen pro Jahr **2%** über dem Basiszinssatz.

Zur Aussetzung der Einhebung siehe ergänzend **RAE Abschnitt 4 (zu § 212a BAO)**.

Rz 870 lautet:

870

Das Ansuchen ist an das für den Rechtsträger zuständige Finanzamt zu richten.

Verein XY (Name und Anschrift)

An das Finanzamt XY

Beilagen: 1 Statutenexemplar, Jahresabschlüsse und Tätigkeitsberichte

Der Verein bezweckt auf Grund der Satzungen und der tatsächlichen Geschäftsführung die Förderung der Allgemeinheit auf Gebiet XY (Anführen des begünstigten Zweckes) im Sinne des § 35 Abs. 2 BAO. Der Verein teilt mit, dass seit (Datum) der Betrieb von XY (zB einer Kantine) betrieben wird. Da die erwarteten Umsätze mehr als 40.000 Euro betragen, wird ersucht, von der Geltendmachung einer Abgabepflicht

- (1) insoweit abzusehen, dass nur der Betrieb XY (zB Kantine) der Abgabepflicht unterliegt, oder
- (2) gänzlich abzusehen (im Fall (2) ist ein Antrag auf Ausnahmegenehmigung gemäß § 44 Abs. 2 BAO auch bei Umsätzen unter 40.000 Euro notwendig),

da andernfalls die Erreichung des gemeinnützigen Zweckes wesentlich gefährdet wäre. Die Erträge der gesamten betrieblichen Tätigkeit werden ausschließlich zur Erfüllung der begünstigten Zwecke verwendet.

Für den Verein (statutenmäßige Zeichnung)

Rz 872 bis Rz 877 werden an die Änderungen im Abschnitt 3 angepasst und lauten:

9.2.1 Beispiel 1:

872

Ein gemeinnütziger Tennisverein hat im Jahr **2009** folgende Gebarung:

Einnahmen:	
(1) Einnahmen aus Mitgliedsbeiträgen (Vereinssphäre)	3.000 Euro
(2) Spenden (Vereinssphäre)	2.000 Euro
(3) Einnahmen aus Werbeflächenvermietung (am Tennisplatz, daher Sportbetrieb)	4.000 Euro
(4) Trainingsbeiträge von Hobbysportlern (Geschäftsbetrieb nach § 45 Abs. 2 BAO)	3.000 Euro
(5) Eintritte der Zuschauer bei Turnieren (Geschäftsbetrieb nach § 45 Abs. 2 BAO)	4.000 Euro
(6) Faschingsball (Geschäftsbetrieb nach § 45 Abs. 1 BAO; siehe auch Rz 306)	6.000 Euro
Summe Einnahmen:	22.000 Euro
Ausgaben:	
(1) Speisen und Getränke Faschingsball (Wareneinkauf)	3.000 Euro
(2) Tennisplatzkosten und Miete	14.000 Euro
(3) Vereinsfunktionäre und Helfer	2.000 Euro
(4) Verwaltungsgemeinkosten	3.000 Euro
Summe Ausgaben	22.000 Euro

Umsatzsteuer:

Im Rahmen von wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben nach § 45 Abs. 1 (siehe oben Einnahmen Punkt (6)) und Abs. 2 BAO (siehe oben Einnahmen Punkte (3) bis (5)) ausgeübte Tätigkeiten fallen unter die Regelung des § 2 Abs. 5 Z 2 UStG 1994 (Liebhaberei; **vgl. Rz 463**). Die übrigen Einnahmen (siehe oben Einnahmen Punkte (1) und (2)) fallen ausschließlich im außerbetrieblichen (**nichtunternehmerischen**) Bereich an (siehe **Rz 460 bis Rz 462**). Der Verein tätigt daher keine steuerbaren Umsätze, **somit steht ihm auch kein Vorsteuerabzug zu.**

Will der Verein die Liebhabereivermutung nach Rz 463 nicht anwenden und behandelt er die in den Punkten (3) – (6) bezeichneten Tätigkeiten als unternehmerisch (vgl. Rz 464 und Rz 520), kommt – zwingend – die unechte Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 14 UStG 1994 zur Anwendung, die einen Vorsteuerabzug ebenfalls ausschließt.

