

Registrierkassenpflicht und Gemeinnützigkeit



Reader

Registrierkassenpflicht und Gemeinnützigkeit

1. Ausgangspunkt ¹

Mit dem Steuerreformgesetz 2015 wurde die Registrierkassenpflicht in § 131b BAO normiert: Danach haben ab 1. 1. 2016 Betriebe alle Bareinnahmen zum Zwecke der Losungsermittlung mit elektronischer Registrierkasse, Kassensystemen oder sonstigen elektronischen Aufzeichnungssystemen einzeln zu erfassen. Diese Verpflichtung besteht ab einem Jahresumsatz von Euro 15.000,- je Betrieb, sofern die Barumsätze dieses Betriebs Euro 7.500,- überschreiten. Als Barumsätze gilt auch die Zahlung mit Bankomat- oder Kreditkarte oder durch andere vergleichbare elektronische Zahlungsformen. Auch die Bezahlung mittels ausgegebener Gutscheine gilt als Barumsatz.

Die Einführung der Registrierkassenpflicht hat bereits im Zuge der Aushandlung des Kompromisses um eine Steuerreform zu heftigen Diskussionen geführt. Kritik wurde und wird seitens der Wirtschaft wegen der mit der Neuregelung verbundenen wirtschaftlichen Belastung der betroffenen Unternehmer geübt, wobei nicht nur die Kosten der Umstellung, sondern auch die laufenden administrativen Kosten dieses neuen Systems aufgezeigt werden. Umstritten ist auch, ob die als Betrugsbekämpfungsmaßnahme eingeführte Verpflichtung tatsächlich jenes Steueraufkommen einspielen wird, das zur Gegenfinanzierung der Steuerreform aufgestellt werden musste.

Mit dem Steuerreformgesetz wurden - auch um den politischen Einigungsprozess zu unterstützen - Verordnungsermächtigungen in § 131 Abs 4 und § 131b Abs 5 Z 2 BAO für den Bundesminister für Finanzen vorgesehen, um verschiedene "Erleichterungen" vorzusehen.

Am 9. 9. 2015 wurde nunmehr die Barumsatzverordnung, BGBl II 2015/247, kundgemacht. Diese sieht für bestimmte Fälle eine sogenannte vereinfachte Losermittlung vor, die anstelle einer Einzelaufzeichnung die Aufzeichnung der jeweiligen Tageslosung durch Kassasturz erlaubt. Diese muss durch Rückrechnung nachvollziehbar sein und entsprechend dokumentiert werden und hat spätestens zu Beginn des nächstfolgenden Arbeitstages gesondert zu erfolgen. Ist eine vereinfachte Losermittlung zulässig, besteht weder eine Registrierkassenpflicht noch eine Belegerteilungspflicht nach § 132a BAO.

Die vereinfachte Losermittlung gilt für "Umsätze im Freien", für Umsätze von unentbehrlichen Hilfsbetrieben und bestimmten entbehrlichen Hilfsbetrieben (Veranstaltungen) abgabenrechtlich begünstigter Körperschaften, bei Warenausgabe an Dienstleistungsautomaten, die nach dem 31. 12. 2015 in Betrieb genommen werden, wenn die Gegenleistung für Einzelumsätze Euro 20,- nicht übersteigt und bei Fahrausweisautomaten.

¹ Wiedergabe des Beitrags von Sabine Kirchmayr und Markus Achatz, Barumsatzverordnung und Registrierkassensicherheitsverordnung mit vielen Fragezeichen in *taxlex 2015*, 301

Die vereinfachte Losermittlung für "Umsätze im Freien" (Kalte-Hände-Regelung) kommt allerdings nur zum Tragen, solange der Jahresumsatz die Umsatzgrenze von Euro 30.000,- nicht überschreitet und diese Umsätze "nicht in oder in Verbindung mit fest umschlossenen Räumlichkeiten ausgeführt werden". Zur Frage, wann dies der Fall ist, enthält ein **Informationsschreiben des BMF weiterführende Hinweise, die sich so ohne weiteres nicht aus der Verordnung entnehmen lassen**. Zu unterscheiden ist diese Regelung überdies von jener für Unternehmer, die ihre Lieferungen und sonstigen Leistungen außerhalb einer Betriebsstätte erbringen und nach **§ 131b BAO** zur Führung von Registrierkassen verpflichtet sind. Für diese besteht die Erleichterung nicht in einer vereinfachten Losermittlung, sondern darin, dass diese Umsätze nicht sofort, sondern unter bestimmten Voraussetzungen nach Rückkehr in die Betriebsstätte ohne unnötigen Aufschub in der Registrierkassa zu erfassen sind.

Und schließlich findet sich in der Verordnung eine "Erleichterung" für Onlineshops: Diese sind von der Registrierkassenpflicht nach **§ 131b BAO** (nicht aber von der Belegerteilungspflicht) ausgenommen, wenn den Geschäften im Wege einer Onlineplattform abgeschlossene Vereinbarungen zugrunde liegen und keine Gegenleistung durch Bezahlung mit Bargeld unmittelbar an den Leistungsempfänger erfolgt. Die Reichweite dieser "Erleichterung" lässt sich nur schwer abschätzen und wird wohl zu Diskussionen de lege lata und de lege ferenda führen.

Die Regelungen sind für die betroffenen Steuerpflichtigen alles andere als einfach zu durchschauen. Dies ist rechtsstaatlich nicht unproblematisch, ist doch sowohl die Registrierkassenpflicht wie auch die Belegerteilungspflicht mit Sanktionen (Finanzordnungswidrigkeiten mit einem Rahmen bis jeweils Euro 5.000,-) verbunden. Eine **Informationsoffensive des Bundesministeriums für Finanzen** soll den betroffenen Unternehmen in den nächsten Monaten die erforderliche Rechtskenntnis verschaffen. Ob dies gelingen wird, bleibt abzuwarten. Die Vollziehung der Regelungen wird wohl für die Unternehmer, aber auch für die Abgabenbehörden mit hohen administrativen Kosten verbunden sein. Ganz zu schweigen von jenen Herausforderungen, die die Registrierkassensicherheitsverordnung, die die Vorgaben für die Beschaffenheit zulässiger Registrierkassen regelt, mit sich bringt. Sie wird für Unternehmer wohl einen Neukauf oder zumindest ein Softwareupgrade erforderlich machen.

2. Gesetzeslage

BUNDESGESETZBLATT

FÜR DIE REPUBLIK ÖSTERREICH

Jahrgang 2015 Ausgegeben am 14. August 2015 Teil I

118.
Bundesgesetz: Steuerreformgesetz 2015/2016 – StRefG 2015/2016
(NR: GP XXV RV 684 und Zu 684 AB 750 S. 83. BR: 9402 AB 9414
S. 844.)

118. Bundesgesetz, mit dem das Einkommensteuergesetz 1988, das Körperschaftsteuergesetz 1988, das Umgründungssteuergesetz, das Umsatzsteuergesetz 1994, das Glücksspielgesetz, das Grunderwerbsteuergesetz 1987, das Normverbrauchsabgabengesetz, die Bundesabgabenordnung, das Finanzstrafgesetz, das Mineralölsteuergesetz 1995, das Ausfuhrerstattungsgesetz, das Finanzausgleichsgesetz 2008, das FTE-Nationalstiftungsgesetz, das Allgemeine Sozialversicherungsgesetz, Gewerbliche Sozialversicherungsgesetz, das Bauern-Sozialversicherungsgesetz, das Beamten-Kranken- und Unfallversicherungsgesetz, das Arbeitslosenversicherungsgesetz 1977, das Arbeitsmarktpolitik-Finanzierungsgesetz und das Krankenkassen-Strukturfondsgesetz geändert werden (Steuerreformgesetz 2015/2016 – StRefG 2015/2016)

Artikel 8

Änderung der Bundesabgabenordnung

Die Bundesabgabenordnung, BGBl. Nr. 194/1961, zuletzt geändert durch das Bundesgesetz BGBl. I Nr. 105/2014, wird wie folgt geändert:

1. Die Überschrift vor § 124 lautet:

„3. Führung von Büchern und Aufzeichnungen, Belegerteilungsverpflichtung“

2. § 131 wird wie folgt geändert:

a) In Abs. 1 lautet der zweite Unterabsatz:

„Die gemäß den §§ 124, 125 und 126 zu führenden Bücher und Aufzeichnungen sowie die ohne gesetzliche Verpflichtung geführten Bücher sind so zu führen, dass sie einem sachverständigen Dritten innerhalb angemessener Zeit einen Überblick über die Geschäftsvorfälle vermitteln können. Die einzelnen Geschäftsvorfälle sollen sich in ihrer Entstehung und Abwicklung verfolgen lassen. Dabei gelten insbesondere die folgenden Vorschriften:“ ...

d) Es wird folgender Abs. 4 angefügt:

„(4) Der Bundesminister für Finanzen kann durch Verordnung Erleichterungen bei der Führung von Büchern und Aufzeichnungen, bei der Verwendung eines elektronischen Aufzeichnungssystems nach § 131b und bei der Belegerteilungsverpflichtung nach § 132a, wenn die Erfüllung dieser Verpflichtungen unzumutbar wäre und die ordnungsgemäße Ermittlung der Grundlagen der Abgabenerhebung dadurch nicht gefährdet wird, festlegen.

Solche Erleichterungen sind nur zulässig:

1. für Umsätze bis zu einem Jahresumsatz von 30 000 Euro je Betrieb oder wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, die von Haus zu Haus oder auf öffentlichen Wegen, Straßen, Plätzen oder anderen öffentlichen Orten, jedoch nicht in oder in Verbindung mit fest umschlossenen Räumlichkeiten ausgeführt werden,
 2. für wirtschaftliche Geschäftsbetriebe von abgabenrechtlich begünstigten Körperschaften im Sinn des § 45 Abs. 1 und 2,
 3. für bestimmte Warenausgabe- und Dienstleistungsautomaten oder
 4. für Betriebe, bei denen keine Gegenleistung durch Bezahlung mit Bargeld erfolgt, dies unbeschadet einer Belegerteilungsverpflichtung nach § 132a.“
3. In § 131a Z 1 wird die Zitierung „§ 131 Abs. 1 Z 2 vorletzter und letzter Satz“ durch die Zitierung „§ 131 Abs. 1 Z 2 lit. c“ ersetzt.

