An

VereinsR 2001 - Wartungserlass 2017

Entwurf

I. Übersicht:

Durch diesen Erlass erfolgt in den VereinsR 2001 neben der laufenden Wartung die Anpassung an die gesetzlichen Änderungen durch das

- Abgabenänderungsgesetz 2012 (AbgÄG 2012, BGBl. I Nr. 112/2012)
- Finanzverwaltungsgerichtsbarkeitsgesetz 2012 (FwGG 2012, BGBl. I Nr. 14/2013)
- Steuerreformgesetz 2015/2016 (StRefG 2015/2016, BGBl. I Nr. 118/2015)
- Gemeinnützigkeitsgesetz 2015 (GG 2015; BGBl. I Nr. 160/2015)
- Abgabenänderungsgesetz 2015 (AbgÄG 2015, BGBl. I Nr. 163/2015)
- EU-Abgabenänderungsgesetz 2016 (EU-AbgÄG 2016; BGBl. I Nr. 77/2016)
- Anpassungen aufgrund der Überarbeitung der Klarstellungen, allgemeine Wartung und Fehlerkorrektur.

Insbesondere wird Folgendes behandelt:

Einarbeitung der geänderten Rechtslage (auszugsweise Darstellung der wesentlichen Änderungen):

Abschnitt bzw. Randzahl	**Inhalt**
1.1.8.1a	Ausnahmen vom Grundsatz der Unmittelbarkeit (§§ 40a und 40b BAO)

© Bundesministerium für Finanzen

Rz 120d	Werden einer Stiftung iSd § 4b EStG innerhalb der ersten drei Jahre nach deren Errichtung Mittel zugewendet, unterliegt im Jahr der Mittelzuwendung die Frage der unmittelbaren Zweckverfolgung einer Ungewissheit. Werden von der zuwendenden Körperschaft in diesem Jahr potentiell steuerpflichtige Aktivitäten entwickelt, hat für diesen Veranlagungszeitraum eine vorläufige Veranlagung unter Beibehaltung der Gemeinnützigkeit zu erfolgen. Liegen die Voraussetzungen für die Erteilung der Spendenbegünstigung nicht nach Ablauf von drei Jahren vor, liegt im Jahr der Mittelzuwendung bei der zuwendenden Körperschaft eine Mittelfehlverwendung vor, die in diesem Jahr zum Verlust der Gemeinnützigkeit führt.
Rz 120f	Eine Mittelzuwendung gemäß § 40a Z 1 BAO ist nur insoweit unschädlich, als die Mittel der empfangenden Körperschaft für die unmittelbare Verwirklichung jener Zwecke zugewendet werden, die auch von der zuwendenden Körperschaft verfolgt werden. Ein Verstoß gegen die unmittelbare Verwendungspflicht des Mittelempfängers liegt vor, wenn dieser wiederum die empfangenen Mittel einer anderen Körperschaft zuwendet, selbst wenn diese Zuwendung die Voraussetzungen des § 40a Z 1 BAO für sich betrachtet erfüllt; eine Zuwendungskaskade ist daher nicht zulässig.
Rz 120g	Die Erbringung von entgeltlichen Leistungen an nicht abgabenrechtlich begünstigte Körperschaften stellt keinen Anwendungsfall des § 40a Z 2 BAO dar.
Rz 120h	Die Erbringung von Lieferungen oder sonstigen Leistungen fällt nur dann unter § 40a Z 2 BAO, wenn diese entgeltlich erfolgt. Allerdings muss die Bemessung des Entgeltes ohne Gewinnerzielungsabsicht erfolgen. Das Entgelt darf daher nur die im Zuge der Leistungserbringung entstandenen Selbstkosten der leistenden Körperschaft abdecken.
Rz 120i	Anders als bei der Zweckverwirklichung durch Mittelbeschaffung kann

Entwurf

	die ausschließliche Erbringung von entgeltlichen Leistungen für andere begünstigte Körperschaften keine unmittelbare Zweckverwirklichung der Körperschaft begründen.
Rz 120k	Die Erbringung von Lieferungen und Leistungen an Empfänger iSd § 40a Z 2 BAO gegen Ersatz der Selbstkosten begründet einen Geschäftsbetrieb iSd § 31 BAO. Dieser stellt in der Regel einen entbehrlichen Hilfsbetrieb dar.
Rz 120l	§ 40a Z 2 BAO ist nicht anwendbar, wenn eine abgabenrechtlich begünstigte Körperschaft gegen Entgelt Lieferungen und Leistungen an eine nicht begünstigte Körperschaft erbringt.
Rz 120m	Neben einer bloß teilweisen Mittelzuwendung für die genannten Zwecke fällt auch eine Körperschaft, deren Zweckerreichung ausschließlich durch die Weitergabe von Mitteln für die genannten Körperschaften bewirkt wird, unter den Anwendungsbereich des § 40b BAO.
Rz 177b	Erfüllt eine mit Rechtspersönlichkeit ausgestattete Gliederung einer wahlwerbenden politischen Partei oder einer nahe stehenden Organisation die Voraussetzungen der §§ 34 ff BAO und ist somit gemeinnützig, kommt für deren gesellige Veranstaltungen eine Anwendung des § 5 Z 12 KStG 1988 nicht in Betracht. Daher sind für solche gesellige Veranstaltungen derartiger Gliederungen die Bestimmungen betreffend das "kleine Vereinsfest" nach § 45 Abs. 1a BAO maßgebend.
Rz 306	Abgrenzung großes und kleines Vereinsfest: Im wesentlichen durch Vereinsmitglieder oder deren Angehörige durchgeführt (wesentlich bedeutet dabei zu mindestens 75%). Im unwesentlichen Ausmaß können auch Nichtmitglieder (zB Mitglieder befreundeter Vereine) am Vereinsfest mitwirken, solange diese Mitarbeit ebenso wie bei den Vereinsmitgliedern und deren Angehörigen unentgeltlich erfolgt.

Entwurf

	Die Verpflegung ist grundsätzlich von den Vereinsmitgliedern bereitzustellen. Wird diese teilweise oder zur Gänze an einen Unternehmer (zB Gastwirt) ausgelagert, gilt dessen Tätigkeit nicht als Bestandteil des Vereinsfestes und ist gesondert zu betrachten. Werden Musikgruppen oder andere Künstlergruppen für die Durchführung von Unterhaltungsdarbietungen beauftragt, ist dies unschädlich, wenn der Preis, den diese Musikgruppe oder die Künstlergruppe üblicherweise für ihre Auftritte erhält, 1.000 Euro pro Stunde (netto) nicht überschreitet. Die Dauer solcher Veranstaltungen darf insgesamt 72 Stunden im Jahr nicht übersteigen. Veranstalten mehrere gemeinnützige Körperschaften gemeinsam ein Fest, ist das Vorliegen eines entbehrlichen Hilfsbetriebes auf Ebene der jeweiligen Körperschaft zu prüfen, wobei für jeden Beteiligten die gesamte Stundenanzahl der geselligen Veranstaltung zu berücksichtigen ist.
3.4	Anpassung der Steuersätze an die Rechtslage nach dem Steuerreformgesetz 2015/2016, BGBl. I 118/2015
3.7	Anpassung der Regeln hinsichtlich des Übergangs der Steuerschuld an die aktuelle Rechtslage, insbesondere Ergänzung um Umsatzsteuerbetrugsbekämpfungsverordnung (UStBBKV), BGBl. II Nr. 369/2013 idgF.

Laufende Wartung (auszugsweise Darstellung):

Abschnitt bzw. Randzahl	**Inhalt**
Rz 50	Die Durchführung von Jugendlagern zum Zwecke von "Teambuilding" im Rahmen der Jugendarbeit (zB Jugendlager der Feuerwehr) kann einen gemeinnützigen Zweck darstellen.

Entwurf

Rz 55	Die Förderung der Geselligkeit und der Unterhaltung ist nicht gemeinnützig, aber auch nicht gemeinnützigkeitsschädlich, wenn sie lediglich von völlig untergeordneter Bedeutung ist. Eine völlig untergeordnete Förderung der Geselligkeit und der Unterhaltung ist noch gegeben, wenn für jedes Vereinsmitglied nicht mehr als 100 Euro pro Jahr für solche Zwecke (zB Weihnachtsfeste, Geschenke an Vereinsmitglieder oder allgemeine Ausflüge) verausgabt werden.
Rz 108a	Gemäß § 39 Z 3 und Z 5 BAO darf Mitgliedern im Falle deren Ausscheidens oder im Fall der Auflösung der Körperschaft der gemeine Wert ihrer Sacheinlage zurückgezahlt werden. Eine Sacheinlage nach § 39 Z 3 und 5 BAO liegt aber nur insoweit vor, als durch die Einlage Gesellschafterrechte gewährt werden. Daher ist diese Bestimmung mangels Kapitalanteilen bei Vereinen nicht anwendbar. Enthält ein Vereinsstatut eine solche Möglichkeit, stellt dies somit eine Verletzung der Vermögensbindung und daher einen Statutenmangel dar.
Rz 117	Wirtschaftsgüter, die beispielsweise aus Anlass des Ausscheidens eines funktionsinnehabenden Vereinsmitgliedes aus seinem Amt vom Verein diesem zugewendet werden, sind als Teil der Vergütung für die erbrachte Tätigkeit anzusehen. Liegt somit aufgrund eines solchen Abschiedsgeschenkes insgesamt keine unverhältnismäßige Vergütung vor, ist keine Verletzung der Vermögensbindung gegeben.
Rz 120	Die durch den Erfüllungsgehilfen erbrachte unmittelbare gemeinnützige Tätigkeit kann – unabhängig davon, ob er darüber hinaus gemeinnützige Tätigkeiten ausübt – die Gemeinnützigkeit des Erfüllungshilfen bewirken.
Rz 129	Aussagen zur Ermittlung des unangemessenen Vermögens
Rz 200	Bei Mitunternehmerbeteiligungen ist für die Umsatzgrenze von 40.000 Euro ab der Veranlagung 2016 nicht der Gesamtumsatz des Betriebes,

Entwurf

	sondern der auf den einzelnen Beteiligten entfallende Umsatz maßgeblich.
Rz 308	Werden anlässlich einer Veranstaltung außerhalb des Anwendungsbereiches des § 45 Abs. 1a BAO (zB Kulturveranstaltung, Sportveranstaltung) Speisen und Getränke gegen Entgelt abgegeben, gehört die Verabreichung dieser Speisen und Getränke grundsätzlich dem unentbehrlichen Hilfsbetrieb des Vereins an, sofern kein eigenständiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb begründet wird.
Rz 309	Werden in einem Clublokal Speisen und/oder Getränke angeboten, ist ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb nicht gegeben, wenn Speisen und Getränke von den Mitgliedern bereitgestellt und gegen Ersatz der Selbstkosten wiederum ausschließlich an Mitglieder abgegeben werden und keine gastronomische Infrastruktur in den Vereinsräumlichkeiten vorhanden ist.
3.1.3, 3.3 und 3.6	Anpassung an EuGH 12.02.2009, Rs C-515/07, *VNLTO*, (siehe auch zB UStR 2000 Rz 479 und Rz 1902 f), insbesondere hinsichtlich Vorsteuerabzug, Vorsteuerberichtigung und Eigenverbrauch
10.	Anpassungen der Aussagen zum Profisport
Rz 886	Aufgrund der beschlossenen Bundesliga-Strukturreform (Änderung des Fußball-Bundesliga-Spielformats) wird die Verpflichtung zur Ausgliederung des Profibetriebes in eine Profi-Körperschaft auf die in der höchsten Spielklasse engagierten Vereine eingeschränkt.
Rz 893	Erbringen Vereinsspieler, Vereinsmitarbeiter (zB außerhalb ihrer Dienstzeit) oder Vereinsmitglieder unentgeltlich Dienstleistungen für die „Profikörperschaft", und entstehen dem Verein dadurch tatsächlich keine Kosten, ist eine entsprechende Verrechnung dieser Leistungen aus gemeinnützigkeitsrechtlicher Sicht nicht erforderlich. Werden andere Dienstleistungen an die „Profikörperschaft" erbracht, für die eine Weiterverrechnung der Kosten erfolgt, liegt grundsätzlich

Entwurf

	ein begünstigungsschädlicher Geschäftsbetrieb vor; eine Ausnahmegenehmigung ist erforderlich. Auf Ebene der „Profikörperschaft" liegen steuerlich abzugsfähige Betriebsausgaben vor. Die fremdunüblich hohe Verrechnung von Kosten stellt eine verdeckte Ausschüttung der „Profikörperschaft" an den Verein dar.
Rz 894	Nicht umsatzsteuerbare Zuschüsse/Subventionen an den Profibetrieb liegen auch dann vor, • wenn der echte Zuschuss/Subvention aufgrund öffentlich-rechtlicher Grundlage dem gemeinnützigen Verein gewährt wird, • der Verein auf Basis öffentlich-rechtlicher Grundlagen verpflichtet ist, den echten Zuschuss/Subvention an den ausgegliederten Profibetrieb unmittelbar weiterzuleiten, • der Verein für die Abrechnung kein Entgelt verrechnet und rechtlich eine direkte Auszahlung an den Profibetrieb nicht möglich ist.
Rz 896	Verbleiben beim Verein bestimmte - insbesondere aus verbandsrechtlichen Gründen nicht ausgliederungsfähige – Rechte (zB das Recht auf Verwendung des Vereinsnamens und Vereinswappens/-logos) und überlässt der Verein diese Rechte der ausgegliederten Profi-Körperschaft zur Nutzung, ist diese Rechteüberlassung der Vermögensverwaltung des Vereins zuzuordnen und nicht gemeinnützigkeitsschädlich. Bei der ausgegliederten Profi-Körperschaft liegt eine steuerwirksame Betriebsausgabe vor, sofern die Vereinbarung fremdüblich ist und auf die Zahlung nicht das Abzugsverbot gemäß § 12 Abs. 1 Z 10 KStG 1988 für Zins- oder Lizenzzahlungen zur Anwendung kommt. Umsatzsteuerlich begründet eine Rechteüberlassung gegen Entgelt

Entwurf

	grundsätzlich einen Leistungsaustausch.
Rz 899	Spielerwerte sind immaterielle Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens. Sofern diese entgeltlich (mittels Ablösezahlung) erworben wurden, hat eine steuerliche Aktivierung bei der Profi-Körperschaft zu erfolgen. Dagegen handelt es sich bei dem Spielerwert von selbst ausgebildeten Amateur- und Nachwuchsspielern um ein selbstgeschaffenes immaterielles Wirtschaftsgut, das nach allgemeinem Steuerrecht nicht aktiviert werden darf.

II. Änderung des Inhaltsverzeichnisses:

Die Überschrift zu Abschnitt 3.3.3 lautet:

3.3.3 Umsätze im Rahmen des Glückspielwesens – Rechtslage aufgrund der GSpG-Novelle 2008, BGBl. I Nr. 54/2010 (ab 2011)

Die Überschrift zu Abschnitt 3.6.2 lautet:

3.6.2 Aufteilung der Vorsteuern bei nichtunternehmerischer, aber nicht unternehmensfremder Tätigkeit

Die Überschrift zu Abschnitt 3.6.3 lautet:

3.6.3 Vorsteuerberichtigung bei nichtunternehmerischer, nicht unternehmensfremder Verwendung

Die Überschrift zu Abschnitt 3.6.3 lautet:

3.6.3 Eigenverbrauch bei unternehmensfremder Nutzung

Die Überschrift zu Abschnitt 3.7.1 entfällt

Entwurf

Die Überschrift zu Abschnitt 3.7.2 entfällt

Die Überschrift zu Abschnitt 5.4. entfällt

Die Überschrift zu Abschnitt 8.2a lautet:

8.2a Haftung nach § 9a BAO

Die Überschrift zu Abschnitt 8.2a lautet:

8.4a. Haftung nach § 6a KommStG 1993

III. Änderung von Randzahlen

Rz 5 wird geändert (Anpassung an die aktuelle Rechtslage)

Rz 5

Die Organisation des Vereines wird in den Statuten geregelt. Der Mindestinhalt der Statuten ist in § 3 Abs. 2 Vereinsgesetz 2002 geregelt. Die Vereinstätigkeit muss auf längere Dauer ausgerichtet sein. Als Mitglieder können sowohl natürliche wie auch juristische Personen beitreten. Die Organe des Vereins sind in der Regel die Mitglieder- bzw. Generalversammlung, das Leitungsorgan (der Vorstand)**,** das aus mindestens zwei natürlichen Personen bestehen muss, die Rechnungsprüfer und allenfalls ein Aufsichtsorgan (vergleichbar dem Aufsichtsrat) sowie ein Schiedsgericht.

Die Bildung des Vereines muss der Vereinsbehörde angezeigt werden, welche den Verein binnen vier (sechs) Wochen untersagen kann. Wenn keine Untersagung erfolgt oder wenn die Vereinsbehörde vor Ablauf der Frist mit Bescheid erklärt, nicht zu untersagen, kann der Verein seine Tätigkeit aufnehmen. Vereinsbehörde ist ~~in erster Instanz~~ die Bezirksverwaltungsbehörde bzw. Bundespolizeidirektion. **Gegen von den Vereinsbehörden erlassene Bescheide kann Beschwerde an das Landesverwaltungsgericht erhoben werden**. Die Vereinsbehörden ~~erster Instanz~~ haben für ihren Bereich ein Vereinsregister zu führen, das Bundesministerium für Inneres ein Zentrales Vereinsregister. Das Vereinsregister ist als öffentliches Buch anzusehen, in **das**

Entwurf

jedermann Einsicht zu gewähren ist. Es beinhaltet die wesentlichen Daten über den Verein wie Sitz, Anschrift, Organe usw.

Der Verein kann sich freiwillig auflösen oder behördlich unter bestimmten Voraussetzungen aufgelöst werden. Im Liquidationsstadium bleibt der Verein rechtsfähig.

Rz 20 wird geändert (Klarstellung)

Rz 20

Die Einstellung der Allgemeinheit gegenüber dem Förderziel muss positiv sein. Bestehen in einem nicht unbeträchtlichen Teil der Bevölkerung Bedenken gegenüber dem Förderziel, kann der Zweck des Rechtsträgers nicht als gemeinnützig anerkannt werden. Einem Meinungswandel in der Bevölkerung ist bei der steuerlichen Beurteilung Rechnung zu tragen.

Dies gilt sinngemäß auch für die tatsächliche Geschäftsführung.

Die Berücksichtigung der Einstellung der Bevölkerung findet aber dort ihre Grenze, wo verfassungsrechtlich gewährleistete Rechte von Minderheiten in Gefahr geraten (zB die Religionsfreiheit). Auch bei der Förderung von mildtätigen Zwecken ist mangels Erfordernis der Förderung der Allgemeinheit (siehe Rz 28) die Einstellung der Bevölkerung unbeachtlich.

Werden allerdings Ziele verfolgt, die mit der österreichischen Rechtsordnung nicht in Einklang stehen, kann der Zweck der Körperschaft nicht als gemeinnützig anerkannt werden.

Rz 22 wird geändert (EU-AbgÄG 2016)

Rz 22

Die Verfolgung politischer Zwecke ist keine Förderung gemeinnütziger Zwecke. Politische Parteien, denen nach § 1 **Abs. 4** Parteiengesetz Rechtspersönlichkeit zukommt, **sind gemäß § 1 Abs. 3 Z 2 KStG 1988** abgabenrechtlich **wie** Körperschaften des öffentlichen Rechts **zu behandeln. Gesellige und gesellschaftliche Veranstaltungen von wahlwerbenden politischen Parteien, deren nicht gemeinnützigen Gliederungen mit eigener Rechtspersönlichkeit, sowie nahestehende Organisationen können**

allerdings unter den Voraussetzungen des § 5 Z 12 lit. b KStG 1988 von der Körperschaftsteuer befreit sein.

Rz 31 wird geändert (Anpassung an die aktuelle Rechtslage)

Rz 31

Eine religiöse Vereinigung kann unmittelbar durch Gesetz oder durch Verordnung des Bundesministers für Bildung, Wissenschaft und Kultur gemäß Gesetz vom 20.5.1874 betreffend die gesetzliche Anerkennung von Religionsgesellschaften, RGBl. Nr. 68/1874 die gesetzliche Anerkennung als Kirche (christliche Religionsgemeinschaft) oder als Religionsgesellschaft (nichtchristliche Religionsgemeinschaft; Oberbegriff) erwirken.

Durch diese gesetzliche Anerkennung erlangt die betreffende Religionsgemeinschaft den Status einer Körperschaft öffentlichen Rechts. Gesetzlich anerkannte Kirchen und Religionsgesellschaften sind (Stand **Dezember 2016**):

- die Katholische Kirche (lateinischer, griechischer, armenischer Ritus)
- die Evangelische Kirche A. und H.B.
- die Griechisch-orientalische (=orthodoxe) Kirche in Österreich
- die Israelitische Religionsgesellschaft
- **Diözese von Wien und Österreich der Russisch-orthodoxen Kirche**
- die Islamische Glaubensgemeinschaft in Österreich
- die Altkatholische Kirche Österreichs
- die **Evangelisch-methodistische Kirche** in Österreich
- die Kirche Jesu Christi der Heiligen der letzten Tage (Mormonen) in Österreich
- die Armenisch-Apostolische Kirche in Österreich
- die Neuapostolische Kirche in Österreich
- die Österreichische Buddhistische Religionsgesellschaft
- die Syrisch-Orthodoxe Kirche in Österreich
- Jehovas Zeugen in Österreich
- Koptisch-Orthodoxe Kirche in Österreich
- **Alevitische Glaubensgemeinschaft in Österreich (ALEVI)**

Entwurf

- **Freikirchen (Bund der Baptistengemeinden, Bund Evangelikaler Gemeinden, ELAIA Christengemeinden, Freie Christengemeinde – Pfingstgemeinde, Mennonitische Freikirche in Österreich)**

Die Katholische Kirche wurde durch das Konkordat zwischen dem Heiligen Stuhle und der Republik Österreich vom 1.5.1934, BGBl. II Nr. 2/1934 gesetzlich anerkannt. Gemäß Art. II des Konkordates werden weiters sämtliche Einrichtungen der Katholischen Kirche, die mit Rechtswirksamkeit für den staatlichen Bereich kanonisch errichtet wurden, als **Körperschaften** öffentlichen Rechts behandelt. Dazu zählen die Österreichische Bischofskonferenz, die Superiorenkonferenz der männlichen Ordensgemeinschaften, die Vereinigung der Frauenorden, die Kirchenprovinz, die Diözese, der Bischöfliche Stuhl, das Kapitel, die Pfarrkirche (Kirchenfabrik), das Pfründen- oder Benefizialvermögen, die Orden und Kongregationen, die Religiöse Gesellschaft, das Weltliche Institut, die Kirchliche Vereinigung, die Selbständige Stiftung, die Caritas der einzelnen Diözesen und die sonstigen vom Ordinarius errichteten und von ihm mit Rechtspersönlichkeit ausgestatteten Institute. Dasselbe gilt sinngemäß für die Einrichtungen der anderen gesetzlich anerkannten Kirchen und Religionsgesellschaften.

Rz 32 wird geändert (Anpassung an die aktuelle Rechtslage)

Rz 32

Gesetzlich anerkannte Kirchen und Religionsgesellschaften und deren Einrichtungen sind als Körperschaften öffentlichen Rechts ~~als solche~~ abgabenrechtlich begünstigt (ua. beschränkte Körperschaftsteuerpflicht gemäß § 1 Abs. 3 Z 2 KStG 1988 mit abzugspflichtigen Erträgen im Sinne des § 21 Abs. 2 und 3 KStG 1988; ~~ermäßigter Steuersatz von 2,5% gemäß § 8 Abs. 3 lit. a ErbStG 1955 für Zuwendungen an inländische Institutionen einer anerkannten Kirche oder Religionsgesellschaft bzw. Befreiungstatbestände der § 15 Abs. 1 Z 14 lit. b und Z 15 ErbStG 1955;~~ Gebührenbefreiung gemäß § 2 Z 3 GebG).

Rz 33, 36 und 48 werden geändert (Anpassung von Verweisen)

Rz 33

Entwurf

[…] Betriebe gewerblicher Art, die von anerkannten Kirchen oder Religionsgesellschaften unterhalten werden, trifft als abgabenrechtlich eigenständige Rechtssubjekte die unbeschränkte Steuerpflicht gemäß § 1 Abs. 2 Z 2 in Verbindung mit § 2 KStG 1988 (siehe KStR 2001, Rz **44** und **45**). […]

Rz 36

[…]

Im Übrigen wird auf die Ausführungen in Rz **23** bis 29 verwiesen.

Rz 38 wird geändert (Anpassung an die aktuelle Rechtslage)

Rz 38

Derzeit (Stand **Dezember 2016**) bestehen folgende religiöse Bekenntnisgemeinschaften mit Rechtspersönlichkeit:

- Baha'i Religionsgemeinschaft in Österreich
- ~~Bund der Baptistengemeinden in Österreich~~
- ~~Bund evangelikaler Gemeinden in Österreich~~
- Christengemeinschaft - Bewegung für religiöse Erneuerung - in Österreich
- ~~ELAIA Christengemeinden (ECG)~~
- ~~Freie Christengemeinde/Pfingstgemeinde~~
- Hinduistische Religionsgesellschaft in Österreich
- ~~Islamische Alevitische Glaubensgemeinschaft in Österreich (IAGÖ)~~
- Kirche der Siebenten-Tags-Adventisten
- ~~Mennonitische Freikirche Österreich~~
- Pfingstkirche Gemeinde Gottes in Österreich
- **Alt-Alevitische Glaubensgemeinschaft in Österreich (AAGÖ)**
- **Islamische-Schiitische Glaubensgemeinschaft in Österreich (Schia)**
- **Vereinigungskirche in Österreich**

Eine Vereinigung, welche Rechtspersönlichkeit als Bekenntnisgemeinschaft erlangt hat, kann in weiterer Folge einen Antrag auf gesetzliche Anerkennung als Kirche oder

Entwurf

Religionsgesellschaft nach dem Anerkennungsgesetz stellen. § 11 Bundesgesetz über die Rechtspersönlichkeit von religiösen Bekenntnisgemeinschaften, BGBl. I Nr. 19/1998 normiert jedoch zusätzliche zu den im Anerkennungsgesetz umschriebenen Voraussetzungen.

Rz 48 Erwachsenenbildung (Volksbildung)

[...]

Zur Ausstellung eines so genannten Spendenbegünstigungsbescheides für Körperschaften, die Erwachsenenbildung auf Hochschulniveau betreiben, siehe **EStR 2000 Rz 1332 ff.**

Rz 49 wird geändert

Rz 49 Ethische Vereinigungen

sind gemeinnützig, sofern Persönlichkeitsbildung angestrebt und die Allgemeinheit gefördert werden soll. Eine Förderung des Gemeinwohls liegt aber insbesondere dann nicht mehr vor, wenn die betreffende Körperschaft zu erkennen gibt, dass sie sich von der Allgemeinheit absondern möchte, oder in erster Linie ~~weltanschauliche bzw.~~ religiöse Zwecke verfolgt werden.