Körperschaftsteuer:

Der Verein ist mit wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben gemäß § 45 Abs. 1 und 3 BAO körperschaftsteuerpflichtig, womit gegenständlich der Faschingsball zu erfassen ist.

Neben den direkt zurechenbaren Ausgaben sind die anteiligen Verwaltungsgemeinkosten (Gesamtbetrag 3.000 Euro) zusätzlich als Betriebsausgabe abzugsfähig. Der Anteil kann wie folgt berechnet werden:

Vereinseinnahmen insgesamt	davon Faschingsball	Prozentmäßiger Anteil des Faschingsfestes an den Gesamteinnahmen	die anteiligen Verwaltungsgemeinkosten bezüglich des Faschingsfestes betragen daher
22.000 Euro	6.000 Euro	27,27%	818,10 Euro

Es können daher zusätzlich beim Faschingsball 818,10 Euro anteilige Verwaltungsgemeinkosten geltend gemacht werden.

Für die unentgeltliche Mitarbeit von Vereinsmitgliedern können 20% der Einnahmen als Betriebsausgabe geltend gemacht werden.

Einnahmen-Ausgabenaufstellung Faschingsball:

Einnahmen:	6.000,00 Euro
Ausgaben:	
Wareneinkauf Speisen und Getränke	3.000,00 Euro
Freiwillige Mitarbeit von Mitgliedern (20% der Nettoeinnahmen)	1.200,00 Euro
anteilige Verwaltungsgemeinkosten	818,10 Euro
Gewinn aus Faschingsfest:	981,90 Euro

Der steuerpflichtige Gewinn beträgt im Jahr 2001 981,90 Euro. In der Körperschaftsteuererklärung ist beim Punkt 2.d (Einkünfte aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gemäß (§ 45 Abs. 1 oder Abs. 3 BAO) und bei der Kennziffer 636 der Betrag 981,90 Euro einzusetzen. Bei begünstigten Vereinen wird anlässlich der Bescheiderstellung ein Freibetrag bis zu 7.300 Euro abgezogen, sodass der Verein keine Körperschaftsteuer abführen muss. Es besteht auch grundsätzlich keine Verpflichtung zur Abgabe einer Körperschaftsteuererklärung, es sei denn, es ergeht eine Aufforderung vom Finanzamt.

9.2.2 Beispiel 2:

873

Ein gemeinnütziger Fußballverein hat im Jahr **2009** folgende Einnahmen:

Einnahmen:	netto:	brutto (netto plus Umsatzsteuer)
Einnahmen aus Mitgliedsbeiträgen (Vereins-sphäre)	3.000 Euro	3.000 Euro
Einnahmen aus Werbeflächenvermietung (am Sportplatz daher Sportbetrieb)	4.000 Euro	4.000 Euro

Spenden (Vereinssphäre)	5.000 Euro	5.000 Euro
Trainingsbeiträge von Hobbysportlern (Geschäftsbetrieb nach § 45 Abs. 2 BAO)	3.000 Euro	3.000 Euro
Eintritte der Zuschauer (Geschäftsbetrieb nach § 45 Abs. 2 BAO)	8.000 Euro	8.000 Euro
Kantine (Getränke 20% Umsatzsteuer)	20.000 Euro	24.000 Euro
Kantine (Speisen 10% Umsatzsteuer)	6.000 Euro	6.600 Euro
Vereinsfeste (im Vereinsrahmen siehe Rz 306) insgesamt (Getränke 20% Umsatzsteuer)	30.000 Euro	36.000 Euro
Vereinsfeste (im Vereinsrahmen siehe Rz 306) insgesamt (Speisen 10% Umsatzsteuer)	10.000 Euro	11.000 Euro
Summe:	89.000 Euro	100.600 Euro