4. Nach § 131a wird folgender § 131b eingefügt:

„§ 131b. (1) 1. Betriebe haben alle Bareinnahmen zum Zweck der Losungsermittlung mit elektronischer Registrierkasse, Kassensystem oder sonstigem elektronischen Aufzeichnungssystem unter Beachtung der Grundsätze des § 131 Abs. 1 Z 6 einzeln zu erfassen.

Die Verpflichtung zur Verwendung eines elektronischen Aufzeichnungssystems

2. **(Z 1) besteht ab einem Jahresumsatz von 15 000 Euro je Betrieb, sofern die Barumsätze dieses Betriebes 7 500 Euro im Jahr überschreiten.**

Barumsätze im Sinn dieser Bestimmung sind Umsätze, bei denen die Gegenleistung (Entgelt) durch Barzahlung erfolgt. Als Barzahlung gilt auch die Zahlung mit Bankomat- oder Kreditkarte oder durch andere vergleichbare elektronische Zahlungsformen, die Hingabe von Barschecks, sowie vom Unternehmer ausgegebener und von ihm an Geldes statt angenommener Gutscheine, Bons, Geschenkmünzen und dergleichen.

- 3.

(2) Das elektronische Aufzeichnungssystem (Abs. 1 Z 1) ist durch eine technische Sicherheitseinrichtung gegen Manipulation zu schützen. Dabei ist die Unveränderbarkeit der Aufzeichnungen durch kryptographische Signatur jedes Barumsatzes mittels einer dem Steuerpflichtigen zugeordneten Signaturerstellungseinheit zu gewährleisten und die Nachprüfbarkeit durch Erfassung der Signatur auf den einzelnen Belegen sicherzustellen.

(3) Die Verpflichtungen nach Abs. 1 sowie Abs. 2 bestehen mit Beginn des viertfolgenden Monats nach Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem die Grenzen des Abs. 1 Z 2 erstmals überschritten wurden.

(4) Das für die Erhebung der Umsatzsteuer zuständige Finanzamt hat auf Antrag des Unternehmers mit Feststellungsbescheid die Manipulationssicherheit eines geschlossenen Gesamtsystems, das im Unternehmen als elektronisches Aufzeichnungssystem verwendet wird, zu bestätigen, wenn eine solche Sicherheit auch ohne Verwendung einer in Abs. 2 geforderten Signaturerstellungseinheit besteht.

Antragsbefugt sind nur Unternehmer, die ein solches geschlossenes Gesamtsystem verwenden und eine hohe Anzahl von Registrierkassen im Inland in Verwendung haben. Dem Antrag ist ein Gutachten eines gerichtlich beeideten Sachverständigen, in dem das Vorliegen der technischen und organisatorischen Voraussetzungen für die Manipulationssicherheit des geschlossenen Gesamtsystems bescheinigt wird, anzuschließen.

Die Wirksamkeit des Feststellungsbescheides erlischt, wenn sich die für seine Erlassung maßgeblichen tatsächlichen Verhältnisse geändert haben.

Unternehmer haben jede Änderung der tatsächlichen Verhältnisse für die Erlassung des Feststellungsbescheides über die Manipulationssicherheit geschlossener Gesamtsysteme dem Finanzamt binnen einem Monat, gerechnet vom Eintritt des meldepflichtigen Ereignisses, zu melden.

(5) Der Bundesminister für Finanzen kann durch Verordnung festlegen:

1. Einzelheiten zur technischen Sicherheitseinrichtung, zur Signaturerstellungseinheit, zur kryptografischen Signatur, sowie zu anderen, der Datensicherheit dienenden Maßnahmen,

2. Erleichterungen bezüglich der zeitlichen Erfassung der Bareinnahmen hinsichtlich betrieblicher Umsätze, die außerhalb der Betriebsstätte getätigt werden,

3. Einzelheiten über die Erlassung von Feststellungsbescheiden (Abs. 4), insbesondere über die technischen und organisatorischen Anforderungen zur Gewährleistung der Manipulationssicherheit geschlossener Gesamtsysteme, die im Unternehmen als elektronische Aufzeichnungssysteme verwendet werden, sowie die im Abs. 4 genannte Anzahl von Registrierkassen,

4. Einzelheiten von Form und Inhalt der Meldungen nach Abs. 4 letzter Unterabsatz.“

5. Nach § 132 wird folgender § 132a eingefügt:

„§ 132a. (1) Unternehmer (§ 2 Abs. 1 UStG 1994) haben unbeschadet anderer gesetzlicher Vorschriften dem die Barzahlung Leistenden einen Beleg über empfangene Barzahlungen für Lieferungen und sonstige Leistungen (§ 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994) zu erteilen. Als Beleg gilt auch ein entsprechender elektronischer Beleg, welcher unmittelbar nach erfolgter Zahlung für den Zugriff durch den die Barzahlung Leistenden verfügbar ist. Erfolgt die Gegenleistung mit Bankomat- oder Kreditkarte oder durch andere vergleichbare elektronische Zahlungsformen, so gilt dies als Barzahlung. Als Barzahlung gilt weiters die Hingabe von Barschecks sowie vom Unternehmer ausgegebener und von ihm an Geldes statt angenommener Gutscheine, Bons, Geschenkmünzen und dergleichen. ...

(3) Die Belege haben mindestens folgende Angaben zu enthalten:

1. eine eindeutige Bezeichnung des liefernden oder leistenden Unternehmers oder desjenigen, der gemäß Abs. 2 an Stelle des Unternehmers einen Beleg erteilen kann,

Registrierkassenpflicht und Gemeinnützigkeit

2. eine fortlaufende Nummer mit einer oder mehreren Zahlenreihen, die zur Identifizierung des Geschäftsvorfalles einmalig vergeben wird,
3. den Tag der Belegausstellung,
4. die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistungen und
5. den Betrag der Barzahlung, wobei es genügt, dass dieser Betrag auf Grund der Belegangaben rechnerisch ermittelbar ist.

(4) Die im Abs. 3 Z 1 und 4 geforderten Angaben können auch durch Symbole oder Schlüsselzahlen ausgedrückt werden, wenn ihre eindeutige Bestimmung aus dem Beleg oder anderen bei dem die Lieferung oder sonstige Leistung erbringenden Unternehmer vorhandenen Unterlagen gewährleistet ist. Die in Abs. 3 Z 4 geforderten Angaben können auch in anderen beim Unternehmer oder Leistungsempfänger, soweit dieser ebenfalls Unternehmer ist, vorhandenen Unterlagen enthalten sein, wenn auf diese Unterlagen im Beleg hingewiesen ist.

(5) Der Leistungsempfänger oder der an dessen Stelle die Gegenleistung ganz oder teilweise erbringende Dritte hat den Beleg entgegenzunehmen und bis außerhalb der Geschäftsräumlichkeiten mitzunehmen.

(6)

Vom Beleg ist eine Durchschrift oder im selben Arbeitsgang mit der Belegerstellung eine sonstige Zweitschrift anzufertigen und aufzubewahren. Als Zweitschrift im Sinn dieser Bestimmung gilt auch die Speicherung auf Datenträgern, wenn die Geschäftsvorfälle spätestens gleichzeitig mit der

1. Belegerstellung erfasst werden. Die Aufbewahrungsverpflichtung gilt neben Zweitschriften auch für die in Abs. 4 genannten Unterlagen, beginnt mit der Belegerstellung und beträgt sieben Jahre ab Schluss des Kalenderjahres, in dem der Beleg ausgestellt wurde.

2. Die Durchschrift (Zweitschrift) zählt zu den zu den Büchern oder Aufzeichnungen gehörigen Belegen.

(7) Die Angaben des Abs. 3 Z 2 und 3 sowie die Anfertigung und Aufbewahrung einer Durchschrift (Zweitschrift) können bei Berechtigungsausweisen (insbesondere bei Eintrittskarten und Fahrausweisen) unterbleiben, wenn deren vollständige Erfassung gewährleistet ist.

(8) Bei Verwendung von elektronischen Registrierkassen, Kassensystemen oder sonstigen elektronischen Aufzeichnungssystemen nach § 131b hat der Beleg zusätzlich zu den in Abs. 3 angeführten Mindestangaben weitere Angaben, die insbesondere zur Nachvollziehbarkeit des einzelnen Geschäftsvorfalles und der Identifizierung des belegausstellenden Unternehmers dienen, zu enthalten. Der Bundesminister für Finanzen kann diese weiteren Angaben durch Verordnung festlegen.“

8. Dem § 323 wird folgender Abs. 45 angefügt:

„(45) § 131 Abs. 1 und 4, § 131b Abs. 1 und Abs. 3, soweit sich dieser auf Abs. 1 bezieht, und Abs. 5 Z 2, § 132a Abs. 1 bis 7 und § 163 jeweils in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 118/2015 treten mit 1. Jänner 2016 in Kraft. ...

3. Verordnungslage

Verordnung des Bundesministers für Finanzen über Erleichterungen bei der Führung von Büchern und Aufzeichnungen, bei der Registrierkassenpflicht und bei der Belegerteilungspflicht (Barumsatzverordnung 2015 – BarUV 2015)

Präambel/Promulgationsklausel

Aufgrund der §§ 131 Abs. 4 und 131b Abs. 5 Z 2 der Bundesabgabenordnung – BAO, [BGBl. Nr. 194/1961](#), zuletzt geändert durch das Bundesgesetz [BGBl. I Nr. 118/2015](#), wird verordnet:

Text

Vereinfachte Losungsermittlung

§ 1. (1) Eine vereinfachte Losungsermittlung bzw. Erleichterungen bei der Registrierkassenpflicht nach § 131b BAO und der Belegerteilungspflicht nach § 132a BAO kann nur in den Fällen der §§ 2 bis 4 in Anspruch genommen werden, soweit über die Bareingänge keine Einzelaufzeichnungen geführt werden, die eine Losungsermittlung ermöglichen.

