

129/AB

Auf die - aus Gründen der besseren Übersichtlichkeit in Kopie beigeschlossene - schriftliche parlamentarische Anfrage der Abgeordneten Mag. Dr. Madeleine Petrovic und Genossen vom 8. Februar 1996, Nr. 136/J , betreffend Unklarheiten bei Steuererklärungen österreichischer AutorInnen, beehre ich mich folgendes mitzuteilen:

Zu 1.1.:

Nach der Bundesabgabenordnung (BAO) haben die Abgabepflichtigen ihrem zuständigen Finanzamt alle Umstände anzuzeigen, die hinsichtlich einer Abgabe vom Einkommen oder Umsatz die persönliche Abgabepflicht begründen, ändern oder beendigen. Sie haben dem Finanzamt auch den Wegfall von Voraussetzungen für die Befreiung von einer Abgabe vom Einkommen anzuzeigen (§ 120 Abs. 1 BAO). VVer einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb, einen gewerblichen Betrieb (eine Betriebsstätte) oder eine sonstige selbständige Erwerbstätigkeit, wozu auch eine künstlerische Tätigkeit zählt, begründet oder aufgibt, hat dies dem für die Erhebung der Abgaben vom Umsatz zuständigen Finanzamt (§ 61 BAO) anzuzeigen (§ 120 Abs. 1 BAO).

Die Anzeigen sind binnen einem Monat, gerechnet vom Eintritt des anmeldungspflichtigen Ereignisses, zu erstatten (§ 121 BAO).

Aufgrund dieser Anzeigen hat das Finanzamt zu prüfen, ob eine Steuernummer zu vergeben ist.

Ein unbeschränkt steuerpflichtiger Schriftsteller hat gemäß § 42 Abs. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 eine Steuererklärung für das abgelaufene Kalenderjahr (Veranlagungszeitraum) abzugeben, wenn er vom Finanzamt dazu aufgefordert wird oder wenn das Einkommen ganz oder teilweise aus betrieblichen (unter anderem schriftstellerischen) Einkünften bestanden hat und der Gewinn aufgrund eines Betriebsvermögensvergleiches zu ermitteln war oder ermittelt worden ist oder wenn das Einkommen, in dem keine lohnsteuerpflichtigen Einkünfte enthalten sind, mehr als 84.200 S betragen hat.

Werden neben den schriftstellerischen Einkünften lohnsteuerpflichtige Einkünfte bezogen, besteht die Erklärungspflicht dann, wenn die schriftstellerischen Einkünfte 10.000 S übersteigen und das zu veranlagende Einkommen mehr als 109.200 S betragen hat.

Gemäß § 42 Abs. 2 EStG 1988 hat der beschränkt Steuerpflichtige eine Steuererklärung über die inländischen Einkünfte für das abgelaufene Kalenderjahr (Veranlagungszeitraum) abzugeben, wenn er vom Finanzamt dazu aufgefordert wird oder wenn die gesamten inländischen Einkünfte, die gemäß § 102 EStG zur Einkommensteuer zu veranlagern sind, mehr als 37.000 S betragen.

Dies gilt auch für den Fall der Zuerkennung von Zuwendungen zur Förderung von Literatur, weil die Zuwendungen steuerpflichtig sein können (siehe Punkt 10 der Anfragebeantwortung).

Zu 1.2.:

Übt eine Person mehrere freiberufliche künstlerische Tätigkeiten aus, werden die Einkünfte dieser Tätigkeiten unter einer Steuernummer zur Einkommensteuer herangezogen.

Zu 1.3.a.:

Da Schriftsteller nicht der Buchführungspflicht unterliegen, kann der Gewinn gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 als Überschuß der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben angesetzt werden (Einnahmen-Ausgabenrechnung). Den Einkommensteuererklärungen ist in diesem Fall gemäß § 44 Abs. 4 EStG 1988 eine Abschrift der Aufstellung der Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben beizufügen. Die Betriebsausgaben müssen in dieser Aufstellung gruppenweise gegliedert dargestellt werden. Auf diese Aufstellung

sind die Vorschriften der BAO über Aufzeichnungen entsprechend anzuwenden.

Zu 1.3.b.:

Für die Führung von Aufzeichnungen kommen die Bestimmungen des § 126 BAO zur Anwendung. Danach haben Abgabepflichtige, die nicht zur Buchführung verpflichtet sind und die auch nicht freiwillig Bücher führen, für Zwecke der Erhebung der Einkommen-

steuer ihre Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben aufzuzeichnen und zum Ende eines Jahres zusammenzurechnen.

Nach Auffassung des Bundesministeriums für Finanzen (BMF) genügt, mit einer Ausnahme, die bloße Sammlung von Belegen nicht. Das bedeutet, daß die Belege in eine Aufzeichnung eingetragen werden müssen. Die Ausnahme betrifft die Aufzeichnung von Bankeinnahmen und Bankausgaben, bei denen eine Sammlung der Bankkontoauszüge samt den dazugehörigen Belegen als Aufzeichnung gilt, wenn die Kontoauszüge lückenlos aufbewahrt werden (Erlaß des BMF vom 22. Mai 1990, GZ 02 2261/4-IV/2/90, Amtsblatt der österreichischen Finanzverwaltung-AÖFV Nr. 169/1990 - Durchführungserlaß zu den § § 126 ff der BAO).

