

Durch einen drucktechnischen Fehler wurden die Seiten 152, 277, 359, 430 und 705 nicht bedruckt. Wir entschuldigen uns im Namen der Druckerei, die Vorkehrungen getroffen hat, dass so etwas nicht noch einmal passieren kann! Bitte legen Sie die nachgereichten Seiten an den jeweiligen Stellen ein.

vom 30.10.2001, 95/14/0013, wonach bei einer eintägigen Reise generell kein Verpflegungsmehraufwand zusteht, ist nicht anzuwenden.

Siehe auch Beispiel Rz 10311.

#### 5.6.7.6 Auslandsreisen

- 312 Bei Auslandsreisen ist für den Verpflegungsmehraufwand an Stelle des Betrages von 26,40 Euro täglich – unabhängig von der Höhe der Einkünfte – der in der Reisegebührenvorschrift der Bundesbediensteten für das jeweilige Land (siehe auch Rz 725) vorgesehene Höchstsatz heranzuziehen. Dauert eine Reise im Ausland länger als drei Stunden, so kann für jede angefangene Stunde der Auslandsreise ein Zwölftel des Auslandstagesatzes gerechnet werden. Das volle Tagesgeld steht für 24 Stunden zu.

Für die Frage, ob neben den Auslandsreisesätzen zusätzlich anteilige Inlandsreisesätze zum Zuge kommen, ist von einer einheitlichen Reise auszugehen.

Ab dem Grenzübertritt (bei grenzüberschreitenden Flugreisen ab dem Abflug bzw. bis zur Ankunft im Inland) kommen die Sätze für das jeweilige Land zur Anwendung. Sodann sind von der in Tagen bzw. in Zwölfeln ausgedrückten Gesamtreisezeit die durch die Auslandsreisesätze erfassten Tage bzw. Zwölfel abzuziehen; für die verbleibenden Reisezeiten steht das Inlandstagesgeld zu. Beträgt der „Auslandsanteil“ nicht mehr als drei Stunden, so liegt insgesamt eine Inlandsreise vor. Eine einheitliche Inlandsreise ist jedenfalls beim bloßen „Korridorverkehr“ mit der Bahn (zB Salzburg–Rosenheim–Kufstein) oder mit dem KFZ („kleines“ bzw. „großes deutsches Eck“) gegeben.

Siehe dazu auch die Beispiele in Rz 726.

- 313 Wird im Rahmen der Auslandstätigkeit ein Mittelpunkt der Tätigkeit im Ausland begründet (zB bei Entsendung des Arbeitnehmers zu Fortbildungszwecken, vgl. VwGH 18.12.1990, 90/14/0232), kann auf Grund des Kaufkraftunterschiedes auch ohne Vorliegen einer „Reise“ ein beruflich bedingter Verpflegungsmehraufwand anfallen, wenn im Ausland die Verpflegungsaufwendungen wegen des höheren Niveaus der Lebenshaltungskosten erheblich über den Kosten der inländischen Verpflegung liegen (VwGH 13.02.1991, 90/13/0199).

Ein derartiger erheblicher Unterschied ist jedenfalls dann gegeben, wenn der Auslandstagesatz laut RGV den um die Hälfte erhöhten Inlandstagesatz (das sind 39,60 Euro) übersteigt. Der übersteigende Betrag ist als Differenz-Verpflegungsmehraufwand zu berücksichtigen.

#### Beispiel:

*Der Auslandstagesatz USA beträgt 52,30 Euro, somit beträgt der zu berücksichtigende Differenz-Verpflegungsmehraufwand 12,70 Euro (= 52,30 abzüglich 39,60 Euro).*

Betreffend Länder und Höhe eines Differenz-Verpflegungsmehraufwandes siehe Rz 1405.

Derartige Differenzaufwendungen sind gemäß § 20 Abs. 2 EStG 1988 nicht abzugsfähig, wenn sie durch eine gemäß § 3 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 steuerbefreite Kaufkraftausgleichszulage abgedeckt sind oder wenn die ausländischen Einkünfte im Inland nicht steuerpflichtig sind, weil sie im Zusammenhang mit nicht steuerbaren, steuerfreien oder auf Grund eines Doppelbesteuerungsabkommens der inländischen Besteuerung entzogenen Einnahmen stehen. Sind die ausländischen Einkünfte im Wege eines Progressionsvorbehalts zu berücksichtigen, dann sind allfällige Differenzaufwendungen nur zur Ermittlung der Progressioneinkünfte heranzuziehen.