(2) Bei Vorliegen der Berechtigung zur vereinfachten Losungsermittlung nach den §§ 2 und 3 können die gesamten Bareingänge eines Tages durch Rückrechnung aus dem ausgezahlten End- und Anfangsbestand ermittelt werden.

(3) Die Ermittlung des Kassenanfangs- und Kassenenbestandes sowie der Tageslosung durch Rückrechnung muss nachvollziehbar und entsprechend dokumentiert werden. Sie hat spätestens zu Beginn des nächstfolgenden Arbeitstages und für jede Kassa gesondert zu erfolgen.

(4) Wenn die vereinfachte Losungsermittlung nach den §§ 2 bis 4 zulässig ist, besteht weder eine Registrierkassenpflicht gemäß § 131b BAO noch eine Belegerteilungspflicht nach § 132a BAO.

Umsätze im Freien

§ 2. (1) Für Umsätze, die von Haus zu Haus oder auf öffentlichen Wegen, Straßen, Plätzen oder anderen öffentlichen Orten, jedoch nicht in oder in Verbindung mit fest umschlossenen Räumlichkeiten ausgeführt werden, kann bei Nichtüberschreiten der Umsatzgrenze gemäß § 131 Abs. 4 BAO von 30 000 Euro Jahresumsatz die vereinfachte Losungsermittlung in Anspruch genommen werden.

(2) Die Verpflichtungen zur Losungsermittlung mit elektronischem Aufzeichnungssystem gemäß § 131b BAO und zur Belegerteilung gemäß § 132a BAO bestehen mit Beginn des viertfolgenden Monats nach Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem die Umsatzgrenze (Abs. 1) erstmalig überschritten wurde.

(3) Wird die Umsatzgrenze (Abs. 1) in einem Folgejahr nicht überschritten und ist aufgrund besonderer Umstände absehbar, dass diese Grenze auch künftig nicht überschritten wird, so fallen die Verpflichtungen zur Losungsermittlung mit elektronischem Aufzeichnungssystem gemäß § 131b BAO und zur Belegerteilung gemäß § 132a BAO mit Beginn des nächstfolgenden Kalenderjahres weg.

Sonderregelungen für wirtschaftliche Geschäftsbetriebe

§ 3. (1) Die vereinfachte Losungsermittlung kann bei Umsätzen von wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben im Sinn des § 45 Abs. 2 BAO von abgabenrechtlich begünstigten Körperschaften in Anspruch genommen werden.

(2) Bei bestimmten Umsätzen von wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben im Sinn des § 45 Abs. 1 BAO von abgabenrechtlich begünstigten Körperschaften kann die vereinfachte Losungsermittlung unter folgenden Voraussetzungen in Anspruch genommen werden:

1. Umsätze im Rahmen von geselligen Veranstaltungen der Körperschaft, die einen Zeitraum von insgesamt 48 Stunden im Kalenderjahr nicht übersteigen.

2. Die Organisation der Veranstaltung sowie die Verpflegung bei der Veranstaltung wird durch Mitglieder der Körperschaft oder deren nahe Angehörige durchgeführt bzw. bereitgestellt.

3. Bei Auftritten von Musik- oder anderen Künstlergruppen werden nicht mehr als 1 000 Euro pro Stunde für die Durchführung von Unterhaltungsdarbietungen verrechnet. ...

Wegfall der Registrierkassenpflicht

§ 8. Werden die Umsatzgrenzen (§ 131b Abs. 1 Z 2 BAO) in einem Folgejahr nicht überschritten und ist aufgrund besonderer Umstände absehbar, dass diese Grenzen auch künftig nicht überschritten werden, so fällt die Verpflichtung zur Losungsermittlung mit elektronischem Aufzeichnungssystem gemäß § 131b BAO mit Beginn des nächstfolgenden Kalenderjahres weg.

Inkrafttreten

§ 9. (1) Die Verordnung tritt mit 1. Jänner 2016 in Kraft. Gleichzeitig tritt die Verordnung des Bundesministers für Finanzen zur vereinfachten Losungsermittlung bei Bareingängen und Barausgängen – Barbewegungs-VO, [BGBl. II Nr. 441/2006](#), außer Kraft.

(2) Abweichend von Abs. 1 treten die §§ 4 und 5 für vor dem 1. Jänner 2016 in Betrieb genommene Warenausgabe- und Dienstleistungsautomaten mit 1. Jänner 2027 in Kraft.

4. Betriebe des § 45 BAO

§ 45. (1) Unterhält eine Körperschaft, die die Voraussetzungen einer Begünstigung auf abgabenrechtlichem Gebiet im übrigen erfüllt, einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (§ 31), so ist sie nur hinsichtlich dieses Betriebes abgabepflichtig, wenn er sich als Mittel zur Erreichung der gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecke darstellt. Diese Voraussetzung ist gegeben, wenn durch den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb eine Abweichung von den im Gesetz, in der Satzung, im Stiftungsbrief oder in der sonstigen Rechtsgrundlage der Körperschaft festgelegten Zwecken nicht eintritt und die durch den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb erzielten Überschüsse der Körperschaft zur Förderung ihrer gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecke dienen. Dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zugehöriges Vermögen gilt je nach der Art des Betriebes als Betriebsvermögen oder als land- und forstwirtschaftliches Vermögen, aus dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb erzielte Einkünfte sind wie Einkünfte aus einem gleichartigen in Gewinnabsicht geführten Betrieb zu behandeln.

(2) Die Abgabepflicht hinsichtlich des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes entfällt, wenn dieser sich als ein zur Erreichung des begünstigten Zweckes unentbehrlicher Hilfsbetrieb darstellt. Dies trifft zu, wenn die folgenden drei Voraussetzungen erfüllt sind:

- a) Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb muß in seiner Gesamtrichtung auf Erfüllung der gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecke eingestellt sein.**
- b) Die genannten Zwecke dürfen nicht anders als durch den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb erreichbar sein.**
- c) Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb darf zu abgabepflichtigen Betrieben derselben oder ähnlicher Art nicht in größerem Umfang in Wettbewerb treten, als dies bei Erfüllung der Zwecke unvermeidbar ist.**

(3) Unterhält eine Körperschaft einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, auf den weder die Voraussetzungen des Abs. 1 noch jene des Abs. 2 zutreffen, so findet § 44 Anwendung.

5. VereinsRL

1.2 Mittel zur Erreichung begünstigter Zwecke

1.2.2 Unentbehrlicher Hilfsbetrieb (§ 45 Abs. 2 BAO)

1.2.2.1 Begriff

1.2.2.1.1 Die Tatbestandsmerkmale im Überblick (Rz 151 - 152)

Ein unentbehrlicher Hilfsbetrieb ist jener von einer begünstigte Zwecke verfolgenden Körperschaft geführte wirtschaftliche Geschäftsbetrieb (vgl. Rz 137 bis 144), der in seiner Gesamtrichtung auf die Erfüllung der definierten begünstigten Zwecke eingestellt ist (§ 45 Abs. 2 lit. a BAO), ohne den die begünstigten Zwecke nicht erreichbar sind (§ 45 Abs. 2 lit. b BAO) und der zu abgabepflichtigen Betrieben derselben oder ähnlicher Art nicht in größerem Umfang in Wettbewerb tritt, als dies bei Erfüllung des Zweckes unvermeidbar ist (§ 45 Abs. 2 lit. c BAO).

Der Rechtsträger unterliegt hinsichtlich der unentbehrlichen Hilfsbetriebe nicht der Körperschaftsteuerpflicht, dh. allenfalls anfallende Zufallsgewinne unterliegen nicht der Besteuerung und anfallende Verluste sind unbeachtlich (siehe hierzu weiters Rz 319 bis 428).

Zur umsatzsteuerlichen Behandlung unentbehrlicher Hilfsbetriebe siehe Rz 463.

Typische Beispiele eines unentbehrlichen Hilfsbetriebes (siehe auch Rz 253 bis 318):

- Sportbetrieb von Sportvereinen,
- Konzertveranstaltungen eines Musik- und Gesangsvereine,
- Theaterveranstaltungen eines Kulturvereines,
- Vortragsveranstaltungen wissenschaftlicher Vereine,
- Behindertenwohnheim eines Behindertenhilfsverbandes

1.2.2.1.2 Unmittelbare Ausrichtung auf Erfüllung begünstigter Zwecke (Rz 153)

Ein unentbehrlicher Hilfsbetrieb muss sich in seiner Gesamtrichtung als ideelles Mittel zur Erreichung des Vereinszweckes darstellen. Die Führung des Betriebes muss als Mittel zur Erfüllung des Zweckes in der Rechtsgrundlage verankert sein, der begünstigte Zweck muss sich mit der Unterhaltung des Geschäftsbetriebes decken und in ihm unmittelbare Erfüllung finden (VwGH 15.9.1982, 82/13/0064), dh., dass der betriebliche mit dem ideellen Bereich zusammenfallen muss.

1.2.2.1.3 Unerreichbarkeit des begünstigten Zweckes ohne Führung des Betriebes (Rz 154)

Die Unentbehrlichkeit eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes wird jedoch nicht dadurch ausgeschlossen, dass das Erreichen des angestrebten begünstigten Zweckes auch durch unentgeltlich angebotene, nur durch Spenden und/oder echte Mitgliedsbeiträge finanzierte Leistungen möglich wäre.

Bspw. kann die Förderung des Körpersportes oder der Kunst nicht anders als durch Sportveranstaltungen oder Kulturveranstaltungen (Konzerte, usw.) erreicht werden. Diese Veranstaltungen können unentgeltlich durchgeführt werden, es kann aber auch zur deren Unkostendeckung ein Entgelt (zB Eintrittspreise) verlangt werden, was jedoch nichts an der unmittelbaren Zweckverwirklichung ändert.