Umsatzsteuer:

Hinsichtlich Umsatzsteuer ist zu prüfen, ob die Kleinunternehmergrenze von **30.000 Euro** überschritten wurde. **Für die Berechnung der 30.000 Euro-Umsatzgrenze ist nicht von der Steuerbefreiung für Kleinunternehmer, sondern von der Besteuerung nach allgemeinen Vorschriften auszugehen. Somit stellt die Umsatzgrenze auf die Bemessungsgrundlage bei unterstellter Steuerpflicht (= Nettobetrag) ab.**

Die Einnahmen aus Mitgliedsbeiträgen (Vereinssphäre) unterliegen mangels Leistungsaustausches nicht der Umsatzsteuer. Hinsichtlich der Einnahmen aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben nach § 45 Abs. 1 und 2 BAO bleibt es bei der

Liebhabereivermutung (vgl. Rz 463), da der Unternehmer gegenüber dem Finanzamt nicht zum Ausdruck gebracht hat, dass er diese Umsätze unternehmerisch behandeln will (vgl. Rz 464 sowie Rz 520). Diese sind daher nicht umsatzsteuerbar und bleiben somit wie die Mitgliedsbeiträge bei der Ermittlung der Kleinunternehmergrenze außer Ansatz.

Die Umsätze aus den Vereinsfesten sind nur dann als begünstigungsschädlicher wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb für die Berechnung heranzuziehen, wenn diese Vereinsfeste als gesellige oder gesellschaftlichen Veranstaltungen den Charakter einer den Interessenkreis des Vereines weit übersteigenden Institution von eigenständiger Bedeutung annehmen und eine entsprechende Planung und Organisation im Sinne eines Gewerbebetriebes erfordern (siehe Rz 307). Da der Verein nachweisen kann, dass diese Voraussetzungen für das Vorliegen eines begünstigungsschädlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes nicht gegeben sind, liegt daher insgesamt noch ein entbehrlicher Hilfsbetrieb vor, wodurch diese Umsätze für die Ermittlung der Kleinunternehmergrenze außer Ansatz gelassen werden dürfen.

Für die Beurteilung, ob die Kleinunternehmergrenze überschritten wurde, sind daher lediglich die Einnahmen aus der Kantine von insgesamt 26.000 Euro netto (20.000 Euro zu 20% und 6.000 Euro zu 10%) heranzuziehen. Die Kleinunternehmergrenze wurde nicht überschritten, die Umsätze des Vereines sind gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 unecht steuerfrei.

Körperschaftsteuer:

Hinsichtlich Vorgangsweise bei der Berechnung der Körperschaftsteuer wird auf Abschnitt 9.2.3 Beispiel 3 verwiesen, wobei gegenständlich die Kantine und die Vereinsfeste zu erfassen wären.

9.2.3 Beispiel 3:

874

Ein neu gegründeter gemeinnütziger Fußballverein hat im Jahr 2010 folgende Einnahmen:

Einnahmen:	Einnahmen netto	Einnahmen brutto (netto plus Umsatzsteuer)
Einnahmen aus	6.000 Euro	6.000 Euro

Mitgliedsbeiträgen (Vereinssphäre)		
Einnahmen aus Werbeflächenvermietung (am Sportplatz daher Sportbetrieb)	8.000 Euro	8.000 Euro
Spenden (Vereinssphäre)	10.000 Euro	10.000 Euro
Trainingsbeiträge von Hobbysportlern (Geschäftsbetrieb nach § 45 Abs. 2 BAO)	6.000 Euro	6.000 Euro
Eintritte der Zuschauer (Geschäftsbetrieb nach § 45 Abs. 2 BAO)	10.750 Euro	10.750 Euro
Kantine (Getränke 20% Umsatzsteuer)	10.000 Euro	12.000 Euro
Kantine (Speisen 10% Umsatzsteuer)	7.400 Euro	8.140 Euro
Großes Vereinsfest (Getränke 20% Umsatzsteuer)	35.700 Euro	42.840 Euro
Großes Vereinsfest(Speisen 10% Umsatzsteuer)	28.400 Euro	31.240 Euro
Summe:	122.250 Euro	134.970 Euro