Zu 1.3.c. und d.:

Zur Frage der Form der Aufzeichnung von Bareinnahmen und Barausgaben (Kassabuchführung) sind die Bestimmungen des § 131 Abs. 1 Z 4 und Abs. 2 und 3 BAO heranzuziehen. Dazu wird in dem bereits zitierten Durchführungserlaß unter 4. (Besonderheiten bei Bargeldbewegungen) folgendes ausgeführt:

„(1) Nach § 131 Abs. 1 Z 4, Abs. 2 und Abs. 3 können Bücher oder Aufzeichnungen gebunden, auf losen Blättern oder auf anderen Datenträgern und zwar händisch oder automationsunterstützt geführt werden. Diese Möglichkeiten gelten daher auch für die Erfassung der Bargeldbewegungen.

(2) Die Aufzeichnung der Bargeldbewegungen (früher "Kasseneinnahmen" und „Kassenausgaben“) in Form eines gebundenen, händisch geführten "Kassabuches" ist und war schon vor dem Abgabenänderungsgesetz 1989 nicht vorgeschrieben."

Einnahmen-Ausgabenrechnungen, die automationsunterstützt erstellt werden, müssen den Bestimmungen des § 131 Abs. 2 und 3 BAO entsprechen. Für die generelle Aussage, daß ein bestimmtes Programm a priori geeignet ist, eine ordnungsgemäße Führung zu gewährleisten, besteht keine Rechtsgrundlage. Die Finanzverwaltung kann die Ordnungsmäßigkeit nur im konkreten Einzelfall beurteilen.

Zu 1.4.a.:

Für Einnahmen-Ausgabenrechner besteht keine Verpflichtung, ein eigenes berufliches (betriebliches) Bankkonto einzurichten.

Zu 1.4.b.:

Werden die beruflichen (betrieblichen) Geldbewegungen über ein gemischtes Konto erfaßt, vertritt das BMF (nach dem Durchführungserlaß) folgende Meinung:

"Bei Bankkonten, die sowohl betriebliche als auch private Bewegungen enthalten (sogenannte gemischte Konten), gilt die Sammlung der Bankkontoauszüge nur dann als Aufzeichnung, wenn den Abgabenbehörden in alle Bankkontoauszüge und die dazugehörigen Einzelbelege Einsicht gewährt wird..,

Zu 1.5.a.:

Die BAO ( § 131 Abs. 1 Z 2, in der Fassung des Abgabenänderungsgesetzes 1989) unterscheidet zwischen Festhalten (Grundlagensicherung) von Bareinnahmen und Barausgaben und der Eintragung in die Aufzeichnungen. Danach sind bei der Einnahmen-Ausgabenrechnung Bareinnahmen und Barausgaben täglich in geeigneter Weise festzuhalten.

Zum Begriff "geeignet" wird im Durchführungserlaß unter 4.5 (Formen der Grundlagen-

sicherung) folgendes ausgeführt:

"(1) Als Grundlagensicherung kommen alle Maßnahmen in Betracht, die geeignet sind, die Bargeldbewegungen eines Tages festzuhalten. Für die Grundlagensicherung können beispielsweise verwendet werden:

- Eingangs- und Ausgangsrechnungen
- Paragondurchschriften (Einnahmen) und Paragons (Ausgaben)
- Registrierkassenkontrollstreifen
- Elektronische Datenverarbeitung
- Losungsblätter ("Stricherlliste")
- Kassabuch (Kassabericht) mit Bestandsverrechnung

(2) Das Festhalten der Bargeldbewegungen kann darüber hinaus auch unmittelbar durch Eintragen in die Bücher und Aufzeichnungen erfolgen."

Zu 1 .5.b.:

Die Frist für die Vornahme der Eintragungen ist ebenfalls in § 131 Abs. 1 Z 2 BAO geregelt. Danach ist die Eintragung in die Aufzeichnungen zeitgerecht, wenn sie spätestens einen Monat und 15 Tage nach Ablauf des jeweiligen Kalendermonats beziehungsweise Kalendervierteljahres (wenn der Umsatzsteuervoranmeldungszeitraum das Kalendervierteljahr ist) vorgenommen wird.

Zu 2.:

Die Anerkennung von Betriebsausgaben erfolgt grundsätzlich bei jeder Einnahmenhöhe. In der Verwaltungspraxis kann im Einzelfall aus verwaltungsökonomischen Gründen von einer Prüfung Abstand genommen werden, wenn die Einkünfte aus dieser Tätigkeit keinerlei Auswirkung auf die Einkommensteuer haben können.

