



Abteilung 12 Wirtschaft, Tourismus, Sport

Referat Tourismus
Bereich Tourismusgesetz

STUEFERFIBEL FÜR TOURISMUSVERBÄNDE

Körperschaftsteuer, Umsatzsteuer, lohnabhängige Abgaben

Januar 2020

Inhaltsverzeichnis Steuerfibel für Tourismusverbände

KÖRPERSCHAFTSTEUERLICHE BEHANDLUNG VON TOURISMUSVERBÄNDEN	3
Allgemeines für Tourismusverbände	3
Betriebe gewerblicher Art (BgA)	3
Konsequenzen im Einzelnen	4
Feste	4
Voraussetzungen und Umfang der Befreiung	5
Verlust, Verlustvortrag	6
Ertragsteuerliche Konsequenzen der Fusionen der Tourismusverbände	6
UMSATZSTEUERLICHE BEHANDLUNG VON TOURISMUSVERBÄNDEN	7
Allgemeines für Tourismusverbände	7
Erläuterung zu speziellen Sachverhalten:	9
Miete für Tourismusbüro	9
Betriebskosten	9
Telefon	9
Internet	9
Steuersatz	10
Kleinunternehmer	11
Reverse Charge – Übergang der Steuerschuld	11
Innergemeinschaftlicher Erwerb	12
Umsatzsteuerliche Konsequenzen der Fusionen der Tourismusverbände	14
GRUNDERWERBSTEUER iZm FUSIONEN DER TOURISMUSVERBÄNDE	14
LOHN- UND GEHALTSABHÄNGIGE ABGABEN, SOZIALVERSICHERUNGSRECHT	14
Unterscheidung Dienstverhältnis	14
Kommunalsteuer	16
REGISTRIERKASSENPFLICHT FÜR TOURISMUSVERBÄNDE	17
Belegerteilungspflicht	17
„Kleines Fest“	17

Körperschaftsteuerliche Behandlung von Tourismusverbänden

Allgemeines für Tourismusverbände

Tourismusverbände sind laut Steiermärkischem Tourismusgesetz **Körperschaften öffentlichen Rechts**. Körperschaften des öffentlichen Rechts, und somit auch **Tourismusverbände**, unterliegen der unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht (nur) dann, wenn sie **Betriebe gewerblicher Art** (BgA) führen. Die Steuer beträgt seit 1.1.2005 25 % vom **Gewinn**.

Betriebe gewerblicher Art (BgA)

Ein Betrieb gewerblicher Art eines Tourismusverbands ist nach § 2 KStG jede Einrichtung, die

- wirtschaftlich selbständig ist und
- ausschließlich oder überwiegend einer nachhaltigen privatwirtschaftlichen Tätigkeit von wirtschaftlichem Gewicht
- zur Erzielung von Einnahmen oder anderen wirtschaftlichen Vorteilen dient, soweit es sich nicht um Land- und Forstwirtschaft handelt.

Die Absicht, **Gewinn zu erzielen**, ist **nicht** erforderlich.

Steuerpflichtig ist ein derartiger Betrieb nur dann, wenn er sich innerhalb der Gesamtbetätigung des Tourismusverbandes heraushebt, d.h. wirtschaftlich selbständig ist.

Es muss eine **wirtschaftliche** Tätigkeit sein, d.h. sie muss dem Umfang und der Art nach auch von einem Privaten ausgeübt werden können (Bsp.: Betrieb eines Sportstadions).

Die privatwirtschaftliche Tätigkeit muss überdies von wirtschaftlichem Gewicht sein.

Übersteigen die Einnahmen nicht **€ 2.900,-** pro Jahr, so ist eine Tätigkeit von wirtschaftlichem Gewicht nicht anzunehmen.

Ein **Mischbetrieb** liegt dann vor, wenn die betreffenden Tätigkeiten in einem so engen inneren Zusammenhang stehen, dass eine Abgrenzung und Aufspaltung nicht möglich oder nicht zumutbar ist. Diesfalls ist nach dem Grundsatz des **Überwiegens** vorzugehen: Die Einrichtung stellt insgesamt einen Betrieb gewerblicher Art dar, wenn die privatwirtschaftliche Tätigkeit überwiegt. Die untergeordnete hoheitliche Tätigkeit zählt somit zum Betrieb gewerblicher Art. Aus körperschaftsteuerlicher Sicht ist daher bei einem überwiegend privatwirtschaftlichen Mischbetrieb auch der hoheitliche Bereich in die Steuerpflicht einzubeziehen.

Bei Überwiegen der hoheitlichen Leistungen ist demgegenüber der Tourismusverband im abgabenrechtlichen Sinn insgesamt ein Hoheitsbetrieb. Er unterliegt daher insgesamt nicht der Körperschaftsteuer.

Konsequenzen im Einzelnen

Im Einzelnen bedeutet diese Rechtslage für die verschiedenen möglichen Tätigkeitsbereiche von Tourismusverbänden folgendes:

a) **Keine körperschaftsteuerlichen Folgen** ergeben sich für Tourismusverbände im Bereich der öffentlich-rechtlichen Tätigkeit.

Insbesondere sind die Einnahmen aus Pflichtbeiträgen (§ 37 Abs 1 Stmk TourismusG) bzw. aus der Zuweisung von Abgabenerträgen (§ 37 Abs 3 leg cit) **nicht** als körperschaftsteuerpflichtiges Einkommen zu betrachten.

b) Keine körperschaftsteuerlichen Folgen ergeben sich ferner, soweit dem Tourismusverband sonstige Einnahmen auf **Spendenbasis** zufließen. Derartige Einnahmen stehen außerhalb des Einkommensbegriffes und unterliegen daher nicht der Körperschaftsteuer.

c) Einnahmen aus **Subventionen** sind daraufhin zu untersuchen, ob sie dem Tourismusverband als solchen gewährt werden oder ob sie für bestimmte Aktivitäten bestimmt sind, die für sich einen Betrieb gewerblicher Art bilden. Im ersteren Fall sind die Subventionen körperschaftsteuerlich irrelevant, im zweiten Fall liegen grundsätzlich steuerpflichtige Einnahmen des betreffenden Betriebes vor, die aber idR steuerbefreit sind bzw. mit den Anschaffungskosten der damit angeschafften Wirtschaftsgüter gegen zu verrechnen sind.