Rz 50 wird geändert (Klarstellung)

Rz 50 Freizeitgestaltung und Erholung

Aus den im § 35 Abs. 2 BAO aufgezählten Beispielsfällen gemeinnütziger Zwecke ergibt sich, dass die Förderung der Freizeitgestaltung und der Erholung von Menschen nur dann begünstigt ist, wenn sie einem besonders schutzbedürftigen Personenkreis zugute kommt (Teil der Jugend-, Kranken- oder Altersfürsorge ist) oder auf sportlicher Grundlage erfolgt (VwGH 26.1.1994, 92/13/0059). So genannte Hobbyvereine bzw. Freizeitvereine sind nicht begünstigt.

Die Durchführung von Jugendlagern zum Zwecke von "Teambuilding" im Rahmen der Jugendarbeit (zB Jugendlager der Feuerwehr) kann einen gemeinnützigen Zweck darstellen. Bei Teambildungsmaßnahmen spielen die Vereinsaktivitäten

Entwurf

(wie Interaktion der Vereinsmitglieder untereinander) eine wesentliche Rolle. Teambuilding ist zB dann gegeben, wenn ein eigener Trainer - um zB gruppendynamische Prozesse zu thematisieren - für derartige Maßnahmen engagiert wird. Reine Vereinsausflüge, bei denen das Absolvieren einer Reise im Vordergrund steht, fallen nicht darunter und stellen somit keine gemeinnützige Zweckverfolgung dar. Sie sind unter die Zuwendungen an die Vereinsmitglieder (höchstens 100 Euro pro Jahr) zu subsumieren (siehe Rz 55). Zu Vereinen, die im Bereich der Jugendfürsorge tätig sind, siehe aber Rz 608.

Rz 55 wird geändert (Klarstellung)

Rz 55 Geselligkeit und Unterhaltung

Die Förderung der Geselligkeit und der Unterhaltung ist nicht gemeinnützig, aber auch nicht gemeinnützigkeitsschädlich, wenn sie lediglich von völlig untergeordneter Bedeutung ist. Siehe auch Rz 50 "Freizeitgestaltung und Erholung" sowie Rz 18. **Eine völlig untergeordnete Förderung der Geselligkeit und der Unterhaltung ist auch dann noch gegeben, wenn für jedes Vereinsmitglied nicht mehr als 100 Euro pro Jahr für solche Zwecke (zB Weihnachtsfeste, Geschenke an Vereinsmitglieder oder allgemeine Ausflüge) verausgabt werden.**

Rz 56a wird geändert (Judikatur)

Rz 56a Leistungen im Rahmen der Erfüllung hoheitlicher Tätigkeiten

Die Erbringung von Leistungen im Rahmen der Erfüllung öffentlich-rechtlicher (hoheitlicher) Aufgaben für eine Körperschaft öffentlichen Rechts **kann einen gemeinnützigen Zweck darstellen (VwGH 10.3.2016, 2013/15/0216)**.

Beispiel:

Die Übernahme der Stadtwache einer Gemeinde durch eine GmbH.

Rz 61 wird geändert (Judikatur)

Rz 61 Kunst und Kultur

Entwurf

Begünstigt ist nicht nur die Förderung der Kunst (§ 35 Abs. 2 BAO), sondern auch der Kultur (zB durch Theatervereine, Literaturvereine, Museumsvereine usw.). Die ideellen Mittel der Betätigung können in der Durchführung von Vorträgen, Führungen, Ausstellungen usw., aber auch in der Förderung (Ermöglichung) eigener künstlerischer Betätigung bestehen.

Die Förderung der Vermarktung eines Produktes (zB eines unter besonderen Auflagen produzierten Genussmittels) stellt selbst dann keine unmittelbare Förderung der Allgemeinheit auf kulturellem oder sonstigem gemeinnützigen Gebiet dar, wenn man dieses als regionales Kulturgut ansieht (VwGH 19.9.2013, 2010/15/0117 zu einer Körperschaft zur Vermarktung von Wein).

Rz 79a wird geändert (Judikatur)

Rz 79a Wirtschaftsförderung

Die Förderung der Volkswirtschaft im Wege der Verbesserung der Infrastruktur, der Ausbildung von Betriebsinhabern und Beschäftigten, der Umschulung und Rückführung von Arbeitskräften in den Arbeitsprozess usw. kann als gemeinnützig angesehen werden, sofern sich die Förderung auf die Verbesserung der wirtschaftlichen Rahmenbedingungen richtet, auf eine größere Region bzw. auf ein Bundesland erstreckt, in der im Wesentlichen dieselben wirtschaftlichen Verhältnisse herrschen, und die Förderung nicht in erster Linie einzelnen, wenn auch in ihrer Anzahl nicht beschränkten Wirtschaftssubjekten (Betrieben) zugute kommt.

Die Förderung des Erwerbes und der Wirtschaft von Einzelpersonen (Gesellschaften), zB durch die Übernahme von Bürgschaften oder die Gewährung von günstigen Darlehen (VwGH 29.01.1996, 94/16/0196; 94/16/0197) bzw. von Zinszuschüssen (VwGH 27.01.1998, 97/14/0022), ist nicht begünstigt. Eine Förderung der Allgemeinheit liegt weiters dann nicht vor, wenn - im Wege von Berufs- und Wirtschaftsverbänden, Interessenvertretungen usw. - die wirtschaftlichen bzw. beruflichen Interessen von bestimmten Berufsständen, Personengruppen oder Wirtschaftszweigen vertreten werden (**VwGH 19.9.2013, 2010/15/0117;** VwGH 02.09.2009, 2005/15/0024; VwGH 20.07.1999, 99/13/0078) oder eigenwirtschaftliche, private oder gesellschaftliche Interessen von Vereinsmitgliedern (VwGH 11.10.1977, 0097/77) gefördert werden sollen.

Entwurf

Einzelheiten siehe Rz 21.

Rz 83 wird geändert (Ergänzung um einen Verweis)

Rz 83 Beratungsstellen

Die Errichtung und der Betrieb von Beratungsstellen für Hilfsbedürftige (zB Drogensüchtige) **sind** begünstigt **(zur Suchtbekämpfung siehe Rz 74)**.

Rz 108a wird neu eingefügt (Klarstellung)

Rz 108a

Gemäß § 39 Z 3 und Z 5 BAO darf Mitgliedern im Falle deren Ausscheidens oder im Fall der Auflösung der Körperschaft der gemeine Wert ihrer Sacheinlage zurückgezahlt werden. Eine Sacheinlage nach § 39 Z 3 und 5 BAO liegt aber nur insoweit vor, als durch die Einlage Gesellschafterrechte gewährt werden. Daher ist diese Bestimmung mangels Kapitalanteilen bei Vereinen nicht anwendbar. Enthält ein Vereinsstatut eine solche Möglichkeit, stellt dies somit eine Verletzung der Vermögensbindung und daher einen Statutenmangel dar (zur Behebung von Statutenmängeln siehe auch Rz 111).

Rz 110 wird geändert (Anpassung von Verweisen)

Rz 110

[…]

Beispiel:
*In der Vereinsversammlung am 10.06.01 wird ein schwerer Satzungsmangel behoben. Ist der Verein als Unternehmer anzusehen, sind die Umsätze ab Juni 01 mit dem begünstigten Steuersatz zu versteuern bzw. bei Körpersportvereinen unecht befreit (§ **6 Abs. 1 Z 14** UStG 1994). § 5 Z 6 KStG 1988 ist auf den Verein ab der Veranlagung für das Jahr 02 anzuwenden (Anwendungsfall des § 18 KStG 1988, siehe KStR 2001 Rz **1415** bis **1420**). Die Befreiung von der Körperschaftsteuer tritt daher erst für das Jahr 02 ein.*

Entwurf

Rz 116a wird neu eingefügt (Klarstellung)

Rz 116a

Wird ein Betrieb, Geschäftsbetrieb oder eine Betätigung einer abgabenrechtlich begünstigten Körperschaft auf eine andere Körperschaft übertragen, stellt die damit einhergehende Übertragung von Vermögenswerten keinen Verstoß gegen die Vermögensbindung dar, wenn im Gegenzug die übertragende Körperschaft eine Beteiligung an der übernehmenden Körperschaft erhält, die den übertragenen Vermögenswerten wertmäßig entspricht.

Rz 117 wird geändert (Klarstellung)

Rz 117

Darüber hinaus dürfen keine Personen (Mitglieder der Körperschaft oder Dritte) durch zweckfremde Verwaltungsausgaben oder durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen begünstigt werden (§ 39 Z 4 BAO). Die Frage, ob bzw. inwieweit Bezüge als überhöht anzusehen sind, ist im Wege des Fremdvergleichs zu lösen (VwGH 24.2.2000, 97/15/0213). **Wirtschaftsgüter, die beispielsweise aus Anlass des Ausscheidens eines funktionsinnehabenden Vereinsmitgliedes aus seinem Amt vom Verein diesem zugewendet werden, sind als Teil der Vergütung für die erbrachte Tätigkeit anzusehen. Liegt somit aufgrund eines solchen Abschiedsgeschenkes insgesamt keine unverhältnismäßige Vergütung vor, ist keine Verletzung der Vermögensbindung gegeben. In diesem Rahmen ist das Abschiedsgeschenk auf Vereinskosten unbedenklich. Zur umsatzsteuerlichen Behandlung siehe Rz 453.**

Rz 120 wird geändert (Klarstellung)

Rz 120

Bedient sich die Körperschaft zur Erfüllung ihrer Zwecke der Hilfe eines Dritten (Erfüllungsgehilfen), muss dessen Wirken wie ihr eigenes Wirken anzusehen sein (VwGH

Entwurf

26.6.2000, 95/17/0003) und sich im Übrigen **der Einsatz eines Erfüllungsgehilfen** bereits aus der Rechtsgrundlage ergeben (VwGH 30.4.1999, 98/16/0317).

Dies ist immer dann gegeben, wenn die handelnden Personen in Form von mit dem Rechtsträger abgeschlossenen Dienstverträgen oder ähnlichen Bindungen tätig werden, oder durch klare vertragliche Regelung mit dem Verein zur Erfüllung von Teilen des Vereinszweckes (wenn auch auf entgeltlicher Basis) herangezogen werden (siehe dazu auch Rz 264).

Beispiel:
Vertragliche Vereinbarung eines Sportvereines mit einer Sportanlagen-Betreibergesellschaft über die Nutzung der Anlage für Vereinszwecke.

Auch wenn der Erfüllungsgehilfe seine Tätigkeit in einem Weisungs- und Abhängigkeitsverhältnis gegenüber dem Körperschaft ausüben muss, wird die Tätigkeit dennoch unmittelbar durch den Erfüllungsgehilfen ausgeübt. Der durch die Tätigkeit begründet (Geschäfts-)Betrieb und das dazu gehörende Betriebsvermögen wird somit nicht der Körperschaft sondern dem Erfüllungsgehilfen zugerechnet.

Die durch den Erfüllungsgehilfen erbrachte unmittelbare gemeinnützige Tätigkeit kann – unabhängig davon, ob er darüber hinaus gemeinnützige Tätigkeiten ausübt – die Gemeinnützigkeit des Erfüllungshilfen bewirken. Voraussetzung dafür ist aber nicht nur, dass der Erfüllungsgehilfe die §§ 34 ff BAO erfüllt, sondern auch, dass die Rechtsgrundlage des Erfüllungsgehilfen die Voraussetzung des § 41 BAO erfüllt (dh gemeinnützige Zwecke verfolgt werden) und die Erfüllungsgehilfentätigkeit in der Rechtsgrundlage gedeckt ist (dh zur Erreichung der eigenen gemeinnützigen Zwecke verfolgt wird).

Abschnitt 1.1.8.1a mit den Rz 120a bis 120r wird neu eingefügt (GG 2015)

1.1.8.1a Ausnahmen vom Grundsatz der Unmittelbarkeit (§§ 40a und 40b BAO)

1.1.8.1a.1 Allgemeines

Rz 120a

Entwurf

Mit dem GemeinnützigkeitsG 2015 wurden mit Wirksamkeit ab 2016 Ausnahmetatbestände vom Unmittelbarkeitsgrundsatz eingeführt. Bei Vorliegen eines der Tatbestände des § 40a BAO ist es für die abgabenrechtliche Begünstigung einer Körperschaft unschädlich, wenn der von ihr verfolgte Zweck nur mittelbar durch die Unterstützung einer anderen Körperschaft erfolgt. § 40a BAO stellt daher eine Durchbrechung des Unmittelbarkeitsprinzips und keine Unmittelbarkeitsfiktion dar.
Voraussetzung dafür ist, dass die zugewendeten Mittel weiterhin einem von der Körperschaft verfolgten Zweck zur Verfügung stehen und den Kreis abgabenrechtlich begünstigter Körperschaften nicht verlassen. Nur unter diesem Aspekt ist eine Durchbrechung des Unmittelbarkeitsgrundsatzes gerechtfertigt.
In § 40a BAO sind zwei verschiedene Tatbestände zu unterscheiden:
In § 40a Z 1 BAO wird die Zulässigkeit der Weitergabe von Mitteln einer begünstigten Körperschaft an eine spendenbegünstigte Körperschaft bzw an eine unter § 4b EStG 1988 fallende Körperschaft zur Verfolgung derer Zwecke geregelt.
In § 40a Z 2 BAO wird die Erbringung von entgeltlichen Leistungen gegenüber anderen begünstigten Körperschaften geregelt.

1.1.8.1a.2 Mittelweitergabe (§ 40a Z 1 BAO)

Rz 120b
Mittel sind sämtliche Vermögenswerte, über die die Körperschaft verfügt (insbesondere Mitgliedsbeiträge, Spenden, Zuschüsse, Gewinne aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, Erträge aus der Vermögensverwaltung und das entsprechende Vermögen). Diese Mittel sind grundsätzlich für die von der Körperschaft unmittelbar verfolgten Zwecke zeitnahe zu verwenden (davon ausgenommen sind Anlagevermögen und Vermögensanlagen; bei Vermögensanlagen ist aber Rz 217 zu beachten). Die Verwendung von Mitteln für nicht gemeinnützige oder nur mittelbar verfolgte gemeinnützige Zwecke ist aber dann unschädlich, wenn sie ein völlig untergeordnetes Ausmaß nicht überschreitet (siehe Rz 114).

Entwurf

Über ein solches Ausmaß hinausgehende Mittelzuwendungen sind nur dann unschädlich, wenn die Mittel spendenbegünstigten Körperschaften bzw unter § 4b EStG 1988 fallende Körperschaften zugewendet werden.

In diesem Fall ist es unbeachtlich, ob bloß teilweise Mittel an spendenbegünstigte Einrichtungen zugewendet werden, oder ob die Zweckerreichung der zuwendenden Körperschaft ausschließlich durch die Weitergabe von Mitteln an spendenbegünstigte Körperschaften bewirkt wird (Mittelbeschaffungskörperschaft). Eine Mittelbeschaffungskörperschaft erfordert nicht, dass die von ihr zugewendeten Mittel ausschließlich durch Spenden aufgebracht werden. Bei einer Mittelbeschaffungskörperschaft ist die Herkunft der Mittel insoweit unbeachtlich, als die Art der Mittelbeschaffung nicht zum Verlust der abgabenrechtlichen Begünstigungen führt.

Rz 120c

Eine Mittelweitergabe nach § 40a Z 1 BAO ist nur dann zulässig, wenn die Möglichkeit der Mittelweitergabe in der Rechtsgrundlage der Körperschaft ausdrücklich vorgesehen ist.

Wird die Körperschaft ausschließlich als Mittelbeschaffungskörperschaft tätig, muss dies als Mittel zur Erreichung des begünstigten Zweckes in der Rechtsgrundlage ausdrücklich festgelegt sein.

Rz 120d

Eine Zuwendung von Mitteln ist gemäß § 40a Z 1 BAO dann unschädlich, wenn es sich um eine spendenbegünstigte Einrichtung im Sinne des § 4a Abs. 3 bis 6 EStG 1988 handelt. Eine solche Einrichtung liegt nur dann vor, wenn die Empfängerkörperschaft tatsächlich spendenbegünstigt ist, dh unmittelbar auf Grund des § 4a EStG begünstigt ist oder ihr die Spendenbegünstigung durch das Finanzamt Wien 1/23 bescheidmäßig zuerkannt wurde (ersichtlich durch Eintragung in der Liste begünstigter Spendenempfänger; siehe EStR 2000 Rz 1343). Es ist nicht ausreichend, wenn die Empfängerkörperschaft dem Grunde nach die Voraussetzungen des § 4a EStG 1988 erfüllt, ihr aber im Fall einer nur

Entwurf

bescheidmäßig zuerkennbaren Spendenbegünstigung diese Begünstigung nicht zuerkannt wurde.

Eine Zuwendung von Mitteln ist gemäß § 40a Z 1 BAO grundsätzlich auch dann unschädlich, wenn es sich bei der Empfängerkörperschaft um eine privatrechtliche Stiftung oder eine damit vergleichbare Vermögensmasse (Stiftung) im Sinne des § 4b EStG 1988 handelt.

Eine solche Stiftung liegt dann vor, wenn eine gemäß § 4a EStG 1988 spendenbegünstigte Stiftung zusätzlich die Voraussetzung des § 4b Abs. 1 Z 1 EStG 1988 erfüllt. Dies ist dann der Fall, wenn in der Rechtsgrundlage verankert ist, dass die Erträge aus der Verwaltung der zugewendeten Vermögenswerte (die „Vermögensausstattung") spätestens mit Ablauf des dritten Jahres nach dem Zufluss dieser Erträge ausschließlich für die in der Rechtsgrundlage angeführten begünstigten Zwecke zu verwenden sind.

Darüber hinaus muss die Stiftung entweder

- **als spendenbegünstigte Einrichtung gemäß § 4a EStG 1988 anerkannt sein (§ 4b Abs. 1 Z 3 EStG 1988), oder**
- **die Voraussetzungen für die Anerkennung nach Ablauf von drei Jahren nach deren Errichtung erfüllen (§ 4b Abs. 1 Z 4 EStG 1988) und in weiterer Folge als spendenbegünstigte Einrichtung anerkannt werden.**

Werden daher einer Stiftung innerhalb der ersten drei Jahre nach deren Errichtung Mittel zugewendet, steht noch nicht fest, ob die zuwendende Körperschaft die Voraussetzungen des § 40a Z 1 BAO erfüllt. Daher unterliegt im Jahr der Mittelzuwendung die Frage der unmittelbaren Zweckverfolgung einer Ungewissheit. Werden von der zuwendenden Körperschaft in diesem Jahr Aktivitäten entwickelt, die ohne Vorliegen der Gemeinnützigkeit einer Abgabenpflicht unterliegen würden, hat für diesen Veranlagungszeitraum eine Veranlagung unter Beibehaltung der Gemeinnützigkeit vorläufig zu erfolgen (§ 200 BAO).

Wird die empfangende Stiftung innerhalb von drei Jahren nach ihrer Errichtung als spendenbegünstigte Einrichtung anerkannt, erfüllt sie die Voraussetzungen

Entwurf

des § 4b EStG 1988, womit die Veranlagung der zuwendenden Körperschaft für endgültig zu erklären ist. Liegen die Voraussetzungen für die Erteilung der Spendenbegünstigung hingegen nicht nach Ablauf von drei Jahren vor und ist damit nie eine Körperschaft iSd § 4b EStG 1988 entstanden, liegt im Jahr der Mittelzuwendung bei der zuwendenden Körperschaft eine Mittelfehlverwendung vor, die in diesem Jahr zum Verlust der Gemeinnützigkeit führt. In diesem Fall ist die Veranlagung entsprechend zu korrigieren.

Rz 120e

Eine Mittelzuwendung nach § 40a Z 1 BAO ist darüber hinaus nur dann gegeben, wenn die Empfängerkörperschaft dieselben Zwecke wie die zuwendende Körperschaft erfüllt. Dabei muss es sich nicht um eine vollständige Deckungsgleichheit der verfolgten Zwecke handeln. Es ist ausreichend, wenn die verfolgten Zwecke von Zuwendungskörperschaft und Empfängerkörperschaft zumindest in einem Zweck übereinstimmen.

Beispiel:

Der Verein A verfolgt die Zwecke der Altenbetreuung und Jugendfürsorge. Der Verein B verfolgt nur den Zweck der Jugendfürsorge. Beide Vereine verfolgen daher hinsichtlich der Jugendfürsorge denselben Zweck.

Für die Beurteilung, ob die Empfängerkörperschaft dieselben Zwecke verfolgt, muss der Zweck beider Körperschaften ausreichend klar determiniert sein. Dafür ist insbesondere eine konkrete Umschreibung der verfolgten Zwecke erforderlich. Allgemeine Bezeichnungen der verfolgten Zwecke erfüllen diese Anforderung nicht.

Beispiel:

Die Vereine A und B verfolgen beide den Zweck der Sozialfürsorge. Verein A ist im Bereich der Altenbetreuung und Verein B im Bereich der Jugendfürsorge tätig. Trotz gleicher Zwecke in der Rechtsgrundlage verfolgen beide Vereine unterschiedliche Zwecke.

Derselbe Zweck wird aber auch dann verfolgt, wenn der verfolgte Zweck bei der zuwendenden und empfangenden Körperschaft bezüglich des territorialen Wirkungsbereiches unterschiedlich ausgeprägt ist. Auch sachliche

Entwurf

Spezialisierungen sind unbeachtlich, wenn es sich im Grunde um denselben Zweck handelt.

Beispiel 1:

Verein A will einen Teil seiner Mittel dem Verein B zu dessen Zweckverfolgung zuwenden. Beide Vereine verfolgen den Zweck der Resozialisierung straffällig gewordener Jugendlicher. Allerdings unterscheidet sich der territoriale Wirkungsbereich der beiden Vereine dahingehend, dass Verein A bundesweit und Verein B nur in einem Bundesland tätig wird. Für die Zulässigkeit der Mittelzuwendung nach § 40a Z 1 BAO ist dies unbeachtlich.

Beispiel 2:

Verein A will einen Teil seiner Mittel dem Verein B zu dessen Zweckverfolgung zuwenden. Beide Vereine verfolgen den Zweck der Krebsforschung. Allerdings unterscheidet sich der sachliche Wirkungsbereich des Vereins B dahingehend, dass er sich auf die Kinderkrebsforschung spezialisiert hat. Für die Zulässigkeit der Mittelzuwendung nach § 40a Z 1 BAO ist dies unbeachtlich.

Rz 120f

Zusätzlich zu den genannten Voraussetzungen ist eine Mittelzuwendung gemäß § 40a Z 1 BAO nur insoweit unschädlich, als die Mittel der empfangenden Körperschaft für die unmittelbare Verwirklichung jener Zwecke zugewendet werden, die auch von der zuwendenden Körperschaft verfolgt werden. Die Zuwendung der Mittel hat daher unter einer ausdrücklichen Zweckwidmung zu erfolgen. Fehlt eine solche Zweckwidmung, liegt keine Mittelzuwendung gemäß § 40a Z 1 BAO vor.

Ein Verstoß gegen die unmittelbare Verwendungspflicht des Mittelempfängers liegt vor, wenn dieser wiederum die empfangenen Mittel einer anderen Körperschaft zuwendet, selbst wenn diese Zuwendung die Voraussetzungen des § 40a Z 1 BAO für sich betrachtet erfüllt; eine Zuwendungskaskade ist daher nicht zulässig.

1.1.8.1a.3 Erbringung von Lieferungen und Leistungen (§ 40a Z 2 BAO)

Entwurf

Rz 120g

Werden entgeltliche Lieferungen oder sonstige Leistungen an Körperschaften erbracht, verliert die leistende Körperschaft die abgabenrechtliche Begünstigung auf Grund der Leistungserbringung nicht, wenn die Voraussetzungen des § 40a Z 2 BAO erfüllt sind.

Aus der Gesamtsystematik der BAO ergibt sich, dass eine unschädliche Mittelverwendung grundsätzlich nur dann gegeben ist, wenn die verwendeten Mittel weiterhin einer abgabenrechtlich begünstigten Körperschaft zu deren Zweckerfüllung zukommen. Daher müssen auch im Falle des § 40a Z 2 BAO die Lieferungen oder Leistungen an abgabenrechtlich begünstigte Körperschaften erbracht werden.

Die Erbringung von entgeltlichen Leistungen an nicht abgabenrechtlich begünstigte Körperschaften stellt keinen Anwendungsfall des § 40a Z 2 BAO dar. In diesem Fall stellt die entgeltliche Leistungserbringungen einen begünstigungsschädlichen Geschäftsbetrieb, im Falle der Leistungserbringung mit Gewinnerzielungsabsicht, einen Gewerbebetrieb dar.

Rz 120h

Die Erbringung von Lieferungen oder sonstigen Leistungen fällt nur dann unter § 40a Z 2 BAO, wenn diese entgeltlich erfolgt. Allerdings muss die Bemessung des Entgeltes ohne Gewinnerzielungsabsicht erfolgen. Das Entgelt darf daher nur die im Zuge der Leistungserbringung entstandenen Selbstkosten der leistenden Körperschaft abdecken.

Erfolgt die Leistungserbringung unentgeltlich, liegt kein Anwendungsfall des § 40a Z 2 BAO vor. Es ist daher nach den allgemeinen Regeln zu beurteilen, ob die Leistungserbringung dem Vereinszweck entspricht oder eine Mittelfehlverwendung darstellt. Ist Letzteres der Fall, geht die abgabenrechtliche Begünstigung dennoch nicht verloren, wenn die Mittelfehlverwendung gemessen an der Gesamttätigkeit der Körperschaft von völlig untergeordneter Bedeutung ist.

Rz 120i

Entwurf

Die Anwendung des § 40a Z 2 BAO bewirkt, dass die zuwendende Körperschaft ihre abgabenrechtliche Begünstigung nicht verliert. Dh, ihr muss eine abgabenrechtliche Begünstigung auf Grund ihrer eigenen unmittelbaren Zweckverwirklichung zukommen. Anders als bei der Zweckverwirklichung durch Mittelbeschaffung kann die ausschließliche Erbringung von entgeltlichen Leistungen für andere begünstigte Körperschaften keine unmittelbare Zweckverwirklichung der Körperschaft begründen.

Rz 120j

Eine Erbringung von Lieferungen und Leistungen gemäß § 40a Z 2 BAO ist nur dann zulässig, wenn dies in der Rechtsgrundlage der Körperschaft als Mittel zur Zweckverfolgung ausdrücklich vorgesehen ist.