Dasselbe gilt bspw. für einen Sportverein, der Einnahmen aus der Unterrichtserteilung sowie der Abnahme von Prüfungen, usw. (zB zur Erlangung eines Sportabzeichens) erzielt, sofern die unmittelbare Einheit mit der Verwirklichung seines gemeinnützigen Zweckes gewahrt bleibt.

1.2.2.1.4 Unvermeidbarkeit des Wettbewerbs (Rz 155 - 156)

Bei Beurteilung der Frage, ob bzw. inwieweit eine Wettbewerbssituation unvermeidbar ist, hat keine Prüfung eines abstrakten Wettbewerbes zu allenfalls vorhandenen abgabepflichtigen Betrieben zu erfolgen, sondern jene eines konkreten lokalen Wettbewerbes. Dabei ist gegebenenfalls eine Prüfung des jeweiligen Einzelfalles vorzunehmen.

In diesem Zusammenhang ist bspw. von Relevanz

- lokale Bedarfsdeckung durch bereits vorhandene steuerpflichtige Betriebe;
- Vergleichbarkeit mit diesen Betrieben hinsichtlich
- Ausstattung
- Lage
- Warenangebot bzw. Leistungsangebot und Service
- Preisgestaltung

Die Eigenschaft als unentbehrlicher Hilfsbetrieb geht nur bei einer vermeidbaren Konkurrenzierung steuerpflichtiger Betriebe verloren, nicht hingegen bei einem Wettbewerb mit gleichartigen Betrieben anderer begünstigter Rechtsträger. Der Verlust der Eigenschaft als unentbehrlicher Hilfsbetrieb kann durch Veränderung der lokalen Gegebenheiten dadurch eintreten, dass sich steuerpflichtige Konkurrenzbetriebe im Versorgungsgebiet neu ansiedeln.

Beispiel:

Die bisher in einer unwegsamen Gebiet gelegene Schutzhütte eines Touristenvereines nähert sich nach straßenmäßiger Erschließung durch die leichte Erreichbarkeit der Eigenschaft eines Gastgewerbebetriebes oder tritt unter Umständen in Konkurrenz zu neu angesiedelten steuerpflichtigen gastronomischen Betrieben. Die Schutzhütte stellt damit nur noch einen entbehrlichen Hilfsbetrieb iSd § 45 Abs. 1 BAO oder unter Umständen (abhängig vom Angebot) einen begünstigungsschädlichen Betrieb dar.

1.2 Mittel zur Erreichung begünstigter Zwecke
1.2.3 Entbehrlicher Hilfsbetrieb (§ 45 Abs. 1 BAO)

1.2.3.1 Begriff (Rz 173 - 177)

Ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb (siehe Rz 136 bis 143) einer begünstigten 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 dem im Gesetz, in der 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, die als kleine Vereinsfeste iSd Rz 307 gelten, Marktverkaufsaktionen, zB Flohmarkt; Verkauf von Sportartikeln durch einen Sportverein nur an Vereinsmitglieder zu einem besonders günstigen Preis beziehungsweise ohne Gewinnaufschlag.

Es reicht aus, wenn der Vereinszweck durch den entbehrlichen Hilfsbetrieb indirekt gefördert wird. Trotzdem muss ein klar erkennbarer und einleuchtender Zusammenhang mit dem begünstigten Vereinszweck bestehen. Ein Betrieb, der nur als Geldbeschaffungsquelle für die Erfüllung des begünstigten Zweckes dient, kann nicht als entbehrlicher Hilfsbetrieb angesehen werden.

Dient der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb zwar unmittelbar dem begünstigten Vereinszweck, steht er aber mit anderen abgabepflichtigen Betrieben derselben oder ähnlicher Art in größerem Umfang oder vermeidbar in Konkurrenz (siehe Abschnitt Rz 155 und 156), ist diese Tätigkeit ebenfalls als entbehrlicher Hilfsbetrieb zu beurteilen.

Mit dem entbehrlichen Hilfsbetrieb unterliegt der begünstigte Rechtsträger der Abgabepflicht (Körperschaftsteuer, siehe Rz 319 bis 428, Umsatzsteuer siehe Rz 429 bis 552). Die restlichen begünstigten Tätigkeitsbereiche der Körperschaft werden dadurch nicht berührt.

Entsprechend § 45 Abs. 1 BAO ist das dem entbehrlichen Hilfsbetrieb zugeordnete Vermögen je nach Art des Betriebes Betriebsvermögen oder land- und forstwirtschaftliches Vermögen. Die erzielten Einkünfte sind jenen aus Gewerbebetrieb, selbständiger Arbeit oder Land- und Forstwirtschaft zuzuordnen.

1.2 Mittel zur Erreichung begünstigter Zwecke
1.2.8 ABC der Vereinstätigkeiten

Ballveranstaltung (Rz 256)

Siehe Rz 306 bis 308 "Vereinsfest".

Benefizveranstaltung (Rz 260)

Siehe Rz 389 und 390.

Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft (Rz 262)

Die Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft (GmbH, AG) ist dem Bereich der Vermögensverwaltung zuzuordnen. Dies gilt auch dann, wenn die Körperschaft als beherrschender Gesellschafter anzusehen ist. Die Veräußerung der Beteiligung ist gleichfalls nicht körperschaftsteuerpflichtig.

Beteiligung an einer Personengesellschaft (Rz 263)

Die Beteiligung an einer gewinnorientierten Personengesellschaft (GesBR, OHG, KG, stille Mitunternehmerschaft) stellt, sofern die Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen sind, einen schädlichen Geschäftsbetrieb dar. Dies gilt auch dann, wenn an der Gesellschaft ausschließlich gemeinnützige Rechtsträger beteiligt sind. Dies gilt nicht für reine Vermögensverwaltungsgesellschaften.

Bildungsreise (Rz 265)

Die Veranstaltung einer Bildungsreise (zB im Rahmen von Kulturvereinen) stellt nur dann einen entbehrlichen (und nicht einen begünstigungsschädlichen) Hilfsbetrieb dar, wenn

- die Durchführung zu Selbstkosten erfolgt,
- Bildung bzw. Kultur, insbesondere das Kennenlernen fremder Regionen, satzungsmäßiger Vereinszweck ist und
- die Reise in Vorträgen und Diskussionen vor und nach der Fahrt Gegenstand der Bildungsarbeit des Vereines ist und damit auch in der tatsächlichen Geschäftsführung der Verfolgung gemeinnütziger Zwecke dient.

Buffet (Rz 267)

Siehe Rz 274 "Gastgewerbebetrieb".

Gastgewerbebetrieb (Rz 274)

Die Führung einer gastronomischen Einrichtung stellt selbst dann, wenn die Abgabe von Speisen und Getränken nur an Mitglieder erfolgt, einen begünstigungsschädlichen Betrieb dar. Siehe auch Rz 261 "Beschäftigungsbetrieb".

Gesellige und gesellschaftliche Veranstaltung (Rz 276)

Siehe Rz 306 bis 308 "Vereinsfest".

Handelsbetrieb (Rz 277)

Der Handel mit Waren durch einen begünstigten Rechtsträger stellt grundsätzlich einen begünstigungsschädlichen Handelsbetrieb dar. Dies gilt auch dann, wenn an Mitglieder der Körperschaft lediglich Waren verkauft werden, die mit dem begünstigten Zweck des Rechtsträgers in einem gewissen Zusammenhang stehen und die begünstigten Zwecke damit nur materiell gefördert werden sollen.

Vom Vorliegen eines entbehrlichen Hilfsbetriebes kann nur ausgegangen werden, wenn zB Zugehörigkeitskennzeichen (Embleme, Abzeichen, usw.) veräußert werden, die Veräußerung nur an Mitglieder des begünstigten Rechtsträgers erfolgt und die diesbezügliche Tätigkeit des Vereins nicht als Teil eines begünstigungsschädlichen Handelsbetriebs (zB Fanartikelverkaufs) anzusehen ist. Davon abgesehen wird ein entbehrlicher Hilfsbetrieb nur angenommen werden können, wenn

- die verkauften Gegenstände mit dem begünstigten Zweck des Rechtsträgers in unmittelbarem Zusammenhang stehen (zB Sportgeräte, Trainingsartikel, Erste-Hilfe-Koffer),
- die Gegenstände nur zu den Selbstkosten abgegeben werden,
- der Umfang der Betätigung nicht über das zur Versorgung der Mitglieder erforderliche Ausmaß hinausgeht,
- die Einnahmen aus dieser Betätigung im Verhältnis zu den übrigen Vereinseinnahmen nur eine untergeordnete Rolle spielen und
- die Betätigung nicht Teil eines begünstigungsschädlichen Handelsbetriebes ist.

Beispiele:

Ein Sportverein veräußert durch den Platzwart an seine Mitglieder Vereinsfahnen sowie Trainingsanzüge mit dem Vereinseblem zu Selbstkosten. Es liegt ein entbehrlicher Hilfsbetrieb vor.

Ein Verein veräußert an mehreren Verkaufsstellen Fahnen, Trainingsanzüge, T-Shirts, Schirme usw. mit dem Vereinseblem. Ungeachtet eines gewissen Zusammenhanges mit dem Vereinszweck liegt ein begünstigungsschädlicher Geschäftsbetrieb bzw. Gewerbebetrieb vor.

Heimbetrieb (Rz 278)

Siehe Rz 372 sowie hinsichtlich der Frage, ob verschiedene Heime des Rechtsträgers eine wirtschaftliche Einheit bilden, Rz 137 bis 139.