Zu 3.:

Aufwendungen für einen Arbeitsraum in der Wohnung sind nur dann absetzbar, wenn das Arbeitszimmer beruflich unbedingt notwendig und nur zu diesem Zweck eingerichtet ist und nahezu ausschließlich für berufliche Zwecke verwendet wird. Ob alle drei Voraussetzungen vorliegen, ist von der Finanzbehörde nach dem Gesamtbild der Verhältnisse im Einzelfall in freier Beweiswürdigung zu beurteilen (RZ 194 Lohnsteuerrichtlinien-LStR 1992, AÖFV Nr. 334/1991). Dies gilt auch bei den in der Anfrage angeführten Konstellationen.

Ein Zimmer, das gleichzeitig als VVohn- und Arbeitszimmer dient, hat jedenfalls nicht die Eigenschaften eines steuerlich anzuerkennenden Arbeitszimmers; die darauf entfallenden Aufwendungen dürfen auch nicht anteilig berücksichtigt werden.

Zu 4.1 .:

Bei den aufgezählten Einrichtungsgegenständen ist folgendes zu unterscheiden:

- Gegenstände die üblicherweise im Rahmen der privaten Lebensführung verwendet werden, gehören nur dann zum notwendigen Betriebsvermögen (gelten als betrieblich notwendig), wenn sie nahezu ausschließlich beruflich genutzt werden.

Dazu können zählen: TV-Gerät, Videowiedergabegerät, Radiogerät, Tonträger-wiedergabegerät, Tonbandaufnahmegerät.

- Andere Gegenstände gehören zum Betriebsvermögen, wenn sie überwiegend beruflich genutzt werden.

Dazu können zählen: Schreibmaschine, PC, Modem, Kopiergerät, Scanner, Telefon, Fax.

Zu 4.2.:

Möbel in der VVohnung zählen zum Betriebsvermögen, wenn sie nahezu ausschließlich beruflich genutzt werden und der Umfang der Tätigkeit solche Gegenstände erfordert. Sitzmöbel, die sich als Liegegelegenheit eignen, zählen in der Regel nicht dazu.

Zu 4.3. und 4.4.:

Wird ein Teil der Wohnung steuerlich als Arbeitszimmer anerkannt, gehören in der Regel die darin befindlichen technischen und möblierten Einrichtungsgegenstände zum Betriebsvermögen. Gleiches gilt für im nicht beruflich genutzten Teil der Wohnung befindliche Gegenstände, sofern sie die unter Pkt. 4.1. angeführten Merkmale aufweisen.

Die beruflich abzugsfähigen Kosten eines in der Wohnung befindlichen Telefons werden in der Regel im Schätzungsweg ermittelt.

Zu 5.1 . bis 5.6.:

Eine Reise liegt vor, wenn sich der Abgabepflichtige mindestens 25 km vom Mittelpunkt seiner Tätigkeit entfernt (RZ 173 LStR 1992; Abschn. 29 Einkommensteuerrichtlinien 1984, AÖFV Nr. 193/1985).

Unter Diäten wird im allgemeinen der Verpflegungsmehraufwand verstanden.

Das amtliche Tagesgeld darf bis zu 360 S pro Tag betragen. Dauert eine Reise länger als drei Stunden, so kann für jede angefangene Stunde ein Zwölftel gerechnet werden. Das volle Tagesgeld steht für 24 Stunden zu. Tagesgelder für Auslandsdienstreisen können mit dem Höchstsatz der Auslandsreisensätze der Bundesbediensteten berücksichtigt werden.

Das amtliche Nächtigungsgeld darf bis zu 200 S betragen. Bei einer Auslandsdienstreise darf das den Bundesbediensteten zustehende Nächtigungsgeld der Höchststufe berücksichtigt werden. Der Nächtigungsaufwand ist entweder in Höhe der nachgewiesenen tatsächlichen Kosten oder in Höhe von 200 S beziehungsweise im jeweiligen Höchstsatz für Bundesbedienstete pro Nächtigung absetzbar (zum Bereich Reisekosten wird auf Ab-

schnitt A Pkt. 5 der Gewinnermittlungsrichtlinien 1989, AÖFV Nr. 279/1989 in der Fassung 262/90 hingewiesen).

Die Mehraufwendungen für Verpflegung und Unterkunft einer ausschließlich beruflich veranlaßten Reise sind ohne Nachweis der Ausgaben anzuerkennen, soweit sie die oben angeführten Beträge nicht übersteigen. Die gesetzlich vorgesehenen Pauschbeträge aus dem Titel Verpflegungsmehraufwand sind auch dann anzuwenden, wenn höhere tatsächliche Kosten nachgewiesen werden können.

Zu 5.7.:

Das derzeit geltende amtliche Kilometergeld für Fahrzeuge ist im Bundesgesetzblatt (BGBl.) Nr. 20/1995 (Änderung der Reisegebührenvorschrift 1955) festgelegt und beträgt zum Beispiel für Personenkraftwagen/Kombinationskraftwagen 4,60 S.