Rz 120k

Die Erbringung von Lieferungen und Leistungen an Empfänger iSd § 40a Z 2 BAO gegen Ersatz der Selbstkosten begründet einen Geschäftsbetrieb iSd § 31 BAO. Dieser stellt in der Regel einen entbehrlichen Hilfsbetrieb dar. Allerdings bewirkt § 40a Z 2 BAO nicht, dass dieser Geschäftsbetrieb jedenfalls als entbehrlicher Hilfsbetrieb zu beurteilen ist. Kommt daher dem Geschäftsbetrieb nur materielle Bedeutung zu, dh er dient ausschließlich der Beschaffung finanzieller Mittel, liegt ein begünstigungsschädlicher Geschäftsbetrieb vor (siehe auch Rz 180). Auf Grund des § 40a Z 2 BAO ist aber in diesem Fall eine Ausnahmegenehmigung nach § 44 BAO nicht erforderlich.

Rz 120l

§ 40a Z 2 BAO ist nicht anwendbar, wenn eine abgabenrechtliche begünstigte Körperschaft gegen Entgelt Lieferungen und Leistungen an eine nicht begünstigte Körperschaft erbringt oder die Erbringung der Lieferungen und Leistungen mit Gewinnerzielungsabsicht erfolgt. In diesen Fällen ist der dadurch entstehende Geschäftsbetrieb oder Gewerbebetrieb nach den allgemeinen Grundsätzen zu beurteilen. Für eine allenfalls zu erteilende Ausnahmegenehmigung siehe Rz 184 ff.

Entwurf

1.1.8.1a.4 Bereitstellung von Mitteln für Stipendien und Preise (§ 40b BAO)

Rz 120m

Die Bereitstellung von Mitteln zur Finanzierung von Stipendien und Preisen stellt keinen unmittelbar verfolgten begünstigten Zweck dar (BFG 4.03.2015, RV/7101339/2011). Neben § 40a BAO besteht mit § 40b BAO aber eine weitere Durchbrechung des Unmittelbarkeitsgrundsatzes. Eine abgabenrechtlich begünstigte Körperschaft kann daher anderen Körperschaften Mittel für die Vergabe von Stipendien und Preisen für der Wissenschaft dienende Forschungsaufgaben oder für der Erwachsenenbildung dienende Lehraufgaben sowie für damit verbundene wissenschaftliche Publikationen und Dokumentationen zuwenden. Dies gilt auch für Stipendien an Studierende der empfangenden Körperschaft.

Dabei ist das Verhältnis der Mittelzuwendung zur Gesamttätigkeit der Körperschaft unbeachtlich. Neben einer bloßen teilweisen Mittelzuwendung für die genannten Zwecke, fällt auch eine Körperschaft, deren Zweckerreichung ausschließlich durch die Weitergabe von Mitteln für die genannten Körperschaften bewirkt wird, unter den Anwendungsbereich des § 40b BAO (Mittelbeschaffungskörperschaft).

Rz 120n

Die Mittelweitergabe darf nur an Universitäten, Kunsthochschulen, die Akademie der bildenden Künste, deren Fakultäten, Institute und besonderen Einrichtungen, die Akademie der Wissenschaften und vergleichbare ausländische Einrichtungen mit Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem Staat, mit dem eine umfassende Amtshilfe besteht (Einrichtungen im Sinne des § 4a Abs. 3 Z 1 und 3 EStG 1988) sowie an Fachhochschulen erfolgen.

Rz 120o

Die Vergabe der Stipendien oder Preise darf ausschließlich durch den Mittelempfänger erfolgen; die symbolische Verleihung kann auch durch die zuwendende Körperschaft durchgeführt werden. Die Bezeichnung des Preises oder des Stipendiums kann aber durch die zuwendende Körperschaft festgelegt

Entwurf

werden. Die zuwendende Körperschaft darf auf die Vergabe der Preise keinen Einfluss nehmen. Bei der Festlegung von allgemeinen Kriterien für die Vergabe von Stipendien und Preisen darf die zuwendende Körperschaft aber mitwirken bzw diese auch ausschließlich festlegen. Die zuwendende Körperschaft ist auch berechtigt, eine nachprüfende Kontrolle der Einhaltung der festgelegten Kriterien durch die Empfängereinrichtung vorzunehmen.

Rz 120p

Ein Stipendium liegt dann vor, wenn dem Stipendiaten außerhalb eines Dienstverhältnisses Geld- und/oder Sachleistungen für die Erbringung von Forschungsleistungen oder von der Erwachsenenbildung dienenden Lehraufgaben sowie für damit verbundene wissenschaftliche Publikationen und Dokumentationen gewährt werden. Dabei ist es unbeachtlich, ob durch diese Leistungen bloß eine Abdeckung des durch die Tätigkeit unmittelbar veranlassten Aufwandes oder auch der Lebenshaltungskosten erfolgt.

Rz 120q

Eine Mittelweitergabe nach § 40b BAO ist nur dann zulässig, wenn die Möglichkeit der Mittelweitergabe in der Rechtsgrundlage der Körperschaft ausdrücklich vorgesehen ist.

Wird die Körperschaft ausschließlich als Mittelbeschaffungskörperschaft tätig, muss dies in der Rechtsgrundlage ausdrücklich festgelegt sein.

Rz 120r

Eine Mittelzuwendung gemäß § 40b BAO ist nur insoweit unschädlich, als die zugewendeten Mittel unmittelbar für Stipendien und Preise durch die empfangende Körperschaft verwendet werden. Die Zuwendung der Mittel hat daher unter einer ausdrücklichen Zweckwidmung zu erfolgen. Fehlt eine solche Zweckwidmung, liegt keine Mittelzuwendung gemäß § 40b BAO vor.

Rz 129 wird geändert (Klarstellung)

Rz 129

Entwurf

Dem Rechtsträger kommen auch dann keine abgabenrechtlichen Begünstigungen zu, wenn die in der Rechtgrundlage verankerten begünstigten Zwecke überhaupt nicht oder nur unzureichend verwirklicht werden, wozu auch die Ansammlung eines unangemessen hohen Vermögens zu zählen ist. Die Mittel der Körperschaft müssen möglichst zeitnah für die Erfüllung der begünstigten Zwecke verwendet werden. Es ist allerdings nicht erforderlich, die gesamten Einnahmen noch im selben Kalenderjahr zu verwenden. Das Halten einer Finanzreserve in Höhe eines durchschnittlichen Jahresbedarfs an notwendigen Mitteln (Betriebsmitteln) kann idR noch als zulässig angesehen werden. Eine Ansammlung von Mitteln in einem darüber hinausgehenden Maß bedarf aber des Nachweises, dass entsprechende vereinsrechtliche Beschlüsse vorliegen, für welche konkreten Ziele die Mittel angespart werden und eines Zeitrahmens für die Verwirklichung dieser Vorhaben. Vermögensbestandteile, die der direkten Zweckerfüllung des Rechtsträgers dienen, sind dabei nicht als begünstigungsschädlich zu werten.

Die Höhe des unangemessenen Vermögens kann dabei wie folgt berechnet werden:

***Summe Kapitalvermögen* = „Nettovermögen" (nach Abzug aller Schulden, nicht aber kurzfristige jährlich wiederkehrende Verbindlichkeiten [Lieferantenverbindlichkeiten], da diese Teil der eisernen Reserve sind)**

***abzüglich Stammvermögen* bei einer Stiftung (zu Buchwerten, Kapitalvermögen wurde 2002 von den Stiftungsbehörden in Euro umgerechnet)**

***abzüglich Mietzinsreserve* der letzten 10 Jahre lt. MRG**

***abzüglich Sozialkapital* (Abfertigungen, Pensionen, Jubiläumsgelder)**

***abzüglich „eiserne Reserve"* (= 1 durchschn. Jahresbedarf für Erfüllung des Vereins- bzw. Stiftungszwecks und für die Vermögensverwaltung)**

***abzüglich evtl. Rücklagen für Projekte* mit Beschluss des geschäftsführenden Gremiums (Beschluss = Beschreibung des Projekts, voraussichtliche Projektkosten mit Kostenvoranschlag, Zeitrahmen). Diese unterscheiden sich in**

- **Bildung einer Rücklage zur Erhaltung von Immobilien, die dem Bereich Vermögensverwaltung zuzurechnen sind (genaue Definition erforderlich, kurzer**

Entwurf

Zeitrahmen, Richtwert 5 Jahre, im Einzelfall mit Begründung längerer Zeitrahmen möglich)

- **Ansparungen zur Zweckverwirklichung (weniger genaue Definition erforderlich, längerer Zeitrahmen möglich, Richtwert 10 Jahre, kann aber mit plausibler Begründung noch länger sein, Formulierung: „nach [wirtschaftlicher] Möglichkeit in …. Jahren)**

= unangemessen hohes Vermögen

Die Formel trägt auch dem Umstand Rechnung, dass bei Stiftungen gesichert sein muss, dass der Stiftungszweck jedenfalls finanziert werden kann; dies darf nicht gefährdet werden.

Immobilienvermögen, dessen Früchte zur Zweckfinanzierung verwendet werden, gehören nicht zum unangemessen hohen Vermögen. Bei Stiftungen darf auch das Kapital-Stammvermögen nicht dem unangemessenen Vermögen zugerechnet werden.

Ein Ansparen für eine Verbesserung eines Mietobjektes, welches im Eigentum der Einrichtung steht (siehe oben unter Projektrücklagen) ist zulässig. Dagegen ist ein Ansparen für neue Mietobjekte nicht zulässig (außer es handelt sich um eine Veranlagung von Vermögenszuwendungen gemäß § 4b EStG 1988).

Zur Berechnung eines etwaigen unangemessen hohen Vermögens ist das Kapitalvermögen sowie das Immobilienvermögen, das nicht zum Stammvermögen gehört und keine der Zweckfinanzierung dienenden Früchte abwirft, heranzuziehen.

Rz 173 wird geändert (EU-AbgÄG 2016)

Rz 173

Ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb (siehe Rz 136 bis 143) einer begünstigte Zwecke verfolgenden Körperschaft ist dann entbehrlicher Hilfsbetrieb, wenn er sich als Mittel zur Erreichung der gemeinnützigen oder mildtätigen Zwecke darstellt, ohne unmittelbar (siehe Rz 153 und 154) dem definierten begünstigten Zweck zu dienen. Dies ist dann der Fall, wenn durch den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb eine Abweichung von **den** im Gesetz, in der

Entwurf

Satzung, im Stiftungsbrief oder in der sonstigen Rechtsgrundlage der Körperschaft festgelegten Zwecken nicht eintritt und die durch den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb erzielten Überschüsse der Körperschaft ausschließlich zur Förderung ihrer gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecke dienen.

Beispiele:

Gesellige ~~und gesellschaftliche~~ Veranstaltungen ***gemäß § 45 Abs. 1a BAO (siehe zum*** *kleinen Vereinsfeste ~~iSd~~* ***Rz 177a, 306 f)*** *~~gelten~~, Marktverkaufsaktionen, zB Flohmarkt; Verkauf von Sportartikeln durch einen Sportverein nur an Vereinsmitglieder zu einem besonders günstigen Preis beziehungsweise ohne Gewinnaufschlag.*

Rz 177a und Rz 177b werden neu eingefügt (EU-AbgÄG 2016)

Rz 177a

Gesellige Veranstaltungen können bei Erfüllung der Voraussetzungen nach § 45 Abs. 1a BAO einen entbehrlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb iSd § 45 Abs. 1 BAO darstellen, wenn diese von einer oder von mehreren Körperschaften getragen wird, die die Voraussetzungen einer Begünstigung auf abgabenrechtlichem Gebiet im Übrigen erfüllen. Zu den Abgrenzungskriterien siehe Rz 306 f.

Rz 177b

Erfüllt eine mit Rechtspersönlichkeit ausgestattete Gliederung einer wahlwerbenden politischen Partei oder einer nahe stehenden Organisation die Voraussetzungen der §§ 34 ff BAO und ist somit gemeinnützig, kommt für deren gesellige Veranstaltungen eine Anwendung des § 5 Z 12 KStG 1988 nicht in Betracht. Daher sind für solche gesellige Veranstaltungen derartiger Gliederungen die Bestimmungen betreffend das "kleine Vereinsfest" nach § 45 Abs. 1a BAO ebenfalls maßgebend (siehe Rz 306 bis 308). Dies gilt auch für rechtlich unselbständige territoriale Gliederungen derartiger Körperschaften.

Entwurf

Rz 185 wird geändert (Erweiterung eines Verweises)

185

Die Betätigung einer Körperschaft im Rahmen

- eines unentbehrlichen Hilfsbetriebes (vgl. § 45 Abs. 2 BAO; siehe hiezu Rz 151 **bis 156**),
- eines entbehrlichen Hilfsbetriebes (vgl. § 45 Abs. 1 BAO; siehe hiezu Rz 173 bis 179) sowie
- der Vermögensverwaltung (vgl. § 47 BAO; siehe hiezu Rz 215 bis 221)~~.~~

steht hingegen den abgabenrechtlichen Begünstigungen nicht entgegen.

Rz 200 wird geändert

Rz 200

Rechtslage bis zur Veranlagung 2015

Werden gemäß § 44 Abs. 1 BAO zum Verlust der abgabenrechtlichen Begünstigungen führende Betriebe von mehreren Rechtsträgern gemeinsam in Form einer mitunternehmerischen Betätigung betrieben, führt dies prinzipiell bei jedem begünstigten Rechtsträger zur Rechtsfolge des § 44 Abs. 1 BAO, sofern aus diesem Betrieb die Umsatzgrenze von 40.000 Euro überschritten wird. Dies gilt auch dann, wenn zwar der Umsatzanteil pro Körperschaft weniger als die Grenze des § 45a BAO beträgt, der Gesamtbetrieb diese aber überschreitet, sodass insoweit die automatische Ausnahmegenehmigung keine Anwendung findet. Um den Verlust der abgabenrechtlichen Begünstigungen zu vermeiden, muss daher jede einzelne Körperschaft einen entsprechenden Antrag nach § 44 Abs. 2 BAO einbringen.

Beispiel:
Drei gemeinnützige Sportvereine veranstalten in Form einer Mitunternehmerschaft, an der sie zu gleichen Teilen beteiligt sind, gemeinsam ein den Rahmen eines entbehrlichen Hilfsbetriebes übersteigendes Zeltfest (siehe Rz 306 bis 308). Der Gesamtumsatz beträgt 50.000 Euro.

Entwurf

Obwohl bei jedem einzelnen Verein die Umsatzgrenze des § 45a BAO nicht erreicht wird, muss jeder einzelne Verein einen Antrag nach § 44 Abs. 2 BAO stellen, um den Verlust abgabenrechtlicher Begünstigungen zu vermeiden.
Dieselben Grundsätze gelten auch dann wenn ein gemeinnütziger Verein und ~~ein Gastwirt oder~~ eine Freiwillige Feuerwehr gemeinsam ein Fest veranstalten, wenn auch hier eine mitunternehmerische Tätigkeit begründet wird.

Rechtslage ab der Veranlagung 2016
Werden gemäß § 44 Abs. 1 BAO zum Verlust der abgabenrechtlichen Begünstigungen führende Betriebe von mehreren Rechtsträgern gemeinsam in Form einer mitunternehmerischen Betätigung betrieben, führt dies prinzipiell bei jedem begünstigten Rechtsträger zur Rechtsfolge des § 44 Abs. 1 BAO, sofern durch die mitunternehmerischen Betätigung die Umsatzgrenze von 40.000 Euro überschritten wird. Maßgeblich ist daher nicht der Gesamtumsatz des Betriebes, sondern der auf den einzelnen Beteiligten entfallende Umsatz. Kann der Umsatz den einzelnen Beteiligten nicht eindeutig zugeordnet werden, ist der Umsatz nach dem Verhältnis der Aufteilung des Reinerlöses aus der gemeinschaftlichen Betätigung aufzuteilen.

~~Wird durch das Fest keine mitunternehmerische Tätigkeit begründet, sind die durch einen Gastwirten erwirtschafteten Umsätze nicht dem Verein zuzurechnen.~~

~~*Beispiel:*~~

~~*Ein gemeinnütziger Sportverein veranstaltet ein Vereinsfest in den Räumlichkeiten eines Gasthauses. Für die Verpflegung sorgt nicht der Verein, sondern die Gäste müssen von einer Speisekarte des Wirtes bestellen. Hier liegt keine Mitunternehmerschaft vor und die Umsätze des Wirtes sind nicht dem Verein zuzurechnen.*~~

Rz 200a wird neu eingefügt (EU-AbgÄG 2016)

200a

Nach § 45 Abs. 1a BAO ist bei Auslagerung der Verpflegung im Rahmen eines Vereinsfestes an einen Unternehmer (zB Gastwirt, Catering-Unternehmer) nicht von einer mitunternehmerischen Tätigkeit auszugehen. Die durch diesen

Entwurf

Unternehmer erwirtschafteten Umsätze sind demnach gesondert zu betrachten und nicht dem Verein zuzurechnen und daher für die Umsatzgrenze von 40.000 Euro unbeachtlich.

Beispiel:
Ein gemeinnütziger Sportverein veranstaltet ein Vereinsfest in den Räumlichkeiten eines Gasthauses. Für die Verpflegung sorgt nicht der Verein, sondern die Gäste müssen von einer Speisekarte des Wirtes bestellen. Hier liegt keine Mitunternehmerschaft vor und die Umsätze des Wirtes sind nicht dem Verein zuzurechnen.

Rz 203 bis 205 werden geändert (Anpassung eines Verweises und Anpassung an geänderte Rechtslage)

Rz 203

Eine erteilte Ausnahmegenehmigung kann gemäß § 294 BAO unter bestimmten Bedingungen wiederum entzogen werden. Gründe hiefür sind insbesondere

- die in den Rz 189 und **Rz 191** angeführten Gründe,
- Nichteinhaltung der erteilten Auflagen und Bedingungen (vgl. Rz 213 und 214),
- in Fällen, in denen die positive Bescheiderteilung auf Grund unrichtiger oder irreführender Angaben erfolgte (vgl. § 294 Abs. 1 lit. b BAO) entfaltet die erteilte Ausnahmegenehmigung keine Wirkung.

Rz 204

Sachlich und örtlich zuständig für die Erteilung bzw. die Entziehung einer Ausnahmegenehmigung gemäß § 44 Abs. 2 BAO ist **jenes Finanzamt, das** für die Erhebung der Umsatzsteuer zuständig ist oder im Falle einer allfälligen Umsatzsteuerpflicht zuständig wäre.

Ändert sich auf Grund einer Verlegung des Sitzes der Körperschaft die örtliche Zuständigkeit, geht auch die Zuständigkeit für eine Entziehung einer bereits vorhandenen Ausnahmegenehmigung über.

Rz 205

Entwurf

Ein Antrag auf Erteilung einer Ausnahmegenehmigung ist gemäß § 14, Tarifpost 6, Abs. 5 Z 4 GebG gebührenfrei.
Der Antrag ist an **das Finanzamt** zu stellen.

Rz 214 wird geändert (Aufnahme eines Verweises)

Rz 214

Weist die Rechtsgrundlage einer Körperschaft einen sanierbaren Mangel auf (zB mangelhafte Auflösungsbestimmung), bestehen keine Bedenken, in den Spruch des Bescheides die auflösende Bedingung aufzunehmen, diese Mängel innerhalb einer bestimmten angemessenen Frist zu beseitigen **(siehe Rz 111)**.

Rz 217 wird geändert (Anpassung eines Verweises)

Rz 217

Wird die Vermögensverwaltung jedoch zum Selbstzweck im Sinne einer vom begünstigten Zweck unabhängigen Vermögenshortung oder Vermehrung, **gehen** dadurch die **abgabenrechtlichen Begünstigungen** verloren.
Erhält der Rechtsträger im Erb- und Schenkungswege Vermögen, das nicht leicht in liquide Mittel umgewandelt werden kann (zB Einfamilienhäuser, Mietwohngrundstücke), gehen die abgabenrechtlichen Begünstigungen nicht wegen des Ansammelns eines unangemessen hohen Vermögens verloren**, wenn durch dieses Vermögen der Zweck der Körperschaft (mit)finanziert wird oder das Vermögen innerhalb einer angemessenen Frist veräußert wird**. Zur Frage der Erteilung einer Ausnahmegenehmigung wegen des Unterhaltens begünstigungsschädlicher Betriebe in solchen Fällen siehe **Rz 190**.

Rz 258, 270 und 276 werden geändert (Erweiterung eines Verweises)

Rz 258 Bausteinaktion

[…] Der gesamte Eintrittspreis zählt zu den Betriebseinnahmen der Veranstaltung. Siehe **Rz 177a und 306 bis 308** "Vereinsfeste" .

Entwurf

Rz 270 Entgeltliche Festveranstaltungen

Siehe **Rz 177a und** 306 bis 308 "Vereinsfest".

Rz 276 Gesellige und gesellschaftliche Veranstaltung

Siehe **Rz 177a und** 306 bis 308 "Vereinsfest".

Rz 289a wird geändert (Klarstellung)

Rz 289a Punschbude, Betreiben einer

Der Betrieb von Punsch- oder Glühweinständen durch einen gemeinnützigen Verein stellt einen entbehrlichen Hilfsbetrieb gemäß § 45 Abs. 1 BAO dar, wenn der Spendensammelzweck eindeutig erkennbar ist.

Von den Mitgliedern unentgeltlich zur Verfügung gestellte Speisen oder Getränke (zB Weihnachtsbäckerei) stellen keine steuerpflichtigen Einnahmen, sondern Spenden dar, die in den Betrieb eingelegt werden und steuerlich unbeachtlich sind (siehe Rz 386).

Sollten für die Gewinnermittlung keine ausreichenden Unterlagen vorhanden sein, kann der Gewinn aus dem Betrieb der Punsch- oder Glühweinstände mit 10% der erzielten Betriebseinnahmen (Verkaufserlöse) angesetzt werden. Wenn Verkaufserlöse erzielt werden, die über den gemeinen Wert der angebotenen Speisen oder Getränke erheblich hinausgehen (mehr als 100%), ist dieser Teil ertragsteuerlich als Spende anzusehen und nicht bei der Gewinnermittlung zu berücksichtigen (siehe Rz 387a iVm EStR 2000 Rz 1330a).

Besteht neben dem Erwerb von Speisen oder Getränken zusätzlich die Möglichkeit, über separat aufgestellte Spendenboxen unentgeltliche Zuwendungen zu tätigen, stellen diese echte Spenden und somit keine Betriebseinnahmen dar.

Entwurf

Rz 292 wird geändert und Rz 292a neu eingefügt (Anpassung an geänderte Rechtslage)

Rz 292 Spekulationsgeschäft

Veräußerungsgeschäfte eines begünstigten Rechtsträgers, die innerhalb der Spekulationsfrist im Sinne des **§ 31 EStG 1988** erfolgen, sind nicht steuerpflichtig, es sei denn, sie wären einem Betrieb zuzurechnen, der steuerpflichtig ist.

Rz 292a Grundstücksveräußerung

Zu Einkünften aus der Veräußerung von Grundstücken siehe Rz 420a f und Rz 427a. Zur Umsatzsteuerbefreiung siehe Rz 473.

Rz 303 wird geändert (EU-AbgÄG 2016)

Rz 303 Unterhaltungsdarbietungen von Musik-, Brauchtums- und Gesangsvereinen

Zu Musik-, Tanz- und Gesangsveranstaltungen siehe Rz 369. Zum unentbehrlichen Hilfsbetrieb gehören auch Auftritte im Rahmen von Hochzeiten und Begräbnissen, die der Kultur- und Brauchtumspflege zuzurechnen sind (zB die musikalische Begleitung eines Hochzeitszuges, das Spielen von Trauermusik bei einem Begräbnis, Auftritte bei Gemeindefeiern und kirchlichen Festen, wie Fronleichnam usw.). Auftritte, die nicht diesen Zwecken, sondern Zwecken der Unterhaltung dienen (zB im Rahmen von eigenen oder fremden geselligen und gesellschaftlichen Veranstaltungen), stellen für den regelmäßig vorliegenden Fall ~~des Vorliegens~~ eines einheitlichen Betriebes (siehe Rz 138 und 139) ein materielles Mittel im Sinne der Rz 165 bis 167 bzw. Rz 178 dar, sodass der Betrieb gegebenenfalls als entbehrlicher Hilfsbetrieb oder als begünstigungsschädlicher Betrieb zu behandeln ist (zB abendliche Tanzmusik bei einer Hochzeit). Dies gilt auch für Auftritte bei Fremdenverkehrsveranstaltungen (zB "Heimatabenden" oder "Tirolerabenden"), ~~Parteiveranstaltungen (zB Parteitagen oder Wahlkampfveranstaltungen)~~ sowie bei Fernseh- und Rundfunkübertragungen, bei denen die Unterhaltung und nicht die Kultur- und Brauchtumspflege im Vordergrund steht.
Sollte kein einheitlicher Betrieb vorliegen, sind die nicht begünstigten Auftritte als begünstigungsschädlicher Betrieb zu beurteilen.
Siehe auch Rz 255 "Ansichtskartenverkauf" sowie Rz 302 "Tonträger und Bildträger".

Entwurf

Für gesellige Veranstaltungen von Parteien iSd § 5 Z 12 lit. b KStG sind hinsichtlich Unterhaltungsdarbietungen die Vorschriften für das kleine Vereinsfest gemäß § 45 Abs. 1a BAO beachtlich. Demnach sind Auftritte von Musik- oder anderen Künstlergruppen dann unschädlich, wenn diese für Unterhaltungsdarbietungen üblicherweise nicht mehr als 1.000 Euro pro Stunde erhalten (siehe Rz 306 bis 308 "Vereinsfest").

Rz 306 bis 309 werden geändert (EU-AbgÄG 2016 und Klarstellungen)

Rz 306 Vereinsfeste

Eine gesellige Veranstaltung kann bei Erfüllung der Voraussetzungen nach § 45 Abs. 1a BAO einen entbehrlichen Hilfsbetrieb im Sinne des § 45 Abs. 1 BAO darstellen, wenn diese von einer oder von mehreren Körperschaften getragen wird, die die Voraussetzungen einer Begünstigung auf abgabenrechtlichem Gebiet im Übrigen erfüllen (siehe Rz 177a). Für die Beurteilung, ob die Summe dieser Veranstaltungen einen entbehrlichen Hilfsbetrieb (kleines Vereinsfest) oder einen begünstigungsschädlichen Geschäftsbetrieb (großes Vereinsfest) darstellt, ist grundsätzlich darauf abzustellen, ob das Fest ausschließlich von den Vereinsmitgliedern getragen wird. Die Zahl der Besucher ist dabei nicht von Belang.