(BMF-AV Nr. 2020/1)

#### 5.6.7.7 Arbeitssessen im Zuge einer Reise

- 314 Die Aufwendungen für „Arbeitssessen“ mit ausschließlichem oder weitaus überwiegendem Werbecharakter im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 sind grundsätzlich sowohl hinsichtlich der Bewirteten als auch hinsichtlich der eigenen Konsumationen zur Hälfte absetzbar. Die zu berücksichtigenden Tagesdiäten werden dabei bei Inlandsreisen um je 13,20 € pro Mahlzeit (Mittag- bzw. Abendessen) gekürzt. Bei Auslandsreisen erfolgt entsprechend der Reisegebührenvorschrift der Bundesbediensteten bei einem Geschäftsessen pro Tag keine Kürzung, bei zwei Geschäftsessen steht nur ein Drittel des jeweiligen Höchstsatzes zu. Steht infolge kurzer Reisedauer insgesamt kein oder nur ein niedrigerer Betrag für den Verpflegungsmehraufwand zu, so ist die Kürzung mit diesem Betrag begrenzt. Eine „Hinzurechnung“ hat nicht zu erfolgen.

#### 5.6.7.8 Verpflegungsmehraufwand bei aufteilbaren gemischt veranlassten Reisen

- 314a Lassen sich bei gemischt veranlassten Reisen die beruflich veranlassten Reiseabschnitte klar und einwandfrei von privat veranlassten Reiseabschnitten trennen (VwGH 27.01.2011, 2010/15/0197), gilt Folgendes:

Durch einen drucktechnischen Fehler wurden die Seiten 152, 277, 359, 430 und 705 nicht bedruckt. Wir entschuldigen uns im Namen der Druckerei, die Vorkehrungen getroffen hat, dass so etwas nicht noch einmal passieren kann! Bitte legen Sie die nachgereichten Seiten an den jeweiligen Stellen ein.

darf die ausländische Einrichtung die Tätigkeit in Österreich in Bezug auf das angezeigte Pensionskassengeschäft erbringen.

#### **10.8.4 Übertragung von Anwartschaften an eine inländische Pensionskasse oder eine ausländische Einrichtung im Sinne des § 5 Z 4 PKG**

Unter diese Bestimmung fallen nur Beiträge, die auf Grund des Betriebspensionsgesetzes oder vergleichbarer gesetzlicher Regelungen übertragen werden. Als vergleichbare gesetzliche Regelungen gelten insbesondere Art. 2 Bundesbezügegesetz, BGBl. I Nr. 64/1997, Art. 3 Pensionskassenvorsorgegesetz, BGBl. I Nr. 64/1997, oder Art. 7 Bezügegesetz, BGBl. I Nr. 64/1997. Hinsichtlich der Höhe der übertragenen Beträge des Arbeitgebers enthält diese Gesetzesbestimmung keine Einschränkung, sodass auch Beträge lohnsteuerfrei sind, die über das im § 4 Abs. 4 Z 2 lit. a EStG 1988 genannte Ausmaß hinausgehen.

765

Gemäß § 26 Z 7 lit. c EStG 1988 ist bei Erfüllung der arbeitsrechtlichen Bestimmungen des BPG – und zwar insbesondere des Gleichbehandlungsgebotes – auch die Übertragung der Rückstellung für eine Pensionsanwartschaft eines Vorstandsmitgliedes (mit Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit) aus einer direkten Leistungszusage während eines aufrechten Dienstverhältnisses oder im Zuge der Beendigung des Dienstverhältnisses auf eine Pensionskasse im Inland (§ 5 Z 1 lit. e PKG) steuerfrei. Sofern im Zuge der Beendigung des Dienstverhältnisses eine direkte Leistungszusage gemäß § 5 Z 1 lit. e PKG iVm § 48 PKG auf eine Pensionskasse übertragen wird, ist die Erfüllung des Gleichbehandlungsgebotes keine Voraussetzung, da in diesem Fall die Übertragung der Anwartschaft eines einzelnen Arbeitnehmers möglich ist.