Zu 5.8.:

Fahrtkosten können anhand von Fahrscheinen, -karten, -tickets und dergleichen nachgewiesen werden.

Zu 5.9.a. und b.:

Nur Ausgaben für berufsspezifische Zeitungen und Zeitschriften beziehungsweise berufsspezifische Bücher (Fachliteratur) sind abzugsfähig (RZ 208, 237 LStR 1992).

Zu 5.9.c. bis f.:

Ausgaben für (un)bespielte Tonträger und Bildträger sind abzugsfähig, wenn sie nahezu ausschließlich beruflich verwendet werden.

Zu 5.9.g.:

Die Aufwendungen für die Bewirtung von Geschäftsfreunden sind abzugsfähig, wenn nachgewiesen wird, daß die Bewirtung der VVerbung dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt. Ab 5. Mai 1995 können derartige Aufwendungen oder Ausgaben nur mehr zur Hälfte abgezogen werden (Strukturanpassungsgesetz, BGBl. Nr. 297/1995).

Zu 5.9.h. bis i.:

Ausgaben für Kleidung sind nur dann absetzbar, wenn es sich um sogenannte typische Berufskleidung handelt (RZ 193 LStR 1992).

Zu 6.:

Die Tätigkeit eines Schriftstellers wird zu den freien Berufen gezählt. Die Einkünfte aus freien Berufen gehören zu den Einkünften aus selbständiger Arbeit.

In den Doppelbesteuerungsabkommen (DBA), die dem OECD-Musterabkommen nachgebildet sind, hat der Quellenstaat das Besteuerungsrecht für Einkünfte aus selbständiger Arbeit nur insoweit, als dort eine ständige Einrichtung besteht und die Einkünfte darauf entfallen. Derartige Bestimmungen sind grundsätzlich in allen DBAs mit EU-Mitgliedstaaten enthalten.

Für den Fall, daß kein DBA besteht, wird bei jenen Abgabepflichtigen, die in Österreich ansässig sind, nach dem Universalprinzip das gesamte Welteinkommen im Inland der Besteuerung unterzogen.

Internationale Doppelbesteuerungsprobleme können auch unilateral gelöst werden.

Nach § 48 der BAO bin ich ermächtigt, für einen erforderlichen Ausgleich zwischen der in- und ausländischen Besteuerung zu sorgen.

Zu 7.:

Die Leistung eines Schriftstellers, für das er ein Entgelt bezieht, besteht in der Regel in der Einräumung von Rechten, die sich aus dem Urheberrechtsgesetz ergeben (Einräumung der Verwertungsrechte). Für diese Leistung bestimmt sich umsatzsteuerrechtlich der Ort der Leistung nach § 3a Abs. 9 in Verbindung mit 3a Abs. 10 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994.

Dies bedeutet:

- Ist der Empfänger der Leistung ein Unternehmer (z.B. Verlag), so wird die Leistung dort ausgeführt, wo der Empfänger sein Unternehmen betreibt.

Beispiel: Der Schriftsteller überläßt sein Werk einem österreichischen Verleger. Die Leistung unterliegt in Österreich der Umsatzsteuer. Überläßt der Schriftsteller sein Werk hingegen einem ausländischen Verleger (unabhängig, ob innerhalb der EU, innerhalb Europas oder außerhalb Europas), so unterliegt die Leistung nicht der österreichischen Umsatzsteuer.

- Ist der Empfänger der Leistung des Schriftstellers kein Unternehmer und hat er keinen Wohnsitz oder Sitz im Gebiet der EU, so wird die Leistung am Wohnsitz oder Sitz des Leistungsempfängers im Drittlandsgebiet ausgeführt. Die Leistung unterliegt somit in Österreich nicht der Umsatzsteuer.

- Ist der Empfänger der Leistung des Schriftstellers kein Unternehmer und hat er einen Wohnsitz oder Sitz im Gebiet der EU (unabhängig, ob innerhalb oder außerhalb Österreichs), so ist der Ort der Leistung der Sitzort des Schriftstellers. Die Leistung eines österreichischen Schriftstellers unterliegt somit in diesem Fall immer der österreichischen Umsatzsteuer.

Zu 8.:

In der Regel werden einkommensteuerpflichtige Einnahmen eines Schriftstellers (z.B. Autorenhonorare) auch der Umsatzsteuer unterliegen. Im Falle von Zuwendungen, Zuschüssen, Förderungen und dergleichen ist jedoch bezüglich der Prüfung der Steuerpflicht umsatz- und einkommensteuerlich gesondert vorzugehen. In Sonderfällen können Zuwendungen, die nicht der Umsatzsteuer unterliegen, einkommensteuerpflichtig sein und umgekehrt. Lohnsteuerpflichtige Einnahmen unterliegen nicht der Umsatzsteuer.