Wird in einem Heim ein eigenes Buffet unterhalten, das nicht Teil eines einheitlichen Betriebes ist (zB zur Kommunikation der Heimbewohner nötig ist), liegt diesbezüglich - gleichgültig, ob es nur den Heimbewohnern oder auch Gästen zur Verfügung steht - ein begünstigungsschädlicher Betrieb vor. Bei Vorliegen eines einheitlichen Betriebes siehe Rz 165 bis 167 und Rz 178.

Jugendreise (Rz 280)

Ist mit einer Jugendreise auch eine erzieherische Betreuung verbunden, liegt ein unentbehrlicher Hilfsbetrieb vor, wenn die Jugendfürsorge zum satzungsmäßigen Vereinszweck gehört. Sind die erzieherischen Aspekte bei einer solchen Reise dagegen völlig untergeordnet (zB freie Zeitgestaltung, die Betreuung beschränkt sich auf die Zurverfügungstellung eines Quartiers), liegt ein begünstigungsschädlicher Betrieb vor

Kantine (Rz 281)

Siehe Rz 274 "Gastgewerbelokal".

Kommunikationslokal (Rz 282)

Siehe Rz 309 "Vereinslokal".

Vereinsfeste (Rz 306 - 308)

Nachhaltig durchgeführte entgeltliche gesellige Veranstaltungen stellen grundsätzlich keine Tätigkeit zur unmittelbaren Zweckverwirklichung eines begünstigten Rechtsträgers dar. 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 eine gesellige Veranstaltung ein kleines Vereinsfest dar:

- Die Organisation (von der vorausgehenden Planung bis zur Mitarbeit während des Ablaufes der Veranstaltung) wird ausschließlich durch Vereinsmitglieder oder deren nahen Angehörigen vorgenommen.

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 übersteigt ein beschränktes Angebot nicht und wird ausschließlich durch Vereinsmitglieder oder deren nahen Angehörigen bereitgestellt und verabreicht; dabei darf die Verpflegung auch nicht durch einen Betrieb eines Vereinsmitgliedes oder dessen nahen Angehörigen bereitgestellt und verabreicht werden.

Diese Voraussetzung ist nicht verletzt, wenn neben der Abgabe von Getränken und Speisen durch Vereinsmitglieder ein zusätzliches, im Umfang geringfügiges Speisenangebot durch einen fremden Dritten bereitgestellt und verabreicht wird (zB ein "Hendlbrater", ein Langosverkäufer). Dies gilt aber nur dann, wenn die Gäste unmittelbar in Vertragsbeziehung zu diesem fremden Dritten treten.

Wird die gesamte oder ein wesentlicher Teil der Verpflegung durch einen Wirt oder einen Caterer übernommen, ist dies für das Vorliegen eines kleinen Vereinsfestes schädlich. Ungeachtet dessen sind die Bewirtungsumsätze dieses Caterers für die Bemessung der Umsätze des Vereines für die automatische Ausnahmegenehmigung nach § 45a BAO nicht zu berücksichtigen (siehe Rz 200).

- Da die Organisation ausschließlich durch die Vereinsmitglieder oder deren nahen Angehörige vorzunehmen ist, darf auch die Darbietung von Unterhaltungseinlagen (Musik-, Show- und Tanzeinlagen) 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, 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 verrechnet, 800 Euro pro Stunde nicht überschreitet; das konkrete Auftrittsentgelt für das zu beurteilende Fest ist daher unbeachtlich.

Redaktionelle Anmerkung vom 02.10.2015: Beachte den dazu ergangenen Erlass des BMF vom 01.10.2015, BMF-010203/0295-VI/6/2015 , BMF-AV Nr. 146/2015. ²

² Erlass des BMF vom 01.10.2015, BMF-010203/0295-VI/6/2015, BMF-AV Nr. 146/2015 gültig ab 01.10.2015

Änderung von Kriterien zur Differenzierung von kleinen und großen Vereinsfesten

Da durch die Barumsatzverordnung 2015, BGBl. II Nr. 247/2015, das kleine Vereinsfest in Teilbereichen definiert wurde, werden die Vereinsrichtlinien entsprechend geändert, um den Vorstellungen des Verordnungsgebers Rechnung zu tragen.

Nach VereinsR 2001 Rz 306 liegt ein kleines Vereinsfest dann vor, wenn

- *Die Organisation (von der vorausgehenden Planung bis zur Mitarbeit während des Ablaufes der Veranstaltung) wird ausschließlich durch Vereinsmitglieder oder deren nahen Angehörigen vorgenommen.*

Registrierkassenpflicht und Gemeinnützigkeit

Der Hilfsbetrieb "kleines Vereinsfest" umfasst alle geselligen Veranstaltungen der genannten Art, die insgesamt einen Zeitraum von 48 Stunden im Kalenderjahr nicht übersteigen. Bei mehrtägigen Vereinsfesten sind nicht die tatsächlichen Veranstaltungs- und Ausschankstunden zu zählen, sondern es ist die Zeit vom Festbeginn bis zum Festende durchzuzählen. Somit sind auch die Stunden zu berücksichtigen, in denen kein Ausschank betrieben wird und keine Veranstaltung stattfindet. Wurde allerdings das Vereinsfest behördlich genehmigt, sind nur die im Genehmigungsbescheid angegebenen tatsächlichen Veranstaltungs- und Ausschankstunden zu zählen.

Eine gesellige Veranstaltung, die die in Rz 306 genannten Kriterien nicht kumulativ erfüllt, 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.

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 übersteigt ein beschränktes Angebot nicht und wird ausschließlich durch Vereinsmitglieder oder deren nahen Angehörigen bereitgestellt und verabreicht; dabei darf die Verpflegung auch nicht durch einen Betrieb eines Vereinsmitgliedes oder dessen nahen Angehörigen bereitgestellt und verabreicht werden.

Diese Voraussetzung ist nicht verletzt, wenn neben der Abgabe von Getränken und Speisen durch Vereinsmitglieder ein zusätzliches, im Umfang geringfügiges Speisenangebot durch einen fremden Dritten bereitgestellt und verabreicht wird (zB ein "Hendlbrater", ein Langosverkäufer). Dies gilt aber nur dann, wenn die Gäste unmittelbar in Vertragsbeziehung zu diesem fremden Dritten treten.

Wird die gesamte oder ein wesentlicher Teil der Verpflegung durch einen Wirt oder einen Caterer übernommen, ist dies für das Vorliegen eines kleinen Vereinsfestes schädlich. Ungeachtet dessen sind die Bewirtungsumsätze dieses Caterers für die Bemessung der Umsätze des Vereines für die automatische Ausnahmegenehmigung nach § 45a BAO nicht zu berücksichtigen (siehe Rz 200).

• Die Darbietung von Unterhaltungseinlagen darf nur durch Vereinsmitglieder erfolgen.

Abweichend von VereinsR 2001 Rz 306 darf die Darbietung von Unterhaltungseinlagen auch an Künstlergruppen (zB Musikgruppen) übertragen werden, die keine Vereinsmitglieder sind, wenn der Preis, den diese Gruppen üblicherweise für ihren Auftritt verrechnen, 1.000 Euro pro Stunde nicht überschreitet (§ 3 Abs. 2 Z 3 Barumsatzverordnung 2015, BGBl. II Nr. 247/2015). Das konkrete entrichtete Auftrittsentgelt ist für das zu beurteilende Fest unbeachtlich.

Diese Information ist auf alle nicht veranlagten Fälle sowie auf alle beim Finanzamt zum 1. Oktober 2015 anhängigen Fälle anzuwenden, in denen noch keine Beschwerdevorentscheidung ergangen ist.

Bundesministerium für Finanzen, 1. Oktober 2015

Dr. Michael Bauer

Vereinslokal (Rz 309)

Das Unterhalten eines Clublokales stellt keinen begünstigungsschädlichen Betrieb dar. Werden allerdings dort Speisen und/oder Getränke angeboten liegt idR ein begünstigungsschädlicher wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor.

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 Kulturvereins³).

Zentraleinkauf und Verkauf durch einen Dachverband (Rz 318)

Das Unterhalten einer zentralen Beschaffungsstelle für Unterorganisationen stellt keinen unentbehrlichen Geschäftsbetrieb dar. Es kann ein entbehrlicher Hilfsbetrieb oder ein begünstigungsschädlicher Betrieb vorliegen. Zu Abgrenzung siehe Stichwort Handelsbetrieb. Zur Verfolgung begünstigter Zwecke durch einen Dachverband siehe Rz 121 und 122.

³ Siehe **Vereinslokal kann entbehrlicher Hilfsbetrieb sein** unter 6. als ein Beispiel für zahlreiche Entscheidungen des Verwaltungsgerichtshofes, die in den VereinsRL jeweils angeführt sind.

6. Vereinslokal kann entbehrlicher Hilfsbetrieb sein

VwGH 27.09.2000, 98/14/0227

SWK 2001, S 54 = SWK 2001, 74 = SWK 2001, R 53 = SWK 2001, 633 = ARD 5262/26/2001 =
ÖStZB 2001/248, 351

Leitsatz:

Vereinslokal kann entbehrlicher Hilfsbetrieb sein ⁴

Originaltext:

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Zorn, Dr. Robl und Dr. Büsser als Richter, im Beisein des Schriftführers MMag. Urtz, über die Beschwerde des Kulturvereines K in S, vertreten durch den Obmann FP, dieser vertreten durch Mag. Georg Derntl, Rechtsanwalt in 4320 Perg, Herrengasse 9, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich (Berufungssenat I) vom 16. November 1998, RV-050.94/1-7/1994 und RV-136.95/1-7/1995, betreffend Umsatz-, Körperschaft- und Gewerbesteuer für die Jahre 1990 bis 1993, Alkoholabgabe für die Jahre 1990 bis 1992, zuzüglich Verspätungszuschlägen, zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird im Umfang der Vorschreibung von Umsatzsteuer zuzüglich Verspätungszuschlägen wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von S 12.500,- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

⁴ Hier muss erwähnt werden, dass **diese Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes für die Argumentation einer vereinfachten Losungsermittlung nach § 3 der Barumsatzverordnung aus folgenden Gründen nicht herangezogen werden kann:**

Nach § 3 Abs 1 kann die vereinfachte Losungsermittlung bei Umsätzen von wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben im Sinn des § 45 Abs. 2 BAO von abgabenrechtlich begünstigten Körperschaften in Anspruch genommen werden. Damit sind nur unentbehrliche Hilfsbetriebe gemeint. Für entbehrliche Hilfsbetriebe kann nach § 3 Abs 2 die vereinfachte Losungsermittlung unter folgenden Voraussetzungen in Anspruch genommen werden:

1. Umsätze im Rahmen von geselligen Veranstaltungen der Körperschaft, die einen Zeitraum von insgesamt 48 Stunden im Kalenderjahr nicht übersteigen.
2. Die Organisation der Veranstaltung sowie die Verpflegung bei der Veranstaltung wird durch Mitglieder der Körperschaft oder deren nahe Angehörige durchgeführt bzw. bereitgestellt.
3. Bei Auftritten von Musik- oder anderen Künstlergruppen werden nicht mehr als 1 000 Euro pro Stunde für die Durchführung von Unterhaltungsdarbietungen verrechnet. ...