Unter folgenden Voraussetzungen stellt **nach § 45 Abs. 1a BAO** eine gesellige Veranstaltung ein kleines Vereinsfest dar:

- Die Organisation (von der vorausgehenden Planung bis zur Mitarbeit während des Ablaufes der Veranstaltung) **und Durchführung eines Vereinsfestes** wird **im Wesentlichen** durch Vereinsmitglieder oder deren ~~nahen~~ **Angehörige** vorgenommen. **Wesentlich bedeutet dabei zu mindestens 75 %. Im unwesentlichen Ausmaß können auch Nichtmitglieder (zB Mitglieder befreundeter Vereine) am Vereinsfest mitwirken, solange diese Mitarbeit ebenso wie bei den Vereinsmitgliedern und deren Angehörigen unentgeltlich erfolgt. Ein reiner Kostenersatz (zB Erstattung der Fahrtkosten oder der Kosten eingekaufter Speisen und Getränke) ist dabei unschädlich. Eine übliche Verköstigung sowohl der mitarbeitenden**

Entwurf

Mitglieder als auch von Nichtmitgliedern im Rahmen eines kleinen Vereinsfestes selbst stellt keine begünstigungsschädliche Entgeltlichkeit iSd § 45 Abs. 1a BAO dar.

Werden Tätigkeiten, deren Durchführung durch einen Professionisten behördlich angeordnet ist bzw. deren Durchführung durch Nichtprofessionisten verboten ist, nicht von Vereinsmitgliedern ausgeübt, ist dies unschädlich (zB behördlich beauftragte Beschäftigung eines Securitydienstes während des Festes, Durchführung eines Feuerwerkes). Dies gilt auch für die Durchführung von Tätigkeiten, deren Vornahme durch die Vereinsmitglieder unzumutbar ist (zB Aufstellen eines Festzeltes).

- **Die Verpflegung ist grundsätzlich von den Vereinsmitgliedern bereitzustellen. Wird diese teilweise oder zur Gänze an einen Unternehmer (zB Gastwirt) ausgelagert, gilt dessen Tätigkeit nicht als Bestandteil des Vereinsfestes und ist gesondert zu betrachten.**
- Da die Organisation **im Wesentlichen** durch die Vereinsmitglieder oder deren ~~nahen~~ Angehörige vorzunehmen ist, darf **nach § 45 Abs. 1a BAO** auch die Darbietung von Unterhaltungseinlagen (Musik-, Show- und Tanzeinlagen) **grundsätzlich** nur durch Vereinsmitglieder ~~oder regionale und der breiten Masse nicht bekannte Künstler (nicht bekannt durch Film, Fernsehen, Radio)~~ erfolgen. Werden Musikgruppen oder andere Künstlergruppen für die Durchführung von Unterhaltungsdarbietungen beauftragt, **ist dies unschädlich,** ~~kann in der Regel davon ausgegangen werden, dass diese regional und der breiten Masse nicht bekannt sind,~~ wenn der Preis, den diese Musikgruppe oder die Künstlergruppe üblicherweise für ihre Auftritte **erhält**, **1.000** Euro pro Stunde **(netto)** nicht überschreitet; das konkrete Auftrittsentgelt für das zu beurteilende Fest ist daher unbeachtlich **(tritt daher bspw ein bekannter Sänger bei einem Vereinsfest unentgeltlich oder zu einem stark reduzierten Preis auf, liegt kein entbehrlicher Hilfsbetrieb mehr vor)**.
- **Die Dauer solcher Veranstaltungen darf insgesamt 72 Stunden im Jahr nicht übersteigen. Die 72 Stunden-Regel stellt grundsätzlich auf den reinen Festbetrieb ab. Vorbereitungs- und Nachbereitungsaktivitäten (zB Abbau des Festzeltes) sind unbeachtlich. Für die Beurteilung der Dauer der Veranstaltung ist bei Vorliegen eines Genehmigungsbescheides oder**

Entwurf

Anmeldung des Festes (bzw einer behördlichen Bestätigung der Anmeldung) auf die darin bezeichneten Stunden abzustellen, in denen eine gastgewerbliche Betätigung ausgeübt wird (Ausschankstunden). Wird das Stundenausmaß nicht auf die beschriebene Art gesondert nachgewiesen, ist davon auszugehen, dass die gastgewerbliche Betätigung vom Beginn bis zum Ende der geselligen Veranstaltung durchgängig ist. Verfügt ein Verein über rechtlich unselbstständige territoriale Untergliederungen (zB Ortsgruppen), ist die Gesamtdauer der geselligen Veranstaltung pro Kalenderjahr für jede dieser territorialen Gliederungen gesondert zu bemessen. Dh jede rechtlich unselbstständige Ortsgruppe eines Vereines kann jeweils ein kleines Vereinsfest veranstalten. Dabei stellt die Katastralgemeinde die kleinste territoriale Zuordnungseinheit dar.

- **Veranstalten mehrere gemeinnützige Körperschaften gemeinsam ein Fest, ist das Vorliegen eines entbehrlichen Hilfsbetriebes auf Ebene der jeweiligen Körperschaft zu prüfen, wobei für jeden Beteiligten die gesamte Stundenanzahl der geselligen Veranstaltung zu berücksichtigen ist. Ebenfalls zulässig ist eine "übergreifende" gemeinsame Veranstaltung von Organisationen, die entweder in den Regelungsbereich des § 5 Z 12 KStG 1988 oder § 45 Abs. 1a BAO fallen. Dabei kommen für jeden Beteiligten entsprechend seiner rechtlichen Situation entweder die Regeln des § 5 Z 12 KStG 1988 oder des § 45 Abs. 1a BAO zur Anwendung. Das heißt, das Vorliegen der jeweils anzuwendenden Voraussetzungen nach § 5 Z 12 KStG 1988 oder § 45 Abs. 1a BAO ist dabei auf Ebene der jeweiligen Organisation zu prüfen. Dabei ist betreffend der zeitlichen Begrenzung von 72 Stunden für jeden Beteiligten die gesamte Stundenanzahl der geselligen oder gesellschaftlichen Veranstaltung zu berücksichtigen. Es kommt zu keiner Aufteilung der Gesamtdauer auf die Beteiligten. Eine entsprechende Umsatzaufteilungsregelung ist anhand der tatsächlichen Verhältnisse glaubhaft zu machen. Andernfalls wird ein Umsatzverhältnis zu gleichen Teilen angenommen.**

Rz 307

Entwurf

Eine gesellige Veranstaltung, die die in **§ 45 Abs. 1a BAO** genannten Kriterien nicht kumulativ erfüllt **(siehe Rz 306)**, stellt ein großes Vereinsfest dar und begründet somit stets einen begünstigungsschädlichen Betrieb. Dabei umfasst dieser Betrieb alle derartigen Veranstaltungen während des Jahres, gleichgültig aus welchem Anlass und unter welcher Bezeichnung sie unternommen werden.

Rz 308

Werden anlässlich einer Veranstaltung **außerhalb des Anwendungsbereiches des § 45 Abs. 1a BAO (zB Kulturveranstaltung, Sportveranstaltung)** Speisen und Getränke gegen Entgelt abgegeben, **gehört die Verabreichung dieser Speisen und Getränke grundsätzlich dem unentbehrlichen Hilfsbetrieb des Vereins an, sofern kein eigenständiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb begründet wird. Ein solcher Geschäftsbetrieb wird dann nicht begründet, wenn keine gastronomische Einrichtung vorhanden ist (zB nur Klapptische als Verkaufsstand), nur ein geringfügiges Speisenangebot bereitgestellt wird (zB Verkauf von Würsteln, Kuchen und Wasser, Saft, Kaffee, Bier und Wein) und der Verkauf nur durch die Vereinsmitglieder oder deren Angehörige erfolgt. Ein eingerichtetes Buffet stellt jedenfalls einen eigenständigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb dar. Wird für die Veranstaltung eine Örtlichkeit angemietet, in der eine gastronomische Einrichtung (zB eingerichtete Küche) vorhanden ist, wird ein eigenständiger gastronomischer Geschäftsbetrieb jedoch nicht begründet, wenn diese Einrichtung vom Verein nachweislich für die Verabreichung von Speisen und Getränken nicht verwendet wird.**

Entgeltliche Belustigungen im Rahmen einer Veranstaltung, wie Preisschießen, Preisschnapsen, oder Glücksspiele, bilden jedoch mit der Veranstaltung eine Einheit.

Rz 309 Vereinslokal

Das Unterhalten eines Clublokales stellt keinen begünstigungsschädlichen Betrieb dar. **Werden in diesem Clublokal Speisen und/oder Getränke angeboten, ist ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb dann nicht gegeben, wenn Speisen und Getränke von den Mitgliedern bereitgestellt und gegen Ersatz der Selbstkosten wiederum ausschließlich an Mitglieder abgegeben werden und keine gastronomische Infrastruktur in den Vereinsräumlichkeiten vorhanden ist. Das**

Entwurf

Vorhandensein eines Kühlschrankes, einer Kaffeemaschine oder auch einer einfachen Kochgelegenheit (zB mobile Herdplatte) stellt keine gastronomische Infrastruktur dar.

Ist der begünstigte Zweck einer Körperschaft ~~aber~~ auf die Förderung der zwischenmenschlichen Kommunikation gerichtet und ausnahmsweise den Kriterien des § 35 Abs. 2 BAO zuzuordnen (zB Altenfürsorge), hat jedenfalls ~~auch~~ eine Auseinandersetzung mit der Frage zu erfolgen, ob das Vereinslokal, in dem auch Speisen und Getränke entgeltlich abgegeben werden, einen entbehrlichen Hilfsbetrieb darstellen kann (VwGH 27.9.2000, 98/14/0227, betreffend ein Kommunikationslokal eines Kulturvereins).

Rz 317 wird geändert (Erweiterung eines Verweises)

Rz 317

Siehe **Rz 177a und** 306 bis 308 "Vereinsfest".

Rz 320, 325 und 326 werden geändert (Anpassung von Verweisen)

Rz 320

[…]

Zur Verfolgung begünstigter Zwecke durch Kapitalgesellschaften siehe **KStR 2013, Rz 179 bis 180**.

Rz 325

An sachlichen Steuerbefreiungen kommen bei begünstigten Körperschaften vor allem jene für Beihilfen aus öffentlichen Mitteln nach § 3 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 (siehe LStR **2002** Rz 28 bis 38) sowie für Zuwendungen (Subventionen) aus öffentlichen Mitteln nach § 3 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 (siehe EStR 2000 Rz 301 bis **305a**) in Betracht.

Rz 326

Ausschüttungen an begünstigte Körperschaften auf Grund der Beteiligung in den in § 10 Abs. 1 KStG 1988 genannten Formen unterliegen im Rahmen der unbeschränkten wie auch

Entwurf

der beschränkten Steuerpflicht der Beteiligungsertragsbefreiung (**siehe KStR 2013, Rz 1157 ff**).

Rz 354 wird geändert (Anpassung an die geänderte Rechtslage)

Rz 354

Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten von abnutzbaren Anlagegütern können, sofern sie nicht mehr als **400 Euro** betragen, sofort als Betriebsausgaben abgesetzt werden (§ 13 EStG 1988).

Rz 379 bis 381 werden geändert (Aufnahme bzw Änderung von Verweisen)

Rz 379

Hinsichtlich der Behandlung von Krankenanstalten siehe § 46 BAO. **Siehe Rz 172 und 179.**

Rz 380

Kantinen, Buffets oder andere gastronomische Einrichtungen eines Rechtsträgers stellen begünstigungsschädliche Betriebe dar, sofern sie nicht Teil eines unentbehrlichen Hilfsbetriebs sind. Siehe auch Rz **309**, 372 und 374 bis 377.

Rz 381

Entgeltliche gesellige und gesellschaftliche Veranstaltungen des Rechtsträgers (wie Feste aller Art, Bälle, Kränzchen, Feiern, Juxveranstaltungen, Heurigenausschank, Vergnügungssportveranstaltungen) sind je nach ihrem Umfang als entbehrlicher Hilfsbetrieb iSd § 45 Abs. 1 BAO (siehe Rz 173 bis **177b**), als begünstigungsschädlicher Geschäftsbetrieb iSd § 45 Abs. 3 BAO (siehe Rz 180) oder als Gewinnbetrieb (siehe Rz 181 bis 183) anzusehen. Zur Abgrenzung siehe Rz 306 bis 308.

Rz 382 und Rz 383 werden geändert (EU-AbgÄG 2016)

Rz 382

Entwurf

Entgeltliche Belustigungen wie Preisschießen, Preisschnapsen oder Glücksspiele, bilden mit der Veranstaltung ~~ebenso wie die entgeltliche Abgabe von Speisen und Getränken~~ eine Einheit. **Die entgeltliche Abgabe von Speisen und Getränken im Rahmen einer geselligen Veranstaltung iSd § 45 Abs. 1a BAO stellt grundsätzlich eine Einheit mit der Veranstaltung dar. Lagert der Verein die Verpflegung jedoch an einen Unternehmer (zB Gastwirt) aus, ist diese Tätigkeit nicht als Bestandteil der Veranstaltung anzusehen, sondern gesondert zu betrachten (siehe Rz 306). Die entgeltliche Abgabe von Speisen und Getränken anlässlich einer Veranstaltung außerhalb des Anwendungsbereiches des § 45 Abs. 1a BAO gehört grundsätzlich dem unentbehrlichen Hilfsbetrieb des Vereins an, wenn die Voraussetzungen der Rz 308 erfüllt sind.**

Rz 383

Bei Abhaltung mehrerer solcher Veranstaltungen während eines Jahres – **die insgesamt die in § 45 Abs. 1a BAO vorgesehene Begrenzung von 72 Stunden übersteigen** – ist ~~in der Regel~~ vom Vorliegen eines einheitlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes auszugehen (siehe Rz 138 und 139). Zur Beurteilung von Wirtschaftsgütern, die dem Rechtsträger unentgeltlich zugewendet wurden, siehe Rz 341 bis 343.

Rz 386 bis 387b werden geändert (Klarstellung und Aufnahme von Verweisen)

Rz 386

Verkaufs- oder Versteigerungsaktionen, bei denen gesammelte oder gespendete Gegenstände durch Vereinsmitglieder marktmäßig verkauft oder versteigert werden (zB Flohmärkte, Basare, Punschbuden **(siehe Rz 289a)**, Versteigerungen im Rahmen von Wohltätigkeits- oder Charityveranstaltungen) und bei denen der Spendensammelzweck der Aktion eindeutig erkennbar ist, dienen infolge des gemeinschaftlichen Wirkens der Vereinsmitglieder auch dem begünstigten Zweck. Solche Aktionen sind daher als entbehrliche Hilfsbetriebe anzusehen. Die dem Rechtsträger unentgeltlich zugewendeten Gegenstände **sowie auch Speisen und Getränke** stellen keine steuerpflichtigen Einnahmen~~,~~ sondern Spenden dar, die in der Folge in den Betrieb eingelegt werden (siehe Rz 341 bis 343).

Entwurf

Rz 387

Sollten keine für eine Gewinnermittlung ausreichenden Unterlagen vorhanden sein, kann der Gewinn aus diesen Aktionen (Flohmärkte, Basare) mit 10% der erzielten Betriebseinnahmen ohne Umsatzsteuer angesetzt werden (in diesem Fall ist ein weiterer Abzug von Betriebsausgaben, vor allem das Betriebsausgaben-Pauschale für unentgeltlich mitwirkende Mitglieder im Sinne der Rz 346 bis 348 ausgeschlossen). **Zur Gewinnermittlung im Zusammenhang mit dem Betreiben von Punschbuden siehe Rz 289a.**

Rz 387a

Der bei der Versteigerung/Veräußerung der zugewendeten Wirtschaftsgüter erzielte Erlös ist **ertragsteuerlich** hinsichtlich des den gemeinen Wert erheblich übersteigenden Teiles als Spende anzusehen (siehe EStR 2000 Rz 1330a**; zum Betreiben von Punschbuden siehe Rz 289a**). […]

Rz 387b

Werden im Rahmen von Fundraising Dinners von Körperschaften des privaten Rechts für die Teilnahme Beträge vereinnahmt, die erheblich über den Wert der erbrachten Leistung (zB angebotene Konsumation) hinausgehen (siehe dazu EStR 2000 Rz 1330a), stellt der übersteigende Betrag **ertragsteuerlich** eine Spende dar (zum Betreiben von Punschbuden siehe Rz 289a). Die dem Wert der erbrachten Leistungen entsprechenden Beträge stellen jedoch Einnahmen im Rahmen des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes dar (siehe dazu Rz 386). […]

Rz 398, 401, 411 und 412 werden geändert (Anpassung von Verweisen)

Rz 398

Folgende Bestimmungen des EStG 1988 sind für die Veranlagung von Körperschaften von Relevanz (§ 24 Abs. 3 Z 1 KStG 1988):
Gegenstand der Veranlagung ist das Einkommen im Sinne des § 7 Abs. 2 KStG 1988 (siehe **KStR 2013 Rz 348 bis 418**) bzw. der Gesamtbetrag der Einkünfte bei beschränkt Steuerpflichtigen im Sinne des § 21 Abs. 1 und 3 KStG 1988 (vgl. **KStR 2013** Abschnitt 21).

Entwurf

Rz 401

Die Steuererklärungspflicht richtet sich grundsätzlich nach § 42 EStG 1988 (EStR 2000 Rz 7534 bis **7555**). […]

Rz 411

[…]

Diese Erhebungsform der Körperschaftsteuer hat gemäß § 24 Abs. 2 KStG 1988 grundsätzlich Endbesteuerungswirkung (siehe **KStR 2013 Rz 1578**).

Rz 412

Wenn für die entsprechenden Einkünfte jedoch eine Veranlagung zu erfolgen hat (siehe **KStR 2013 Rz 1579 ff**), wirkt die Abzugsteuer wie eine Körperschaftsteuervorauszahlung.

Rz 452 bis Rz 454, 458 und 459 gehen in Anpassung an EuGH 12.02.2009, Rs C-515/07, VNLTO, (siehe zB UStR 2000 Rz 479 und Rz 1902 f) auf den besonderen Fall des Eigenverbrauchs ein. Die bisherigen Aussagen zum Eigenverbrauch entfallen und Rz 457 bis 457c werden gestrichen. Rz 452 und Rz 453 lauten

Rz 452

Vereine können neben dem nichtunternehmerischen Bereich auch einen unternehmerischen Bereich haben. Soweit Leistungen teilweise für nicht unternehmerische, aber nicht unternehmensfremde Zwecke (zB satzungsmäßige Zwecke eines Vereines) und teilweise für unternehmerische Zwecke bezogen werden, ist der Vorsteuerabzug aufzuteilen und steht daher von vornherein nur für den unternehmerischen Teil zu (zur Vorsteueraufteilung s Rz 533a ff.). Ein Eigenverbrauch liegt insoweit nicht vor (EuGH 12.2.2009, Rs C-515/07, VNLTO; siehe auch UStR 2000 Rz 1912b). Werden dem Unternehmensbereich dienende Gegenstände oder sonstige Leistungen in Folgejahren vom Verein für den nichtunternehmerischen, nichtunternehmensfremden Vereinsbereich entnommen bzw. verwendet oder ändert sich das Nutzungsverhältnis, kommt es insoweit zu einer Vorsteuerberichtigung nach § 12 Abs. 10 bis Abs. 13 UStG 1994 (siehe Rz

Entwurf

533a ff) Dies gilt auch, wenn sich der Anteil der unternehmerischen Nutzung eines von Beginn an für unternehmerische Zwecke angeschafften Gegenstandes erhöht.

Beim besonderen Fall der Verwendung oder Zuordnung für nichtunternehmerische, unternehmensfremde Zwecke (zB Privatnutzung durch Funktionäre) wird die Gleichstellung mit Letztverbrauchern durch Besteuerung nach § 3 Abs. 2 und § 3a Abs. 1a UStG 1994 erreicht.

Darüber hinaus haben die ertragsteuerlichen Abzugsverbote des § 12 Abs. 1 Z 1 bis 5 KStG 1988 in der zum 1.1.1995 geltenden Fassung auch Auswirkungen für die Umsatzsteuer (Eigenverbrauch gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 lit. a UStG 1994; siehe dazu auch UStR 2000 Rz 59 bzw. Vorsteuerausschluss gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 bei überwiegender ertragsteuerlicher Nichtabzugsfähigkeit; siehe dazu UStR 2000 Rz 1914 ff).

Zur Behandlung von Repräsentationsaufwendungen und Bewirtungskosten siehe UStR 2000 Rz 1925 bis Rz 1928.

Rz 453

Einer Lieferung gegen Entgelt gleichgestellt wird die Entnahme eines Gegenstands eines Vereins (Unternehmer iSd § 2 UStG 1994) aus seinem Unternehmen für nichtunternehmerische, unternehmensfremde Zwecke, sofern der Gegenstand oder seine Bestandteile zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben (vgl. UStR 2000 Rz 361 ff).

Beispiel:

Ein gemeinnütziger Gesangsverein (Unternehmer iSd § 2 UStG 1994) erwirbt einen zum Vorsteuerabzug berechtigenden Kleinbus (§ 5 der Verordnung BGBl. II Nr. 193/2002) und verwendet diesen im Jahr der Anschaffung ausschließlich für unternehmerische Zwecke. Im darauffolgenden Jahr wird der Kleinbus dem Obmann des Vereins aufgrund seiner Verdienste für den Verein geschenkt.

Die Entnahme des Kleinbusses für den Obmann stellt einen Entnahmeeigenverbrauch gemäß § 3 Abs. 2 UStG 1994 dar. Die

Entwurf

Bemessungsgrundlage bestimmt sich gemäß § 4 Abs. 8 lit. a UStG 1994 (siehe UStR 2000 Rz 679).

Auch die unentgeltliche Übertragung eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes oder Betriebes ist einer Lieferung gegen Entgelt gleichgestellt.

Zum Fall der dauerhaften Entnahme bzw. Verwendung eines Gegenstandes für nichtunternehmerische, nichtunternehmensfremde Zwecke siehe Rz 533a ff.

Nach Rz 453 wird folgender Abschnitt 3.1.3.3 eingefügt und Rz 454 lautet

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

Rz 454

Einer sonstigen Leistung gegen Entgelt gleichgestellt wird die Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Gegenstandes, der zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt hat, durch den Verein (Unternehmer iSd § 2 UStG 1994) für nichtunternehmerische, unternehmensfremde Zwecke (vgl. UStR 2000 Rz 475 ff).

Beispiel:

Ein gemeinnütziger Gesangsverein (Unternehmer iSd § 2 UStG 1994) erwirbt einen zum Vorsteuerabzug berechtigenden Kleinbus (§ 5 der Verordnung BGBl. II Nr. 193/2002). Der Kleinbus wird (vorübergehend) auch vom Obmann des Vereins für private Zwecke verwendet.

Die Verwendung des Kleinbusses durch den Präsidenten stellt einen Verwendungseigenverbrauch gemäß § 3 Abs. 1a Z 1 UStG 1994 dar. Die Bemessungsgrundlage bestimmt sich gemäß § 4 Abs. 8 lit. b UStG 1994 (siehe UStR 2000 Rz 680).

Rz 455

Werden mit für einen Betrieb eingekauften Waren auch Mitglieder gratis verköstigt, so muss grundsätzlich ein Eigenverbrauch angesetzt werden. Kein

Entwurf

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 456 lautet:

Rz 456

Einer sonstigen Leistung gegen Entgelt gleichgestellt wird die unentgeltliche Erbringung reiner Dienstleistungen durch den Verein (Unternehmer iSd § 2 UStG 1994) für nichtunternehmerische, unternehmensfremde Zwecke (vgl. UStR 2000 Rz 482 ff).

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 (Leistung für den Bedarf des Personals). In die

Entwurf

Bemessungsgrundlage sind sämtliche auf die Dienstleistung entfallenden Kosten miteinzubeziehen.

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

Nach Rz 456 entfallen die Rz 457, der Abschnitt 3.1.3.3 mit den Rz 457a bis 457c und die Rz 458.

Randzahlen 457 und 458: Derzeit frei.

Rz 459 lautet:

Rz 459

[…]. Bezüglich des nichtunternehmerischen Teils der Arbeitsleistung kommt es damit zu keiner **Vorsteuerberichtigung oder** Eigenverbrauchsbesteuerung nach § 3a Abs. 1a Z 2 UStG 1994. […].

Wird jedoch mit einem Arbeitnehmer, dessen Kosten dem Unternehmensbereich des Vereines zugeordnet sind (zB Reinigungskraft), eine unentgeltliche Leistung im Zusammenhang mit dem nichtunternehmerischen Bereich des Vereins ausgeführt, kommt es zu einer Vorsteuerberichtigung (Leistung für den nichtunternehmerischen, nichtunternehmensfremden Bereich) bzw. liegt ein Eigenverbrauch durch sonstige Leistung iSd § 3a Abs. 1a Z 2 UStG 1994 (Leistung für den nichtunternehmerischen unternehmensfremden Bereich, zB Reinigung der privaten Wohnung des Vereinsvorstandes des Vereins) vor.

3.3.3 Umsätze im Rahmen des Glückspielwesens – Rechtslage aufgrund der GSpG-Novelle 2008, BGBl. I Nr. 54/2010 (ab 2011)

Die Aussagen in Rz 474a werden in Rz 474 übernommen und an die UStR 2000 angepasst. Die bisherigen Unterüberschriften vor Rz 474 und Rz 474a vorangestellt Sowie die Rz 474a werden gestrichen. Hiedurch werden die Aussagen zur Rechtslage bis 31.12.2010 gestrichen.

Rz 474 lautet:

Entwurf

Rz 474

Unter die Befreiung des § 6 Abs. 1 Z 9 lit. d sublit. aa UStG 1994 fallen Wetten (§ 33 TP 17 Abs. 1 Z 1 GebG) und Ausspielungen (§ 2 Abs. 1 GSpG). Die Umsätze mittels Glücksspielautomaten (§ 2 Abs. 3 GSpG) und Video-Lotterie-Terminals (VLT; § 12a Abs. 2 GSpG) sind jedoch – ungeachtet einer allfälligen Glücksspielabgabepflicht – von der Befreiung ausdrücklich ausgenommen (vgl. UStR 2000 Rz 854 bis Rz 862). Zu Glückspielen im Rahmen einer Veranstaltung s. Rz 308.

~~**3.3.3.2 Rechtslage aufgrund der GSpG-Novelle 2008, BGBl. I Nr. 54/2010 (ab 2011)**~~

~~**Rz 474a**~~

~~Unter die Befreiung des § 6 Abs. 1 Z 9 lit. d sublit. aa UStG 1994 fallen Wetten (§ 33 TP 17 Abs. 1 Z 1 GebG) und Ausspielungen (§ 2 Abs. 1 GSpG). Auch Umsätze aus Kleinausspielungen iSd § 4 Abs. 5 GSpG (Glückshäfen, Juxausspielungen und Tombolaspiele) sind steuerfrei. Von der Befreiung ausgenommen sind Umsätze aus Ausspielungen mit Glücksspielautomaten und Video-Lotterie-Terminals (vgl. UStR 2000 Rz 854 bis Rz 860).~~

In Rz 475 werden ein Verweis auf VwGH 25.7.2013, 2010/15/0082, zu Volksbildungsvereinen und ein Verweis auf Rz 48 eingefügt.