d) **Beteiligungen an Personengesellschaften** (der Tourismusverband ist zB als Kommanditist an einer KG beteiligt) sind nach Körperschaftsteuerrecht jedenfalls als Betriebe gewerblicher Art zu qualifizieren. Mit allfälligen Gewinnanteilen unterliegt daher auch der Tourismusverband der Körperschaftsteuer (25 %). Da somit der Mitunternehmeranteil als selbständiges Steuersubjekt betrachtet wird, liegen nach der Judikatur des VwGH (27.3.1996, 93/15/0209) – abgabenrechtlich – Leistungen Dritter vor, wenn vom Tourismusverband Leistungen (etwa Darlehensgewährung, Nutzungsüberlassungen, etc) erbracht und von der Mitunternehmerschaft vergütet werden. Bei der Mitunternehmerschaft führen diese zu abzugsfähigen Beträgen, ohne aber bei der Trägerkörperschaft (Tourismusverband) steuerpflichtig zu werden.

e) Die **Vermietung oder Verpachtung von Grundstücken** ist im Bereich der Körperschaftsteuer **nicht** als Betrieb gewerblicher Art anzusehen, sodass die Erträge nicht der Steuerpflicht unterliegen, es sei denn, diese Vermietungserträge werden im Rahmen einer betrieblichen Organisation (eines Betriebes gewerblicher Art) erzielt.

Weiters ist festzuhalten, dass es auch für Tourismusverbände eine beschränkte Körperschaftsteuerpflicht gibt. Grundsätzlich unterliegen alle Einkünfte, bei denen ein Steuerabzug vorgenommen wird der Körperschaftsteuerpflicht. Davon ausgenommen sind Gewinnausschüttungen aus Kapitalgesellschaften, an denen der Tourismusverband beteiligt ist. Insbesondere ergibt sich auch eine Steuerpflicht bei der Veräußerung von Wertpapieren oder gewissem Kapitalvermögen und bei der Veräußerung von Immobilien.

Feste

§ 5 Z 12 KStG 1988 normiert eine Steuerbefreiung für entgeltliche Geselligkeitsveranstaltungen von Körperschaften öffentlichen Rechts, welche sonst als Betrieb gewerblicher Art steuerpflichtig wären. Der Anwendungsbereich des § 5 Z 12 KStG 1988 ist nicht auf bestimmte Körperschaften öffentlichen Rechts eingeschränkt.

Betroffen sind zB die Feste/Veranstaltungen eines Tourismusverbandes, die von der Art her mit Feuerwehrfesten (Zeltfeste), Pfarrfesten usw. vergleichbar sind.

Voraussetzungen und Umfang der Befreiung

Die Befreiung von der Körperschaftsteuer ist an die Erfüllung nachstehender Voraussetzungen geknüpft:

- Durchführung einer entgeltlichen geselligen oder gesellschaftlichen Veranstaltung,
- nach außen hin erkennbarer Zweck der materiellen Förderung eines bestimmten gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zweckes iSd §§ 35, 37 oder 38 BAO,
- nachweisliche Verwendung der Erträge aus der Veranstaltung für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke,
- die Veranstaltungen dürfen insgesamt eine Dauer von 72 Stunden im Kalenderjahr nicht überschreiten.

Als gesellige Veranstaltungen gelten ausschließlich oder überwiegend der Geselligkeit und Unterhaltung dienende Unternehmungen. Neben den in § 5 Z 12 KStG 1988 beispielsweise angeführten Veranstaltungen erfüllen auch Veranstaltungen ähnlichen Charakters und mit gleicher Zielsetzung diese Voraussetzung.

Veranstaltungen, die tatsächlich unentgeltlich durchgeführt werden, erfüllen mangels Einnahmenerzielung nicht die Voraussetzungen für einen Betrieb gewerblicher Art. Allerdings zählen zum Entgelt nicht nur Eintrittsgelder, sondern auch unechte Spenden (verdeckter Eintrittspreis).

Die Dauer solcher Veranstaltungen darf insgesamt 72 Stunden im Jahr nicht übersteigen. Dabei ist bei Vorliegen eines Genehmigungsbescheides oder Anmeldung des Festes auf die darin bezeichneten Stunden abzustellen, in denen eine gastgewerbliche Betätigung ausgeübt wird (Ausschankstunden). Übersteigen die Aktivitäten die gesetzlichen Obergrenzen, liegt für sämtliche Veranstaltungen des Kalenderjahres ein steuerpflichtiger Betrieb gewerblicher Art vor.

Es ist erforderlich, dass bereits in der Werbephase bzw. bei Bekanntmachung der Veranstaltung erkennbar ist, welcher konkrete begünstigte Zweck dadurch finanziert werden soll. Allgemeine Aussagen, dass die Erträge zur Förderung des Tourismusverbandes dienen, sind nicht ausreichend.

Die Verwendung der Mittel für den genannten Zweck muss jedoch nicht unmittelbar nach Feststehen des finanziellen Ergebnisses einer bestimmten Veranstaltung erfolgen. Es ist zulässig, über einen überschaubaren Zeitraum Mittel anzusparen, bis sie in ausreichender Höhe zur Erfüllung des konkreten begünstigten Zweckes vorhanden sind. Dieser Ansparzeitraum kann je nach Höhe der erforderlichen Mittel auch mehrere Jahre umfassen. Zum Nachweis der Mittelverwendung sind entsprechende Aufzeichnungen zu führen.

Verlust, Verlustvortrag

Erwerbswirtschaftliche Aktivitäten, die als Betrieb gewerblicher Art einzustufen sind, sind je für sich körperschaftsteuerpflichtige Gebilde.

Das gilt auch dann, wenn die Tätigkeit (objektiv) nicht auf Erzielung eines Gewinnes gerichtet ist.

Die Anwendung von **Liebhabeigrundsätzen** ist bei Betrieben gewerblicher Art nicht möglich. Das ergibt sich bereits aus § 2 Abs 1 KStG, wonach der Betrieb gewerblicher Art stets als Gewerbebetrieb gilt. Die Liebhaberei-VO idF BGBl II 15/1999 hat deshalb auch explizit die Betriebe gewerblicher Art (für KöSt-Zwecke) aus ihrem Geltungsbereich ausgeklammert (§ 5 Z 1 leg cit).