Nach den Feststellungen im angefochtenen Bescheid liegt der Zweck des beschwerdeführenden Vereines in der **Förderung von Kunst und Kultur** sowie der Förderung zwischenmenschlicher Kommunikation; der Verein fördere "unterprivilegierte Gruppen" und biete Künstlern die Möglichkeit, an die Öffentlichkeit zu treten und das Kulturangebot in Österreich zu bereichern. Als ideelle Mittel zur Erreichung des Vereinszweckes sind in den Vereinsstatuten angeführt: **Veranstaltung von Konzerten, Lesungen, Multimediashow, Theater- und Filmaufführungen, Kabaretts, Diskussionsabenden und Vorträgen; die Errichtung eines Kommunikationslokales; Ausschank bei Veranstaltungen, Straßentheater und Aktionen; Abhaltung von Seminaren.** Die erforderlichen materiellen Mittel werden durch Mitgliedsbeiträge, Eintrittsgelder, Spenden, Zuwendungen von Förderern, Subventionen, Sponsoreinnahmen, etwaige Überschüsse aus dem Betrieb des Kommunikationslokals und Ausschank, Abhaltung von Flohmärkten und Kostenersätze von Seminarteilnehmern aufgebracht.

Im Vereinslokal wurden 1990 insgesamt 66 Darbietungen von Einzelpersonen bzw. Gruppen abgehalten; mit der Bezahlung des Eintrittspreises werden Vereinsfremde als Tagesmitglieder anerkannt. Bei den übrigen Zusammenkünften können Vereinsfremde in Form einer Spende (üblicherweise S 5,--) die Tagesmitgliedschaft erwerben. Die Eintrittspreise der Veranstaltungen bewegen sich von S 20,-- bis S 120,--; die Anzahl der Besucher beläuft sich zwischen fünf und 100 Personen. Das Vereinslokal ist vorwiegend von Freitag bis Sonntag geöffnet. Der Besuch der Kantine ist jedermann gestattet, der die Tagesmitgliedschaft in Form einer Vereinsspende anerkennt. Es herrscht kein Konsumzwang und es gibt unregelmäßige, nach Bedarf ausgerichtete Öffnungszeiten, etwa bei Versammlungen und Treffen von sozialen Randgruppen. Der Besucherkreis des Kommunikationslokals rekrutiert sich aus den am Programm des Kulturvereines interessierten Personen sowie aus sozialen Randgruppen, die erfahrungsgemäß andere Lokalitäten meiden bzw. in solchen nicht gerne gesehen werden. Das Lokal bietet einen guten Rahmen, um mit Personen, die auf herkömmliche Beratungssituationen abweisend reagieren, in Kontakt zu treten. Die Preise werden auf Kostenersatz kalkuliert, wobei in Einzelfällen auf die meist sehr angespannte ökonomische Lage der Besucher Rücksicht genommen wird.

Die Besucher werden in einfacher Weise mit Speis und Trank versorgt; es gibt eine Sorte Bier, zwei Sorten Wein, drei antialkoholische Getränke und wechselnde Sorten an hochgeistigen Getränken. An Speisen werden Toast und belegte Brote aufbewahrt.

Der Gebarungüberschuss des Vereinslokals wird zur Abdeckung des Defizits des Konzertbetriebes verwendet. Die Mitglieder des Vereines erhalten keine Gewinnanteile und keine sonstigen Zuwendungen aus Mitteln des Vereines.

Strittig ist die Einordnung des Kommunikationslokals unter einen der Tatbestände des § 45 BAO. Der Beschwerdeführer äußerte sich dahin, dass die Vereinskantine einen unentbehrlichen Bestandteil der Vereinstätigkeit darstelle, ohne den das Vereinsziel nicht erreichbar wäre. Für die Förderung zwischenmenschlicher Kommunikation insbesondere mit und zwischen unterprivilegierten Gruppen sei die Führung eines Kommunikationszentrums unumgänglich.

Registrierkassenpflicht und Gemeinnützigkeit

Eine Konkurrenzierung mit abgabepflichtigen Betrieben derselben oder ähnlicher Art sei ausgeschlossen. Durch Schaffung einer anheimelnden und die Kommunikationsbereitschaft fördernden Atmosphäre innerhalb eines ständigen Ortes der Begegnung biete das Lokal für physisch und psychisch entwurzelte bzw. gefährdete Personen die Möglichkeit, Erfahrungsaustausch mit anderen Betroffenen zu pflegen bzw. die Möglichkeit für hilfswillige Betreuer, mit diesen Personen außerhalb des "klinischen Apparates" in Kontakt zu kommen. Die Konsumation bzw. Bewirtung durch die Kantine des Kommunikationszentrums sei keinesfalls primärer Grund, das Zentrum aufzusuchen, sondern lediglich Mittel zum Zweck. Das Vereinslokal stelle somit einen unentbehrlichen Hilfsbetrieb im Sinn des § 45 Abs 2 BAO dar.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung gegen die Vorschreibung von Umsatz-, Körperschaft- und Gewerbesteuer zuzüglich Verspätungszuschlägen nicht Folge. Nach Darlegung der maßgeblichen Gesetzesbestimmungen führte die belangte Behörde begründend aus, sie könne sich der Rechtsauffassung des Beschwerdeführers nicht anschließen, vielmehr sei in der Führung eines in den Vereinsstatuten verankerten Kommunikationszentrums (Vereinskantine) sehr wohl ein begünstigungsschädlicher Hilfsbetrieb im Sinn des § 45 Abs 3 BAO zu sehen. Der Kulturverein gebe Speisen und Getränke an ordentliche Mitglieder, außerordentliche Mitglieder sowie vereinsfremde Personen aus; die diesbezüglichen Einnahmen würden zu den steuerpflichtigen Einnahmen des begünstigungsschädlichen Betriebes im Sinn des § 45 Abs 3 BAO zählen. Nach der Verwaltungspraxis stellten Kantinen, Büfets oder andere gastronomische Einrichtungen eines Rechtsträgers begünstigungsschädliche Betriebe dar, sofern sie nicht Teil eines unentbehrlichen oder entbehrlichen Hilfsbetriebes seien. Nach der Verwaltungspraxis stelle jede Abgabe von Speisen und Getränken, auch wenn diese nur an Mitglieder erfolge, grundsätzlich eine schädliche Tätigkeit dar. Im konkreten Fall liege nach Ansicht des Berufungssenates weder ein unentbehrlicher noch ein entbehrlicher Hilfsbetrieb vor; auf Grund dieser Feststellungen sei von einem begünstigungsschädlichen Hilfsbetrieb im Sinn des § 45 Abs 3 BAO auszugehen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde erwogen:

§ 45 BAO lautet:

"(1) Unterhält eine Körperschaft, die die Voraussetzungen einer Begünstigung auf abgabenrechtlichem Gebiet im Übrigen erfüllt, einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (§ 31), so ist sie nur hinsichtlich dieses Betriebes abgabepflichtig, wenn er sich als Mittel zur Erreichung der gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecke darstellt. Diese Voraussetzung ist gegeben, wenn durch den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb eine Abweichung von den im Gesetz, in der Satzung, im Stiftungsbrief oder in der sonstigen Rechtsgrundlage der Körperschaft festgelegten Zwecken nicht eintritt und die durch den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb erzielten Überschüsse der Körperschaft zur Förderung ihrer gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecke dienen. Dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zugehöriges Vermögen gilt je nach der Art des Betriebs als Betriebsvermögen oder als land- und

forstwirtschaftliches Vermögen, aus dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb erzielte Einkünfte sind wie Einkünfte aus einem gleichartigen in Gewinnabsicht geführten Betrieb zu behandeln.

(2) Die Abgabepflicht hinsichtlich des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes entfällt, wenn dieser sich als ein zur Erreichung des begünstigten Zweckes unentbehrlicher Hilfsbetrieb darstellt. Dies trifft zu, wenn die folgenden drei Voraussetzungen erfüllt sind:

a) Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb muss in seiner Gesamtrichtung auf Erfüllung der gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecke eingestellt sein.

b) Die genannten Zwecke dürfen nicht anders als durch den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb erreichbar sein.

c) Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb darf zu abgabepflichtigen Betrieben derselben oder ähnlicher Art nicht in größerem Umfang in Wettbewerb treten, als dies bei Erfüllung der Zwecke unvermeidbar ist.

(3) Unterhält eine Körperschaft einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, auf den weder die Voraussetzungen des Abs 1 noch jene des Abs 2 zutreffen, so findet § 44 Anwendung."