Kleinunternehmergrenze:

Es ergibt sich somit folgende für die Kleinunternehmergrenze maßgebliche Umsatzhöhe
(Erläuterungen siehe Beispiel 2):

Umsätze aus der Kantine 17.400 Euro **netto** (10.000 Euro zu 20% und 7.400 Euro zu
10%) **sowie** Umsätze aus dem großen Vereinsfest insgesamt 64.100 Euro **netto** (35.700

zu 20% und 28.400 zu 10%). Da diese gesellige bzw. gesellschaftliche Veranstaltung - nach Prüfung der Umstände - den Charakter einer den Interessenkreis des Vereines weit übersteigenden Institution von eigenständiger Bedeutung annimmt und eine entsprechende Planung und Organisation im Sinne eines Gewerbebetriebes erfordert, stellt sie stets einen eigenen begünstigungsschädlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gemäß § 45 Abs. 3 BAO dar (siehe Rz 307).

Es ergeben sich insgesamt maßgebliche Umsätze in Höhe von 81.500 Euro. Die 30.000 Euro-Kleinunternehmergrenze ist überschritten. Der Verein ist somit zur Abfuhr der Umsatzsteuer verpflichtet, **da für die genannten Tätigkeiten auch nicht die unechte Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 14 UStG 1994 zur Anwendung kommt.**

Ausnahmegenehmigung:

Außerdem wurde die 40.000 Euro-Grenze gemäß § 45a BAO überschritten, sodass eine Ausnahmegenehmigung gemäß § 44 Abs. 2 BAO hinsichtlich der Kantine und des Vereinsfestes erforderlich ist.

Ausgaben des Vereines:

Der Verein stellt aufgrund seiner Vereinsaufzeichnungen folgende Ausgaben bzw. Abflüsse in seinen Vereinsaufzeichnungen dar:

Ausgabenart bzw. Abflussart (Vorsteuern):	netto (brutto minus abzugsfähiger USt!)	brutto:
(1) Wareneinkauf Kantine (20% und 10% USt)	7.000 Euro	8.100 Euro
(2) Sonstige Ausgaben (Steuern usw) Kantine (0% USt)	2.000 Euro	2.000 Euro
(3) Wareneinkauf und Musik Vereinsfest (20% und 10% USt)	38.600 Euro	44.000 Euro
(4) Sportplatzbau (20% USt)	32.300 Euro	32.300 Euro
(5) Kantinenzubau (20% USt)	24.000 Euro	28.800 Euro

(6) Sportplatzkosten (20% USt)	2.600 Euro	2.600 Euro
(7) Vereinsfunktionäre und Helfer (0% USt)	9.600 Euro	9.600 Euro
(8) Miete (0% USt)	4.000 Euro	4.000 Euro
(9) Zuführung Sparbuch (keine Ausgabe, sondern Übertrag des Überschusses auf ein Sparbuch!)	350 Euro	350 Euro
(10) Umsatzsteuer (Berechnung siehe unten)		1.220 Euro
(11) Verwaltungsgemeinkosten brutto, bzw. brutto abzüglich abzugsfähiger Vorsteuer in Höhe von 200 Euro (Berechnung siehe unten) von insgesamt 300 Euro in Rechnungen ausgewiesener USt	1.800 Euro	2.000 Euro
Summe:	122.250 Euro	134.970 Euro

Umsatzsteuer:

Der Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen und sonstigen Leistungen beträgt netto 81.500 Euro (Erläuterungen siehe oben), wobei die Getränkeumsätze (20% USt) insgesamt 45.700 Euro und die Speiseumsätze (10% USt) insgesamt 35.800 Euro betragen.