Da **jeder Betrieb gewerblicher Art für sich steuerpflichtig** ist, können positive und negative Ergebnisse (Verluste) mehrerer Betriebe gewerblicher Art eines Tourismusverbandes **nicht** miteinander ausgeglichen werden, es sei denn, es kann wegen der engen wirtschaftlichen, organisatorischen und technischen Verflechtung ein einheitlicher Betrieb gewerblicher Art begründet werden. Andernfalls können die negativen Ergebnisse allenfalls durch **Verlustvorträge** in den Folgejahren verwertet werden.

Ertragsteuerliche Konsequenzen der Fusionen der Tourismusverbände

Grundsätzlich ergibt sich eine unterschiedliche steuerliche Konsequenz für Tourismusverbände im öffentlich-rechtlichen Bereich und für ihre Betriebe gewerblicher Art. Dabei ist es entscheidend, ob die Fusion als unentgeltlicher oder entgeltlicher Erwerb angesehen wird. Die herrschende Meinung ist der Ansicht, dass eine Zusammenlegung von Körperschaften öffentlichen Rechts unentgeltlich ist, da weder der Zweck im Austausch einer Leistung und Gegenleistung besteht, noch die einseitige Gewährung von Vorteilen angestrebt wird.

Bei den Betrieben gewerblicher Art der Tourismusverbände handelt es sich bei dem Vorgang der Fusion nicht um einen steuerrelevanten Tatbestand, da diese in der gleichen Weise bestehen bleiben wie vor der Zusammenlegung. Somit ergibt sich keine steuerliche Auswirkung.

Im öffentlich-rechtlichen Bereich ist der Vorgang der Fusion mit der Fortführung der Buchwerte bei der neu zu bildenden und aufnehmenden Körperschaft verbunden.

Umsatzsteuerliche Behandlung von Tourismusverbänden

Allgemeines für Tourismusverbände

Nur im Rahmen eines **Betriebes gewerblicher Art** und ihrer land- und forstwirtschaftlichen Betriebe sind Tourismusverbände **unternehmerisch** tätig (§ 2 Abs 3 UStG). Darüber hinaus wird die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken als unternehmerische Tätigkeit fingiert (dabei gibt es aber Befreiungstatbestände).

Die Tourismusverbände können also im Fall einer

- selbständigen
- nachhaltigen Tätigkeit
- zur Erzielung von Einnahmen

Unternehmer im Sinne des § 2 UStG sein. Anders als in der Körperschaftsteuer, wo jeder einzelne Betrieb gewerblicher Art selbständiges Körperschaftsteuersubjekt ist, umfasst das Unternehmen eines Tourismusverbandes seine gesamte unternehmerische Tätigkeit. Daher ist **umsatzsteuerlicher Unternehmer** nicht der einzelne Betrieb gewerblicher Art, sondern der **Tourismusverband** als solcher.

Gemäß Umsatzsteuerrichtlinien 2000, Randziffer 272 und 273, gibt es für Tourismusverbände folgende Auslegungsbehelfe von Seiten der Finanzverwaltung:

RZ 272

*„**Tourismusverbände:** Die Werbetätigkeit der Tourismusverbände und Fremdenverkehrsvereine ist unternehmerisch, wenn die **Umsätze aus dieser Tätigkeit** die für die Annahme eines Betriebes gewerblicher Art erforderliche **2.900 €** - Grenze übersteigen.“*

RZ 273

„Zwecks gleicher Behandlung von Tourismusverbänden, Fremdenverkehrsvereinen und Tourismusgemeinden sind Werbetätigkeiten im Zusammenhang mit der Tourismuswerbung nur insoweit unternehmerisch, als diese unmittelbar der Werbung für den Tourismus zuzuordnen sind und die Umsätze aus dieser Tätigkeit die für die Annahme eines Betriebes gewerblicher Art erforderliche 2.900 € – Grenze pro Jahr übersteigen (wobei bei der Ermittlung der 2.900 € – Grenze die als nicht umsatzsteuerbare Zuschüsse geltenden Zahlungen aus der Aufenthaltsabgabe an die Tourismusverbände bzw.. Fremdenverkehrsvereine außer Ansatz bleiben).“

Zum **unternehmerischen Bereich** zählen bzw. zum **Vorsteuerabzug** berechtigten demnach:

Druckwerke, wie Prospekte, Plakate, Aufkleber, Zimmernachweise, Ortspläne, Wander-
ausweise, Gästekarten, Veranstaltungskalender, Filme und Fotos;

Gästeinformationssysteme, wie Panoramakamera, Informator, TIS (Tourismus Infor-
mationssystem);

Einschaltungen in den Medien, wie Annoncen, Radio- und TV-Spots;

überregionale Werbemaßnahmen, wie Beiträge an Werbegemeinschaften, Sachaufwand für Werbung, Werbereisen, Vergabe von Werbeartikeln, Gästeehrungen, Repräsentationen, Gastgeschenke, Freiaufenthalte, Journalistenbetreuung;

Veranstaltungen des Tourismusverbandes, wie Heimatabende und Tanzveranstaltungen, geführte Wanderungen, Gästeschirennen, Konzertveranstaltungen (Platzkonzerte), Dia- und Filmvorträge, Schlechtwetterprogramm, kulturelle Veranstaltungen.

Vorsteuern im Zusammenhang mit Maßnahmen zur **Ortsgestaltung oder Infrastrukturmaßnahmen** sind demgegenüber – soweit diese **unentgeltlich erfolgen** und damit keinem Betrieb gewerblicher Art iSd § 2 Abs. 3 UStG 1994 zuzuordnen sind – ab 1.1.2001 **nicht** mehr abzugsfähig.

Darunter fallen nach Ansicht der Finanzverwaltung im Wesentlichen:

Ortsgestaltungen, wie Wege, Markierungen, Panoramatafeln, Bänke, Ortsverschönerung und Blumenschmuck;

Errichtung und Betrieb infrastruktureller Einrichtungen, wie Tourismusbüro, Eislaufplatz, Langlaufloipen, Rodelbahnen, Schibus, Minigolf, Radwege, Kinderspielplatz, Fahrradverleih, Gästekindergarten, Funpark.