Rz 475 lautet:

Rz 475

Steuerbefreit sind gemäß § 6 Abs. 1 Z 12 UStG 1994 die Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften öffentlichen Rechts, die derartige Veranstaltungen durchführen und Volksbildungsvereine (insbesondere Volkshochschulen).

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 **(vgl. VwGH 25.7.2013, 2010/15/0082). Zur Gemeinnützigkeit der Volksbildung s. Rz 48.**

Entwurf

~~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 Regien 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.

In Rz 481 erfolgt eine Anpassung an die UStR 2000. Außerdem wird das Beispiel an das Steuerreformgesetz 2015/2016 (StRefG 2015/2016), BGBl. I Nr. 118/2015, angepasst.

Rz 481 lautet:

Rz 481

Die Steuerbefreiung nach […] zur Steuerpflicht optieren. **Zur Einschränkung der Optionsmöglichkeit im Zusammenhang mit der Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 durch das 1. StabG 2012, BGBl. I Nr. 22/2012, siehe UStR 2000 Rz 899a bis Rz 899c.** Wäre die Kleinunternehmerbefreiung […].

[…]

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 auch nicht gemäß § 6 Abs. 1 Z 14 UStG 1994 steuerbefreit, ausgenommen sie stehen im engen Zusammenhang mit der Sportausübung.

Beispiel:

Ein gemeinnütziger Sportverein vermietet eine im ersten Stock des Vereinshauses befindliche Wohnung an seinen Platzwart zur Nutzung für Wohnzwecke und verlangt dafür eine ortsübliche Miete.

*Die Vermietung für Wohnzwecke ist weder gemäß § 6 Abs. 1 Z 16 noch nach Z 14 UStG 1994 steuerfrei, sondern - sofern nicht Liebhaberei iSd § 6 in Verbindung mit § 1 Abs. 2 Z 3 LVO, BGBl. Nr. 33/1993 idgF, vorliegt oder die Kleinunternehmerbefreiung anzuwenden ist - steuerpflichtig (ermäßigter Steuersatz gemäß § 10 Abs. 2 Z **3** lit. a*

UStG 1994 ***(bis 31.12.2015: § 10 Abs. 2 Z 4 lit. a)*** *und berechtigt den Verein zum Vorsteuerabzug.*

In Rz 481a erfolgt eine Anpassung an die UStR 2000.

Rz 481a lautet:

Rz 481a

Bei Umsätzen aus dem Betrieb von Tennisplätzen, Golfplätzen, Minigolfanlagen und anderen Sport- und Spielanlagen kann keine auf die Grundstücksvermietung entfallende, unecht steuerfreie Umsatzkomponente angesetzt werden, wenn vom leistenden Unternehmer außer der bloß „passiven" Zurverfügungstellung des Grundstückes (samt Anlagen) noch geschäftliche Tätigkeiten im Zusammenhang mit der Sport- oder Spielanlage, wie zB Aufsicht, Verwaltung, ständige Unterhaltung, erbracht werden (EuGH 18.1.2001, Rs C-150/99, *Stockholm Lindöpark AB*). Wird hingegen die gesamte Tennisplatz-, Golfplatzanlage und dgl. „passiv" zB einem Verein oder einer Gesellschaft, der/die die Anlage in der Folge betreibt, zur Nutzung überlassen, kann eine Aufteilung des Entgelts in einen auf die (unecht steuerfreie) Grundstücksvermietung entfallenden und einen auf die anderen (steuerpflichtigen) Leistungen (einschließlich Überlassung der Betriebsvorrichtungen) entfallenden Entgeltsteil erfolgen.

Zur Einschränkung der Optionsmöglichkeit im Zusammenhang mit der Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 durch das 1. StabG 2012, BGBl. I Nr. 22/2012, siehe UStR 2000 Rz 899a bis Rz 899c.

In Rz 482 wird hinsichtlich der Einschränkung der Optionsmöglichkeit ein Verweis auf das 1. StabG 2012 eingefügt.

Rz 482 lautet:

482

Die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken (einschließlich Gebäuden und Räumlichkeiten) ist unecht befreit (§ 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994). Dies gilt nicht für die Vermietung für Wohnzwecke, für die Beherbergung, für die Vermietung von Maschinen und

Entwurf

Betriebsvorrichtungen, für die Vermietung von Garagen und Abstellplätzen für Fahrzeuge sowie von Campingplätzen. Auf die Befreiung kann aber verzichtet werden (§ 6 Abs. 2 UStG 1994**; zur Einschränkung der Optionsmöglichkeit durch das 1. StabG 2012, BGBl. I Nr. 22/2012, siehe UStR 2000 Rz 899a bis Rz 899c**). Die Entgelte unterliegen in diesem Fall dem Normalsteuersatz. Insofern die Steuerbefreiung (und auch die Kleinunternehmerbefreiung) nicht zur Anwendung kommt und auch nicht Liebhaberei iSd § 6 in Verbindung mit § 1 Abs. 2 LVO, BGBl. Nr. 33/1993 idgF, vorliegt, ist Umsatzsteuerpflicht gegeben. Die Liebhabereivermutung nach Rz 463 gilt nicht für die Vermögensverwaltung (siehe Rz 467). Die Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 25 UStG 1994 erstreckt sich nicht auf die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken, da es sich um keine persönliche Steuerbefreiung handelt, sondern 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 483 erfolgt eine Anpassung an das Steuerreformgesetz 2015/2016 (StRefG 2015/2016), BGBl. I Nr. 118/2015, bzw. an die UStR 2000.

Rz 483 lautet:

Rz 483

[…]. Werden die Leistungen nicht von Körperschaften öffentlichen Rechts oder von den nach §§ 34 bis 47 BAO begünstigten Rechtsträgern erbracht, unterliegen sie dem ermäßigten Steuersatz gemäß § 10 Abs. 2 Z 8 UStG 1994 **(bis 31.12.2015:** § 10 Abs. 2 Z 15 UStG 1994).

In Rz 487 erfolgt eine Anpassung an das Steuerreformgesetz 2015/2016 (StRefG 2015/2016), BGBl. I Nr. 118/2015:

Rz 487 lautet:

Rz 487

Befreit sind die Leistungen, soweit sie von Körperschaften des öffentlichen Rechts oder von gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Rechtsträgern gemäß §§ 34 bis 47 BAO (§ 6

Abs. 1 Z 25 UStG 1994) erbracht werden. Werden die Leistungen nicht von Körperschaften öffentlichen Rechts**,** ~~oder~~ **nicht** von ~~den~~ nach **den** §§ 34 bis 47 BAO begünstigten Rechtsträgern **oder von diesen im Rahmen von begünstigungsschädlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben** erbracht, unterliegen sie dem ermäßigten Steuersatz gemäß **§ 10 Abs. 3 Z 10 UStG 1994 (bis 31.12.2015:** § 10 Abs. 2 Z 14 UStG 1994**)**. **Zur Anwendbarkeit des ermäßigten Steuersatzes von 10% gemäß § 10 Abs. 2 Z 3 lit. c UStG 1994 für Studenten-, Lehrlings-, Kinder- und Schülerheime siehe UStR 2000 Rz 1218.**

[…].

In Rz 489 erfolgt eine Anpassung an das Steuerreformgesetz 2015/2016 (StRefG 2015/2016), BGBl. I Nr. 118/2015:

Rz 489 lautet:

Rz 489

Auf Getränkeumsätze, Verkauf von Gebrauchsgegenständen, Ansichtskartenverkäufe und andere Hilfsgeschäfte, die nicht den begünstigten Leistungen zuzurechnen sind, kann die gegenständliche Steuerbefreiung keine Anwendung finden. Für diese Umsätze kommt daher auch nicht der ermäßigte Steuersatz gemäß **§ 10 Abs. 3 Z 10 UStG 1994 (bis 31.12.2015:** § 10 Abs. 2 Z 14 UStG 1994 in Betracht**)**.

[…].

In Rz 491 erfolgt eine Anpassung an das Steuerreformgesetz 2015/2016 (StRefG 2015/2016), BGBl. I Nr. 118/2015:

Rz 491 lautet:

Rz 491

[…]. 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. 3 Z 6 UStG 1994 (bis 30.4.2016:** § 10 Abs. 2 Z 8 UStG 1994**)** zur Anwendung kommen.

Entwurf

In Rz 492 erfolgt eine Anpassung an das Steuerreformgesetz 2015/2016 (StRefG 2015/2016), BGBl. I Nr. 118/2015:

Rz 492 lautet:

Rz 492

[…].

Beispiel:

Die Unterhaltungsmusik fällt grundsätzlich auch unter den Begriff Musikaufführung. Rechtsträgern, die die Unterhaltungsmusik fördern (siehe Rz 55 Geselligkeit und Unterhaltung) kommt jedoch keine Förderung gemeinnütziger Zwecke zu, sodass die gegenständliche Befreiungsbestimmung nicht zur Anwendung kommen kann. Veranstalten derartige Rechtsträger Musikaufführungen, kann aber der ermäßigte Steuersatz gemäß ***§ 10 Abs. 3 Z 6 UStG 1994 (bis 30.4.2016:*** *§ 10 Abs. 2 Z 8 UStG 1994****)*** *zur Anwendung kommen.*

In Rz 513 erfolgt eine Anpassung an das Steuerreformgesetz 2015/2016 (StRefG 2015/2016), BGBl. I Nr. 118/2015, bzw. an die UStR 2000.

Rz 513 lautet:

Rz 513

[…].

Im Falle des Vorliegens der schriftlichen Erklärung oder des Bescheides unterliegen die Umsätze aus den angeführten Tätigkeiten**, die die Voraussetzungen des § 6 Abs. 1 Z 25 UStG 1994 erfüllen,** dem ermäßigten Steuersatz gemäß **§ 10 Abs. 2 Z 4 UStG 1994 (bis 31.12.2015:** § 10 Abs. 2 Z ~~7 bzw.~~ 8 oder 14 UStG 1994**)**.

In Rz 514 erfolgen eine Anpassung an das Steuerreformgesetz 2015/2016 (StRefG 2015/2016), BGBl. I Nr. 118/2015, sowie die Korrektur eines Verweises.

Entwurf

Rz 514 lautet:

514

Beispiel:

Ein begünstigter Kulturverein baut im Jahr 01 ein Museum mit Unterstützung der öffentlichen Hand. Die Gemeinde und das Land decken zum überwiegenden Teil die Baukosten. Die Einnahmen des Museumsbetriebes betragen (a) jährlich ca. 2.000 Euro, (b) jährlich ca. 5.000 Euro, (c) in den ersten Jahren der Bautätigkeit 2.500 Euro, danach jährlich ca. 6.000 Euro.

Im Fall (a) besteht keine Unternehmereigenschaft, da die Einnahmen unter 2.900 Euro liegen (siehe Rz 463).

Im Fall (b) ***übersteigen*** *~~liegt eine Unternehmereigenschaft vor, da~~ die Umsätze* ***jährlich regelmäßig die*** *2.900 Euro-****Grenze*** *~~übersteigen~~.* ***Es kann a****uf die Befreiung ~~kann~~ durch Abgabe einer schriftlichen Erklärung verzichtet werden; in diesem Fall kann somit bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 12 UStG 1994 ein Vorsteuerabzug geltend gemacht werden. Auf die Umsätze kann der ermäßigte Steuersatz gemäß* ***§ 10 Abs. 2 Z 4 UStG 1994 (bis 31.12.2015:*** *§ 10 Abs. 2 Z 7 UStG 1994) angewendet werden.*

Das Gleiche gilt auch im Fall (c), obwohl in der Anfangsphase (für die Zeit der Bautätigkeit) die Umsätze 2.900 Euro noch nicht übersteigen, da die Umsätze erst nach Fertigstellung der Bauarbeiten für die 2.900 Euro - Grenze herangezogen werden.

In Rz 521 bis 523 erfolgt jeweils eine Anpassung an das Steuerreformgesetz 2015/2016 (StRefG 2015/2016), BGBl. I Nr. 118/2015.

Rz 521 lautet:

Rz 521

Der ermäßigte Steuersatz gemäß **§ 10 Abs. 2 Z 4 UStG 1994 (bis 31.12.2015:** § 10 Abs. 2 Z 7 UStG 1994**)** […] der ermäßigte Steuersatz gemäß **§ 10 Abs. 2 Z 4 UStG 1994 (bis 31.12.2015:** § 10 Abs. 2 Z 7 UStG 1994**)** zur Anwendung kommen.

Rz 522 lautet:

522

§ 10 Abs. 2 Z ~~4~~7 zweiter Satz UStG 1994 **(bis 31.12.2015: § 10 Abs. 2 Z 7 UStG 1994)** nimmt Leistungen, die im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes, eines Gewerbebetriebes oder eines begünstigungsschädlichen Geschäftsbetriebes ausgeführt

Entwurf

werden, ausdrücklich von der Anwendbarkeit des ermäßigten Steuersatzes für begünstigte Rechtsträger aus.

In Rz 523 erfolgt eine Anpassung an das Steuerreformgesetz 2015/2016 (StRefG 2015/2016), BGBl. I Nr. 118/2015.

Rz 523 lautet:

Rz 523

[…].

Daher bewirkt eine Ausnahmegenehmigung gemäß § 45a BAO oder die Erteilung einer Ausnahmegenehmigung durch Bescheid gemäß § 44 Abs. 2 BAO nicht etwa, dass der begünstigungsschädliche Geschäftsbetrieb oder der Gewerbebetrieb, für welchen die Ausnahmegenehmigung erteilt wurde, ebenfalls dem ermäßigten Steuersatz nach **§ 10 Abs. 2 Z 4 UStG 1994 (bis 31.12.2015:** § 10 Abs. 2 Z 7 UStG 1994**)** zu unterziehen wäre, sondern verhindert lediglich den Wegfall dieser Begünstigung für Leistungen, die der Verein im Rahmen von vermögensverwaltenden Tätigkeiten sowie von unentbehrlichen und entbehrlichen Hilfsbetrieben erbringt.

In Anpassung an die UStR 2000 wird Rz 528 und die Überschrift davor angepasst.

3.6.2 Aufteilung der Vorsteuern bei nichtunternehmerischer, aber nicht unternehmensfremder Tätigkeit

3.6.2.1 Allgemeines

Rz 528 lautet:

[…]

~~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.~~

Entwurf

In Rz 532 erfolgt eine Anpassung an die UStR 2000.

Rz 532 lautet:

Die Aufteilung der Vorsteuerbeträge nach dieser Methode ist aber dann ausgeschlossen, wenn sie zu einem offensichtlich unzutreffenden Ergebnis führt. Die Bestimmung des § 12 Abs. 6 UStG 1994 ist in diesem Zusammenhang ~~sinngemäß~~ anzuwenden.

Aufgrund der Änderungen der Rz 452 ff und in Anpassung an die UStR 2000 erhält die Überschrift zu Abschnitt 3.6.3 die Bezeichnung „Vorsteuerberichtigung bei nichtunternehmerischer, nicht unternehmensfremder Verwendung" und es wird die Rz 533a bis 533d mit Aussagen und Beispielen zur Vorsteuerberichtigung neu eingefügt..

3.6.3 Vorsteuerberichtigung ~~Eigenverbrauch im Zusammenhang mit vorübergehend nichtunternehmerischer~~ bei nichtunternehmerischer, nicht unternehmensfremder Verwendung~~Nutzung~~

533a

Werden dem Unternehmensbereich dienende Gegenstände in Folgejahren dauerhaft oder vorübergehend für den nichtunternehmerischen, nicht unternehmensfremden Bereich (allgemeiner satzungsgemäßer Vereinsbereich) verwendet, ist innerhalb des Vorsteuerberichtigungszeitraums die geltend gemachte Vorsteuer gemäß § 12 Abs. 10 bis Abs. 13 UStG 1994 zu berichtigen (zum besonderen Fall des Eigenverbrauchs bei Entnahme bzw. vorübergehende Verwendung für nichtunternehmerische, unternehmensfremde Zwecke s Rz 452 ff). Dies gilt auch, wenn sich der Anteil der unternehmerischen Nutzung eines von Beginn an für unternehmerische Zwecke angeschafften Gegenstandes erhöht. Bei Grundstücken (Gebäuden) führt auch die Entnahme bzw. vorübergehende Verwendung für nichtunternehmerische, unternehmensfremde Zwecke (zB Nutzungsüberlassung für private Zwecke eines Vereinsfunktionärs) zu einer Vorsteuerberichtigung und nicht zu einer Eigenverbrauchsbesteuerung (vgl § 3a Abs 1a letzter Satz iVm § 12 Abs. 3 Z 4 UStG 1994).

533b

Entwurf

Beispiel 1:

Ein gemeinnütziger Verein schafft im Jänner des Jahres 2015 eine EDV-Anlage um € 4.000 (zzgl. 20% USt) an und verwendet diese zunächst zu 70% iZm steuerpflichtigen Umsätzen eines entbehrlichen Hilfsbetriebes sowie einer begünstigungsschädlichen Kantine und zu 30% für den allgemeinen nichtunternehmerischen Vereinsbereich. Ab dem Jahr 2017 wird die Anlage lediglich zu 30% für den steuerpflichtigen Unternehmensbereich verwendet und zu 70 % für den nichtunternehmerischen, nicht unternehmensfremden Bereich. Ab dem Jahr 05 erfolgt keine unternehmerische Nutzung mehr (ausschließliche Nutzung im allgemeinen Vereinsbereich).

Im Veranlagungszeitraum 2015 steht der Vorsteuerabzug nach Maßgabe des § 12 Abs. 1 UStG 1994 und unter Berücksichtigung der EuGH-Judikatur nur im Ausmaß von 70% (= € 560) zu (s Rz 528). In den Jahren 2017 und 2018 kommt es infolge der Änderung des Nutzungsausmaßes iHv 40% zu einer negativen Vorsteuerberichtigung gemäß § 12 Abs. 10 UStG 1994 von jährlich € 64 (40% von 1/5 von € 800). Ab dem Jahr 2019 wird die EDV-Anlage zur Gänze für Zwecke des nichtunternehmerischen, aber nicht unternehmensfremden Vereinsbereiches genutzt, daher ergibt sich für diesen Veranlagungszeitraum (= letztes Jahr des Berichtigungszeitraumes) eine negative Vorsteuerberichtigung iHv € 160 (1/5 von € 800).

533c

Beispiel 2:

Ein gemeinnütziger Verein errichtet im Jahr 2015 ein Vereinshaus, das er noch im selben Jahr als Anlagevermögen in Verwendung nimmt. Die Vorsteuern aus den Errichtungskosten betragen insgesamt € 120.000. Das Gebäude wird zu 60% für unternehmerische Zwecke (iZm steuerpflichtigen Umsätzen) genutzt und zu 40% für den allgemeinen, nichtunternehmerischen, nicht unternehmensfremden Vereinszweck. Das Grundstück ist zur Gänze dem Unternehmen zugeordnet. Ab 2017 werden zwei im unternehmerisch genutzten Teil des Vereinshauses befindliche Räumlichkeiten (entspricht einem Anteil von 5% des Gesamtgebäudes) vorübergehend bis Jahresende dem Vereinsobmann unentgeltlich zur Nutzung für private Zwecke überlassen.

Im Veranlagungszeitraum 2015 steht dem Verein bei Erfüllung der Voraussetzungen des § 12 (insbesondere ordnungsgemäße Rechnungen nach § 11 Abs. 1 UStG 1994) nur der auf den unternehmerisch genutzten Gebäudeteil entfallende Vorsteuerabzug zu, also in Höhe von € 72.000 (60% von € 120.000). Eine laufende Eigenverbrauchsbesteuerung (für die 40-prozentige nichtunternehmerische, jedoch nicht unternehmensfremde Nutzung) hat daher mangels Berechtigung zum Vorsteuerabzug nicht zu erfolgen.

2017 werden weitere 5% des unternehmerisch genutzten Gebäudes vorübergehend nichtunternehmerisch genutzt. Da die Nutzung unentgeltlich für private Zwecke eines Vereinsfunktionärs, also für unternehmensfremde Zwecke, erfolgt, ist gemäß § 12 Abs. 10 UStG 1994 für 2017 eine Vorsteuerberichtigung zu Lasten des Vereines in Höhe von insgesamt € 300 (5% von 1/20 von 120.000) vorzunehmen. Eine laufende Eigenverbrauchsbesteuerung ist bei Gebäuden nach § 3a Abs. 1a letzter Satz UStG 1994 ausgeschlossen.

533d

Wird ein Gegenstand von Beginn an ausschließlich für Zwecke des nichtunternehmerischen, nicht unternehmensfremden Unternehmensbereiches angeschafft bzw. errichtet und kommt es in den darauffolgenden Jahren zu einer anteiligen oder gänzlichen Nutzung für zum Vorsteuerabzug berechtigende Umsätze, liegt insoweit eine nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Sacheinlage vor und ist daher auch keine anteilige Vorsteuernachholung der Vorsteuern aus den Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten im Wege einer positiven Vorsteuerberichtigung gemäß § 12 Abs. 10 UStG 1994 möglich. Aus den laufenden Kosten (Betriebskosten, Instandhaltungskosten etc.) steht hingegen bei Erfüllung der Voraussetzungen des § 12 UStG 1994 ein anteiliger Vorsteuerabzug zu.

Beispiel 3:

Ein gemeinnütziger Verein errichtet im Jahr 2016 ein Clubhaus, das er zunächst zur Gänze für den nichtunternehmerischen Vereinsbereich (allgemeiner satzungsgemäßer Vereinsbereich) nutzt. Ab dem Jahr 2020 verwendet der Verein das Gebäude zu 50 % für einen begünstigungsschädlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb mit steuerpflichtigen Umsätzen.

Im Jahr 2016 ist ein Vorsteuerabzug aus den Errichtungskosten nicht zulässig, da das Gebäude im Errichtungsjahr zur Gänze nicht im Zusammenhang mit steuerpflichtigen Umsätzen genutzt wird und daher auch nicht dem Unternehmen zugeordnet werden kann. Dies gilt auch für die laufenden Betriebskosten. Ab dem Jahr 2020 ist trotz nunmehr 50%-iger Nutzung des Gebäudes für steuerpflichtige Umsätze eine positive Vorsteuerberichtigung der Vorsteuern aus den Errichtungskosten ebenfalls nicht möglich, da es sich insoweit um eine Sacheinlage handelt. Aus den laufenden Betriebs- und Erhaltungskosten steht hingegen ein Vorsteuerabzug iHv 50% zu.

Entwurf

Rz 534 lautet:

Rz 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 **zu keiner Vorsteuerberichtigung.**~~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 Überführung eines solchen Gegenstandes in den nichtunternehmerischen Bereich (Entnahme zur dauernden Verwendung außerhalb des Unternehmens) führt zu einer Vorsteuerberichtigung (zum besonderen Fall des Eigenverbrauchs bei Verwendung für unternehmensfremde Zwecke vgl. EuGH 12.02.2009, Rs C-515/07, VNLTO und Rz 452 ff).**~~Die Steuerpflicht der Überführung eines solchen Gegenstandes in den nichtunternehmerischen Bereich (Entnahme zur dauernden Verwendung außerhalb des Unternehmens) als Eigenverbrauch bleibt unberührt.~~

In Rz 534a erfolgt eine Ergänzung hinsichtlich des Übergangs der Steuerschuld im Rahmen der Umsatzsteuerbetrugsbekämpfungsverordnung (UStBBKV), BGBl. II Nr. 369/2013 idgF. Aufgrund der Umstrukturierung im folgenden Unterabschnitt kann die Überschrift entfallen.

~~**3.7.1 Allgemeines**~~

Rz 534a lautet:

Rz 534a

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

[…]

Entwurf

- 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 **idgF** ("Schrott-UStV"), genannten Umsätze von Abfallstoffen **und die in der Umsatzsteuerbetrugsbekämpfungsverordnung (UStBBKV), BGBl. II Nr. 369/2013 idgF, genannten Umsätze**;

[…]

In Rz 534d wird die aktuelle Rechtslage wiedergegeben. Die übrigen Rz von Abschnitt 3.7.2 samt Überschriften entfallen.

~~**3.7.2 Unternehmereigenschaft des Leistungsempfängers**~~

~~**3.7.2.1 Leistungserbringung durch ausländische Unternehmer im Inland**~~

Rz 534d lautet

Rz 534d

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 (iSd § 2 UStG 1994) ist, wobei der den Übergang der Steuerschuld auslösende Leistungsbezug auch den nichtunternehmerischen Bereich des Vereines betreffen kann. Vom Übergang der Steuerschuld sind 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).

Ausschließlich nichtunternehmerisch tätige juristische Personen (zB gemeinnützige Vereine), die über keine UID verfügen, sind hingegen als nichtunternehmerischer Leistungsempfänger zu beurteilen. Diesfalls kann es nicht zum Übergang der Steuerschuld kommen.

~~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 bis 31.12.2009 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).~~

~~Rz 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.~~

~~Rz 534f~~

~~Die in Rz 463 und Rz 466 enthaltene Vereinfachungsregelung, wonach bei gemeinnützigen Vereinen unter bestimmten Voraussetzungen von der Liebhabereivermutung 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 Liebhabereiverordnung, BGBl. Nr. 33/1993 idgF) auch dann zum Übergang der Steuerschuld kommt, wenn der Verein die Anwendung dieser Liebhabereivermutung nicht ausgeschlossen hat (siehe Rz 464 und Rz 466 sowie Rz 520) bzw. die Liebhabereivermutung widerlegt hat (Rz 464 und Rz 466 idF vor dem Wartungserlass 2009).~~

Entwurf

~~Bei einem gemeinnützigen Verein, der ausschließlich Tätigkeiten mit Liebhabereivermutung nach § 1 Abs. 2 Liebhabereiverordnung erbringt, kommt es hingegen nur dann zum Übergang der Steuerschuld, wenn diese Liebhabereivermutung gemäß § 2 Abs. 4 Liebhabereiverordnung 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, § 19 Abs. 1e 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-, Gas-, Wärme oder Kältelieferungen 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~~

Entwurf

~~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).~~

Rz 715 wird geändert (Anpassung an die geänderte Rechtslage)

Rz 715

Dem Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG 1987) unterliegen Erwerbsvorgänge (wie beispielsweise Kaufverträge, Tauschverträge **oder Schenkungen**) über inländische Grundstücke.

Rz 716 wird geändert (StRefG 2015/2016 und AbgÄG 2015)

Rz 716

Die Grunderwerbsteuer beträgt grundsätzlich 3,5% **vom Wert** der Gegenleistung**, mindestens vom Grundstückswert (§ 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.~~

Gibt es keine Gegenleistung oder beträgt sie nicht mehr als 30% des Grundstückswertes, liegt ein unentgeltlicher Erwerb vor, auf den der Stufentarif anzuwenden ist (§ 7 Abs. 1 Z 1 lit. a iVm Z 2 lit. a GrEStG). In diesem Fall beträgt die Grunderwerbsteuer für die ersten 250.000 € 0,5%, für die nächsten 150.000 € 2% und darüber hinaus 3,5% vom Grundstückswert.