Mit dieser Bestimmung werden die wirtschaftlichen Tätigkeiten entsprechend der Intensität ihrer Entfaltung, der Erfolgsausgerichtetheit und der möglichen Konkurrenzwirkung typisiert und mit unterschiedlichen Steuerrechtsfolgen für die Trägerkörperschaften versehen. Ein Hilfsbetrieb ist eine organisatorische Zusammenfassung von Personal- und Sachmitteln, die eine wirtschaftliche Entfaltung in der Weise ermöglicht, dass nach außen das Erscheinungsbild eines selbständigen Betriebes, einer typischen "Geschäftstätigkeit" erfüllt ist (Stoll, BAO-Kommentar, 491). Ein **unentbehrlicher Hilfsbetrieb** im Sinn des § 45 Abs 2 BAO ist nur dann anzunehmen, wenn die Tätigkeit für sich (und nicht die Erwirtschaftung von Überschüssen aus wirtschaftlichen Betätigungen) die unmittelbare Zweckerfüllung ist, wenn die (allenfalls betriebsähnliche) Tätigkeit also Teil des ideellen Zweckes ist, im Zweck gelegen ist, im Zweck aufgeht (Stoll, aaO). Der Zweck der Körperschaft muss sich mit dem Zweck der Unterhaltung des Geschäftsbetriebes decken und in ihm selbst unmittelbar seine Erfüllung finden. Es dürfen sich begünstigter Zweck und wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb voneinander nicht trennen lassen.

Ein **unentbehrlicher Hilfsbetrieb** liegt vor, wenn der Zweck der Körperschaft nur durch den Geschäftsbetrieb verwirklicht werden kann (vgl. das hg. Erkenntnis vom 15. September 1982, Slg. 5704/F). Ausgehend von den Feststellungen im angefochtenen Bescheid über den gemeinnützigen Charakter des beschwerdeführenden Vereines ist zu beachten, dass die Verwirklichung seiner dargelegten Ziele nicht notwendig an den Betrieb des Lokals unter Abgabe von Speisen und Getränken gebunden ist, weshalb die Auffassung der belangten Behörde, es liege kein unentbehrlicher Hilfsbetrieb im Sinn des § 45 Abs 2 BAO vor, nicht als rechtswidrig zu erkennen ist.

Demgegenüber sind **entbehrliche Hilfsbetriebe** im Sinn des § 45 Abs 1 BAO solche, die in ihrer Gesamtheit auf die Förderung der begünstigten Ziele der Körperschaft eingestellt sind, wobei der ideelle Vereinszweck auch anders als durch diese betriebliche Tätigkeit erreicht werden kann. Sie dienen den begünstigten Zwecken, ohne vom ideellen Zweck mitumfasst zu sein. **Betriebe dieser Art dürfen nicht zum bloßen Erwirtschaften von Einnahmen oder von sonstigen wirtschaftlichen Vorteilen um ihrer selbst willen geführt werden; der Betrieb muss solcherart den gemeinnützigen Bereich nicht nur materiell, sondern auch ideell unmittelbar einsichtig fördern (Stoll, aaO, 492).**

Wie der Beschwerdeführer zu Recht aufzeigt, lässt der angefochtene Bescheid jegliche Begründung vermissen, warum der Geschäftsbetrieb des Beschwerdeführers nicht als entbehrlicher Hilfsbetrieb im Sinn des § 45 Abs 1 BAO gewertet werden kann. In einer Bescheidbegründung ist in eindeutiger, die Rechtsverfolgung durch die Partei ermöglichender und einer nachprüfenden Kontrolle durch die Gerichtshöfe des öffentlichen Rechts zugänglicher Weise darzutun, welcher Sachverhalt der Entscheidung zu Grunde gelegt wurde, aus welchen Erwägungen die Behörde zur Ansicht gelangte, dass gerade dieser Sachverhalt vorliege, und aus welchen Gründen sie die Subsumtion dieses Sachverhalts unter einen bestimmten Tatbestand als zutreffend erachtete. Die rechtliche Beurteilung durch die belangte Behörde erschöpft sich diesbezüglich in wiederholten Hinweisen auf § 45 Abs 3 BAO und auf die nicht weiter präzierte Ausführung, es liege weder ein unentbehrlicher noch ein entbehrlicher Hilfsbetrieb vor. Einleitend führte die belangte Behörde in den Entscheidungsgründen aus, es sei strittig, ob das Kommunikationslokal "einen begünstigungsschädlichen Hilfsbetrieb i.S. d. § 45 Abs 3 BAO darstellt oder ob bloß ein unentbehrlicher Hilfsbetrieb iSd Bestimmungen der Bundesabgabenordnung" vorliegt.

Dies lässt im Zusammenhalt mit der weiteren Begründung darauf schließen, dass die belangte Behörde eine Beurteilung des Sachverhalts in Richtung des Tatbestandes des § 45 Abs 1 BAO unterließ. Es kann allerdings ein Zusammenhang zwischen dem von der belangten Behörde angenommenen ideellen Zweck der sozial qualifizierten "Kommunikationsförderung" und dem dieser Kommunikation förderlichen Betrieb des Vereinslokals nicht ausgeschlossen werden. Dieses Lokal diene nach dem Vorbringen des Beschwerdeführers im Verwaltungsverfahren für Versammlungen von sozialen Randgruppen und für die Kontaktaufnahme mit diesen zugehörigen Personen, wobei die Schaffung einer "anheimelnden" Atmosphäre für die Kontaktaufnahme wichtig sei. Es kann somit nicht von vornherein ausgeschlossen werden, dass der Betrieb des Vereinslokals einen entbehrlichen Hilfsbetrieb im Sinn des § 45 Abs 1 BAO darstellt. Indem sich die belangte Behörde mit dieser Frage nicht weiter auseinander setzte, belastete sie den angefochtenen Bescheid hinsichtlich der Vorschreibung von USt zuzüglich von Verspätungszuschlägen mit Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften. Im fortzusetzenden Verfahren wird die belangte Behörde auch zu prüfen haben, ob der beschwerdeführende Verein nach der Satzung und seiner tatsächlichen Geschäftsführung (§ 34 Abs 1 BAO) ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige Zwecke verfolgt. **Die Kommunikationsförderung könnte sich (ausnahmsweise nur) dann als ein gemeinnütziger Zweck iSd § 35 Abs 2 BAO erweisen, wenn sie einem der dort angeführten Kriterien entspricht.**

Registrierkassenpflicht und Gemeinnützigkeit

Im vorliegenden Fall wurden weder Körperschaftsteuer noch Gewerbesteuer vorgeschrieben, andererseits kommt für ideelle Vereine eine Begünstigung hinsichtlich Alkoholabgabe nicht in Betracht; insoweit wurde der Beschwerdeführer durch den angefochtenen Bescheid in keinen Rechten verletzt.

Die Kostenentscheidung beruht auf den §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994.
Wien, am 27. September 2000

7. Registrierkassenpflicht ist nicht verfassungswidrig

Presseinformation



vfggh

**Verfassungsgerichtshof
Österreich**

1010 Wien, Freyung 8
Österreich

Mag. Christian Neuwirth
Sprecher des
Verfassungsgerichtshofes
Tel ++43 (1) 531 22-1006
Twitter: @VFGHSprecher
christian.neuwirth@vfggh.gv.at
www.verfassungsgerichtshof.at

Registrierkassenpflicht ist nicht verfassungswidrig

Aber: Sie gilt frühestens ab dem 1. Mai

Der Verfassungsgerichtshof hat entschieden, dass die Registrierkassenpflicht nicht verfassungswidrig ist. Sie ist dazu geeignet, Manipulationsmöglichkeiten zu reduzieren und damit Steuerhinterziehung zu vermeiden. Die Verpflichtung zur Verwendung einer Registrierkasse liegt damit im öffentlichen Interesse. Sie bewirkt auch bei Kleinunternehmen keinen unverhältnismäßigen Eingriff in die Freiheit der Erwerbsbetätigung.

Die Verpflichtung zur Verwendung der Registrierkasse gilt jedoch frühestens ab dem 1. Mai dieses Jahres. Es ist nämlich nicht so, dass sich die Registrierkassenpflicht aus den Umsätzen des Jahres 2015 ergibt. Das Überschreiten gewisser Umsatzgrenzen im Jahr 2015 spielt für die Frage der Registrierkassenpflicht keine Rolle. Eine „Rückwirkung“ gibt es nicht. Das Gesetz ist hier vollkommen klar.

Das bedeutet: Erst der Umsatz ab dem 1. Jänner 2016 ist für die Frage der Registrierkassenpflicht maßgeblich; sie wirkt dann gegebenenfalls für den Einzelnen, der im Gesetz festgelegten Frist entsprechend, frühestens ab dem 1. Mai 2016.

Presseinformation vom 15. März 2016

Zahl der Entscheidung: G 606/2015, G 644/2015, G 649/2015

Verfassungsgerichtshof (VfGH)

G 606/2015 ua

09.03.2016

StGG Art 6 Abs1 / Erwerbsausübung

BAO §131b, §132a, §323 Abs45

Leitsatz

Keine Verfassungswidrigkeit der Bestimmungen über die Registrierkassenpflicht; Verpflichtung der Betriebe zur Erfassung von Bareinnahmen mit einem elektronischen Aufzeichnungssystem zwecks Reduzierung von Manipulationsmöglichkeiten im öffentlichen Interesse gelegen und zur Hintanhaltung von Abgabenverkürzungen geeignet; **kein unverhältnismäßiger Eingriff in das Recht auf Freiheit der Erwerbsbetätigung, insbesondere für Kleinunternehmen; Eintritt der Verpflichtung zur Verwendung einer Registrierkasse bei Überschreiten der Umsatzgrenzen nach Inkrafttreten der Regelung, frühestens Anfang Mai 2016; keine Rückwirkung;** hinreichende Determinierung der Begriffe "Bareinnahmen" und "Barumsätze"; Gleichstellung von Bankomat- oder Kreditkartenumsätzen mit Barzahlungen im Hinblick auf Manipulationsmöglichkeiten nicht unsachlich; Abweisung der - zulässigen - Individualanträge einer Kleinunternehmerin, eines Taxiunternehmers und einer Tischlerei

Zulässigkeit der Individualanträge (einer Modeschmuckerzeugerin, eines Taxiunternehmers und einer Tischlerei) auf Aufhebung des §131b BAO idF des SteuerreformG 2015/2016, BGBl I 2015/118, samt den Inkrafttretensbestimmungen in §323 Abs45 leg cit.