Ob ein **Betrieb gewerblicher Art vorliegt** oder nicht, ist für jeden Betrieb **gesondert** zu prüfen. Eine Zusammenfassung mehrerer Einrichtungen zu einem einheitlichen Betrieb ist nur dann anzuerkennen, wenn nach dem Gesamtbild der Verhältnisse objektiv zwischen den verschiedenen Betätigungen eine enge wechselseitige technisch-wirtschaftliche Verflechtung besteht (wirtschaftliche, personelle, finanzielle oder organisatorische Verknüpfung – VwGH 28.10.1997, 93/14/0224).

Hinsichtlich der **Aufteilung von Vorsteuern**, die sowohl den **unternehmerischen** als auch den **nichtunternehmerischen Bereich** eines Tourismusverbandes betreffen (**gemischt genutzte Wirtschaftsgüter**), können aus Vereinfachungsgründen aufgrund von Erfahrungssätzen pauschal 20 % dem nichtunternehmerischen Bereich "Ortsgestaltung und Infrastruktur" und 80 % dem unternehmerischen Bereich "unmittelbare Werbung" zugeordnet werden. Dem jeweiligen Verband bleibt es jedoch unbenommen, die tatsächliche unternehmerische Verwendung der gemischt genutzten Wirtschaftsgüter nachzuweisen, wobei die Aufteilung nach der **zeitlichen Inanspruchnahme** der Wirtschaftsgüter sich als eine geeignete Methode anbietet.“

Erläuterung zu speziellen Sachverhalten:

Miete für Tourismusbüro

Bei einem Tourismusbüro handelt sich grundsätzlich um eine infrastrukturelle Einrichtung, für die kein Vorsteuerabzug zusteht. Das Tourismusbüro als infrastrukturelle Einrichtung dient dem Tourismus u.a. im Bereich der Verwaltung von Gästeanmeldungen, als Auskunftsource für Touristen.

Dient das Tourismusbüro nicht der Infrastruktur, sondern werden auch alle anderen Aufgaben des Tourismusverbandes im Büro organisiert, wie beispielsweise die Organisation der Außenwerbung, stellt das Büro ein gemischt genutztes Wirtschaftsgut dar und würde dies zum Vorsteuerabzug berechtigen. Die Höhe des Vorsteuerabzuges richtet sich nach der anteilmäßigen Verwendung. Eine 20:80 Aufteilung dürfte bei einem Tourismusbüro eher als unwahrscheinlich angesehen werden.

Betriebskosten

Bei den Betriebskosten, wie z.B. Strom, Gas, Wasser, ist es entscheidend wie die Vorsteuer beim Tourismusbüro behandelt wird. Wird dem Tourismusbüro ein unternehmerischer Teil zugeordnet, kann auch für die Betriebskosten ein anteilmäßiger Vorsteuerabzug vorgenommen werden.

Verstärkt wird ein Vorsteuerabzug zudem noch beispielsweise beim Strom, da zahlreiche gemischt genutzte Wirtschaftsgüter elektrisch betrieben werden.

Telefon

Telefonkosten betreffen sowohl Tätigkeiten für den unternehmerischen als auch für den nichtunternehmerischen Bereich. Es wäre daher von einem gemischt genutzten Wirtschaftsgut auszugehen.

Internet

Die Homepage eines Tourismusverbandes dient sowohl als Gästeinformationssystem und stellt zudem eine überregionale Werbemaßnahme dar. Folglich wäre die Homepage gänzlich dem unternehmerischen Bereich zuzuordnen. Wird auf der Homepage für Tourismusinteressenten eine Art des E-Governments angeboten, wie Meldung der Nächtigungsabgabe, Abgabe der Tourismuserklärung, usw. kann nicht mehr von einer reinen unternehmerischen Tätigkeit ausgegangen werden.

Für die Kosten der Datenübermittlung (Email, Internetbenutzung) sind die gleichen Folgerungen zugrunde zu legen wie bei den Telefonkosten.

Steuersatz

Der Steuersatz der USt beträgt im Allgemeinen 20 %.

Der **ermäßigte Steuersatz** von 10% kommt - bezogen auf die typischen Leistungen von Tourismusverbänden - unter anderem in Betracht für:

- die Abgabe von Speisen
- Lieferungen und Vermietung von Büchern oder kartographischen Erzeugnissen (nicht hingegen sonstige Druckerzeugnisse, die keinen Lesestoff beinhalten oder überwiegend Werbezwecken dienen)
- Vermietung (Nutzungsüberlassung) von Grundstücken für Wohnzwecke, ausgenommen eine als Nebenleistung erbrachte Lieferung von Wärme
- Personenbeförderungen mit Verkehrsmitteln aller Art; dazu gehören auch Rundfahrten, Skilifte (UStR 2000, Rz 1313) etc, nicht hingegen Veranstaltungen, bei denen nicht die zielgerichtete Fortbewegung von Personen, sondern die Unterhaltung oder die sportliche Betätigung im Vordergrund stehen (zB Rafting, Sommerrodelbahn – UStR 2000, Rz 1313); begünstigt ist auch die Besorgung von Personenbeförderungsleistungen.

Ab dem 01.11.2018 ist die Mehrwertsteuersenkung auf Nächtigungsleistungen von 13% auf 10% in Kraft getreten. Gem. § 10 Abs. 2 Z 3 lit c bzw. lit d UStG betrifft der ermäßigte Steuersatz folgende Leistungen:

- Beherbergung von Personen in eingerichteten Wohn- und Schlafräumen einschließlich der regelmäßig damit verbundenen Nebenleistungen (einschließlich Beheizung), wobei als Nebenleistung auch die Verabreichung eines ortsüblichen Frühstücks anzusehen ist, wenn der Preis hierfür im Beherbergungsentgelt enthalten ist
- die Vermietung (Nutzungsüberlassung) von Grundstücken für Campingzwecke und die regelmäßig damit verbundenen Nebenleistungen, soweit hierfür ein einheitliches Benützungsentgelt entrichtet wird

Zwischen 01.05.2016 und 31.10.2018 waren diese Umsätze mit 13 % zu besteuern.