Entwurf

Beträgt die Gegenleistung mehr als 30%, aber nicht mehr 70% des Grundstückswertes, liegt ein teilentgeltlicher Erwerb vor, bei dem auf den unentgeltlichen Teil der Stufentarif und auf den entgeltlichen Teil der fixe Steuersatz von 3,5% anzuwenden ist.

Erwirbt ein Verein, der der Förderung gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecke nach Maßgabe der §§ 34 bis 47 BAO in der jeweils geltenden Fassung dient, unentgeltlich ein Grundstück, ist dieser Erwerbsvorgang gemäß § 3 Abs. 1 Z 3 GrEStG 1987 sachlich von der Grunderwerbsteuer befreit.

Der Abschnitt 5.4 entfällt samt Überschrift und den Rz 717 und 718.

~~**5.4 Der Verein im Kapitalverkehrsteuerrecht**~~

~~**Rz 717**~~

~~Von den im Kapitalverkehrsteuergesetz (KVG) geregelten Steuern, nämlich Gesellschaftsteuer, Börsenumsatzsteuer und Wertpapiersteuer, wird seit 1. Oktober 2000 nur mehr die Gesellschaftsteuer erhoben. Der Gesellschaftsteuer unterliegen im Wesentlichen der Erwerb von Gesellschaftsrechten und bestimmte Leistungen von Gesellschaftern an Aktiengesellschaften (AG), Gesellschaften mit beschränkter Haftung (GmbH) und Kommandit(-Erwerbs)gesellschaften, zu deren persönlich haftenden Gesellschaftern eine GmbH oder AG gehört (GmbH & Co K(E)G, AG & CO K(E)G) (§ 2 in Verbindung mit § 4 KVG). Besteuert wird im Ergebnis die Kapitalzufuhr an Kapitalgesellschaften iSd KVG und zwar mit einem Steuersatz von 1%.~~

~~Für die Beteiligung eines Vereines an einer Kapitalgesellschaft sieht das KVG keine Spezialvorschriften vor.~~

~~**Rz 718**~~

~~Dient die Kapitalgesellschaft der Förderung gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecke (siehe Abschnitt 1.1), sind die in § 2 KVG bezeichneten Rechtsvorgänge von der Gesellschaftsteuer befreit (§ 6 Abs. 1 lit. a KVG).~~

Entwurf

Rz 774b wird neu eingefügt (Klarstellung)

Rz 774b

Maßgebliche Voraussetzung für die Anwendung des § 3 Abs. 1 Z 16c EStG 1988 ist die Gewährung von pauschalen Reiseaufwandsentschädigungen durch nach den §§ 34 ff BAO begünstigte Rechtsträger, deren Zweck die Ausübung oder Förderung des Körpersports darstellt. Daher kann diese Begünstigung im Zusammenhang mit nicht begünstigten Zwecken des Vereins nicht zur Anwendung kommen. Folglich kann § 3 Abs. 1 Z 16c EStG 1988 für ausgegliederte Profimannschaften nicht zur Anwendung kommen. Unbeachtlich ist dabei die Art der Ausgliederung (Ausgliederung in einen Zweigverein, der einen eigenen – nicht nach § 34 ff BAO als gemeinnützig anzusehenden – Rechtsträger darstellt, oder Ausgliederung in einen Rechnungskreis; siehe dazu Rz 884).

Rz 784a wird geändert (AbgÄG 2015)

Rz 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 **ab dem Jahr 2016 25%**~~, 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 796 wird geändert (StRefG 2015/2016)

Rz 796

Weitere derartige Pflichten betreffen etwa

- die Führung von Büchern und Aufzeichnungen,
- **die Erfassung der Bareinnahmen mit einer Registrierkasse (§ 131b BAO),**
- **die Belegerteilungspflicht (§ 132a BAO),**
- die Aufbewahrung von Unterlagen im Sinn des § 132 Abs. 1 BAO,

Entwurf

- die (zeitgerechte) Einreichung von Abgabenerklärungen,
- die Beantwortung von Bedenkenvorhalten und von Ergänzungsaufträgen.

Rz 797 wird geändert (FwGG 2012)

Rz 797

Die Vertreter sind befugt, die den Vertretenen zustehenden Rechte wahrzunehmen (§ 80 Abs. 1 BAO). Dazu gehört zB das Recht zur **Einbringung von Beschwerden** gegen an den Verein gerichtete Bescheide, das Recht auf Akteneinsicht (§ 90 BAO) und auf Parteiengehör (insbesondere nach § 115 Abs. 2 BAO).

Rz 799 wird geändert (AbgÄG 2012)

Rz 799

Die Vertreterhaftung nach § 9 BAO besteht für die den vertretenen Abgabepflichtigen treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

Diese Pflicht trifft auch Vertreter von Vereinen. Sie trifft jene Personen, die nach den Statuten zur Vertretung nach außen berufen sind (vgl. zB VwGH 10.9.1998, 96/15/0053; VwGH 29.6.1999, 98/14/0172). Maßgebend ist nicht, wer tatsächlich die Geschäfte des Vereines führt (wer etwa tatsächlich die Vereinsaufzeichnungen führt), sondern wer dazu nach den Statuten berufen ist. **Zur Haftung bei (bloß) tatsächlicher Einflussnahme siehe § 9a BAO (Abschn. 8.2a).**

Rz 801 und Rz 802 werden geändert (Judikatur)

Rz 801

Die Haftung nach § 9 BAO ist eine Ausfallshaftung (zB VwGH 8.7.2009, 2009/15/0013; VwGH 17.12.2009, 2009/16/0092; VwGH 28.04.2011, 2011/16/0082; **BFG 27.3.2015, RV/210044/2014**). Sie setzt die objektive Uneinbringlichkeit von Abgabenschuldigkeiten

im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftungspflichtigen voraus (zB VwGH 19.9.2007, 2007/13/0003; VwGH 17.12.2009, 2009/16/0092).

Rz 802

Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Einbringungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (vgl. zB VwGH 22.9.1999, 96/15/0049; VwGH 27.4.2000, 98/15/0129; VwGH 29.5.2001/, 99/14/0277; **BFG 22.4.2015, RV/5101247/2014**).

Aus der Eröffnung eines Insolvenzverfahrens (über das Vermögen des Vereines) allein ergibt sich noch nicht zwingend die Uneinbringlichkeit (vgl. zB VwGH 22.9.1999, 96/15/0049; VwGH 27.4.2000, 98/15/0129; VwGH 29.5.2001, 99/14/0277).

Rz 804 wird geändert (FwGG 2012)

Rz 804

Eine Haftungsinanspruchnahme, die den gesamten offenen Abgabenbetrag umfasst, obwohl nur ein Teil objektiv uneinbringlich ist, ist gesetzwidrig (vgl. zB VwGH 29.6.1999, 99/14/0117). Die Überlegung, eine Minderung der Inanspruchnahme sei im Verfahren über die **Beschwerde** gegen den Haftungsbescheid möglich, rechtfertigt eine solche Vorgangsweise nicht. Ebenso wenig gestattet die Vermutung, während des **Beschwerdeverfahrens** würden weitere Teilbeträge voraussichtlich uneinbringlich werden, eine derartige rechtswidrige Vorgangsweise.

Rz 806 wird geändert (Judikatur)

Rz 806

Aus der Abweisung eines Antrages auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens mangels kostendeckenden Vermögens (nach § 71b IO) ergibt sich zweifelsfrei eine solche Uneinbringlichkeit (vgl. zB VwGH 24.10.2000, 95/14/0090). Auch die Aufhebung des Insolvenzverfahrens nach Verteilung des Massevermögens spricht für die Uneinbringlichkeit der nicht entrichteten Beträge (vgl. VwGH 8.3.1991, 89/17/0121; VwGH 26.6.2000, 95/17/0613). Die Aufhebung des Insolvenzverfahrens mangels kostendeckenden Vermögens

Entwurf

(§ 123a IO) spricht für die Uneinbringlichkeit (vgl. VwGH 21.12.1999, 99/14/0041; **BFG 4.3.2014, RV/7101162/2013**).

Rz 808 wird geändert (StRefG 2015/2016)

Rz 808

Zu den abgabenrechtlichen Pflichten gehören insbesondere

- die Abgabenentrichtung aus den Mitteln, die der Vertreter verwaltet,
- die Führung gesetzmäßiger Aufzeichnungen (zB VwGH 30.5.1989, 89/14/0043),
- **die Erfüllung der Registrierkassen- und Belegerteilungspflicht (§§ 131b und 132a BAO),**
- die zeitgerechte Einreichung von Abgabenerklärungen (zB VwGH 30.5.1989, 89/14/0043; VwGH 29.5.2001, 2001/14/0006).

Rz 810 bis 812, 817, 821 und 827 werden geändert (Judikatur)

Rz 810

Das Ausreichen der Mittel zur Abgabenentrichtung hat nicht die Abgabenbehörde nachzuweisen; vielmehr hat der Vertreter das Fehlen ausreichender Mittel nachzuweisen (zB VwGH 7.12.2000, 2000/16/0601; VwGH 9.8.2001, 98/16/0348; VwGH 24.2.2010, 2006/13/0110; VwGH 23.3.2010, 2007/13/0137**; 19.5.2015, 2013/16/0200**). Diese qualifizierte Mitwirkungspflicht entbindet die Abgabenbehörde nicht von jeglicher Ermittlungspflicht. Die Behörde hat bei entsprechenden Behauptungen und diesbezüglichem Beweisanbot die zur Entlastung des Vertreters angebotenen Beweise aufzunehmen und erforderlichenfalls Präzisierungen abzufordern, jedenfalls aber konkrete Feststellungen über die angebotenen Entlastungsbehauptungen zu treffen (zB VwGH 23.4.1998, 95/15/0145; VwGH 20.4.1999, 94/14/0147). Ergeben sich aus dem Akteninhalt deutliche Anhaltspunkte für das Fehlen der für die Abgabenentrichtung erforderlichen Mittel, ist die Abgabenbehörde nicht von ihrer Ermittlungspflicht entbunden (VwGH 28.05.1993, 93/17/0049). Ergebnisse derartiger (zB im Rahmen einer abgabenbehördlichen Prüfung durchgeführter) Ermittlungen

Entwurf

sind bei der Entscheidung über die Haftungsinanspruchnahme (auch) von Amts wegen zu berücksichtigen.

Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Verein die für die Abgabenentrichtung erforderlichen Mittel hatte, bestimmt sich danach, wann die Abgaben bei Beachtung der Abgabenvorschriften zu entrichten gewesen wären (zB VwGH 27.4.2000, 98/15/0003; VwGH 31.10.2000, 95/15/0137; VwGH 25.11.2009, 2007/15/0277).

Rz 811

Bei Selbstbemessungsabgaben (zB Umsatzsteuervorauszahlungen, Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag) ist maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären (zB VwGH 27.4.2000, 98/15/0003; VwGH 31.10.2000, 95/15/0137; VwGH 24.2.2010, 2007/13/0144**; VwGH 22.4.2015, 2013/16/0208**). Maßgebend ist somit der Zeitpunkt der Fälligkeit der betreffenden Abgabe, unabhängig davon, wann sie bescheidmäßig festgesetzt wird (vgl. zB VwGH 25.10.1996, 93/17/0280; VwGH 25.1.1999, 94/17/0229).

Bei Abgaben, bei denen sich die Fälligkeit aus § 210 Abs. 1 BAO (1 Monat ab Zustellung des Abgabenbescheides) ergibt, wie zB bei der veranlagten Körperschaftsteuer, ist grundsätzlich der Zeitpunkt der sich aus dem erstmaligen Abgabenbescheid ergebenden Fälligkeit maßgebend (vgl. VwGH 21.5.1992, 88/17/0216).

Rz 812

Reichen die Mittel des Vereines nicht aus, die offenen Schuldigkeiten zur Gänze zu entrichten, so ist der Vertreter grundsätzlich zur Befriedigung der Schulden im gleichen Verhältnis (anteilig) verpflichtet (Gleichbehandlungsgrundsatz). Er darf hierbei Abgabenschulden nicht schlechter behandeln als die übrigen Schulden (zB VwGH 29.3.2001, 2000/14/0149; VwGH 15.12.2009, 2005/13/0040). Er ist jedoch nicht verpflichtet, den Abgabengläubiger besser als die übrigen Gläubiger zu behandeln (zB VwGH 17.8.1998, 98/17/0038). **Die Betrachtung der Gläubigergleichbehandlungen hat zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt zu erfolgen (zB VwGH 28.2.2014, 2012/16/0001; VwGH 22.4.2015, 2013/16/0123).**

Entwurf

Rz 817

Eine Pflichtverletzung liegt auch in einem Mantelzessionsvertrag, durch den das Kreditinstitut begünstigt und andere andrängende Gläubiger (zB Abgabengläubiger) benachteiligt werden. Der Abschluss eines solchen Zessionsvertrages ist dann eine haftungsrelevante Pflichtverletzung, wenn der Vertreter zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses damit rechnen musste, durch die Zession der Forderungen dem Vertretenen seine liquiden Mittel zur Berichtigung von Abgabenschulden zu entziehen (zB VwGH 23.1.1997, 95/15/0120). Ein solcher Vertrag ist dem Vertreter dann vorzuwerfen, wenn er es unterlassen hat - insbesondere durch eine entsprechende Vertragsgestaltung - vorzusorgen, dass auch im Fall einer Änderung der Verhältnisse, wenn diese bei Aufwendung entsprechender Sorgfalt als nicht unvorhersehbar zu werten ist, die Bedienung der anderen Schulden (insbesondere der Abgabenschulden) nicht durch diesen Vertrag beeinträchtigt ist (zB VwGH 22.02.2001, 2000/15/0227; VwGH 29.3.2001, 2000/14/0149; VwGH 17.12.2009, 2009/16/0092**; VwGH 29.1.2015, 2011/16/0136**).

Rz 821

Der Vertreter hat darzutun, weshalb er nicht dafür habe Sorge getragen, dass der Vertretene die Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf (zB VwGH 29.05.2001, 99/14/0277; VwGH 9.8.2001, 98/16/0348; VwGH 26.1.2011, 2007/13/0063**; VwGH 22.4.2015, 2013/16/0208; VwGH 19.5.2015, 2013/16/0016**). In der Regel wird nämlich nur der Vertreter jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung des Vertretenen haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht (zB VwGH 29.6.1999, 99/14/0128; VwGH 25.2.2010, 2009/16/0246, AW 2009/16/0041; VwGH 05.04.2011, 2009/16/0106). Der Vertreter hat für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßen Verhaltens vorzusorgen (zB VwGH 07.9.1990, 89/14/0132; VwGH 23.3.2010, 2010/13/0042, 0044). Ihm obliegt kein negativer Beweis, sondern die konkrete (schlüssige) Darstellung der Gründe, die etwa der rechtzeitigen Abgabenentrichtung entgegenstanden (VwGH 4.4.1990, 89/13/0212; VwGH 27.10.2008, 2005/17/0259, 2006/17/0002). Diese qualifizierte Mitwirkungspflicht

Entwurf

entbindet die Abgabenbehörde nicht von jeglicher Ermittlungspflicht (zB VwGH 10.11.1993, 91/13/0181; VwGH 20.4.1999, 94/14/0147; VwGH 27.4.2005, 2004/14/0030).

Rz 827

Die Inanspruchnahme der gemäß § 9 BAO bestehenden Haftung setzt voraus, dass die schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten kausal für die Uneinbringlichkeit ist.

Bei schuldhafter Pflichtverletzung darf die Abgabenbehörde mangels dagegen sprechender Umstände annehmen, dass die Pflichtverletzung Ursache der Uneinbringlichkeit ist (zB VwGH 16.12.1999, 97/15/0051; VwGH 20.6.2000, 98/15/0084; VwGH 30.6.2010, 2007/13/0047**; VwGH 28.2.2013, 2012/16/0029; VwGH 19.5.2015, 2013/16/0016**).

Nach Rz 829 wird folgender Abschnitt 8.2a mit den Rz 829a bis 829c neu eingefügt (AbgÄG 2012)

8.2a. Haftung nach § 9a BAO

Rz 829a

Die in § 9a Abs. 2 BAO normierte Haftung besteht ab 1. Jänner 2013. Sie kommt erstmals für ab diesem Zeitpunkt erfolgte Verletzungen der Pflichten des § 9a Abs. 1 BAO in Betracht (zB BFG 12.5.2014, RV/3100357/2013).

Rz 829b

Soweit Personen auf die Erfüllung der Pflichten der Abgabepflichtigen und der in den §§ 80 ff BAO bezeichneten Vertreter tatsächlich Einfluss nehmen, haben sie diesen Einfluss dahingehend auszuüben, dass diese Pflichten erfüllt werden (§ 9a Abs. 1 BAO).

Solche Personen haften für Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge ihrer Einflussnahme nicht eingebracht werden können.

Entwurf

Rz 829c

Die Haftungsbestimmung des § 9a Abs. 2 BAO erweitert die Vertreterhaftung (§ 9 BAO) auf Personen, die entweder faktische Geschäftsführer sind (somit die de facto an der Stelle des Vertreters die abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters die abgabenrechtlichen Pflichten des Vertretenen erfüllen bzw. verletzten) oder die den Vertreter dahingehend beeinflussen, dass abgabenrechtliche Pflichten verletzt werden.

Nach Rz 832 wird der Abschnitt 8.4a und die Rz 832a bis 832d neu eingefügt (Klarstellung)

8.4a. Haftung nach § 6a KommStG 1993

Rz 832a

Im Unterschied zu § 9 BAO ist die nach § 6a Abs. 1 KommStG 1993 bestehende Vertreterhaftung keine Ausfallshaftung. Sie besteht insoweit, als Kommunalsteuer infolge schuldhafter Verletzung abgabenrechtlicher oder sonstiger Pflichten nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden kann, insbesondere im Fall der Eröffnung des Insolvenzverfahrens.

Rz 832b

Solche Schwierigkeiten sind nach der Judikatur des VfGH (4.12.1995, B 1404/95) nur erhebliche Schwierigkeiten, die in ihrer Intensität so geartet sind wie die Schwierigkeiten, die sich für das Einbringen der Abgabenforderungen im Falle der Konkurseröffnung ergeben. Daher kommt die Heranziehung zur Haftung nicht bereits bei geringen Schwierigkeiten, etwa bei subjektiver Zahlungsunwilligkeit in Betracht.

Rz 832c

Entwurf

Im Unterschied zu § 9a BAO ist die Haftung nach § 6a Abs. 3 KommStG 1993 keine Ausfallshaftung. Sie besteht für Kommunalsteuer insoweit, als diese Abgabe infolge der Einflussnahme nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden kann, insbesondere im Fall der Eröffnung des Insolvenzverfahrens.

Rz 832d

Im Ermessen liegt die Inanspruchnahme persönlich Haftender auch dann, wenn mehrere Personen (zB Vertreter und tatsächlich Einfluss nehmende Personen) den Haftungstatbestand verwirklicht haben. Daher liegt es auch im (begründungspflichtigen) Ermessen, welche der Haftungspflichtigen für den gesamten Haftungsbetrag (bzw. welche Personen für welche Teilbeträge) mit Haftungsbescheid in Anspruch genommen werden. Bei der Ermessensübung sind ua der Grad des Verschuldens (der haftungspflichtigen Person) sowie ihre wirtschaftlichen Verhältnisse (somit die Einbringlichkeit der Haftungsschuld beim Haftungspflichtigen) zu berücksichtigen.

Rz 833, 834 und 836 werden geändert (Judikatur)

Rz 833

Die Geltendmachung persönlicher Haftungen hat mit Haftungsbescheid (§ 224 BAO) zu erfolgen. Sie liegt im Ermessen der für die Einhebung der betreffenden Abgabe zuständigen Abgabenbehörde (vgl. zB VwGH 28.10.2009, 2007/15/0100; VwGH 25.03.2010, 2009/16/0104**; VwGH 16.10.2014, Ro 2014/16/0066**).

Im Ermessen liegt,

- ob die Haftung geltend gemacht wird,
- gegen wen sie geltend gemacht wird (wenn die Haftungsvoraussetzungen bei mehreren Personen verwirklicht sind),
- in welchem Ausmaß dies erfolgt (für den gesamten offenen Betrag oder lediglich für einen Teilbetrag).

Entwurf

Rz 834

Bei der Ermessensübung sind beispielsweise zu berücksichtigen

- der Grundsatz der Subsidiarität (Nachrangigkeit) von Haftungen (vgl. zB VwGH 23.04.1992, 90/16/0196; VwGH 28.10.2009, 2007/15/0100),
- der Grundsatz der Sparsamkeit, Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit der Vollziehung (vgl. zB Art. 126b Abs. 5 B-VG), daher ob der haftungsgegenständliche Betrag nur geringfügig ist und ob er beim Haftungspflichtigen einbringlich wäre,
- der Grundsatz von Treu und Glauben, etwa der Umstand, dass sich der Abfuhrverpflichtete erlassgetreu verhalten hat (vgl. zB VwGH 27.08.2008, 2006/15/0057),
- die persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Haftungspflichtigen (VwGH 24.9.1993, 93/17/0055; VwGH 4.11.1994, 94/16/0169, AW 94/16/0029; VwGH 30.3.2000, 97/16/0189),
- Unbilligkeiten angesichts lange verstrichener Zeit (vgl. VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 91/13/0038**; VwGH 16.10.2014, Ro 2014/16/0066**).

Rz 836

Die Erlassung von Haftungsbescheiden ist eine Einhebungsmaßnahme und daher nur innerhalb der Einhebungsverjährungsfrist (§ 238 BAO) zulässig (zB VwGH 24.06.2010, 2010/16/0014**; VwGH 22.4.2015, 2013/16/0123**).

Diese Frist beträgt fünf Jahre (nach Ablauf des Jahres, in welchem die Abgabe fällig geworden ist). Die Einhebungsverjährungsfrist endet (nach § 238 Abs. 1 BAO) keinesfalls früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe.

Rz 845, 846 und 848 werden wird geändert (FwGG 2012)

Rz 845

Die Monatsfrist ist eine Fälligkeitsfrist bzw. (bei Abfuhrabgaben) eine Nachfrist. Wegen des zweifachen **Beschwerderechtes** des § 248 BAO (**Beschwerde** gegen den Haftungsbescheid und gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch) ist dem

Entwurf

Haftungspflichtigen der Inhalt des Bescheides über den Abgabenanspruch (zB Abgabenbescheid) zur Kenntnis zu bringen. Zweckmäßigerweise hat dies durch Übersendung einer Ablichtung (eines Ausdruckes) dieses Bescheides zu erfolgen.

Rz 847

Nach § 248 BAO kann der Haftungspflichtige nicht nur **den Haftungsbescheid mit Beschwerde anfechten**, sondern (innerhalb der für den Haftungsbescheid maßgeblichen **Beschwerdefrist**) auch den Bescheid über den Abgabenanspruch.

Solche Bescheide über den Abgabenanspruch sind vor allem Abgabenbescheide (§ 198 BAO) und Haftungsbescheide (zB an den Verein als Arbeitgeber gerichteter Lohnsteuerhaftungsbescheid gemäß § 82 EStG 1988).

Rz 848

Aus diesem **Beschwerderecht** ergibt sich ein Rechtsanspruch des Haftungspflichtigen, ihm anlässlich der Erlassung des Haftungsbescheides über den haftungsgegenständlichen Abgabenanspruch Kenntnis zu verschaffen (zB VwGH 18.3.1994, 92/17/0003), und zwar insbesondere über den Grund und die Höhe dieses Abgabenanspruches (vgl. zB VwGH 25.7.1990, 88/17/0235).

Wird dem Haftungspflichtigen anlässlich der Zustellung des Haftungsbescheides nicht auch der Inhalt dieses Bescheides (in der Regel durch Übersendung einer Ablichtung oder eines Ausdruckes) bekannt gegeben, hat er das Recht, diese Bekanntgabe zu beantragen. Ein solcher Antrag auf Mitteilung des dem Haftungspflichtigen noch nicht zur Kenntnis gebrachten Abgabenanspruches hemmt (nach § 245 Abs. 2 BAO) die **Beschwerdefrist**. Diese Hemmung beginnt (nach § 245 Abs. 4 BAO) mit dem Tag der Einbringung des Antrages und endet mit dem Tag, an dem die Mitteilung zugestellt wird.

Rz 849 wird geändert (FwGG 2012 und Judikatur)

Rz 849

Entwurf

Wird die Haftung geltend gemacht, ohne dass vorher ein an den Primärschuldner gerichteter Bescheid über den Abgabenanspruch erlassen wurde, ist in der **Beschwerde** gegen den Haftungsbescheid auch die Höhe des Abgabenanspruches anfechtbar (vgl. zB VwGH 17.12.1996, 94/14/0148; VwGH 30.03.2006, 2003/15/0125).

Werden sowohl der Haftungsbescheid als auch der Bescheid über den Abgabenanspruch mit **Beschwerde** angefochten, ist zunächst über die **Beschwerde** gegen den Haftungsbescheid abzusprechen (zB VwGH 24.3.2009, 2006/13/0156; VwGH 24.2.2010, 2006/13/0112; VwGH 27.1.2011, 2010/16/0258**; VwGH 18.3.2013, 2012/16/0049**). Eine Verbindung der beiden **Beschwerden gemäß § 267 BAO** ist nicht zulässig (vgl. zB VwGH 11.5.2000, 2000/16/0347; VwGH 28.6.2001, 2000/16/0886).

Rz 850 wird geändert (FwGG 2012)

Rz 850

Wird der Haftungsbescheid mit **Beschwerdevorentscheidung (§ 263 BAO), mit Beschluss (§ 278 BAO) oder mit Erkenntnis (§ 279 BAO)** aufgehoben, so wird die **Beschwerde** gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch unzulässig. Sie ist daher als unzulässig geworden gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO zurückzuweisen (vgl. VwGH 14.10.1981, 81/13/0081); dies gilt auch dann, wenn die **Beschwerde** gegen den Haftungsbescheid nicht meritorisch, sondern mit einer Formalentscheidung ~~(zB Zurücknahmebescheid gemäß § 85 Abs. 2 BAO)~~ erledigt wird.

Rz 853 wird geändert (Judikatur)

Rz 853

Eine Gefährdung oder wesentliche Erschwerung der Einbringung (im Sinn des § 232 BAO) liegt vor, wenn aus der wirtschaftlichen Lage und den sonstigen Umständen des Einzelfalles geschlossen werden kann, dass nur bei raschem Zugriff der Abgabenbehörde die Abgabeneinbringung voraussichtlich gesichert erscheint (zB VwGH 27.08.1998, 98/13/0062; VwGH 29.3.2006, 2004/14/0045**; VwGH 30.9.2015, 2012/15/0174**).