765a

Die Übertragung der Rückstellung für eine Pensionsanwartschaft eines Arbeitnehmers (auch eines Vorstandsmitgliedes mit nichtselbständigen Bezügen) aus direkter Leistungszusage auf den neuen Dienstgeber im Inland führt gemäß § 26 Z 7 lit. c EStG 1988 beim Arbeitnehmer zu keinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, wenn sich der neue Arbeitgeber verpflichtet, die Pensionsverpflichtung des alten Arbeitgebers zu übernehmen.

765b

Die „Steuerfreiheit“ gemäß § 26 Z 7 lit. c EStG 1988 besteht auch dann, wenn ein Versicherungsunternehmen die Pensionsverpflichtung als Arbeitgeber übernimmt und diese in seiner Eigenschaft als Arbeitgeber weiterführt. In diesem Fall erfolgt auch die zukünftige steuerliche Behandlung der Anwartschaft bzw. der daraus resultierenden Leistungen wie bei Anwartschaften anderer Arbeitgeber.

Werden hingegen Pensionsansprüche an eine ausländische Pensionskasse, die keine ausländische Einrichtung im Sinne des § 5 Z 4 PKG ist, abgetreten, liegt keine begünstigte Übertragung vor. Werden Pensionsansprüche an eine Versicherungsgesellschaft abgetreten, liegt nur dann eine begünstigte Übertragung vor, wenn die zukünftigen Leistungen zu den Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit (§ 25 EStG 1988) zählen (betriebliche Kollektivversicherung). Andernfalls sind die Überweisungsbeträge als Pensionsabfindung gemäß § 67 Abs. 8 lit. e EStG 1988 von der übertragenden Stelle zu versteuern. Vor allem ist eine steuerneutrale Übertragung in eine Rentenversicherung eines Versicherungsunternehmens, deren Leistungen Einkünfte gemäß § 29 EStG 1988 darstellen, nicht möglich.

766

Zuwendungen einer Belegschaftsbeteiligungsstiftung im Sinne des § 4d Abs. 3 EStG 1988 (bis 2017 Zuwendungen einer Privatstiftung im Sinne des § 4 Abs. 11 Z 1 lit. c EStG 1988) zählen bis zu einem Betrag von 4.500 Euro (bis 2017 1.460 Euro) jährlich nicht zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit. Bis zu diesem Betrag liegen Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 27 Abs. 1 Z 7 EStG 1988) vor, die der Kapitalertragssteuer unterliegen und endbesteuert sind. Insoweit für diese Zahlungen Sozialversicherungsbeiträge des Arbeitnehmers anfallen, sind diese nicht als Werbungskosten abzugsfähig. Darüber hinausgehende Zuwendungen sind als Vorteil aus dem Dienstverhältnis gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 zu versteuern.

766a

Beiträge des Arbeitgebers an Betriebliche Vorsorgekassen im Sinne des BMSVG, in der Fassung des BGBl. I Nr. 102/2007, stellen keinen steuerpflichtigen Vorteil aus dem Dienstverhältnis dar, soweit die Leistungen höchstens 1,53% des monatlichen Entgeltes (inklusive allfälliger Sonderzahlungen) bzw. höchstens 1,53% der Bemessungsgrundlage für entgeltfreie Zeiträume betragen. Bezahlt der Arbeitgeber mehr als 1,53% des monatlichen Entgeltes, liegt insoweit steuerpflichtiger (laufender) Arbeitslohn vor. Die Beitragspflicht nach dem BMSVG ist nicht Voraussetzung für die Steuerfreiheit. Freiwillige Beiträge des Arbeitgebers im Ausmaß von höchstens 1,53% vom Entgelt für den ersten Monat des Arbeitsverhältnisses (gemäß § 6 Abs. 1 BMSVG, in der Fassung des BGBl. I Nr. 102/2007, besteht keine Beitragspflicht) oder für die diesbezüglichen Sonderzahlungen fallen daher ebenfalls nicht unter die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

766b

Durch einen drucktechnischen Fehler wurden die Seiten 152, 277, 359, 430 und 705 nicht bedruckt. Wir entschuldigen uns im Namen der Druckerei, die Vorkkehrungen getroffen hat, dass so etwas nicht noch einmal passieren kann! Bitte legen Sie die nachgereichten Seiten an den jeweiligen Stellen ein.