Dem ermäßigten Steuersatz von 13 % unterliegen seit dem 01.01.2016 unter anderem folgende Leistungen:

- Filmvorführungen (nicht begünstigt sind hingegen Diaschauen oder Lichtbildervorträge: VwGH 23.11.1992, 91/15/0133)
- Eintrittsberechtigungen für sportliche Veranstaltungen

Seit dem 01.05.2016 erhöht sich auch bei nachstehenden Leistungen der Steuersatz auf 13 %:

- Veranstaltung von Theateraufführungen, Musik- und Gesangsaufführungen (bei gemischten Programmen wird es darauf ankommen, dass der Charakter einer Theater- bzw. Musikaufführung im Vordergrund steht, das wird zum Beispiel bei einem Konzert mit Lesung und wohl auch bei einem Heimatabend zutreffen, nicht hingegen bei einer Ballveranstaltung oder sonstigen geselligen Veranstaltungen).

Diese Aufführungen können im Rahmen geselliger bzw. gesellschaftlicher Veranstaltungen nur dann steuerpflichtig werden, wenn der in § 5 Z 12 KStG begrenzte Umfang überschritten wird

- Betrieb eines Museums (zB Heimatmuseum, Freilichtmuseum), von botanischen oder zoologischen Gärten

Kleinunternehmer

Kleinunternehmer ist ein Unternehmer, dessen Umsätze nach § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 UStG (Lieferungen, sonstige Leistungen und Eigenverbrauch) im Veranlagungsraum € 35.000,- (bis 31.12.2019 € 30.000) nicht übersteigen. Bei dieser Umsatzgrenze bleiben Umsätze aus Hilfsgeschäften einschließlich der Geschäftsveräußerungen außer Ansatz. Wie auch bei den anderen unechten Umsatzsteuerbefreiungen geht allerdings das Recht auf Vorsteuerabzug verloren.

Sollte ein Tourismusverband von der Kleinunternehmerregelung Gebrauch machen, darf er auch keine Umsatzsteuer in Rechnung stellen, andernfalls würde es zu einer Umsatzsteuerschuld auf Grund der Rechnung gemäß § 11 UStG kommen.

Die Umsatzgrenze darf einmalig um 15% überschritten werden. Wird die Grenze innerhalb der nächsten vier Kalenderjahre nochmals überschritten, kommt die Toleranzregelung nicht nochmals zur Anwendung.

Die Inanspruchnahme der unechten Steuerbefreiung ist trotz Unterschreitens der Umsatzgrenze nicht zwingend, es kann der Antrag auf Regelbesteuerung beantragt werden. Zu beachten wäre in diesem Zusammenhang eine **5-jährige** Bindungsfrist.

Reverse Charge – Übergang der Steuerschuld

Gemäß § 19 Abs. 1 UStG wird unter folgenden Voraussetzungen die Umsatzsteuer vom Empfänger der Leistung geschuldet:

- Sonstige Leistung oder Werklieferung
- Leistender = ausländischer Unternehmer (ohne Sitz, Wohnsitz oder Betriebsstätte im Inland)
- Leistungsempfänger = Unternehmer (in- oder ausländischer) oder Körperschaft öffentlichen Rechts.
- Steuerpflichtige Leistung im Inland

Reverse Charge ist zwingend anzuwenden, auch dann, wenn der leistende Unternehmer nicht aus der EU, sondern aus einem Drittland kommt.

Auch bei gewissen Inlandslieferungen geht die Steuerschuld auf den Leistungsempfänger über. Dies ist zB der Fall, wenn eine Bauleistung eines Subunternehmers an einen Unternehmer ausgeführt wird, der seinerseits mit der Erbringung der Bauleistung beauftragt ist. Auch bei Lieferungen von Mobilfunkgeräten, wenn das Entgelt der Rechnung mindestens € 5.000,00 beträgt, geht die Steuerschuld auf den Leistungsempfänger über.

Fallbeispiel:

Ein steirischer Tourismusverband erhält eine Eingangsrechnung von einer deutschen EDV-Firma für allgemeine EDV-Beratungsleistungen in Höhe von € 30.000,- netto. Auf der Rechnung ist angebracht, dass die Steuerschuld auf den Leistungsempfänger gem. § 19 (1) UStG übergeht.

Die EDV-Anlage des Tourismusverbandes wird zu 30% für den Hoheitsbereich und zu 70% dem unternehmerischen Bereich verwendet.

Es handelt sich bei der EDV-Beratung um eine technische Beratungsleistung, somit um eine Katalogleistung gem. § 3a (14) UStG.

Da der Leistungsempfänger - der Tourismusverband - Unternehmer ist, gilt die Beratungsleistung als vollständig und einheitlich im Empfängerstaat Österreich ausgeführt.

Es kommt gem. § 19 (1) UStG zum Übergang der Steuerschuld, der Tourismusverband muss die Umsatzsteuer von € 6.000,- ans Finanzamt abführen, jedoch kann für den unternehmerischen Teil in Höhe von 70% die Vorsteuer abgezogen werden (70% von € 6.000). Die gesamte Zahllast beträgt daher € 1.800.

Wäre anstatt einer deutschen Firma eine österreichische Firma zu den gleichen Konditionen beauftragt worden, würde die steuerliche Belastung ebenfalls € 1.800 betragen, da wieder ein Vorsteuerabzug von 70% möglich ist, jedoch fakturiert die österreichische Firma mit 20% Umsatzsteuer.

Innergemeinschaftlicher Erwerb

Kauft ein österreichischer Tourismusverband in einem Binnenmarktland Gegenstände für seinen unternehmerischen Teil, muss der Tourismusverband seine UID-Nummer (ATU12345678) bekannt geben. Dies bewirkt, dass der Unternehmer im Vertragsstaat die Gegenstände ohne Umsatzsteuer verkaufen kann. Es liegt eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung vor.

Als Grundsatz im Binnenmarkt gilt:

- Lieferung an Unternehmer: Bestimmungslandprinzip (Empfängerortprinzip)
- Lieferung an Privatpersonen: Erbringer- bzw. Unternehmerortprinzip

Eine Ausnahme vom Bestimmungslandprinzip für Lieferungen an Tourismusverbände gilt für Lieferungen die rein den Hoheitsbereich des Tourismusverbandes betreffen, da gem. Art. 1 Abs. 4 UStG kein innergemeinschaftlicher Erwerb vorliegt.