Die direkt zurechenbaren Vorsteuern sind aus den Eingangsrechnungen der Kantine und des Vereinsfestes zu ermitteln (siehe oben Ausgaben (1) und (3)) und betragen insgesamt 6.500 Euro. Die Vorsteuern aus dem Kantinenzubau (siehe oben Ausgabe (5) in Höhe von 4.800 Euro können ebenfalls geltend gemacht werden. Des Weiteren können anteilige Vorsteuern aus den Verwaltungsgemeinkosten (insgesamt 300 Euro) geltend gemacht werden (**siehe Abschnitt 3.6.2**), wobei die Aufteilung auf Nettobasis erfolgt:

Einnahmen insgesamt	Kantinenumsätze	in Prozent	anteilige Vorsteuern Unternehmensbereich	Umsätze Vereins-	in Prozent	anteilige Vorsteuern Unternehmensbereich
---------------------	-----------------	------------	--	------------------	------------	--

(netto)	(netto)		Kantine	fest (netto)		Vereinsfest
122.250 Euro	17.400 Euro	14,23	42,70 Euro	64.100 Euro	52,43	157,30 Euro

Die Vorsteuern aus Verwaltungsgemeinkosten (insgesamt 300 Euro) sind daher in Höhe von 200 Euro abzugsfähig. Die Vorsteuern betragen daher insgesamt 11.500 Euro.

In der Umsatzsteuererklärung U 1 sind daher folgende Eintragungen vorzunehmen:

Kennziffer 000		81.500,00
Kennziffer 022 (Getränke)	45.700,00	9.140,00
Kennziffer 029 (Speisen)	35.800,00	3.580,00
Kennziffer 060		-11.500,00
Kennziffer 095		1.220,00
Hierauf entrichtete Vorauszahlungen		-1.220,00
Restschuld		0,00

Körperschaftsteuer:

Der Verein ist mit wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben gemäß § 45 Abs. 1 und 3 BAO körperschaftsteuerpflichtig, womit gegenständlich die Kantine und das Vereinsfest zu erfassen sind.

Neben den direkt zurechenbaren Ausgaben sind die anteiligen Verwaltungsgemeinkosten (Gesamtbetrag 2.000 Euro) zusätzlich als Betriebsausgabe abzugsfähig.

Vereins- einnah- men insgesa- mt	Kantine (brutto)	in Prozent der Gesamteinna- hmen	Anteilige Verwaltungsgemein- kosten Kantine	Vereinsf- est (brutto)	in Prozent der Gesamteinna- hmen	Anteilige Verwaltungsgemein- kosten Vereinsfest

134.970 ,00 Euro	20.140 ,00 Euro	14,92	298,44 Euro	74.080, 00 Euro	54,89	1.097,72 Euro
---------------------	-----------------------	-------	----------------	--------------------	-------	---------------

Es können daher zusätzlich bei der Kantine 298,40 Euro und bei dem Vereinsfest 1.097,80 Euro anteilige Verwaltungsgemeinkosten geltend gemacht werden.

Abschreibung für Abnutzung Kantine (siehe § 7 EStG 1988):

Anlagegut, bzw. Name und Anschrift des Lieferanten	Anschaffungs- datum	Anschaffungs- oder Herstellungskosten (netto)	voraussichtl. Nutzungs- dauer in Jahren	Betrag der jährlichen Absetzung für Abnutzung (Afa)	Noch absetzbarer Betrag (Restbuch- wert)
Kantinenzu- bau (Firma "XY");	12.4.02	24.000 Euro	33,33	720 Euro	23.280 Euro
Kaffee- maschine (Firma XY)	3.5.01	960 Euro	5	192 Euro	768 Euro
Summe Afa				912 Euro	