Weisungsberechtigten, der keine Weisungen erteilt, nicht vergleichbar (VwGH 24.11.2016, 2013/13/0046).

Bei gering ausgeprägter Einbindung in die Betriebsorganisation hinsichtlich Arbeitszeit, Arbeitsort und arbeitsbezogenes Verhalten („delegierter Aktionsbereich eines Unternehmens“) ist es entscheidend, dass ein Weisungs- und Kontrollrecht des Arbeitgebers besteht und dadurch die Bestimmungsfreiheit des Arbeitnehmers weitgehend ausgeschaltet ist. Dabei schadet es nicht, wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer – angesichts der vom Unternehmenssitz dislozierten oder überwiegend in seiner Abwesenheit verrichteten Beschäftigung – keine konkreten persönlichen Weisungen erteilt. Vielmehr kommt es darauf an, dass der Arbeitgeber statt der unmittelbaren Weisungsmöglichkeit über eine entsprechende Kontrollmöglichkeit verfügt (vgl. VwGH 02.05.2012, 2010/08/0083).

#### 15.4.2.3 Organisatorische Eingliederung

Die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus ist im Sinne einer Abhängigkeit vom Auftraggeber zu verstehen (VwGH 21.12.1993, 90/14/0103). Sie zeigt sich ua. in der Vorgabe von Arbeitszeit, Arbeitsort und Arbeitsmittel durch den Auftraggeber sowie die unmittelbare Einbindung der Tätigkeit in betriebliche Abläufe des Arbeitgebers. Ein Tätigwerden nach den jeweiligen zeitlichen Gegebenheiten bringt eine Eingliederung in den Unternehmensorganismus zum Ausdruck, was dem Vorliegen eines Werkverhältnisses zuwiderläuft (VwGH 15.9.1999, 97/13/0164). Der zeitlichen und organisatorischen Eingliederung in den Unternehmensbereich wird allerdings dann keine wesentliche Bedeutung zukommen, wenn die Arbeitsleistung überwiegend oder gänzlich außerhalb örtlicher Einrichtungen des Arbeitgebers erbracht wird (zB Heimarbeit, Vertretertätigkeit; VwGH 25.10.1994, 90/14/0184) und auch keine Eingliederung in einer anderen Form (zB EDV-Vernetzung) vorliegt. Der Frage, ob einem Vertreter von seinem Geschäftsherrn eine Räumlichkeit zur Verfügung gestellt wird oder nicht, kommt keine wesentliche Bedeutung für die Beurteilung zu, ob ein Dienstverhältnis vorliegt (VwGH 28.3.2000, 96/14/0070).

Bei einfachen manuellen Tätigkeiten oder Hilfstätigkeiten, die in Bezug auf die Art der Arbeitsausführung und die Verwertbarkeit keinen ins Gewicht fallenden Gestaltungsspielraum des Dienstnehmers erlauben, kann bei einer Integration des Beschäftigten in den Betrieb des Beschäftigers – in Ermangelung gegenläufiger Anhaltspunkte – das Vorliegen eines Beschäftigungsverhältnisses in persönlicher Abhängigkeit ohne weitwendige Untersuchungen vorausgesetzt werden (vgl. zB VwGH 26.01.2010, 2009/08/0269).

#### 15.4.2.4 Fehlen eines Unternehmerrisikos

Ermöglichen die Kriterien der „Weisungsgebundenheit“ und der „Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers“ noch keine klare Abgrenzung zwischen einer selbständig und einer nichtselbständig ausgeübten Tätigkeit, so sind noch weitere Kriterien für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses, wie das Fehlen des für eine selbständige Tätigkeit typischen Unternehmerrisikos, heranzuziehen (VwGH 21.12.1993, 90/14/0103). Ein Unternehmerrisiko liegt insbesondere dann vor, wenn der Erfolg der Tätigkeit und daher auch die Höhe der erzielten Einnahmen weitgehend von der persönlichen Tüchtigkeit, vom Fleiß, von der Ausdauer und der persönlichen Geschicklichkeit abhängig sind und die mit der Tätigkeit verbundenen Aufwendungen nicht vom Auftraggeber ersetzt, sondern vom Unternehmer aus Eigenem getragen werden müssen (VwGH 6.4.1988, 87/13/0202; VwGH 21.12.1993, 90/14/0103; VwGH 23.5.2000, 97/14/0167).