Voraussetzung ist, dass der Gesamtbetrag der innergemeinschaftlichen Erwerbe aus allen Mitgliedstaaten den Betrag von insgesamt € 11.000,- (Erwerbsschwelle)

- im vorangegangenen Kalenderjahr nicht überstiegen hat und auch
- im laufenden Kalenderjahr noch nicht überstiegen hat.

Die Erwerbssteuerpflicht tritt – vorausgesetzt die Erwerbe des Vorjahres waren nicht höher als € 11.000 – im laufenden Jahr erst ab dem Wert ein, mit welchem die Erwerbsschwelle überschritten wird.

Der Tourismusverband kann allerdings auf die Anwendung der Erwerbsschwelle bis zur Fälligkeit der Umsatzsteuer für den Voranmeldungszeitraum, in dem erstmals ein Erwerb getätigt worden ist, schriftlich verzichten. Verwendet der Tourismusverband beim Erwerb seine UID-Nummer, gilt auch dies als Verzicht auf die Anwendung der Erwerbsschwelle. Wird auf die Anwendung der Erwerbsschwelle verzichtet, ist eine Bindungsfrist von zwei Jahren zu beachten ist.

Der Verzicht ist vor allem dann sinnvoll, wenn der ausländische Umsatzsteuersatz höher ist als der österreichische.

Die Erwerbsschwelle gilt nicht für den Erwerb von Neufahrzeugen sowie für verbrauchsteuerpflichtige Waren (alkoholische Getränke, Tabakwaren, Mineralöle). Hier gilt ausnahmslos das Bestimmungslandprinzip.

Betrifft die innergemeinschaftliche Lieferung den unternehmerischen Bereich des Tourismusverbandes bzw. gilt die Erwerbsschwelle nicht, gilt das Bestimmungslandprinzip. Der Tourismusverband hat daher die so genannte Erwerbsbesteuerung durchzuführen.

Die erworbenen Gegenstände werden mit der Erwerbssteuer (in der UVA - nicht an der Grenze) belastet. Die anzuwendenden Steuersätze entsprechen den österreichischen. Die Erwerbssteuer kann für den unternehmerischen Zweck als Vorsteuer abgezogen werden, wie beim Reverse Charge.

Für die Ermittlung der Erwerbsschwellegrenze können als Bemessungsgrundlage nur die Beträge herangezogen werden, die den Hoheitsbereich des Tourismusverbandes betreffen.

Fallbeispiele:

Ein Tourismusverband bestellt bei einem italienischen Unternehmen eine große Panoramatafel für den Ort um:

- a) € 5.000,-
- b) € 12.000,-

Im laufenden Jahr werden unter anderem noch Bänke in Ungarn gekauft um € 3.000,- sowie werden in Slowenien Prospekte gedruckt in Höhe von € 13.000,-.

Im Vorjahr wurde die Erwerbsschwelle von € 11.000,- nicht überschritten.

Lösungsansatz

- a) Die Panoramatafel und die Bänke gelten für den hoheitlichen Teil als angeschafft und berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug. Da die Prospekte für Werbezwecke dienen, gelten diese für den unternehmerischen Teil des Tourismusverbandes angeschafft und erfolgt die Besteuerung im Bestimmungsland Österreich und kann die berechnete Erwerbssteuer als Vorsteuer wieder zur Gänze abgezogen werden.

Für den hoheitlichen Teil wird die Erwerbsschwelle nicht überschritten und kann die Besteuerung im Ursprungsland vorgenommen werden.

Der Tourismusverband kann allerdings auf die Anwendung der Erwerbsschwelle verzichten und die eingeführten Gegenstände in Österreich der Erwerbsbesteuerung unterziehen. Es steht allerdings kein Vorsteuerabzug zu.

- b) Da die Erwerbsschwelle bereits beim Kauf der Panoramatafel überschritten wurde, muss die Panoramatafel sowie die Bänke in Österreich versteuert werden.

Für die Prospekte ändert sich gegenüber a) nichts.

Umsatzsteuerliche Konsequenzen der Fusionen der Tourismusverbände

Im öffentlich-rechtlichen Bereich stellt die Fusion mangels Vorliegen einer gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit einen nicht steuerbaren Vorgang dar.

Im Bereich der Betriebe gewerblicher Art jedoch stellt die Übertragung von Vermögen und Schulden iZm der Zusammenlegung von Tourismusverbänden einen steuerlich relevanten Vorgang dar. Von Bedeutung ist dabei, ob die Übertragung entgeltlich erfolgt ist.

Aus denselben Gründen wie im Ertragsteuerrecht ist auch im Umsatzsteuerrecht von der Unentgeltlichkeit der Übertragung auszugehen und daher wird kein umsatzsteuerrechtlicher Tatbestand verwirklicht.

Grunderwerbsteuer iZm Fusionen der Tourismusverbände

Der Grunderwerbsteuer unterliegt der Erwerb von Grundstücken. Beim Vorgang der Zusammenlegung von Tourismusverbänden wird eine Vielzahl solcher Erwerbe getätigt. Grundsätzlich gibt es für Zuwendungen öffentlich-rechtlicher Körperschaften eine Ausnahme von der Besteuerung.

Jedoch gilt für alle anderen Grunderwerbe die Befreiung gemäß § 1 Art 34 Budgetbegleitgesetz, wodurch somit sämtliche Grunderwerbsteuern entfallen.

Lohn- und Gehaltsabhängige Abgaben, Sozialversicherungsrecht

Unterscheidung Dienstverhältnis

Die Tourismusverbände als Körperschaften öffentlichen Rechts handeln durch Organe. Die dafür gewährten Entgelte (Bezugsteile) lassen sich typischerweise in folgende Kategorien einteilen:

- Kosten- bzw. Spesenersätze sowie Aufwandsentschädigungen für idR ehrenamtliche Tätigkeit: Soweit damit keine Entgeltsteile verdeckt werden, sind diese Spesenersätze bzw. Entschädigungen steuerlich unerheblich, sodass sich daraus weder lohnsteuerrechtliche noch sozialversicherungsrechtliche Verpflichtungen für den Tourismusverband ergeben.
- Personen werden in einem Dienstverhältnis iSd § 47 Abs 2 Einkommensteuergesetz beschäftigt oder erbringen ihre Leistung in Form eines Werkvertrages.