Zu 9.:

Bei Wirtschaftsgütern und Leistungen, für die anteilige Betriebsausgaben zulässig sind, ist umsatzsteuerrechtlich zu unterscheiden, ob es sich um einheitliche oder vertretbare Wirtschaftsgüter oder Leistungen handelt. Bei einheitlichen Wirtschaftsgütern oder Leistungen,

wie zum Beispiel bei einem PC, ist bei einer zumindest 10%igen unternehmerischen Nutzung der volle Vorsteuerabzug zulässig. Die anteilige private Nutzung führt zu einer Eigenverbrauchsbesteuerung. Bei vertretbaren Wirtschaftsgütern oder Leistungen kann von vornherein entsprechend der unternehmerischen Nutzung ein anteiliger Vorsteuerabzug vorgenommen werden. Dies gilt auch in den Fällen der Anmietung einer Wohnung, die teils (z.B. zu einem Drittel) ausschließlich unternehmerisch (Büroräume) und teils (z.B. zu zwei Dritteln) privat genutzt wird. Dies bedeutet, daß für die ausschließlich unternehmerisch genutzten Räumlichkeiten die im Mietentgelt enthaltene anteilige Umsatzsteuer als Vorsteuer geltend gemacht werden kann.

Zu 10.:

Umsatzsteuer ( 10.1. bis 10.10.):

Nach dem Erlaß des BMF vom 16. Juni 1994, GZ. 09 0402/2-IV/9/94, AÖFV Nr. 287/1994 liegen nicht umsatzsteuerbare Zuschüsse (echte Zuschüsse) vor, wenn Zahlungen nicht aufgrund eines Leistungsaustausches erfolgen oder nicht im Zusammenhang mit einem bestimmten Umsatz stehen.

Ein nicht umsatzsteuerbarer Zuschuß wird daher dann vorliegen, wenn

- ein Zuschuß zur Anschaffung oder Herstellung von Wirtschaftsgütern des Zuschußempfängers gewährt wird,
- ein Zuschuß zur Deckung von Unkosten des Zuschußempfängers gegeben wird (z.B. Kostenrefundierung durch Dritte) oder
- sich die Höhe des Zuschusses nach dem Geldbedarf des Zuschußempfängers richtet und die Zahlungen nicht mit bestimmten Umsätzen im Zusammenhang stehen (z.B. Zuschuß zu einer Vereinigung).

Ein nicht umsatzsteuerbarer Zuschuß wird auch dann vorliegen, wenn dadurch der Zuschußempfänger zu einem im öffentlichen Interesse gelegenen volkswirtschaftlich erwünschten Handeln angeregt werden soll, das jedoch gleichzeitig im Interesse des Zuschußempfängers liegen kann. Eine bloße Zweckbestimmung durch den Zuschußgeber oder ein vorzulegender Bericht im Zusammenhang mit der Mittelverwendung reichen nicht aus, um einen unmittelbaren Zusammenhang zwischen einem Zuschuß und einer Leistung herzustellen (z.B. Zuschuß zu einem Verband oder Verein ohne konkrete Gegenleistung).

Bei der Prüfung des Vorliegens eines nicht umsatzsteuerbaren Zuschusses ist es nicht entscheidend, wer der Zuschußgeber ist. Zuschüsse im öffentlichen Interesse werden jedoch im Regelfall von Gebietskörperschaften (Bund , Länder und Gemeinden) oder von anderen öffentlich-rechtlichen Institutionen (diese können auch ausländische Institutionen sein) gewährt.

Für Schriftsteller ergibt sich aus diesen allgemeinen Ausführungen folgendes:

Die umsatzsteuerliche Beurteilung von Zuwendungen jeder Art an Schriftsteller, unabhängig, ob die Zuwendungen als Zuschüsse (einschließlich Druckkostenzuschüsse), Stipendien, Preise, Prämien (einschließlich Buchprämien) und so weiter bezeichnet werden, hängt von der Frage des Vorliegens eines Leistungsaustausches zwischen Zuwendungsgeber und Zuwendungsempfänger ab. Ein solcher führt, ebenso wie eine Zuwendung von dritter Seite, die zu einer konkreten Leistung gewährt wird, zur Umsatzsteuerpflicht. Treffen die bei den allgemeinen Ausführungen angeführten Kriterien auf Zuwendungen an Schriftsteller zu, ist keine Umsatzsteuerpflicht gegeben. Der Umstand, daß in bestimmten Fällen die Vergabe der Zuwendung nicht durch den Zuwendungsgeber selbst erfolgt, entbindet nicht von der Prüfung des Vorliegens eines Leistungsaustausches.

Die konkrete Entscheidung über die Umsatzsteuerpflicht einer Zuwendung an den Schriftsteller kann nicht nach den in der Anfrage angeführten Unterscheidungen vorgenommen werden, sondern muß an Hand der genannten Entscheidungshilfen erfolgen. Es kann daher nur beispielsweise darauf hingewiesen werden, daß etwa Stipendien, Preise oder Prämien, die aufgrund einer Ausschreibung für eine konkrete Leistung, z.B. für ein konkretes literarisches Projekt, gewährt werden, umsatzsteuerpflichtig sind. Wird hingegen ein Schriftsteller z.B. für sein bisheriges Wirken durch einen Preis geehrt und ausgezeichnet, so fehlt es am



Zusammenhang mit einer bestimmten Leistung und die Preisgelder sind als echter Zuschuß nicht umsatzsteuerbar.