Im Vordergrund des Merkmales des Unternehmerrisikos steht, ob den Steuerpflichtigen tatsächlich das Wagnis ins Gewicht fallender Einnahmenschwankungen trifft. In die Überlegungen einzubeziehen sind aber auch Wagnisse, die sich aus Schwankungen bei nicht überwälzbaren Ausgaben ergeben. Dabei kommt es nicht auf die Vertragsgestaltung sondern auf die tatsächlichen Verhältnisse an (VwGH 23.4.2001, 2001/14/0052).

Das Unternehmerrisiko kommt auch darin zum Ausdruck, dass der Leistungserbringer die Möglichkeit hat, im Rahmen seiner Tätigkeit Aufträge anzunehmen oder abzulehnen und solcherart den Umfang seines Tätigwerdens bzw. dessen wirtschaftlichen Erfolg selbst zu bestimmen (VwGH 20.12.2000, 99/13/0223). Das Merkmal eines Unternehmerrisikos, wonach sich Erfolg und Misserfolg einer Tätigkeit unmittelbar auf die Höhe der Tätigkeitseinkünfte auswirken, spricht zwar für eine selbständig ausgeübte Tätigkeit. Dieses Merkmal ist aber für sich allein noch nicht entscheidend und kann auch auf Dienstverhältnisse zutreffen (VwGH 20.12.2000, 99/13/0223). Siehe auch EStR 2000 Rz 5403 ff.

#### 15.4.3 ABC der Abgrenzungsmerkmale

Im Rahmen der oben angeführten Wesensmerkmale können folgende, allenfalls zu ge- 938

Durch einen drucktechnischen Fehler wurden die Seiten 152, 277, 359, 430 und 705 nicht bedruckt. Wir entschuldigen uns im Namen der Druckerei, die Vorkehrungen getroffen hat, dass so etwas nicht noch einmal passieren kann! Bitte legen Sie die nachgereichten Seiten an den jeweiligen Stellen ein.

33 €	39 €	131 €	153 €	9%
28 €	33 €	110 €	131 €	7%
22 €	28 €	88 €	110 €	4%
19 €	22 €	73 €	88 €	3%
	19 €		73 €	2%

### 21.3 Bezüge aus der gesetzlichen Kranken- und Unfallversorgung sowie Rehabilitationsgeld (§ 69 Abs. 2 EStG 1988)

- 1171** Bei Auszahlung von Bezügen aus einer gesetzlichen Kranken- oder Unfallversorgung sowie aus einer Kranken- oder Unfallversorgung der Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. c und e EStG 1988, bei Auszahlung von Rehabilitationsgeld gemäß § 143a ASVG und bei Auszahlung von Wiedereingliederungsgeld gemäß § 143d ASVG ist eine vorläufige Besteuerung durch die Versicherungsträger in Form eines festen Steuersatzes in der Höhe von 20% (bis zum 31.12.2020 25%) vorgesehen (nicht davon betroffen sind beschränkt Steuerpflichtige und Fälle der gemeinsamen Versteuerung – siehe Rz 1022, 1023 und 1179). Dieser Steuersatz ist auf das jeweilige steuerpflichtige Tagesgeld, gekürzt um den Freibetrag von 30 Euro täglich, anzuwenden. Bei einem monatlichen Lohnzahlungszeitraum beträgt die Kürzung 900 Euro. Wird ein 13. bzw. 14. Bezug zusätzlich ausgezahlt, hat von diesen Bezügen ein vorläufiger Lohnsteuerabzug zu unterbleiben.

Die vorläufige Besteuerung ist auch für Rehabilitationsgeldbezieher anzuwenden, für welche die Übergangsbestimmung gemäß § 669 Abs. 6a ASVG zur Anwendung kommt, weil diese den Anspruch auf Rehabilitationsgeld gemäß § 143a ASVG voraussetzt.