Entwurf

Solche Umstände liegen insbesondere bei drohendem Insolvenzverfahren, bei Exekutionsführung von dritter Seite, bei Auswanderungsabsicht, bei Vermögensverschiebung ins Ausland oder an Verwandte, bei Vermögensverschleppung und bei dringendem Verdacht einer Abgabenhinterziehung vor (vgl. zB VwGH 17.12.1996, 95/14/0130; VwGH 29.3.2006, 2004/14/0045**; VwGH 30.9.2015, 2012/15/0174**).

Siehe ergänzend RAE Abschnitt 18.

Rz 854 wird geändert (Anpassung an die geltende Rechtslage)

Rz 854

Auf Ansuchen des Abgabepflichtigen kann die Abgabenbehörde (nach § 212 Abs. 1 BAO) die Abgaben stunden oder die Entrichtung in Raten bewilligen, wenn die sofortige oder die sofortige volle Entrichtung der Abgaben für den Abgabepflichtigen mit erheblichen Härten verbunden wäre und die Einbringlichkeit der Abgabe durch den Aufschub nicht gefährdet wird.

Derartige Zahlungserleichterungen können auch dem mit Haftungsbescheid in Anspruch Genommenen bewilligt werden.

Nach Maßgabe des § 212 Abs. 2 BAO haben zeitgerecht eingebrachte Ansuchen um Zahlungserleichterungen sowie Bewilligungen von Zahlungserleichterungen Stundungszinsen zur Folge (Höhe: pro Jahr 4,5% über dem **Basiszinssatz für Bundesabgaben; für Landes- und Gemeindeabgaben 6 % pro Jahr**).

Rz 855 wird geändert (FwGG 2012)

Rz 855

Im Fall der nachträglichen Herabsetzung der Abgabenschuld hat (nach § 212 Abs. 2 letzter Satz BAO) die Berechnung der Stundungszinsen unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen. Dies hat von Amts wegen zu erfolgen.

Entwurf

Rz 856 und 857 werden geändert (FwGG 2012)

Rz 856

Der mit Haftungsbescheid in Anspruch genommene Haftungspflichtige kann nach Maßgabe des § 212a BAO, wenn er ~~gegen~~ den Haftungsbescheid und/oder den Bescheid über den Abgabenanspruch **mit Beschwerde angefochten hat**, einen Zahlungsaufschub (Aussetzung der Einhebung) hinsichtlich des strittigen Abgabenbetrages beantragen.

Die Aussetzung ist nach § 212a Abs. 2 BAO insbesondere nicht zu bewilligen,

- soweit die **Beschwerde** nach Lage des Falles wenig erfolgversprechend erscheint sowie
- wenn das Verhalten des Abgabepflichtigen auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabe gerichtet ist.

Rz 857

Soweit sich der strittige Betrag im **Beschwerdeverfahren** 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 **– für Bundesabgaben; für Landes- und Gemeindeabgaben 3% pro Jahr**.

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

Rz 861 wird geändert (Klarstellung)

Rz 861

Der Haftungspflichtige ist hinsichtlich ihm gegenüber entstandener Ansprüche auf Säumniszuschläge berechtigt, nach § 217 Abs. 7 **oder** 9 BAO eine Nichtfestsetzung oder Herabsetzung von Säumniszuschlägen bzw. eine Aufhebung von Säumniszuschlagsbescheiden zu beantragen.

Der Antrag auf Nichtfestsetzung von Säumniszuschlägen kann übrigens auch vor Erlassung der Säumniszuschlagsbescheide gestellt werden. Er kann daher beispielsweise bereits in der Schlussbesprechung einer Lohnsteuerprüfung (§ 86 Abs. 1 EStG 1988) eingebracht werden.

Entwurf

Ist er gerechtfertigt, so hat die Festsetzung der betreffenden Säumniszuschläge zu unterbleiben.

Rz 861a wird geändert (Judikatur)

Rz 861a

§ 217 Abs. 7 BAO betrifft den Fall, dass kein grobes Verschulden an der Säumnis bei der Nichtentrichtung bzw. der verspäteten Entrichtung der Abgabenschuldigkeit vorliegt.

Grobes Verschulden liegt vor, wenn das Verschulden nicht mehr als leichte Fahrlässigkeit anzusehen ist. Eine (lediglich) leichte Fahrlässigkeit liegt vor, wenn ein Fehler unterläuft, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begeht (zB VwGH 20.5.2010, 2008/15/0305**; VwGH 6.4.2016, Ro 2016/16/0007**).

(Grobem) Verschulden des Vertretenen gleichzuhalten ist Verschulden des Parteienvertreters bzw. des Organs einer juristischen Person. Ist die Fristversäumung auf Verhalten des Arbeitnehmers der Partei oder eines Boten zurückzuführen, so ist deren Verschulden bedeutungslos. Entscheidend ist diesfalls, ob der Partei selbst (ihrem Organ, ihrem Vertreter) ein grobes Verschulden (insbesondere grobes Auswahl- oder Kontrollverschulden) anzulasten ist (vgl. zB VwGH 20.5.2010, 2008/15/0305**; VwGH 6.4.2016, Ro 2016/16/0007**).

Bedient sich ein Abgabepflichtiger für die Überweisung einer Abgabe eines in der Regel verlässlichen Kreditinstituts und führt dieses Kreditinstitut die Überweisung verspätet durch, so liegt kein grobes Verschulden des Abgabepflichtigen vor.

Werden Selbstberechnungsabgaben (zB Lohnsteuer, Dienstgeberbeiträge, Kommunalsteuer, Umsatzsteuervorauszahlungen) zeitgerecht in der selbst berechneten Höhe entrichtet, erweist sich aber die Selbstberechnung als nicht richtig, so ist für § 217 Abs. 7 BAO ausschlaggebend, ob die Unrichtigkeit der Selbstberechnung grob verschuldet war. Dies wird nicht der Fall sein, wenn der Selbstberechnung eine vertretbare Rechtsansicht zugrunde gelegen ist **(VwGH 6.4.2016, Ro 2016/16/0007)**. Daher wird grundsätzlich kein grobes Verschulden anzunehmen sein, wenn der Selbstberechnung eine Rechtsauskunft der für die Erhebung der betreffenden Abgabe zuständigen Abgabenbehörde zugrunde liegt.

Entwurf

Rz 862 bis 864 werden geändert (FwGG 2012)

Rz 862

§ 217 Abs. 8 BAO gilt bei nachträglicher Herabsetzung der für den Säumniszuschlag maßgeblichen Abgabenschuld (zB durch den Haftungsbescheid oder den Bescheid über den Abgabenanspruch betreffende stattgebende **Beschwerdeerledigung**).

Rz 863

§ 217 Abs. 9 BAO ist anwendbar im Fall der nachträglichen rückwirkenden Zuerkennung oder Verlängerung von Zahlungsfristen (zB bei Stattgabe einer **Beschwerde** gegen die Abweisung eines Stundungsansuchens oder bei Änderung des Fälligkeitszeitpunktes in einer den Haftungsbescheid betreffenden **Beschwerdevorentscheidung**).

Rz 864

Diese Anträge sind innerhalb der den Säumniszuschlag betreffenden Frist der Bemessungsverjährung zu stellen. Der Antrag kann auch in der **Beschwerde** gegen den Säumniszuschlagsbescheid gestellt werden (zB UFS 31.08.2007, RV/0156-K/06); ebenso etwa im Vorlageantrag (UFS 28.03.2011, RV/0108-L/10). Wird der Antrag vor Erledigung der **Beschwerde** gestellt, so ist er bei der Sachentscheidung über die **Beschwerde** (zB stattgebende **Beschwerdevorentscheidung**) zu berücksichtigen. Ein gesonderter bescheidmäßiger Abspruch über den Antrag hat nur dann zu erfolgen, wenn keine meritorische **Beschwerdeerledigung** in Betracht kommt (zB weil die **Beschwerde** nicht fristgerecht eingebracht wurde) bzw. wenn keine **Beschwerde** (vor Abspruch über den Antrag) eingebracht wurde.

Rz 865 wird geändert (Klarstellung)

Rz 865

Die Antragsrechte nach § 217 Abs. 7 **und** 9 BAO stehen dem Haftungspflichtigen auch dann zu, wenn die Säumniszuschläge gegenüber dem Primärschuldner vorgeschrieben wurden

Entwurf

und der Haftungsbescheid (dem § 7 Abs. 2 BAO zufolge) auch die betreffenden Säumniszuschläge umfasste.

Rz 867 wird geändert (Anpassung der Musterstatuten)

Rz 867 Vereinsstatuten

[…]

§ 2: Zweck

Der Verein, dessen Tätigkeit nicht auf Gewinn gerichtet ist, bezweckt (Hinweis: Bitte fügen Sie hier eine klare und vollständige Umschreibung des begünstigten Vereinszwecks ein.)[3]

§ 3: Mittel zur Erreichung des Vereinszwecks

(1) Der Vereinszweck soll durch die in den Abs. 2 und 3 angeführten Tätigkeiten und finanziellen Mittel erreicht werden.

(2) Für die Verwirklichung des Vereinszweckes vorgesehene Tätigkeiten sind[4]

a) .....

b) .....

c) .....

d) .....

e) .....

f) .....

g) .....

h) Einrichtung einer Website und/oder sonstiger elektronischer Medien

i) Herausgabe von Publikationen

j) Versammlungen

k) Diskussionsabende und Vorträge

l) Wanderungen

Entwurf

m) Einrichtung einer Bibliothek

(3) Die erforderlichen finanziellen Mittel sollen aufgebracht werden durch[5]:

a) Beitrittsgebühren und Mitgliedsbeiträge

b) Subventionen und Förderungen

c) Spenden, Sammlungen, Vermächtnisse und sonstige Zuwendungen

d) Vermögensverwaltung (zB Zinsen, sonstige Kapitaleinkünfte, Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung usw.)

e) Erträge aus Vereinsveranstaltungen

f) Sponsorgelder

g) Werbeeinnahmen

h) Erträge aus unternehmerischen Tätigkeiten des Vereines (Hinweis: Bitte die geplanten "Unternehmungen" benennen: zum Beispiel: Erträge aus dem Betrieb einer gastronomischen Einrichtung, aus Errichtung und Betrieb eines Museums/Theaters, aus Errichtung und Betrieb eines Sportplatzes uä.)

i) .....

j) .....

k) .....

[…]

§ 9: Generalversammlung

[…] FN8: zB jährlich, alle zwei oder alle vier Jahre (abgestimmt auf die Funktionsdauer des Vorstands nach § 11 Abs. 3). Das Vereinsgesetz verlangt, dass eine Mitgliederversammlung zumindest alle **fünf** Jahre einberufen wird.

§ 14: Rechnungsprüfer

(1) Zwei **Rechnungsprüferinnen/Rechnungsprüfer** werden von der Generalversammlung auf die Dauer von[11] ..... Jahren gewählt.

[…]

Entwurf

§ 17: Verwendung des Vereinsvermögens ~~bei Ausscheiden von Mitgliedern,~~ bei Auflösung des Vereins oder bei Wegfall des begünstigten Zwecks

[…]

In Rz 879 erfolgt eine Klarstellung.

Rz 879

Als Profisportler ist gemäß dieser Richtlinien jeder Sportausübende in Mannschaftsspielsportarten anzusehen, der für seine sportliche Tätigkeit für den Sportverein vom Sportverein oder einem Dritten Vergütungen oder andere Vorteile von mehr als 21.000 Euro **(brutto)** pro Spielsaison erhält. **Wenn die Vergütungen nicht brutto vereinbart wurden, ist vom vereinbarten Nettobetrag auf den Bruttobetrag hochzurechnen.** Für Zwecke dieser Berechnung endet eine Spielsaison mit dem Beginn der darauffolgenden Spielsaison. Wird ein Sportausübender nicht die ganze Saison bei einem Verein beschäftigt (zB Vereinswechsel), ist für die Beurteilung als Profisportler eine aliquote Abgrenzung vorzunehmen, wobei nur die Beschäftigung für den jeweiligen Verein maßgeblich ist.
Für die Ermittlung dieser Betragsgrenze sind neben den Monatsbezügen in der Spielsaison (Fixum) auch die variablen Entgeltsbestandteile (Leistungsprämien) und alle Sachbezüge im Sinne des § 15 EStG 1988 sowie Vergütungen aufgrund der Rechteeinräumung für Werbe- und ähnliche Zwecke zu berücksichtigen, wenn sie in unmittelbarem Zusammenhang mit seiner sportlichen Tätigkeit für den Sportverein stehen. Die Übernahme der notwendigen Kosten von Trainingslagern und Wettkämpfen, insbesondere die Reise-, Aufenthalts-, und Verpflegungskosten der Athleten stellt keinen Sachbezug im Sinne des § 15 EStG 1988 dar (siehe insbesondere LStR 2002 Rz 138 ff sowie LStR 2002 Rz 322 und 386 sinngemäß**). Zu steuerfreien Reiseaufwandsentschädigungen gemäß § 3 Abs. 1 Z 16c EStG 1988 siehe Rz 774b.**
Fremdübliche Vergütungen von Trainertätigkeiten für den Sportverein sind hinsichtlich der Ermittlung der Betragsgrenze nicht zu berücksichtigen, weil diese in keinem direkten Verhältnis zur Tätigkeit als Profisportler stehen. Gleiches gilt für fremdübliche Vergütungen von Dritten, die in keinem unmittelbaren Zusammenhang mit der sportlichen Tätigkeit für den Sportverein stehen.
Beispiel:

Entwurf

Spieler X betreibt eine Mannschaftsspielsportart und erhält für die Sportausübung für Verein A in der Spielsaison 2016/2017 15.000 Euro. Daneben ist X im Verein A auch als Jugendtrainer beschäftigt. Für die Tätigkeit als Jugendtrainer erhält X in der Spielsaison 2016/2017 eine fremdübliche Vergütung von 6.000 Euro. Darüber hinaus ist X auch im Unternehmen des Vereinspräsidenten des Vereins A als Verkäufer angestellt. Für die Tätigkeit als Verkäufer, die er halbtags ausübt, erhält X im Kalenderjahr 2016 die fremdübliche Summe von 10.000 Euro.
X ist in der Spielsaison 2016/2017 nicht als Profisportler zu beurteilen, weil er für seine sportliche Tätigkeit für den Sportverein 15.000 Euro erhält.

Rz 883 wird geändert (Klarstellung)

Rz 883

Die Betreuung von Vereinen mit Profibetrieb kann die Gemeinnützigkeit der Verbände bzw. Dachverbände (wie ÖFB, ÖHB, ÖHV, Bundesligaverbände usw.), die an die Voraussetzung gebunden ist, dass alle Betreuten gemeinnützig sind, beeinträchtigen. Die Verbände bzw. Dachverbände haben somit eine entsprechende Aufklärungs- und Informationspflicht gegenüber ihren Mitgliedern. Kommen einem Unterverband/Verein die abgabenrechtlichen Begünstigungen nicht mehr zu, hat der Verband bzw. der Dachverband die erforderlichen Maßnahmen zur Erhaltung der Gemeinnützigkeit des Verbandes bzw. Dachverbandes gemäß Rz 122 zu ergreifen.

Der Betrieb von Meisterschaften/Cupbewerben durch Verbände bzw. Dachverbände, an denen auch Vereine mit ausgegliederten Profibetrieben teilnehmen, begründet für den Verband bzw. Dachverband keinen Profibetrieb iSd Rz 882.

Setzt ein Verband bzw. Dachverband Mannschaftsspielsportler in einer Auswahl (zB Nationalmannschaft) ein, ist ~~hinsichtlich des Vorliegens eines Profibetriebes Rz 882 sinngemäß anzuwenden;~~ **zu prüfen, wie viele Auswahlspieler aus Sicht des Verbands bzw. Dachverbands als Profisportler iSd VereinsR Rz 879 anzusehen sind und ob demnach für den Verband bzw. Dachverband in sinngemäßer Anwendung von Rz 882 – aufgrund des Vorliegens einer Profi-Nationalmannschaft – eine Ausgliederungsnotwendigkeit für seinen eigenen Profibetrieb „Nationalmannschaft" besteht. E**s sind nur jene Vergütungen oder andere Vorteile

Entwurf

heranzuziehen, die der Sportausübende für seine sportliche Tätigkeit für den Verband bzw. Dachverband von diesem oder einem Dritten erhält.**; Vergütungen, die der Spieler für die sportliche Tätigkeit für seinen Verein vom Sportverein oder einem Dritten erhält, sind daher irrelevant.**

Für die Ermittlung der 21.000 Euro-Grenze auf Ebene des Verbands bzw. Dachverbands ist idR das Kalenderjahr maßgeblich, sofern nicht für Wettbewerbe, an denen Verbände bzw. Dachverbände teilnehmen, eine vom Kalenderjahr abweichende Spielsaison vorliegt.

Rz 884 wird hinsichtlich der Ausgliederungsvariante 2 um die Genossenschaft ergänzt. Die Aussage zur Ausgliederung wird gestrichen, weil die Ausgliederung in der neuen Rz 884a behandelt wird.

Rz 884

Vereine, die eine Profimannschaft im Sinne der Rz 882 f unterhalten, müssen daher entweder den Verlust der Gemeinnützigkeit ab dem folgenden Kalenderjahr in Kauf nehmen, oder, zur Erhaltung der Gemeinnützigkeit des (Rest-)Vereines, den Profibetrieb spätestens zum Beginn des Kalenderjahres, mit dem die Gemeinnützigkeit gemäß Rz 882 entfallen würde, ausgliedern. **Die Ausgliederungsnotwendigkeit bezieht sich dabei auf den gesamten für den Profibetrieb vorgesehenen Spielerkader, unabhängig davon ob einzelne Spieler im Kader für sich betrachtet „Profi" oder „Amateur" iSd VereinsR Rz 879 sind.**

Bei der Ausgliederung sind zwei Varianten möglich:

[…]

Variante 2 (Ausgliederung in eine Kapitalgesellschaft oder eine Genossenschaft): Der Profibetrieb wird vom Verein in eine bestehende oder neu gegründete ~~Es wird eine~~ nicht gemeinnützige Kapitalgesellschaft **oder Genossenschaft (nachfolgend als Profi-Körperschaft bezeichnet)** ~~vom Verein gegründet und der Profibetrieb in diese~~ ausgegliedert. Die Ausgliederung des Profibetriebes kann **aus steuerlicher Sicht** unter Anwendung des Art. III UmgrStG steuerneutral ~~erfolgen~~ (siehe hierzu **Rz 884a sowie** UmgrStR 2002 Rz 712 und 713) **oder als Sacheinlage (siehe hierzu Rz 884b) oder als**

Entwurf

Teilbetriebsveräußerung (siehe hierzu Rz 884c) erfolgen. Zu den umsatzsteuerlichen Konsequenzen siehe Rz 884e.

~~Die Ausgliederung in eine Kapitalgesellschaft ist im Falle des Wegfalls der Ausgliederungsnotwendigkeit (weil zB in Folge des Abstiegs kein Profibetrieb mehr vorliegt) jederzeit rückführbar.~~

Die Rz 884a bis 884e werden neu eingefügt (Aussagen zur Ausgliederung)

Rz 884a

Erfolgt die Ausgliederung des Profibetriebes vom Verein im Anwendungsbereich des Art. III UmgrStG in die Profi-Körperschaft steuerneutral, ergeben sich folgende Konsequenzen:

Verein:

Die Übertragung der bislang dem steuerbefreiten unentbehrlichen Hilfsbetrieb des Vereines zurechenbaren Wirtschaftsgüter erfolgt steuerneutral; dh es kommt zu keiner steuerwirksamen Realisierung der stillen Reserven.

Profi-Körperschaft:

Aufgrund der Übertragung aus der steuerbefreiten Vereinssphäre in die steuerpflichtige Sphäre der Körperschaft ist § 18 Abs. 2 KStG 1988 mit der Maßgabe anzuwenden, dass der steuerneutrale Übergang auf den gemeinen Wert des Betriebsvermögens mit dem auf den Einbringungsstichtag folgenden Tag bei der aufnehmenden Körperschaft zu erfolgen hat (vgl UmgrStR 2002 Rz 713). Die übernommenen Wirtschaftsgüter sind daher aus steuerlicher Sicht in der Eröffnungsbilanz der Körperschaft mit deren gemeinen Werten, somit den erzielbaren Einzelveräußerungspreisen anzusetzen. Eine Versteuerung der bis zum Einbringungsstichtag entstandenen stillen Reserven erfolgt somit nicht.

Rz 884b

Erfolgt die Ausgliederung des Profibetriebes vom Verein in die Profi-Körperschaft in Form einer Sacheinlage dieses Teilbetriebes iSd § 24 EStG 1988, kommt auf die Sacheinlage des Profibetriebes das allgemeine Steuerrecht mit folgenden Konsequenzen zur Anwendung:

Verein:

Entwurf

Die Einlage von Wirtschaftsgütern in die Profi-Körperschaft stellt gemäß § 6 Z 14 lit. b EStG 1988 einen Tauschvorgang dar und bewirkt, dass hinsichtlich der eingelegten Wirtschaftsgüter ein Veräußerungsvorgang vorliegt. Als Veräußerungspreis der eingelegten Wirtschaftsgüter ist deren gemeiner Wert anzusetzen. Die Übertragung der bislang dem steuerbefreiten unentbehrlichen Hilfsbetrieb des Vereines zurechenbaren Wirtschaftsgüter erfolgt ohne steuerwirksame Realisierung der stillen Reserven, weil die Veräußerung von Wirtschaftsgütern eines unentbehrlichen Hilfsbetriebes steuerbefreit ist.
Profi-Körperschaft:
Auf Seiten der Profi-Körperschaft, die die Einlage erhält, liegt eine Anschaffung in Form eines Tausches vor. Die durch die Einlage eintretende Erhöhung des Vermögens der Profi-Körperschaft wird steuerlich nicht erfasst (§ 8 Abs. 1 KStG 1988). Das im Wege der Einlage zugegangene Wirtschaftsgut oder sonstige Vermögen gilt als angeschafft. Als Anschaffungskosten ist der gemeine Wert des eingelegten Wirtschaftsguts anzusetzen (vgl. KStR 2013 Rz 498).

Rz 884c

Erfolgt die Ausgliederung des Profibetriebes vom Verein in die Profi-Körperschaft in Form einer Veräußerung dieses Teilbetriebes iSd § 24 EStG, kommt auf die Veräußerung des Profibetriebes das allgemeine Steuerrecht mit folgenden Konsequenzen zur Anwendung:
Verein:
Die Übertragung des bislang dem steuerbefreiten unentbehrlichen Hilfsbetrieb des Vereines zurechenbaren Teilbetriebes erfolgt ohne steuerwirksame Realisierung der stillen Reserven, weil die Veräußerung von Wirtschaftsgütern eines unentbehrlichen Hilfsbetriebes steuerbefreit ist.
Profi-Körperschaft:
Auf Seiten der Profi-Körperschaft, die den Teilbetrieb erwirbt, sind die übernommenen Wirtschaftsgüter einschließlich eines Firmenwerts mit den Anschaffungskosten anzusetzen.

Rz 884d

Liegen die Voraussetzungen für eine Ausgliederung eines Profibetriebes in eine Profi-Körperschaft nach Ablauf einer Spielsaison – etwa im Fall eines Abstieges – nicht mehr vor, kann diese Ausgliederungsvariante durch Rückübertragung des Profibetriebes auf den Verein wieder beendet werden. Durch die Rückübertragung des Betriebes bzw. durch die Rückführung dessen Vermögens auf den Verein geht die Gemeinnützigkeit des Vereins nicht verloren, sofern im Falle des Fortbestands eines Profibetriebes iSd VereinsR Rz 882 die Maßnahmen gemäß VereinsR Rz 884 Variante 1 gesetzt werden.

Als Rückführungsvariante ist etwa im Fall der vorherigen Ausgliederung in eine Kapitalgesellschaft die Durchführung einer verschmelzenden Umwandlung der Kapitalgesellschaft auf den Verein nach Maßgabe des UmwG denkbar, sofern dieser Vorgangsweise weder gesellschaftsrechtliche noch vereinsrechtliche Vorschriften entgegenstehen.

Wird im Zuge der Umwandlung der Profibetrieb auf den Verein übertragen und bleiben die stillen Reserven im übertragenen Vermögen auch nach der Umwandlung beim Verein steuerhängig, können dabei für diese Umwandlung die steuerlichen Begünstigungen des Art. II UmgrStG in Anspruch genommen werden. Dies setzt allerdings voraus, dass beim Verein auch in der – der Rückübertragung – folgenden Spielsaison weiterhin ein Profibetrieb iSd VereinsR Rz 882 vorliegt, da der Verein diesfalls mit dem Profibetrieb auch weiterhin der unbeschränkten Steuerpflicht unterliegt.

Liegt beim Verein hingegen nach der Rückübertragung kein Profibetrieb vor, so fällt eine verschmelzende Umwandlung der Kapitalgesellschaft auf den Verein nicht unter Art. II UmgrStG. Gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 KStG 1988 führt eine solche Umwandlung – wie auch eine Liquidation der Kapitalgesellschaft unter Auskehrung des Vermögens an den Verein – zur Liquidationsbesteuerung im Sinne des § 19 KStG 1988.

Rz 884e

Umsatzsteuerliche Konsequenzen

Die Übertragung des Profibetriebes unterliegt nicht der Umsatzsteuer, wenn

- **sie unter das UmgrStG fällt (siehe UStR 2000 Rz 54 ff),**

Entwurf

- **der übertragende Verein nicht als Unternehmer iSd § 2 UStG 1994 zu beurteilen ist,**
- **das Vermögen einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gem. § 45 Abs. 1 oder 2 zugeordnet war oder**
- **zwischen dem übertragenden Verein und der ausgegliederten Profi-Körperschaft eine Organschaft iSd § 2 Abs. 2 Z 2 UStG 1994 vorliegt.**

Andernfalls sind Sacheinlagen umsatzsteuerbar (vgl. UStR 2000 Rz 37).

In Rz 886 erfolgt eine Anpassung aufgrund der beschlossenen Bundesliga-Strukturreform (Änderung des Fußball-Bundesliga-Spielformats).

Rz 886

Daraus ergibt sich, am Beispiel des Fußballsportes dargestellt, in typisierender Betrachtungsweise Folgendes:

- Bei den in der Bundesliga (dh. in ~~den beiden~~ **der** höchsten **Spielklasse**) engagierten Vereinen, denen eine Bundesligalizenz erteilt wurde, ist davon auszugehen, dass die Vereinstätigkeit eindeutig vom Profibetrieb dominiert wird. Es ist daher die Ausgliederungsvariante 2 zu wählen, da ansonsten die Gemeinnützigkeit des Restvereins verloren geht.
- In den unteren Klassen wird in der Regel ein eigener Rechnungskreis für den Profibetrieb ausreichen.
- Im Falle des Aufstieges eines Vereines in die Bundesliga hat der Verein eine Frist von 3 Jahren für die Ausgliederung im Sinne der Variante 2. Bei einem Abstieg kann zur Variante 1 zurückgekehrt werden.