Man unterscheidet einerseits zwischen **echten Dienstnehmer** und **freien Dienstnehmer**. Beide Vertragstypen beinhalten eine Arbeitsleistung einer natürlichen Person in einer wirtschaftlichen Abhängigkeit zum Tourismusverband. Der freie Dienstvertrag unterscheidet sich vom echten Dienstvertrag in der persönlichen Freiheit, Arbeitsort, Arbeitszeit und Arbeitsablauf im Wesentlichen selbst bestimmen zu können. Zu beachten ist, dass die Finanz beim freien Dienstvertrag auch gewisse unternehmerische Merkmale verlangt, wie insbesondere wesentliche eigene Betriebsmittel und ein gewisses Unternehmerrisiko.

Der neue Selbständige (**Werkvertrag**) unterscheidet sich vom freien Dienstnehmer von folgendem: Als freier Dienstnehmer schuldet man im Wesentlichen eine Dienstleistung, als neuer Selbständiger (im Werkvertrag) einen Erfolg bzw. ein Werk, wobei allerdings für diese Tätigkeit kein Gewerbeschein vorliegt. Außerdem steht der neue Selbständige in einer stärkeren persönlichen und wirtschaftlichen Unabhängigkeit vom Tourismusverband. Er verfügt über eine eigene unternehmerische Struktur, wie etwa Betriebsmittel, Büro, Dienstnehmer usw., er ist also ein echter Unternehmer.

Für den echten Dienstnehmer muss der Dienstgeber die ASVG-Sozialversicherung, die Lohnsteuer und die sonstigen Lohnabgaben abführen.

Beim freien Dienstnehmer muss er die ASVG-Sozialversicherung sowie seit 1.1.2010 auch die sonstigen Lohnabgaben abführen, die Einkommensteuer muss der freie Dienstnehmer selbst erklären und abführen. Der neue Selbständige muss sowohl die Sozialversicherung (GSVG) als auch die Einkommensteuer selbst erklären und abführen.

Bei Beschäftigung von ausländischen Vortragenden sollte der Steuerberater informiert werden, da es sich dabei um einen steuerlichen Sondertatbestand handelt. Der genauere Sachverhalt sollte mit dem Steuerberater abgeklärt werden.

Seit 1.1.2002 haben Körperschaften öffentlichen Rechts, d.h. auch Tourismusverbände, **die Mitteilungspflicht gemäß § 109a EStG** iVm VO BGBl II 2001/417 zu beachten.

Die Meldepflicht besteht für folgende ausbezahlte Honorare, sofern das einer Person insgesamt bezahlte Entgelt € 900 p.a. überschreitet (bzw. mehr als € 450 je Einzelleistung beträgt):

- Vergütungen an Aufsichts- bzw. Verwaltungsräte sowie an andere mit der Überwachung der Geschäftsführung beauftragte Personen (wie zB Beiräte),
- Vergütungen an selbständige Bausparkassen- und Versicherungsvertreter,
- Vergütungen an Stiftungsvorstände von Privatstiftungen,
- Vergütungen an Vortragende, Lehrende und Unterrichtende,
- Vergütungen an Kolporteure und Zeitungszusteller,
- Vergütungen an Privatgeschäftsvermittler,
- Funktionsgebühren an Funktionäre von Körperschaften öffentlichen Rechts,
- Vergütungen an freie Dienstnehmer, die der ASVG-Versicherungspflicht unterliegen.

Mit der Meldung ist auch eine Bestätigung an die Zahlungsempfänger auszustellen.

Auf die diesbezügliche Verwaltungsmeinung, siehe in den ESt-Richtlinien 2000, Rz 8300ff, wird verwiesen.

Werden Abgaben von der KöR nicht eingebracht, können die Organe der KöR, auch wenn sie nur ehrenamtlich fungieren, zur Haftung aufgrund gesetzlicher Vorschriften (wie § 9 BAO) herangezogen werden. Bei vorsätzlicher oder fahrlässiger Abgabenhinterziehung, Nichtabgabe von Erklärungen bzw. Nichtabfuhr von Abgaben können sich neben der Haftung auch finanzstrafrechtliche Konsequenzen ergeben.

Kommunalsteuer

Steuergegenstand der Kommunalsteuer, sind die Arbeitslöhne, die jeweils in einem Kalendermonat an die Dienstnehmer einer im Inland gelegenen Betriebsstätte des Unternehmers gewährt werden.

Steuerpflicht besteht daher im Rahmen der echten und fiktiven Betriebe gewerblicher Art, nicht hingegen im **nichtunternehmerischen** Bereich. Voraussetzung der Kommunalsteuerpflicht von Tourismusverbänden ist somit wiederum, dass sie Tätigkeiten entfalten, die als Betriebe gewerblicher Art anzusehen sind. Dabei deckt sich der Unternehmerbereich des KommStG weitgehend mit dem des Umsatzsteuergesetzes. Die Kriterien des Betriebes gewerblicher Art sind hierbei dieselben wie im Körperschaftsteuerrecht bzw. Umsatzsteuerrecht. Keine Rolle spielen dabei Umsatzsteuerbefreiungen. Somit wäre auch Kommunalsteuerpflicht gegeben, wenn der Tourismusverband als Kleinunternehmer Umsätze von nicht mehr als € 35.000,- (bis 31.12.2019 € 30.000) mit seinen Betrieben gewerblicher Art pro Jahr erzielt. Seit dem UStG 1994 sind gesellige und gesellschaftliche Veranstaltungen im Sinne des § 5 Z 12 KStG umsatzsteuerlich nicht mehr als Betrieb gewerblicher Art anzusehen, kommunalsteuerrechtlich sind sie aber zum Unternehmensbereich zu zählen. Keine Dienstnehmer und daher nicht kommunalsteuerpflichtig sind somit insbesondere Personen, die für den Tourismusverband bloß auf Werkvertragsbasis bzw. in einem freien Dienstvertrag tätig sind (zB Wanderführer), Personen, die ehrenamtlich mitarbeiten etc. Sind Dienstnehmer teils im Unternehmensbereich des Tourismusverbandes, teils im nichtunternehmerischen Bereich tätig, ist Steuerpflicht nur insoweit gegeben, als die Arbeitslöhne (Gestellungsentgelte) mit der Tätigkeit im unternehmerischen Bereich zusammenhängen. Sind daher bei einem Tourismusverband einzelne Arbeitnehmer teils im Bereiche eines Betriebes gewerblicher Art tätig, teils mit anderen Agenden betraut, muss der Arbeitslohn nach einem objektiven Schlüssel (in der Regel zeitlicher Einsatz) auf diese Tätigkeiten aufgeteilt werden.