Leistungen aus der gesetzlichen Unfallversorgung oder aus einer ausländischen gesetzlichen Unfallversorgung, die einer inländischen gesetzlichen Unfallversorgung entspricht, sowie gleichartige Bezüge aus Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen sind gemäß § 3 Abs. 1 Z 4 lit. c EStG 1988 steuerbefreit; § 69 Abs. 2 EStG 1988 ist daher nur hinsichtlich der Krankenversorgung, bei Auszahlung von Rehabilitationsgeld gemäß § 143a ASVG und bei Auszahlung von Wiedereingliederungsgeld gemäß § 143d ASVG anzuwenden.

Von Bezügen, die mit einem festen Steuersatz gemäß § 67 Abs. 4 oder 8 lit. e EStG 1988 zu versteuern sind, ist nicht die vorläufige Steuer von 20% (bis zum 31.12.2020 25%) einzubehalten, sondern die sich aufgrund der festen Steuersätze ergebende Steuer.

Hinsichtlich der steuerlichen Behandlung von Nachzahlungen von Leistungen aus der gesetzlichen Unfallversorgung siehe Rz 631a.

(BMF-AV Nr. 2020/194)

- 1172** Die Lohnsteuer nach § 69 Abs. 2 EStG 1988 ist ihrem Wesen nach als vorläufige Lohnsteuer und damit als eine Lohnsteuervorauszahlung anzusehen. Im Wege der Veranlagung (§ 41 Abs. 1 Z 3 EStG 1988) werden die erhaltenen Krankengelder und steuerpflichtigen Bezüge aus einer gesetzlichen Unfallversorgung sowie die erhaltenen Rehabilitationsgelder der vollen Tarifbesteuerung unterworfen. Zur Erfassung zu einer allfälligen Pflichtveranlagung haben die auszahlenden Stellen bis zum 31. Jänner (bei Übermittlung mittels Datenleitung oder Datenträger bis Ende Februar) des folgenden Kalenderjahres einen Lohnzettel (§ 84 EStG 1988) auszustellen und an das FA der Betriebsstätte zu übermitteln. In diesem Lohnzettel ist ein Siebentel des Krankengeldes bzw. der steuerpflichtigen Bezüge aus der gesetzlichen Unfallversorgung (ausgenommen jene, die nach § 67 Abs. 4 EStG 1988 versteuert werden) bzw. des Rehabilitationsgeldes als sonstiger Bezug gemäß § 67 Abs. 1 EStG 1988 auszuweisen.

Würde neben den laufenden Bezügen zusätzlich ein 13. bzw. 14. Bezug ausgezahlt und davon keine Lohnsteuer einbehalten, ist bei der Ausstellung des Lohnzettels ungeachtet der Höhe des tatsächlich als Sonderzahlung ausgezahlten 13. bzw. 14. Bezuges ein Siebentel der Summe aus laufenden und sonstigen Bezügen als sonstiger Bezug gemäß § 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988 auszuweisen.

### 21.4 Bezüge nach dem Heeresgebührengesetz (§ 69 Abs. 3 EStG 1988)

- 1173** Bezüge gemäß dem 6. Hauptstück des Heeresgebührengesetzes 2001, BGBl. I Nr. 31/2001, sind als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zur Gänze steuerpflichtig, unabhängig davon, ob eine Pauschalentschädigung oder ob eine Entschädigung in Höhe des tatsächlichen Verdienstentganges erfolgt. Die Ausführungen in Rz 1171 und 1172 gelten sinngemäß,

Durch einen drucktechnischen Fehler wurden die Seiten 152, 277, 359, 430 und 705 nicht bedruckt. Wir entschuldigen uns im Namen der Druckerei, die Vorkkehrungen getroffen hat, dass so etwas nicht noch einmal passieren kann! Bitte legen Sie die nachgereichten Seiten an den jeweiligen Stellen ein.

Ein Verein ist jedenfalls nichtunternehmerisch tätig, wenn er seine Leistungen unentgeltlich erbringt und erst die Subventionen den Verein in die Lage versetzen, seine nach dem Vereinszweck obliegenden Aufgaben zu erfüllen (VwGH 24.11.1999, 95/13/0185).

Zur Abgrenzung echter und unechter Subventionen siehe VereinsR 2001 Rz 439 bis 443; UStR 2000 Rz 22 bis 32.