In anderen Mannschaftsspielsportarten als dem Fußballsport ist diese typisierende Betrachtung nicht anzuwenden. Die Ausgliederungsvariante 2 ist in diesen Fällen nur bei Vorliegen der Voraussetzungen der Rz 885 durchzuführen.

In Abschnitt 10.4.3 erfolgt insofern eine redaktionelle Anpassung, als die Rz hinsichtlich ihrer Überschriften alphabetisch geordnet werden. Darüber hinaus werden weitere Aussagen zu Einzelfällen aufgenommen, Rz 894 aus dem Abschnitt 10.5. in den Abschnitt 10.4.3 überführt und die Rz 895 bis Rz 901 neu eingefügt

Entwurf

Rz 890 Ablösezahlungen

Ablösezahlungen für Spielertransfers durch Profibetriebe sind ertragsteuerpflichtig und grundsätzlich auch umsatzsteuerpflichtig. Ist der aufnehmende (leistungsempfangende) Verein ein Unternehmer im Sinne des § 3a Abs. 5 Z 1 und 2 UStG 1994 (Unternehmer oder nicht unternehmerisch tätige juristische Person mit UID), sind die Ablösezahlungen gemäß § 3a Abs. 6 UStG 1994 am Empfängerort umsatzsteuerbar. Ist der aufnehmende Verein ein Nichtunternehmer im Sinne des § 3a Abs. 5 Z 3 UStG 1994, unterliegen die Ablösezahlungen der österreichischen Umsatzsteuer (§ 3a Abs. 7 UStG 1994).

Beispiel 1: Exporttransfer durch Profibetrieb

Ist der aufnehmende Verein ein Unternehmer, liegt der Leistungsort am Empfängerort im Gemeinschaftsgebiet bzw. im Drittland. Bei Leistungsempfängern im Gemeinschaftsgebiet kommt es gemäß Art. 196 MwSt-RL 2006/112/EG idF RL 2008/8/EG zwingend zum Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger.

Beispiel 2: Importtransfer zum Profibetrieb

Ist der abgebende ausländische Verein ein Unternehmer, kommt es zwingend zum Übergang der Steuerschuld auf den inländischen übernehmenden Verein, der die auf ihn übergegangene Steuerschuld als Vorsteuer abziehen kann.

Beispiel 3: Inlandstransfer zwischen Profibetrieben

Für den abgebenden Verein entsteht Umsatzsteuerpflicht, wobei der übernehmende Verein vorsteuerabzugsberechtigt ist.

Beispiel 4: Inlandstransfer vom Amateurverein zum Profiverein
Der abgebende Verein ist unecht von der Umsatzsteuer befreit und darf daher keine Umsatzsteuer verrechnen. Damit entfällt für den übernehmenden Verein die Möglichkeit zum Vorsteuerabzug.

Rz 891 Abstellgebühren

Die von Verbänden (zB ÖFB) bzw. Dachverbänden an die Vereine gezahlten Beiträge, vor allem Abstellgebühren für die Teilnahme von Vereinssportlern in Verbandsmannschaften, unterliegen sowohl der Ertragsteuer- als auch der Umsatzsteuerpflicht, soweit diese den Profibetrieb des Vereines betreffen. Erfolgt die Zahlung der Abstellgebühr direkt vom Verband bzw. Dachverband an den

Entwurf

Verein, der diese an den ausgegliederten Profibetrieb weiterleitet, begründet dies umsatzsteuerlich weder einen Leistungsaustausch zwischen dem Verband und dem Verein noch zwischen dem Verein und dem ausgegliederten Profibetrieb, wenn es verbandsrechtlich nicht anders möglich ist und der Verein für die Abrechnung kein Entgelt verrechnet. Soweit der Verband bzw. Dachverband im Rahmen seines Profibetriebes tätig wird (siehe Rz 883), besteht das Recht auf Vorsteuerabzug.

Rz 892 Erträge aus (inter)nationalen Bewerben

Erträge aus internationalen Bewerben unterliegen ebenso wie die Erträge aus inländischen Bewerben (zB Österreicherprämie) sowohl der Ertragsteuer- wie auch der Umsatzsteuerpflicht. Erbringen dabei die Profibetriebe gegenüber dem internationalen Verband eine Leistung durch Überlassung von Werbe- und Vermarktungsrechten (wie zB bei UEFA- und FIFA-Bewerben), entsteht die Umsatzsteuerpflicht gemäß § 3a Abs. 6 UStG 1994 am Empfängerort (zB am Sitz von UEFA und FIFA in der Schweiz). Dies gilt auch dann, wenn die Abrechnung dieser Leistungen über den österreichischen Verband bzw. Dachverband und/oder durch den Verein erfolgt und für die Abrechnung kein Entgelt verrechnet wird.

Rz 893 Leistungsbeziehung zwischen Verein und ausgegliederter „Profikörperschaft"

Erbringen Vereinsspieler, Vereinsmitarbeiter (zB außerhalb ihrer Dienstzeit) oder Vereinsmitglieder unentgeltlich Dienstleistungen für die „Profikörperschaft", und entstehen dem Verein dadurch tatsächlich keine Kosten, ist eine entsprechende Verrechnung dieser Leistungen aus gemeinnützigkeitsrechtlicher Sicht nicht erforderlich. Ertragsteuerlich ist von einer unbeachtlichen Nutzungseinlage auszugehen; dh keine fiktiven Betriebsausgaben auf Ebene der Kapitalgesellschaft. Die unentgeltliche Erbringung solcher Leistungen begründet außerdem keinen begünstigungsschädlichen Geschäftsbetrieb.

Entstehen dem Verein hingegen durch die Erbringung der Dienstleistungen an die „Profikörperschaft" tatsächlich Kosten (insbesondere Personalkosten), ist die

Entwurf

Weiterverrechnung dieser Kosten erforderlich, weil ansonsten Vereinsmittel für nicht begünstigte Zwecke verwendet werden.

Besteht die Erbringung der Dienstleistungen im fallweisen Einsatz von Vereinsspielern für den Profibetrieb (etwa aufgrund des verletzungsbedingten Ausfalls von Profispielern), stellt dies für den Verein ein Mittel zur Erreichung der begünstigten Zwecke dar und begründet einen entbehrlichen Hilfsbetrieb (vgl. Rz 173).

Werden andere Dienstleistungen an die „Profikörperschaft" erbracht, für die eine Weiterverrechnung der Kosten erfolgt, liegt grundsätzlich ein begünstigungsschädlicher Geschäftsbetrieb vor (siehe Rz 120g). Zur Aufrechterhaltung der Gemeinnützigkeit ist eine Ausnahmegenehmigung gemäß den Bestimmungen nach § 44 Abs. 2 und § 45a BAO erforderlich, die in der Regel zu erteilen sein wird.

Auf Ebene der „Profikörperschaft" stellen die weiterverrechneten Kosten steuerlich abzugsfähige Betriebsausgaben dar. Erfolgt eine fremdunüblich hohe Verrechnung von Kosten, liegt ertragsteuerlich eine verdeckte Ausschüttung der „Profikörperschaft" an den Verein vor. Umsatzsteuerlich ist § 4 Abs. 9 UStG 1994 (Normalwert) beachtlich.

Zahlungen, die der ausgegliederte Profibetrieb über den Verein an Verbände im Zusammenhang mit der Teilnahme an einem Bewerb tätigt (zB verbandsrechtliche Strafen), begründen keinen Leistungsaustausch zwischen dem Verein und dem ausgegliederten Profibetrieb, wenn die Abwicklung bzw. Weiterleitung über den Verein organisatorisch (zB durch den Verband) vorgegeben ist und der Verein für die Abwicklung kein Entgelt verrechnet.

Rz 894 Öffentliche Förderungen in Form von echten Zuschüssen/Subventionen (vgl. Rz 444 ff)

Werden echte Zuschüsse/Subventionen von Körperschaften des öffentlichen Rechts direkt an den ausgegliederten Profibetrieb gewährt, ist dieser echte Zuschuss/Subvention nicht umsatzsteuerbar. Eine Gewährung an den Profibetrieb liegt auch vor,

- **wenn der echte Zuschuss/Subvention aufgrund öffentlich-rechtlicher Grundlage (zB Landtags-, oder Gemeinderatsbeschluss) dem gemeinnützigen Verein gewährt wird,**
- **der Verein auf Basis dieser öffentlich-rechtlichen Grundlage verpflichtet ist, den echten Zuschuss/Subvention an den ausgegliederten Profibetrieb unmittelbar weiterzuleiten,**
- **der Verein für die Abrechnung kein Entgelt verrechnet und rechtlich eine direkte Auszahlung an den Profibetrieb nicht möglich ist.**

Die empfangende Gesellschaft hat diesen echten Zuschuss/Subvention als Einnahme zu erfassen (KStR 2013 Rz 1315); diese Einnahme kann unter den Voraussetzungen des § 3 EStG 1988 steuerfrei sein.
Übernimmt der gemeinnützige Verein nur die Funktion der Durchleitung einer von einer Körperschaft des öffentlichen Rechts gewährten Subvention, liegt auch kein gesellschaftsteuerbarer Vorgang vor.

Rz 895 Werbeleistungen für den Profibetrieb und den begünstigten Verein

Die Einkünfte aus den Werbeleistungen sind ertragsteuerlich jenem Steuersubjekt zuzurechnen, das zur Erbringung der vereinbarten Werbeleistung verpflichtet ist und diese Werbeleistung auch tatsächlich erbringt.
Werbeeinnahmen des Vereins für Werbeleistungen der Amateurmannschaften zählen zu den Einnahmen seines nichtunternehmerischen oder steuerbefreiten unentbehrlichen Hilfsbetriebes (siehe Rz 157); Werbeeinnahmen der ausgegliederten „Profikapitalgesellschaft" zu den Betriebseinnahmen ihres steuerpflichtigen Profibetriebes.
Bei Leistungen iZm Sponsorverträgen (zB Trikotwerbung, Nennung des Sponsornamens im Vereinsnamen) wird für die Leistungserbringung regelmäßig ein Zusammenwirken des gemeinnützigen Vereins und der ausgegliederten „Profikapitalgesellschaft" erforderlich sein. Sollten etwa aufgrund einer Sponsorvereinbarung sowohl der gemeinnützige Verein als auch die „Profikapitalgesellschaft" unter einem geänderten Namen auftreten, ist es diesfalls denkbar, dass sich der gemeinnützige Verein der ausgegliederten „Profikapitalgesellschaft" – oder umgekehrt – bedient, um die vereinbarte

Entwurf

Werbeleistung zu erbringen. Diesfalls liegen umsatzsteuerlich zwei zu beurteilende Sachverhalte vor – im Regelfall wird es sich um eine Besorgungsleistung (§ 3a Abs. 4 UStG 1994) und eine besorgte Leistung (Werbeleistung) handeln. In diesem Fall wird auch ertragsteuerlich eine Aufteilung zwischen den Einkünften des Vereins und der „Profikapitalgesellschaft" aus der jeweils erbrachten Leistung zu erfolgen haben. Die Leistungsbeziehung zwischen dem gemeinnützigen Verein und der „Profikapitalgesellschaft" ist dabei sowohl aus umsatz- als auch aus ertragsteuerlicher Sicht fremdüblich auszugestalten (idR angelehnt an den jeweiligen Werbewert).

Beispiel (zwei Steuersubjekte; dh auch keine umsatzsteuerliche Organschaft):

Verein A wirbt in der Spielsaison 2017/2018 für die Unternehmer X und Z. Die A-Profisport GmbH wirbt für die Unternehmer Y und Z. Das Logo von Unternehmer X wird auf allen Dressen der 18 Jugend- und Amateurmannschaften von Verein A mit ca. 360 Spielern abgedruckt, das Logo von Unternehmen Y findet sich auf den Dressen der Profimannschaft der A-Profisport GmbH mit 17 Profispielern, das Logo von Unternehmer Z findet sich auf den Hosen aller Mannschaften der beiden Steuersubjekte.

Für die Werbeleistung gegenüber Unternehmer X verlangt Verein A 100.000 Euro. Für die Werbeleistung gegenüber Unternehmer Y verlangt die A-Profisport GmbH 300.000 Euro. Diese Werbeleistungen werden direkt durch die jeweiligen Steuersubjekte erbracht. Für die Werbeleistung an Unternehmer Z verlangt die A-Profisport GmbH 200.000 Euro. Da sich die A-Profisport GmbH zur Erbringung dieser Leistung an Unternehmer Z auch des Vereins A bedienen muss, erbringt der Verein A eine Leistung an die A-Profisport GmbH, die grundsätzlich mit dem anteiligen Werbewert zu verrechnen ist. Kann der anteilige Werbewert des Vereins A nicht sinnvoll bestimmt werden, ua weil die Werbeleistungen an Unternehmer X und Y nicht vergleichbar sind, ist für die Ermittlung des zu verrechnenden Betrags ein anderer geeigneter Schlüssel (zB Umsatzverhältnis) heranzuziehen.

Entwurf

Liegt nur ein Steuersubjekt vor und werden die Werbeleistungen sowohl vom unternehmerischen Teil (Profibetrieb iSd Rz 882) als auch vom nichtunternehmerischen Teil (gemeinnütziger Restverein) eines Unternehmers erbracht, hat für die steuerliche Behandlung dieser Leistung eine Aufteilung zu erfolgen. Für Umsatzsteuerzwecke erfolgt diese Aufteilung analog der Zuordnung von Eingangsleistungen hinsichtlich des Vorsteuerabzuges. Grundsätzlich ist eine direkte Zuordnung vorzunehmen. Ist diese nicht möglich, ist eine Aufteilung nach einem geeigneten Schlüssel (zB Werbewert) durchzuführen. Die dem Profibetrieb zugeordneten Einnahmen sind im Rahmen der Ermittlung der Einkünfte des Profibetriebes als steuerpflichtige Betriebseinnahmen zu erfassen.

Beispiel (ein Steuersubjekt):

Verein A wirbt in der Spielsaison 2017/2018 für Unternehmer X, Unternehmer Y und Unternehmer Z. Das Logo von Unternehmer X wird auf allen Dressen der 18 Jugend- und Amateurmannschaften mit ca. 360 Spielern (nichtunternehmerischer Bereich) abgedruckt, das Logo von Unternehmen Y findet sich auf den Dressen der Profimannschaft mit 17 Profispielern (unternehmerischer Bereich), das Logo von Unternehmer Z findet sich auf den Hosen aller Mannschaften.

Für die Werbeleistung gegenüber Unternehmer X verlangt Verein A 100.000 Euro, für die Werbeleistung gegenüber Unternehmer Y 300.000 Euro. Diese Werbeleistungen können direkt den jeweiligen Bereichen zugeordnet werden. Da die Zuordnung der Werbeleistung für Unternehmer Z (Entgelt 200.000 Euro) nicht direkt möglich ist (wenn der Werbewert des Amateur- und Nachwuchsbereiches und des Profibetriebes nicht bekannt ist, ua weil die Werbeleistungen an Unternehmer X und Y nicht vergleichbar sind), hat eine Aufteilung – analog den Eingangsleistungen hinsichtlich des Vorsteuerabzuges – nach einem geeigneten Schlüssel (zB Umsatzverhältnis) zu erfolgen.

Hinsichtlich des Leistungszeitpunktes von Werbeleistungen iZm Sponsoring-Verträgen ist festzuhalten, dass sonstige Leistungen grundsätzlich zu jenem Zeitpunkt ausgeführt werden, an dem sie erbracht werden. Entgelte aus

Entwurf

Sponsoring-Verträgen sind folglich anteilig den jeweiligen Voranmeldungszeiträumen zuzuordnen, während denen die Werbeleistung erbracht wird.

Gleiches gilt sinngemäß für Entgelte aus Fußballabonnements. Diese sind korrespondierend mit dem jeweiligen tatsächlichen Umsatz zu besteuern. Hinsichtlich der Konsequenzen aus der Änderung des Steuersatzes bei Anzahlung (Vorauszahlungen) siehe UStR 2000 Rz 1476. UStR Rz 2619 kann als bloße Vereinfachungsmaßnahme keine Auswirkungen auf die Steuerbelastung entfalten und ist somit im Falle der Ausgliederung und der daraus resultierenden (teilweisen) Steuerpflicht der Leistungen nicht in Betracht zu ziehen.

Rz 896 samt Überschrift lautet:

Rz 896 Rechteüberlassungen

Verbleiben beim Verein bestimmte - insbesondere aus verbandsrechtlichen Gründen nicht ausgliederungsfähige – Rechte (zB das Recht auf Verwendung des Vereinsnamens und Vereinswappens/-logos) und überlässt der Verein diese Rechte der ausgegliederten Profi-Körperschaft zur Nutzung, ist diese Rechteüberlassung der Vermögensverwaltung des Vereins zuzuordnen und damit nicht gemeinnützigkeitsschädlich (siehe aber Rz 217). Die Einnahmen unterliegen somit beim Verein nicht der Körperschaftsteuer.

Bei der ausgegliederten Profi-Körperschaft liegt eine steuerwirksame Betriebsausgabe vor, sofern die Vereinbarung fremdüblich ist und auf die Zahlung nicht das Abzugsverbot gemäß § 12 Abs. 1 Z 10 KStG 1988 für Zins- oder Lizenzzahlungen zur Anwendung kommt (siehe dazu KStR 2013 Rz 1266ai ff). Folglich sind Zahlungen für die Nutzung von Marken- und Lizenzrechten des Vereins bei der ausgegliederten Profi-Körperschaft ertragsteuerlich idR nicht abzugsfähig.

Zahlungen für die Überlassung des Rechts auf Durchführung von Veranstaltungen stellen keine Lizenzzahlungen gemäß § 99 Abs. 1 zweiter Satz EStG 1988 dar und

Entwurf

fallen daher nicht unter das Abzugsverbot, weil es keine Urheberrechte an „sportlichen Werken" gibt.

Umsatzsteuerlich begründet eine Rechteüberlassung gegen Entgelt grundsätzlich einen Leistungsaustausch. Werden Medienrechte (insbesondere TV-Übertragungsrechte) von der Profi-Körperschaft über den Verein an einen Verband (bzw. über diesen wiederum an einen Zentralvermarkter) übertragen, kommt es zu einem Leistungsaustausch direkt zwischen Profi-Körperschaft und dem Verband (bzw. dem Zentralvermarkter), wenn seitens des Vereins (bzw. des Verbandes) kein Entgelt für die Abwicklung verrechnet wird und eine direkte Übertragung der Rechte verbandsrechtlich nicht möglich ist.

Rz 897 samt Überschrift lautet:

Rz 897 Solidaritätszahlungen

Sind im Rahmen eines internationalen Spielertransfers Solidaritätszahlungen an jene Vereine zu leisten, bei denen der Spieler bis zu einem gewissen Lebensjahr ausbildet wurde und registriert war, richtet sich die ertragsteuerliche Zurechnung der Solidaritätszahlung danach, wo der Spieler in zeitlicher Hinsicht überwiegend zum Einsatz kam. Dementsprechend ist die Solidaritätszahlung entweder zur Gänze dem unentbehrlichen Hilfsbetrieb des gemeinnützigen Vereins oder dem ausgegliederten Profibetrieb zuzurechnen.

Aus umsatzsteuerlicher Sicht ist in den Solidaritätszahlungen kein Entgelt aufgrund eines Leistungsaustausches erkennbar.

Rz 898 samt Überschrift lautet:

Rz 898 Spielergehälter

Die in § 20 Abs. 1 Z 7 und 8 EStG 1988 vorgesehenen Abzugsverbote iZm Entgelten über 500.000 Euro und Entgelten, die beim Empfänger sonstige – nicht dem Steuersatz von 6% unterliegende – Bezüge nach § 67 Abs. 6 EStG 1988 darstellen (siehe dazu EStR 2000 Rz 4852a), kommen auf Ebene des ausgegliederten Profibetriebes zur Anwendung.

Rz 899 samt Überschrift lautet:

Rz 899 Spielerwerte

Sog. Spielerwerte sind aus steuerlicher Sicht als immaterielle Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens einzustufen. Sofern diese entgeltlich (mittels Ablösezahlung) erworben wurden, hat eine steuerliche Aktivierung bei der Profi-Körperschaft zu erfolgen.

Zur steuerlichen Behandlung im Zuge der Ausgliederung des Profibetriebes unter Anwendung von Art. III UmgrStG siehe Rz 884a. Der gemeine Wert "des Spielers" ist dabei anhand geeigneter Unterlagen (zB Angebote anderer Vereine) glaubhaft zu machen. Aus Vereinfachungsgründen kann jedoch vor dem Hintergrund der Bewertungsschwierigkeiten der gemeine Wert in Höhe des steuerlichen Buchwertes angesetzt werden.

Bei dem Spielerwert von selbst ausgebildeten Amateur- und Nachwuchsspielern handelt es sich um ein selbstgeschaffenes immaterielles Wirtschaftsgut, das nach allgemeinem Steuerrecht nicht aktiviert werden darf. Im Rahmen der Ausgliederung gemäß Art. III UmgrStG (siehe dazu Rz 884a) können diese Spielerwerte daher aufgrund der steuerlichen Gesamtrechtsnachfolge auch bei der Profi-Körperschaft weiterhin nicht aktiviert werden. Es besteht hier somit keine Aktivierungsmöglichkeit von vom Verein selbst geschaffenen Spielerwerten auf Ebene der übernehmenden Profi- Körperschaft.

Im Falle der Übertragung des Profibetriebes unter Anwendung des allgemeinen Steuerrechts (Sacheinlage, Veräußerung) kann auf Ebene der Profi-Körperschaft die Aktivierung der selbst erstellten Spielerwerte (Eigenbauspieler) erfolgen. Kann ein solcher Eigenbauspieler ablösefrei, lediglich unter Leistung der Ausbildungsentschädigung, zu einem dritten Verein wechseln, darf der aktivierte Wert die fiktive Ausbildungsentschädigung, die bei einem Spielerwechsel zu leisten wäre, nicht übersteigen (Fremdvergleich).

Rz 900 samt Überschrift lautet:

Entwurf

Rz 900 Stadionmiete

Überlässt der gemeinnützige Verein/Verband bzw. Dachverband ein Stadion der ausgegliederten nicht gemeinnützigen Profi-Körperschaft als Haupt- oder Untermieter, ist die Vermietung der Vermögensverwaltung zuzuordnen und damit nicht gemeinnützigkeitsschädlich (siehe aber Rz 217). Die Mieteinnahmen unterliegen somit beim Verein/Verband bzw. Dachverband nicht der Körperschaftsteuer. Umsatzsteuerlich kommt die Befreiungsbestimmung des § 6 Abs 1 Z 16 UStG 1994 zur Anwendung.

Bei der ausgegliederten Profi-Körperschaft liegt eine steuerwirksame Betriebsausgabe vor, sofern die Vereinbarung über die (fixe oder umsatzabhängige) Stadionmiete fremdüblich ist.

Rz 901 samt Überschrift lautet:

Rz 901 Transfererlösbeteiligung

Bei der Übertragung von ablösefreien (Eigenbau-)Spielern kann von der Profi-Körperschaft an den Verein lediglich eine Vergütung in Höhe der – auch im Falle der Übertragung an einen anderen Klub zustehenden – Ausbildungsentschädigung geleistet werden bzw. bei einer entgeltlichen Übertragung als Spielerwert bei der Profi-Körperschaft aktiviert werden. Spätere Transfererlösbeteiligungen (iSv Nachbesserungsklauseln) für ablösefreie (Eigenbau-)Spieler entsprechen nicht dem Fremdüblichkeitsprinzip, weil auch fremde Dritte für ablösefreie Spieler nicht bereit wären, eine Nachbesserungsklausel im Falle eines späteren Spielerverkaufs zu vereinbaren. Eine über die – durch allfällige Regulatorien vorgegebene – Ausbildungsentschädigung hinausgehende spätere Zahlung der Profi-Körperschaft an den Verein kann daher aus steuerlicher Sicht nicht als Betriebsausgabe anerkannt werden, sondern stellt eine verdeckte Gewinnausschüttung an den Verein dar.

Lediglich für Spieler, die im Zeitpunkt der Übertragung vom Verein an die Profi-Körperschaft nicht ablösefrei sind, ist die Vereinbarung einer

Entwurf

Transfererlösbeteiligung für den Fall des späteren Verkaufs des Spielers durch die Profi-Körperschaft an einen Dritten auch aus steuerlicher Sicht anzuerkennen, sofern sich die Transfererlösbeteiligung der Höhe nach an vergleichbaren Vereinbarungen zwischen fremden Dritten orientiert. In diesem Zusammenhang erscheinen Transfererlösbeteiligungen von bis zu 20% der späteren Transferzahlung angemessen.

Die Vereinbarung einer Transfererlösbeteiligung für Spieler(werte), die im Zuge der erstmaligen Ausgliederung in die Profi-Körperschaft übertragen wurden, steht allerdings als unerlaubte Gegenleistung der Anwendung von Art. III UmgrStG entgegen (siehe zum vergleichbaren Fall einer Earn-Out Klausel UmgrStR 2002 Rz 1012).

Bei einer nicht unter Art. III UmgrStG fallenden Einlage oder Veräußerung der Spielerlaubnis von nicht ablösefreien Spielern in die Profi-Körperschaft stellt eine solche Transfererlösbeteiligung nach allgemeinen Steuerrecht nachträgliche Anschaffungskosten auf Ebene der Profi-Körperschaft für die angeschafften Spielerwerte dar und führt zu nachträglichen Einnahmen des Vereins in dessen steuerbefreiten unentbehrlichen Hilfsbetrieb.

In Abschnitt 10.5. wird die Rz 902 mit dem Inhalt der bisherigen Rz 894 neu eingefügt

Rz 902

Abschnitt 10 ist erstmals ab dem Kalenderjahr 2016 anzuwenden. Für vor dem Beginn des Kalenderjahres 2016 beginnende und im Kalenderjahr 2016 endende Saisonen hat dies zur Folge, dass für die Beurteilung eines Profibetriebes (siehe Rz 882) nur der Teil der Saison ab dem 1.1.2016 heranzuziehen ist. Frühestens kann folglich ab dem 1.1.2017 ein Profibetrieb vorliegen. Um den Verlust der Gemeinnützigkeit des Gesamtvereines mit 1.1.2017 zu vermeiden, sind Maßnahmen iSd Rz 884 bis zu diesem Zeitpunkt vorzunehmen.

Wird oder wurde die Ausgliederung schon zu einem früheren Zeitpunkt durchgeführt, können Regelungen der Rz 757, Rz 758, Rz 758a und des Abschnittes 10.4 ab diesem Zeitpunkt angewendet werden, wenn sich der Steuerpflichtige darauf beruft.

Entwurf