Einnahmen- Ausgabenaufstellung Kantine	Nettorechnung:	Bruttorechnung:
Einnahmen:	17.400,00 Euro	20.140,00 Euro
Ausgaben:		
Wareneinkauf	7.000,00 Euro	8.100,00 Euro
(2) Sonstige Ausgaben (Steuern usw) Kantine (0% USt)	2.000,00 Euro	2.000,00 Euro

Abschreibung für Abnutzung	912,00 Euro	912,00 Euro
anteilige Verwaltungsgemeinkosten brutto, bzw. netto (=brutto minus anteiliger Vorsteuern in Höhe von 42,70 Euro)	255,74 Euro	298,44 Euro
Vorsteuern aus Kantinenzubau		4.800,00 Euro
Gewinn aus Kantine:	7.232,26 Euro	4.029,56 Euro
Einnahmen- Ausgabenaufstellung Vereinsfest:		
Einnahmen:	64.100,00 Euro	74.080,00 Euro
Ausgaben:		
Wareneinkauf	38.600,00 Euro	44.000,00 Euro
anteilige Verwaltungsgemeinkosten brutto bzw. netto (=brutto minus anteiliger Vorsteuern in Höhe von 157,30 Euro)	940,42 Euro	1.097,72 Euro
Gewinn aus Vereinsfest:	24.559,58 Euro	28.982,28 Euro
Der steuerpflichtige Gewinn beträgt im Jahr 2002		
Gewinn aus Kantine	7.232,26 Euro	4.029,56 Euro
Gewinn aus Vereinsfest	24.559,58 Euro	28.982,28 Euro
abzüglich bezahlter Umsatzsteuer		-1.220,00 Euro

Summe:	31.791,84 Euro	31.791,84 Euro
---------------	-----------------------	-----------------------

In der Körperschaftsteuererklärung ist beim Punkt 2. d (Einkünfte aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gemäß (§ 45 Abs. 1 oder Abs. 3 BAO) und bei der Kennziffer 636 der Betrag 31.791,84 einzusetzen. Bei begünstigten Vereinen wird anlässlich der Bescheiderstellung ein Freibetrag bis zu 7.300 Euro abgezogen, sodass der Verein steuerpflichtige Einkünfte im Jahr 2002 in Höhe von 24.491,84 Euro bezogen hat.

Die Körperschaftsteuer **(25%) beträgt daher 6.122,96 Euro.**

9.2.4 Beispiel 4:

875

Ein gemeinnütziger Kulturverein baut ein Museum mit Unterstützung der öffentlichen Hand. Die Gemeinde und das Land decken zum überwiegenden Teil die Baukosten.

Umsatzsteuer:

Die Umsätze des Museumsbetriebes (Eintrittsgelder und Verkauf von Büchern und Ansichtskarten, die ausschließlich im Zusammenhang mit dem Museum stehen) betragen jährlich ca. 2.000 Euro. Es liegt **keine unternehmerische Tätigkeit** vor, da die Umsätze unter 2.900 Euro liegen (siehe **Rz 463 und Rz 511**). Umsatzsteuerlich besteht somit keine Unternehmereigenschaft.

Körperschaftsteuer:

Es liegt ein unentbehrlicher Hilfsbetrieb vor, sodass keine Körperschaftsteuerpflicht gegeben ist.

9.2.5 Beispiel 5:

876

Angaben wie Abschnitt 9.2.4 Beispiel 4.

Umsatzsteuer:

Die Umsätze des Museumsbetriebes (Eintrittsgelder und Verkauf von Büchern und Ansichtskarten, die ausschließlich im Zusammenhang mit dem Museum stehen) **überschreiten regelmäßig den Betrag von 2.900 Euro**. Es liegt **ein unentbehrlicher**

Hilfsbetrieb gemäß § 45 Abs. 2 BAO vor und die Tätigkeit des Museums stellt keine Tätigkeit mit Liebhabereivermutung gemäß § 1 Abs. 2