Unternehmensbezogene, unechte Subventionen sind solche Entgelte, welche

- auf Grund eines de facto Leistungsaustausches zwischen Subventionsgeber und leistendem Unternehmer (Subventionsempfänger),
- auf Grund einer vertraglichen, leistungsorientierten Verpflichtung zwischen Subventionsgeber und leistendem Unternehmer (Subventionsempfänger),
- von einem anderen als dem Empfänger einer Leistung dem leistenden Unternehmer (Subventionsempfänger) gewährt werden.

Derartige (konkrete) unechte Subventionen sind beispielsweise

- Leistungen einer Wirtschaftskammer an Wirtschaftsvereine (Ausstellungsvereine),
- Leistungen an einen Verein als Golfplatzbetreiber bzw. Schiliftbetreiber mit der Auflage, den Golfplatz bzw. den Schilift in bestimmten Zeiten zu betreiben,
- Leistungen einer Gemeinde an einen Verein als Hotelunternehmer mit der Auflage, bestimmte Sanierungen in seinen Hotels vorzunehmen,
- Sponsorgelder an Sportvereine, um eine entsprechende Werbewirkung für die Sponsorgeber zu erreichen,
- Leistungen des Landes an Sozialvereine, um anstelle des Landes Vorsorgemedizin durchzuführen,
- Übernahme der Personalkosten konkreter Dienstnehmer.

#### 3.3.4. Gemeinnützige Vereine

Bei gemeinnützigen Vereinen, die zwar die Voraussetzungen einer Begünstigung auf abgabenrechtlichem Gebiet erfüllen, aber nicht unter die Befreiung des § 8 Z 2 KommStG 1993 fallen, zählen auch die unentbehrlichen Hilfsbetriebe iSd § 45 Abs. 2 BAO sowie vermögensverwaltende Tätigkeiten (zB Mietwohnhaus) zum unternehmerischen Bereich. 31

Zu den Vereinstätigkeiten siehe VereinsR 2001 Rz 253 ff.

#### 3.4. Körperschaften öffentlichen Rechts

Unter dem Begriff Körperschaft öffentlichen Rechts ist im Abgabenrecht die juristische Person öffentlichen Rechts allgemein zu verstehen. Es ist ein Sammelbegriff für alle juristischen Personen des öffentlichen Rechts. Soweit sich daher Abgabenvorschriften auf Körperschaften öffentlichen Rechts beziehen, sind regelmäßig auch öffentlich-rechtliche Anstalten, Stiftungen und Fonds davon betroffen (VwGH 06.10.1976, 2105/75). 31a

Körperschaften öffentlichen Rechts sind beispielsweise (siehe auch KStR 2013 Rz 42 ff):

- Gebietskörperschaften (Bund, Länder und Gemeinden)
- Gemeindeverbände
- Gesetzliche Interessensvertretungen (Arbeiterkammern, Ärztekammer, Kammer der gewerblichen Wirtschaft usw.)
- Sozialversicherungsträger
- Gesetzlich anerkannte Kirchen und Religionsgesellschaften
- Freiwillige Feuerwehren, soweit landesgesetzlich vorgesehen
- Österreichisches Rotes Kreuz mit den Landesverbänden und Bezirksstellen

Politische Parteien mit Rechtspersönlichkeit (iSd § 1 Abs. 4 Parteiengesetz 2012) sowie deren Neben- und Unterorganisationen werden den Körperschaften des öffentlichen Rechts abgabenrechtlich gleichgestellt (vgl. KStR 2013 Rz 56 ff).

Berufsvereinigungen im Sinne des § 4 Abs. 2 Arbeitsverfassungsgesetz, BGBl. Nr. 22/1974 idgF, wie zB der Österreichische Gewerkschaftsbund, sind nach den Grundsätzen des VerG errichtete Vereine und somit keine Körperschaften des öffentlichen Rechts (KStR 2013 Rz 58).

#### 3.4.1. Betriebe gewerblicher Art

Gemäß § 3 Abs. 3 KommStG 1993 sind die Körperschaften öffentlichen Rechts nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art (§ 2 KStG 1988) gewerblich oder beruflich tätig. Das KommStG 1993 schließt sich inhaltlich weitgehend dem Unternehmensbegriff des § 2 Abs. 3 UStG 1994 an. 32