Umsatzsteuer (10.11.):

Bei Förderungen, die gemeinnützigen Autorenvereinigungen gewährt werden, gelten die zu 10.1. bis 10.10. getroffenen Aussagen entsprechend.

Hinsichtlich der Mitgliedsbeiträge ist auf folgendes hinzuweisen:

Echte Mitgliedsbeiträge zu einer Vereinigung unterliegen nicht der Umsatzsteuer. Echte Mitgliedsbeiträge liegen dann vor, wenn sie zur Erfüllung der satzungsgemäßen Gemeinschaftsaufgabe der Vereinigung verwendet werden. Die im Mitgliedsbeitrag inkludierte kostenlose Abgabe von Vereinsnachrichten löst noch keine Umsatzsteuerpflicht der Mitgliedsbeiträge aus. Ein unechter Mitgliedsbeitrag und somit ein umsatzsteuerbares Entgelt wird hingegen vorliegen, wenn der Mitgliedsbeitrag nur entrichtet wird, um regelmäßig eine konkrete Publikation zu erhalten.

Bei Kostenrefundierungen, Kostenersätzen und Nutzungsentgelten ist für die Umsatzsteuerpflicht die Frage des Vorliegens eines Leistungsaustausches zu prüfen. Dieser wird bei der Erbringung konkreter Leistungen an ein Mitglied oder Nichtmitglied zu bejahen sein. Der Steuersatz richtet sich nach der Art der Leistung (z.B. Anfertigung von Kopien oder Nutzung von Gegenständen: 20%).

Die Aufnahme von Inseraten in Vereinsperiodika gemeinnütziger Autorenvereinigungen stellt einen unentbehrlichen Hilfsbetrieb dar, wenn der Anzeigenteil höchstens 25% der Gesamtseitenanzahl des Druckwerkes beträgt. Ansonsten handelt es sich um einen begünstigungsschädlichen Betrieb. Im Falle eines unentbehrlichen Hilfsbetriebes wird das Entgelt im Regelfall mit dem ermäßigten Umsatzsteuersatz nach § 10 Abs. 2 Z 7 UStG 1994 zu versteuern sein, ansonsten kommt der Normalsteuersatz zur Anwendung. Abgaben für Inserate können nur dann bei der Vereinigung der Umsatzsteuer unterliegen, wenn Schuldner dieser

Abgaben die Vereinigung ist und die Abgaben dem Leistungsempfänger weiterverrechnet werden.

Bei einer gemeinnützigen Vereinigung ist allerdings auch die Liebhabereivermutung zu beachten. Diese gilt für sämtliche im Rahmen von wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben nach § 45 Abs. 1 und 2 BAO (entbehrliche und unentbehrliche Hilfsbetriebe) und unter bestimmten Voraussetzungen und Grenzen auch für im Rahmen von wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben nach § 45 Abs. 3 BAO und Gewerbebetrieben ausgeübten Tätigkeiten. Im Falle des Zutreffens der Liebhabereivermutung ist der Verein weder umsatzsteuerpflichtig noch zum Vorsteuerabzug berechtigt.

Einkommensteuer:

Aus einkommensteuerlicher Sicht ist hinsichtlich der Zuwendungen aus öffentlichen Mitteln zur Förderung der Kunst (Preise, Stipendien und sonstige Literaturförderungen) folgendes festzustellen:

- Die Zuwendungen sind nicht einkommensteuerpflichtig, wenn sie von vornherein nicht von den Einkünften des EStG erfaßt werden. Dazu gehören Preise, die in Würdigung der Persönlichkeit des Künstlers oder seines Schaffens gewährt werden, also Preise für die Würdigung des Gesamtchaffens (Lebenswerk) oder der Schaffensperiode eines Künstlers. Derartige zur Ehrung (Auszeichnung) eines Künstlers gemachte Zuwendungen fallen nicht unter das EStG. Für die Abgrenzung zu steuerpflichtigen Preisen sind die Verleihungsbedingungen maßgebend.

- Die Zuwendungen sind steuerfrei, wenn sie  
 = aus öffentlichen Mitteln oder aus Mitteln einer öffentlichen Stiftung oder einer Privatstiftung zur unmittelbaren Förderung der Kunst (Abgeltung von Aufwendungen oder Ausgaben, § 3 Abs. 1 Z 3 lit. b EStG 1988) oder  
 = aus öffentlichen Mitteln oder aus Mitteln eines Fonds im Sinne des § 4 Abs. 4 Z 5 lit. b EStG 1988 für eine Tätigkeit im Ausland, die der Kunst dient (§ 3 Abs. 1 Z 3 lit. d

ESTG 1988) gewährt werden.