Von den mit 01.01.2016 in Kraft getretenen gesetzlichen Bestimmungen sind die Antragsteller unmittelbar und aktuell betroffen, da diesen bereits vor dem Zeitpunkt ihrer formellen Anwendbarkeit entsprechende technische und administrative Vorkehrungen abverlangt werden, um sich gesetzeskonform zu verhalten. Dies gilt unabhängig davon, wie § 131b Abs 3 BAO auszulegen ist. Auch die angefochtenen Regelungen, die erst am 01.01.2017 in Kraft treten, zeitigen bereits vor ihrem Inkrafttreten insoweit Vorwirkungen, als die Antragsteller entsprechende Maßnahmen zur Einführung elektronischer Aufzeichnungssysteme zu treffen haben, die eine Bedachtnahme auf die mit BGBl I 118/2015 bereits kundgemachten, ab 01.01.2017 geltenden Spezifikationen erfordern.

Da nicht auszuschließen ist, dass die Erfüllung dieser Verpflichtungen angesichts der Vielfalt und Komplexität an technisch möglichen Lösungen mit ins Gewicht fallenden Aufwendungen verbunden ist, ist die aktuelle und unmittelbare Betroffenheit der Antragsteller zu bejahen.

Den Antragstellern steht auch kein anderer zumutbarer Weg zur Geltendmachung ihrer verfassungsrechtlichen Bedenken offen.

Die vorsätzliche Verletzung der Verpflichtung zur Verwendung eines elektronischen Aufzeichnungssystems ist als Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs1 lit c FinStrG strafbar. Den Antragstellern ist somit nicht zumutbar, sich durch Nichtbefolgung der Verpflichtung zur Verwendung eines elektronischen Aufzeichnungssystems der Gefahr einer finanzstrafrechtlichen Verfolgung auszusetzen, um in weiterer Folge einen bekämpfbaren Bescheid zu erwirken.

Den Antragstellern ist zu folgen, wenn sie davon ausgehen, dass eine Aufhebung allein der Z 2 des § 131b Abs1 BAO die Bedenken betreffend eine Registrierkassenpflicht für Kleinunternehmer verschärfen würde, weil dann die Pflicht zur Verwendung von Registrierkassen für alle Kleinunternehmer unabhängig vom Überschreiten bestimmter Umsatzgrenzen gelten würde. Die Absätze 2 bis 5 des § 131 b BAO betreffen die nähere Ausgestaltung der Registrierkassenpflicht sowie die Manipulationssicherheit von Registrierkassen und stehen in einem untrennbaren Zusammenhang mit §131 b Abs 1 BAO. Soweit sich die Anträge gegen die Inkrafttretensbestimmung des § 323 Abs 4 5 BAO richten, stehen diese ebenso in einem untrennbaren Zusammenhang mit § 131 b BAO, zumal § 131 b Abs 3 BAO eine Sonderregelung für den Eintritt der Verpflichtung zur Verwendung von Registrierkassen bei erstmaligem Überschreiten der Umsatzgrenzen enthält.

**Kein unverhältnismäßiger Eingriff in das Recht auf Freiheit der Erwerbsausübung;
keine Verletzung des Gleichheits- und des Eigentumsrechts.**

Die in § 131 b Abs 1 BAO angeordnete Einzelerfassung von Bareinnahmen durch ein elektronisches Aufzeichnungssystem ermöglicht im Zeitpunkt des Umsatzes sowohl die Erfassung von Bargeschäften als auch die Erstellung eines Beleges iSd § 132 a BAO. Damit werden Manipulationsmöglichkeiten verringert, zumal solche gerade durch zeitliche Verzögerungen zwischen dem Geschäftsvorfall und seiner Aufzeichnung eröffnet werden. Durch die technischen Anforderungen an den Manipulationsschutz von Registrierkassen, die eine nicht überprüfbare Veränderung von Daten nach deren Eingabe verhindern sollen, werden Manipulationsmöglichkeiten weiter reduziert.

Der Gesetzgeber geht zulässigerweise davon aus, dass bei Durchführung von Bargeschäften besondere Aufzeichnungs- und Erfassungspflichten geeignet sein können, Abgabenverkürzungen hintanzuhalten. Umsätze, bei denen der Zahlungsvorgang für sich keine für die Abgabenbehörden nachvollziehbare Dokumentation in den Geschäftsunterlagen nach sich zieht, tragen nämlich offenkundig ein höheres Risiko einer Abgabenverkürzung in sich als unbare Zahlungsvorgänge.

Vor diesem Hintergrund liegt die in § 131b BAO vorgesehene Verpflichtung zur Verwendung einer Registrierkasse im öffentlichen Interesse und ist diese zur Zielerreichung geeignet.

Dem Gesetzgeber kann auch nicht entgegengetreten werden, wenn er die Pflicht zur Verwendung einer Registrierkasse derart an Umsatzgrenzen knüpft, dass die Einbeziehung einer möglichst großen Zahl von Unternehmen gewährleistet ist. Der Gesetzgeber kann eine solche Pflicht - ungeachtet der umsatzsteuerlichen Kleinunternehmerregelung - auch für Unternehmer mit Umsätzen von weniger als € 30.000,- vorsehen, zumal damit ein durch Umsatzverkürzungen bedingtes Unterschreiten dieser Grenze überprüfbar ist. Im Übrigen dient die Registrierkassenpflicht nicht allein der Vermeidung von Umsatzsteuerverkürzungen, sondern allgemein von Umsatzverkürzungen, wobei solche auch zu Ertragsteuerausfällen führen können.

Auch wenn Kleinunternehmen angesichts ihres geringeren Geschäftsvolumens von der Einführung abgabenrechtlicher Verpflichtungen, wie der Pflicht zur Führung einer Registrierkasse, verhältnismäßig stärker mit Aufwendungen belastet sein mögen als große Unternehmen, vermag dies in Anbetracht der Zielsetzung der Regelung nicht ihre Unverhältnismäßigkeit darzutun.

Der Eintritt der Verpflichtung zur Verwendung einer Registrierkasse ist an die Bedingung geknüpft, dass die Umsatzgrenzen (erstmalig) in einem Voranmeldungszeitraum überschritten werden, der nach dem Inkrafttreten des Gesetzes liegt. Insofern ist daher nach dem klaren Wortlaut des § 131b BAO iVm § 323 Abs 4 5 BAO für den Eintritt der Verpflichtung zur Verwendung eines elektronischen Aufzeichnungssystems (einer Registrierkasse) das Überschreiten der Umsatzgrenzen nach Inkrafttreten der oben genannten Bestimmungen (somit nach 01.01.2016) maßgeblich. Den insoweit entgegenstehenden Materialien kommt vor diesem Hintergrund keine Bedeutung zu. Die Rechtsfolge der Verpflichtung zur Verwendung einer Registrierkasse tritt daher - im Falle des Überschreitens der Umsatzgrenzen im Voranmeldungszeitraum Jänner 2016 - frühestens mit 01.05.2016 ein. Die behauptete "Rückwirkung" liegt daher nicht vor.

Vor diesem Hintergrund gehen auch die von den Antragstellern gegen die Inkrafttretensbestimmung des § 323 Abs 4 5 BAO vorgebrachten Bedenken einer zu kurzen Legisvakanz des § 131b BAO ins Leere.

Kein Verstoß gegen das Legalitätsprinzip.

Der Begriff "Barumsätze" ist in § 131 b Abs 1 Z 3 BAO definiert als Umsätze, bei denen die Gegenleistung (Entgelt) durch Barzahlung erfolgt. Die Bundesregierung weist zutreffend darauf hin, dass der Begriff des Umsatzes an das Umsatzsteuerrecht angelehnt ist und das Vorliegen eines Leistungsaustausches beinhaltet. Dagegen ist der Begriff "Bareinnahmen" umfassender, da er auch den Zugang von Barzahlungen außerhalb eines Leistungsaustausches, wie zB Mitgliedsbeiträge oder Zuschüsse, die nicht als Gegenleistung aufgewendet werden, erfasst. Vor diesem Hintergrund erweisen sich der Begriff "Bareinnahmen" (für die gemäß § 131 b Abs 1 Z 1 BAO Registrierkassenpflicht besteht) und der Begriff "Barumsätze" (an den die Barumsatzgrenze des § 131 b Abs 1 Z 2 BAO anknüpft) als hinreichend bestimmt.

Dem Gesetzgeber kann nicht entgegengetreten werden, wenn er im Hinblick auf Manipulationsmöglichkeiten Bankomat- und Kreditkartenumsätze hinsichtlich der Registrierkassenpflicht und der Belegerteilungspflicht (vgl §132a Abs1 BAO) mit Barzahlungen gleichstellt. Umsätze, bei denen die Zahlung durch Bankomat- oder Kreditkarte erfolgt, werden zwar auf einem Bankkonto des Zahlungsempfängers erfasst. Dies schließt aber nicht aus, dass es zu Manipulationen des Leistenden kommen kann, die zu einer Verschleierung der Bankverbindung führen. Die Registrierkassenpflicht für Bankomat- und Kreditkartenumsätze bedingt deren Aufnahme im Datenerfassungsprotokoll der Registrierkasse, womit für diese Umsätze Manipulationen - in Zusammenschau mit der Belegerteilungspflicht des §132a Abs1 BAO - durch "Verschleierung" von Bankkonten ausgeschlossen werden können. Insofern unterscheiden sich diese Umsätze auch von Banküberweisungen, bei denen - wie die mündliche Verhandlung gezeigt hat - durch Referenzdokumente regelmäßig auf die Bankverbindung hingewiesen wird und daher ein Aufdecken von derartigen Manipulationen leichter möglich ist.