Liebhabereiverordnung dar. Da die Umsätze über 2.900 Euro liegen (vgl. Rz 463), kann der Verein gegenüber dem Finanzamt auf die Anwendung der Liebhabereivermutung verzichten (siehe Rz 464 und Rz 520). Eine gesonderte Widerlegung der Liebhabereivermutung wäre nur für Betätigungen nach § 1

Abs. 2 Liebhabereiverordnung erforderlich. Umsatzsteuerlich ist aber grundsätzlich eine unechte Befreiung im Sinne des § 6 Abs. 1 Z 25 in Verbindung mit § 6 Abs. 1 Z 24 lit. c UStG 1994 gegeben, auf die durch Abgabe einer schriftlichen Erklärung (siehe **Abschnitt 3.3.10**) verzichtet werden kann. Auf die Umsätze ist bei **Option zur Steuerpflicht** der ermäßigte Steuersatz gemäß § 10 Abs. 2 Z 7 UStG 1994 anzuwenden. Zusätzlich ist - wie gegenständlich der Fall - bei Nichterreichen der Kleinunternehmergrenze (siehe Abschnitt 3.3.11) auch eine Erklärung im Sinne des § 6 Abs. 3 UStG 1994 abzugeben.

Einnahmen:	netto:	Brutto:
(1) Mitgliedsbeiträge	500,00 Euro	500 Euro
(2) Spenden	4.000,00 Euro	4.000 Euro
(3) Museumseintrittsgelder	1.818,18 Euro	2.000 Euro
(4) Verkauf von Büchern usw.	1.090,91 Euro	1.200,00 Euro
(5) Subventionen für die Restaurierung des Museums	150.000,00 Euro	150.000,00 Euro
(6) Gutschrift Finanzamt		30.535,49 Euro
Einnahmen gesamt	157.409,09 Euro	188.235,49 Euro
Ausgaben bzw. Abflüsse:	netto (brutto minus abzugsfähiger USt!)	brutto:
(1) Kosten für Vereinsfunktionäre und Helfer	2.000,00 Euro	2.000,00 Euro
(2) Verwaltungsgemeinkosten	2.558,45 Euro	3.000,00 Euro

brutto bzw. brutto abzüglich abzugsfähiger Vorsteuer in Höhe von 441,55 Euro (Berechnung siehe unten) von insgesamt 454,55 Euro in Rechnungen ausgewiesener USt.		
(3) Verwaltungskosten Museum (10 bzw. 20% USt)	1272,73 Euro	1.500,00 Euro
(4) Anschaffungskosten Bücher usw. (10% USt)	909,09 Euro	1.000,00 Euro
(5) Miete Museum (20% USt)	333,33 Euro	400,00 Euro
(6) Museumsbau (20% USt)	150.000,00 Euro	180.000,00 Euro
(7) Zuführung Sparbuch	335,49 Euro	335,49 Euro
Summe:	157.409,09 Euro	188.235,49 Euro

Umsatzsteuer:

Der Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen und sonstigen Leistungen (Eintrittsgelder und Verkauf von Büchern und Ansichtskarten, die ausschließlich im Zusammenhang mit dem Museum stehen) beträgt netto insgesamt 2.909,09 Euro (wird ermittelt durch Herausrechnen der Umsatzsteuer (10%) aus den Bruttoeinnahmen in Höhe von 3.200 Euro). Die direkt zurechenbaren Vorsteuern sind aus den Eingangsrechnungen des Museums zu ermitteln (siehe oben Ausgaben (3) bis (5)) und betragen insgesamt 384,85 Euro. Die Vorsteuern aus dem Museumsbau (siehe oben Ausgabe (6) in Höhe von 30.000 Euro können ebenfalls geltend gemacht werden. Des Weiteren können anteilige Vorsteuern aus den Verwaltungsgemeinkosten (insgesamt 454,55 Euro) geltend gemacht werden (siehe Abschnitt **3.6.2**), wobei die Aufteilung auf Nettobasis erfolgt:

Gesamteinnahmen netto (1) bis (5)	unternehmerische Einnahmen netto (3)	in Prozent	Vorsteuern aus Verwaltungsgemeinkosten:
-----------------------------------	--------------------------------------	------------	---

	bis (5)		
157.409,09 Euro	152.909,09 Euro	97,14	441,55 Euro

Die Vorsteuern aus Verwaltungsgemeinkosten (insgesamt 454,55 Euro) sind daher in Höhe von 441,55 Euro abzugsfähig. Die Vorsteuern betragen daher insgesamt 30.826,40 Euro. Die Aufteilung der Vorsteuern erfolgt im Verhältnis der Einnahmen (netto) aus dem unternehmerischen Bereich zum nichtunternehmerischen Bereich. Obwohl die Subventionen nicht umsatzsteuerbar sind, sind sie dem Unternehmensbereich zuzuordnen, da sie für die Restaurierungskosten gewährt wurden. Nicht **dem** Unternehmensbereich sind **Subventionen** dann zuzuordnen, wenn sie zur allgemeinen Verlustabdeckung des Vereines gewährt wurden.

In der Umsatzsteuererklärung U 1 sind daher folgende Eintragungen vorzunehmen:

Kennziffer 000		2.909,09
Kennziffer 029	2.909,09	290,91
Kennziffer 060		-30.826,41
Kennziffer 095		-30.535,49
Hierauf durchgeführte Gutschriften		30.535,49
Restschuld		0,00

Körperschaftsteuer:

Der Verein ist mit wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben gemäß § 45 Abs. 1 und 3 BAO körperschaftsteuerpflichtig. Da gegenständlich nur ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb gemäß § 45 Abs. 2 BAO vorliegt (Museumsbetrieb), fällt keine Körperschaftsteuer an.

9.2.6 Beispiel 6:

877

Angaben wie Abschnitt 9.2.5 Beispiel 5. Zusätzlich wird eine Kantine mit jährlichen Umsätzen in Höhe von insgesamt 7.000 Euro betrieben.

Umsatzsteuer:

Bei Betrieben gemäß § 45 Abs. 3 BAO besteht bis zu Umsätzen in Höhe von **7.500 Euro** Liebhabereivermutung nur dann, wenn für alle wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe gemäß § 45 Abs. 1 und Abs. 2 BAO die Liebhabereivermutung angewendet wird. Gegenständlich wurde hinsichtlich des Museumsbetriebes zur Umsatzsteuerpflicht optiert, daher besteht auch Umsatzsteuerpflicht hinsichtlich der Kantine mit Umsätzen von 7.000 Euro (**siehe Abschnitt 3.2.2.3**). Die Berechnung erfolgt analog dem Beispiel 5, wobei zusätzlich die Umsätze und Vorsteuern aus dem Kantinenbetrieb zu berücksichtigen sind (vgl. auch Beispiel 3 zur Berechnung der Umsatzsteuer bei einer Kantine). Ebenfalls können anteilige Vorsteuern aus den Verwaltungsgemeinkosten geltend gemacht werden.

Körperschaftsteuer:

Der Verein ist mit wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben gemäß § 45 Abs. 1 und 3 BAO körperschaftsteuerpflichtig, womit gegenständlich die Kantine zu erfassen wäre. Der steuerpflichtige Gewinn ist analog dem Beispiel 1 zu berechnen und in der Körperschaftsteuererklärung beim Punkt 2. d (Einkünfte aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gemäß § 45 Abs. 1 oder Abs. 3 BAO) und bei der Kennziffer 636 einzusetzen. Bei begünstigten Vereinen wird anlässlich der Bescheiderstellung ein Freibetrag bis zu 7.300 Euro abgezogen, sodass der Verein keine Körperschaftsteuer abführen muss. Es besteht auch grundsätzlich keine Verpflichtung zur Abgabe einer Körperschaftsteuererklärung, es sei denn, es ergeht eine Aufforderung vom Finanzamt.

Bundesministerium für Finanzen, 25. November 2009