Öffentliche Mittel sind Mittel inländischer Körperschaften öffentlichen Rechts, die durch Pflichtbeiträge kraft gesetzlicher Anordnung aufgebracht werden.

Während Zuschüsse von Institutionen der EU zu den öffentlichen Mitteln gezählt werden, sind von den steuerlichen Befreiungsbestimmungen andere ausländische Zuschußgeber beziehungsweise andere Körperschaften ausländischen Rechts (Einrichtungen außerhalb

Österreichs und außerhalb der EU) nicht erfaßt. Zuwendungen seitens solcher Einrichtungen können nicht unter die Steuerbefreiungen fallen. Gleiches gilt - anders als für die in § 3 Abs. 1 Z 3 lit. b EStG 1988 aufgezählte österreichische Privatstiftung - für private inländische und ausländische Einrichtungen.

Unmittelbare Förderung der Kunst im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 3 lit. b EStG 1988 (Abgeltung von Aufwendungen oder Ausgaben) bedeutet Zuwendung der Förderungsmittel zur Schaffung der sachlichen Voraussetzungen für die künstlerische Tätigkeit, wie etwa Beschaffung der erforderlichen Geräte, Materialien, weiters Bezahlung erforderlicher Arbeitskräfte oder Ersatz beruflich veranlaßter Reisekosten. Diese Zuschüsse sind nur insoweit steuerfrei, als sie den mit der künstlerischen Tätigkeit verbundenen endgültig verlorenen Aufwand abgelden. Hingegen sind Zuwendungen, die eine Entlohnung für die künstlerische Tätigkeit darstellen oder zur Deckung des Lebensunterhaltes des Künstlers bestimmt sind, steuerpflichtig, weil sie nur mittelbar die Kunst fördern. Davon macht das Gesetz eine Ausnahme für im Ausland ausgeübte Tätigkeiten, die der Kunst dienen. Zur Steuerfreiheit der Auslandsstipendien aus öffentlichen Mitteln verlangt der Gesetzgeber nicht, daß sie zur unmittelbaren Förderung der Kunst gewährt werden. Derartige Stipendien sind daher auch dann steuerfrei, wenn sie zur Bestreitung des Lebensunterhaltes des Zuschußempfängers am ausländischen Tätigkeitsort dienen. Allerdings dürfen Ausgaben, soweit sie mit steuerbefreiten Stipendien in einem objektiven wirtschaftlichen Zusammenhang stehen, bei Ermittlung der Einkünfte nicht berücksichtigt werden (§ 20 Abs. 2 EStG 1988).

An dieser steuerlichen Beurteilung vermag das Kunstförderungsgesetz, BGBl. Nr. 146/1988, nichts zu ändern. Während Preise in Würdigung der Persönlichkeit oder des (Gesamt)Schaffens eines Künstlers (§ 3 Abs. 1 Z 7 leg.cit.) von vornherein nicht steuerpflichtig sind bzw. Stipendien für einen Auslandsaufenthalt (§ 3 Abs. 1 Z 5 leg.cit.) unter die Befreiung im § 3 Abs. 1 Z 3 lit. d EStG fallen, wird hinsichtlich der übrigen Förderungen des Kunstförderungsgesetzes durch §§ 2 Abs. 2, 4 Abs. 2 leg.cit. ein wirtschaftlicher Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit beziehungsweise einer steuerlich relevanten Betätigung hergestellt. Derartige Zuwendungen sind daher nur insoweit einkommensteuerfrei, als sie unmittelbar zur Förderung der Kunst (Abgeltung von Aufwendungen oder Ausgaben) vergeben werden. Übersteigen die Zuwendungen die mit dem Vorhaben (Projekt) verbundenen Ausgaben, sind sie insoweit steuerpflichtig.

Zu 1 1 .:

Einleitend wird zu den aufgezählten Fällen auf folgendes hingewiesen:

Die Aussage, daß die jeweilige Einrichtung zum Vorsteuerabzug berechtigt ist, gilt nur unter den Voraussetzungen, daß die Einrichtung nicht unter die Kleinunternehmerregelung des § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 fällt und daß nicht Liebhaberei im Sinne des § 2 Abs. 5 Z 2 UStG 1994 vorliegt.

Kindergärten:

Die Leistungen der Kindergärten sind unecht steuerfrei, wenn der Kindergarten von einer Körperschaft des öffentlichen Rechts oder von einem gemeinnützigen Rechtsträger betrieben wird. In diesem Fall ist der Kindergarten nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt. Diese Kindergärten haben jedoch unter bestimmten Voraussetzungen die Möglichkeit, auf die Steuerbefreiung zu verzichten. In diesem Fall ist der Kindergarten zum Vorsteuerabzug berechtigt.

Die übrigen Kindergärten sind zum Vorsteuerabzug berechtigt.