Freibetrag:

Übersteigt die Bemessungsgrundlage im Kalendermonat nicht € 1.460,-, so werden von ihr € 1.095,- abgezogen. Das bedeutet: Liegt die Summe der Arbeitslöhne unter € 1.095,- so entfällt die Steuerpflicht. Bei Tätigkeiten im unternehmerischen und nichtunternehmerischen Bereich kommt es nur auf die Höhe der Arbeitslöhne für die im Unternehmen erbrachte Tätigkeit an.

Liegt die Summe der Arbeitslöhne zwischen € 1.095,- und € 1.460,-, so ist die Bemessungsgrundlage um € 1.095,- zu kürzen (Freibetrag).

Liegt die Summe der Arbeitslöhne über € 1.460,-, ist die Bemessungsgrundlage in voller Höhe zugrunde zu legen.

Der Steuersatz beträgt 3 % der Bemessungsgrundlage. Die Steuerschuld entsteht mit Ablauf des Kalendermonats, in dem die Arbeitslöhne gewährt werden. Die Steuer ist vom Tourismusverband selbst zu berechnen und zum 15. des Folgemonats (Fälligkeitstag) an die Gemeinde zu entrichten. Nach Ablauf des Jahres ist eine Steuererklärung abzugeben.

Registrierkassenpflicht für Tourismusverbände

Die Registrierkassenpflicht gilt für Tourismusverbände **nur dann**, wenn sie einen oder mehrere wirtschaftliche Betriebe führen. Das könnten in der Praxis nur Gewerbebetriebe sein, deren Betrieb allerdings auch nicht in den Aufgabenbereich eines Tourismusverbandes fällt.

Die Registrierkassenpflicht besteht ab einem Jahresumsatz von € 15.000,00 je Betrieb, wenn die Barumsätze eine Grenze von € 7.500,00 überschreiten. Zu den Barumsätzen zählen auch Zahlungen mit Bankomat- und Kreditkarten, Gutscheinen, Bons etc.

Die bisher bestehenden Erleichterungen (Losungsermittlung mittels Kassasturz) können nur noch bis zu einem Jahresumsatz von € 30.000,00 auf Basis der Kalte-Hände-Regelung gewährt werden. Bei dieser Regelung sind alle Umsätze auf öffentlichen Wegen, Straßen, Plätzen und anderen öffentlichen Orten, jedoch nicht in Verbindung mit fest umschlossenen Räumlichkeiten, erfasst. Davon ist beispielsweise der Maronibrater oder der Betreiber von Schirmbars betroffen.

Bei Überschreiten des Jahresumsatzes von € 30.000,00 und Barumsätzen von € 7.500,00 gilt auch hier die Registrierkassenpflicht.

Belegerteilungspflicht

Die Belegerteilungspflicht besteht grundsätzlich für alle Betriebe gewerblicher Art bzw. für alle land- und forstwirtschaftlichen Betriebe. Zu Ausnahme siehe unten.

Jedem Barzahlenden ist ein Beleg auszuhändigen. Dies gilt auch, wenn das Unternehmen unter die Kleinunternehmergrenze fällt.

Der Beleg muss folgende Mindestanforderungen enthalten:

- Unternehmerbezeichnung
- Fortlaufende Nummer
- Tag der Belegausstellung
- Menge/handelsübliche Bezeichnung
- Entgelt und Steuerbetrag
- Kassenidentifikationsnummer
- Datum und Uhrzeit der Belegausstellung
- Betrag der Barzahlung getrennt nach Steuersätzen
- Inhalt des maschinenlesbaren Codes

Von jedem Beleg muss eine Durchschrift angefertigt und aufbewahrt werden. Besteht die Pflicht zur Verwendung einer Registrierkasse, gilt die Speicherung im Datenerfassungsprotokoll ebenfalls als Durchschrift.

Registrierkassen- und Belegerteilungspflicht bei Festen

Ausgenommen von der Einzelaufzeichnungs-, Registrierkassen- und Belegerteilungspflicht sind wirtschaftliche Geschäftsbetriebe eines Tourismusverbandes, wenn es sich um „kleine Feste“ handelt. Diese müssen folgende Kriterien erfüllen:

- die Umsätze werden im Rahmen einer geselligen Veranstaltung des Tourismusverbandes ausgeführt
- alle kleinen Feste zusammen dürfen einen Zeitraum von maximal 72 Stunden im Kalenderjahr nicht übersteigen

- die Organisation und Durchführung der Veranstaltung wird mindestens zu 75 % von Mitgliedern oder deren Angehörigen durchgeführt
- für Auftritte von Musik- oder Künstlergruppen wird nicht mehr als € 1.000,00 pro Stunde bezahlt.
- wird die Verpflegung des Festes an einen Unternehmer (zB Gastwirt) ausgelagert, wird gesetzlich klargestellt, dass dessen Tätigkeit nicht als Bestandteil des Vereinsfestes anzusehen und gesondert zu betrachten ist.

Die Begünstigung für diese „kleinen Feste“ besteht unabhängig von der Höhe der Umsätze. Der Zeitraum von maximal 72 Stunden bezieht sich auf die Gesamtdauer der Veranstaltungen im Jahr. Dabei ist auf jene Stunden abzustellen, bei denen eine gastgewerbliche Betätigung vorliegt (Ausschankstunden). Das Stundenausmaß kann unter anderem durch einen Bescheid der bewilligenden Behörde nachgewiesen werden. Somit können auch mehrere Veranstaltungen pro Jahr abgehalten werden, wenn die Gesamtdauer nicht überschritten wird.

Im Rahmen der Anpassung des Körperschaftsteuergesetzes wurde es leider verabsäumt die begünstigten Feste von Körperschaften öffentlichen Rechts auch gesetzlich aus der Einzelaufzeichnungs-, Registrierkassen- und Belegerteilungspflicht auszunehmen. Daher können sich auch Tourismusvereine weiterhin nur auf die Erlassmeinung stützen.

Bei allen anderen Festen gilt sowohl die Registrierkassen-, als auch die Belegerteilungspflicht.