Schulen. Akademien. Universitäten:



Öffentliche Schulen und Universitäten sind grundsätzlich nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt. Dasselbe gilt für private Schulen und allgemeinbildende oder berufsbildende Einrichtungen, soweit es sich bei deren Umsätze um die Vermittlung von Kenntnissen allgemeinbildender oder berufsbildender Art oder der Berufsausübung dienenden Fertigkeiten handelt und nachgewiesen werden kann, daß eine den öffentlichen Schulen vergleichbare Tätigkeit ausgeübt wird. Weiters sind öffentlich-rechtliche Körperschaften und Volksbildungsvereine nicht vorsteuerabzugsberechtigt, sofern diese Institutionen Vorträge, Kurse und Filmvorführungen wissenschaftlicher oder unterrichtender oder belehrender Art veranstalten und die Einnahmen vorwiegend zur Deckung der Kosten verwendet werden.

#### Büchereien, Bibliotheken:

Büchereien und Bibliotheken sind vorsteuerabzugsberechtigt, soweit ihnen Unternehmereigenschaft zukommt (z.B. private Leihbücherei oder öffentliche Leihbücherei im Rahmen eines Betriebes gewerblicher Art). Kommt der Bücherei oder Bibliothek keine Unternehmereigenschaft zu (z.B. Bibliothek einer öffentlichen Schule, Vorliegen von Liebhaberei), so ist auch ein Vorsteuerabzug nicht möglich.

#### Theater:

Die Leistungen der Theater sind unecht steuerfrei, wenn das Theater vom Bund, vom Land oder von der Gemeinde oder von einem gemeinnützigen Rechtsträger betrieben wird. In diesem Fall ist das Theater nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt. Diese Theaterbetriebe haben jedoch unter bestimmten Voraussetzungen die Möglichkeit, auf die Steuerbefreiung zu verzichten. In diesem Fall ist das Theater zum Vorsteuerabzug berechtigt. Die übrigen Theater sind von vornherein zum Vorsteuerabzug berechtigt.

#### Galerien:

Galerien sind insoweit zum Vorsteuerabzug berechtigt, als ihnen Unternehmereigenschaft zukommt und nicht unecht befreite Umsätze vorliegen. Dies wird insbesondere davon abhängen, wer Betreiber der Galerie ist (öffentlich-rechtliche Körperschaft, gemeinnütziger Verein, Privater) und wie sich die Tätigkeit der Galerie darstellt.

#### Gemeinden:

Gemeinden können im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art vorsteuerabzugsberechtigt sein, sofern nicht eine Sonderregelung (z.B. Gemeindekindergarten - siehe dazu die Ausführungen zu den Kindergärten) zur Anwendung kommt. In anderen Bereichen (insbesondere im Hoheitsbereich) sind Gemeinden nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt.

#### Gemeinnützige Kulturvereine:

Gemeinnützige Kulturvereine sind insoweit zum Vorsteuerabzug berechtigt, als ihnen Unternehmereigenschaft zukommt, was insbesondere von der Art der Tätigkeit und der Art der Einnahmen abhängt. Zu beachten ist überdies, daß bei gemeinnützigen Vereinen eine sehr weitgehende Liebhabereivermutung besteht (siehe diesbezüglich die Ausführungen unter 10.11.). Im Falle des Zutreffens der Liebhabereivermutung ist ein gemeinnütziger Kulturverein nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt.

#### Museen:

Es gilt das zu den Theatern Gesagte.

#### Kulturzentren:

Kulturzentren sind insoweit zum Vorsteuerabzug berechtigt, als ihnen Unternehmereigenschaft zukommt und nicht unecht befreite Umsätze vorliegen. Dies wird insbesondere davon abhängen, wer Betreiber des Kulturzentrums ist (öffentlich-rechtliche Körperschaft, gemeinnütziger Verein, Privater) und wie sich die Tätigkeit des Kulturzentrums darstellt.

#### Sonstige öffentliche Einrichtungen:

Bei dieser Bezeichnung handelt es sich um einen sehr unbestimmten Begriff. Wenn damit Körperschaften des öffentlichen Rechts gemeint sind, ist darauf hinzuweisen, daß diese nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art zum Vorsteuerabzug berechtigt sind.

Zu 12:

Bei einem Schriftsteller wird umsatzsteuerrechtlich dann von Liebhaberei auszugehen sein, wenn seine Tätigkeit laufend Verluste verursacht und primär aus persönlicher Neigung betrieben wird. Wesentlicher Anhaltspunkt für eine im Vordergrund stehende persönliche Neigung wird der Umstand sein, daß ein Schriftsteller seine Tätigkeit erkennbar ohne Achtung auf kommerzielle Erfolge ausübt. Eine exakte Abgrenzung wird nur auf der Basis des konkreten Sachverhalts gefunden werden können.

Die Konsequenzen aus der Annahme von Liebhaberei auf dem Gebiet der Umsatzsteuer sind die, daß der Schriftsteller nicht als Unternehmer zu qualifizieren ist. Er schuldet damit einerseits für von ihm erbrachte Leistungen keine Umsatzsteuer und ist andererseits nicht berechtigt, für an ihn erbrachte Lieferungen und sonstige Leistungen einen Vorsteuerabzug geltend zu machen.