

4.7 Steuersätze

Die Höhe der Steuer für die einzelnen Umsätze wird durch die Bemessungsgrundlage und durch den anzuwendenden Tarif bestimmt.

4.7.1 Allgemeiner Steuersatz

Der allgemeine Steuersatz (Regelsteuersatz) beträgt seit 01.01.2007 19 % und ist auf die Lieferungen, sonstigen Leistungen, die innergemeinschaftlichen Erwerbe und auf die Berechnung der Einfuhrumsatzsteuer anzuwenden, die nach dem 31.12.2006 bewirkt werden, wobei für die Anwendung des neuen Steuersatzes stets der Zeitpunkt in dem der jeweilige Umsatz ausgeführt wird maßgebend ist.

Steuerpflichtige Umsätze unterliegen dem allgemeinen Steuersatz, sofern für den einzelnen steuerpflichtigen Umsatz nicht nach § 12 Abs. 2 UStG der ermäßigte Steuersatz zur Anwendung kommt oder wenn keine Befreiungsvorschrift gemäß § 4 UStG eingreift. Der allgemeine Steuersatz kommt bei Vereinen im Tätigkeitsbereich wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb zur Anwendung.

Regelsteuersatz (seit 01.01.2007):	19 %
Umrechnungsfaktor von brutto:	15,97 %
Umrechnungsfaktor auf netto:	mal 1,19

Beispiele für Umsätze die der Regelbesteuerung unterliegen sind

- Umsätze aus der selbst bewirtschafteten Vereinsgaststätte,
- Umsätze aus Werbeleistungen, wenn diese Tätigkeiten vom Verein selbst ausgeführt werden,
- Umsätze aus Inseraten in Vereinszeitschriften, wenn diese Tätigkeiten vom Verein selbst ausgeführt werden,
- Umsätze aus Geschäftsführungs- und Verwaltungsleistungen für angeschlossene Mitgliedsvereine (s. Urteil des BFH vom 29.01.2009, BFH/NV 2009 S. 867, Az: V R 46/06),
- ein Verein erbringt gegenüber einem Mitglied (hier: einer Körperschaft des öffentlichen Rechts) journalistische Medienarbeit (insbesondere Herstellung, Erwerb, Verbreitung und Vertrieb von Rundfunkprogrammen) und erhält

dafür einen als „Finanzzuweisung“ bezeichneten Jahresbetrag (s. Urteil des BFH vom 27.11.2008, DStR 2009, 476),

- Umsätze, die ein Carsharing-Verein an seine Mitglieder durch die entgeltliche Überlassung von Kraftfahrzeugen erbringt (s. Urteil des BFH vom 12.06.2008, BStBl II 2009 S. 221),
- Umsätze eines Vereins für das Einstellen und Betreuen von Reitpferden im Rahmen der Pensionspferdehaltung (s. Urteil des FG Niedersachsen vom 24.04.2008, Az: 16 K 334/07),
- Tanzkurse, die ein gemeinnütziger Verein veranstaltet und mit denen ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb unterhalten wird, unterliegen dem Regelsteuersatz (s. rechtskräftiges Urteil des Niedersächsischen FG vom 14.06.2007, Az: 5-K-251/06).

4.7.2 Ermäßigter Steuersatz

§ 12 Abs. 2 UStG enthält eine Aufzählung der Umsätze (Lieferungen, Leistungen, Einfuhr) die dem ermäßigten Steuersatz i.H.v. 7 % unterliegen. Danach kommt der ermäßigte Steuersatz bei Vereinen im Tätigkeitsbereich der Vermögensverwaltung und des Zweckbetriebs zur Anwendung, wobei Ermäßigungstatbestand für Vereine z.B.

- § 12 Abs. 2 Nr. 7a UStG ist, darunter fallen die Eintrittsberechtigung der Theater (z.B. Vorführung pantomimischer Werke einschließlich Werken der Tanzkunst, Kleinkunst- und Varietévorführungen sowie Puppenspiele und Eisrevuen), Orchester, Kammermusikensembles, Chöre und Museen sowie die Veranstaltung von Theatervorführungen und Konzerten (d.h. alle musikalischen und gesanglichen Aufführungen durch eine oder mehrere Personen) durch andere Unternehmer – z.B. Solokünstler – (es sein denn, die Leistungen sind gemäß § 4 Nr. 20a UStG steuerbefreit) sowie die Veranstaltung von Mischformen zwischen Theater und Konzert. Dienen die Veranstaltungen im wesentlichen der Unterhaltung, sind sie also z.B. gesangliche, kabarettistische oder tänzerische Darbietungen im Rahmen einer Tanzbelustigung, einer sportlichen Veranstaltung oder zur Unterhaltung der Besucher in Gaststätten, kann der ermäßigte Steuersatz nicht angewendet werden.

Beispiel: Ermäßigter Steuersatz bei Veranstaltungen

Der Verein HSG Schönbuch e.V. veranstaltet anlässlich seines Handballturniers ein Konzert der Bluesgruppe „Groove UP“ und verlangt von den Besuchern 10 € Eintritt.

Lösung:

Die Veranstaltung dient im wesentlichen der Unterhaltung, die Eintrittsgelder unterliegen nicht dem ermäßigten, sondern dem Regelsteuersatz (19 %), d.h. für jede Eintrittskarte fällt Umsatzsteuer i.H.v. 1,90 € an.

Die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 20 Buchst. a UStG ist auch für Solisten anzuwenden, wenn diese die gleichen kulturellen Aufgaben wie die in § 4 Nr. 20 Buchst. a S. 1 UStG genannten Einrichtungen erfüllen (s. EuGH vom 23.10.2003, BStBl II 2003 S. 679).

- § 12 Abs. 2 Nr. 8a UStG ist. Darunter fallen die Leistungen der Vereine, die ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen. Der ermäßigte Steuersatz wird seit 19.12.2006 versagt, wenn der Zweckbetrieb nicht in erster Linie der Erzielung zusätzlicher Einnahmen durch die Ausführung von Umsätzen dient, die in unmittelbarem Wettbewerb mit dem allgemeinen Steuersatz unterliegenden Leistungen anderer Unternehmer ausgeführt werden, oder wenn die Körperschaft mit diesen Leistungen ihrer Zweckbetriebe ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke selbst verwirklicht. **Zur ausführlichen Darstellung welche Zweckbetriebe unter die Begünstigung bzw. nicht unter die Begünstigung des § 12 Abs. 2 Nr. 8 UStG fallen s. Abschnitt 170 UStR 2008.** Nach dem Schreiben des BMF vom 09.02.2007 (BStBl I 2007 S. 218) kommt z.B. für **Werkstätten für behinderte Menschen, Integrationsprojekte** und behördlich genehmigte **Lotterien und Ausspielungen** der ermäßigte Steuersatz nicht mehr zur Anwendung.
- § 12 Abs. 2 Nr. 8b UStG ist. Der ermäßigte Steuersatz gilt hiernach für Umsätze von – nicht gemeinnützigen – nichtrechtsfähigen Personenvereinigungen, deren **Mitglieder ausschließlich gemeinnützige Körperschaften** sind (z.B. Spielgemeinschaften im Sport). Da diese Personenvereinigungen (Gemeinschaften) keine Körperschaften i.S.d. Körperschaftsteuergesetzes sind, werden sie nicht als gemeinnützig anerkannt. Die Überschüsse dieser Gemeinschaften werden einheitlich und gesondert festgestellt und bei

den einzelnen Vereinen steuerlich erfasst. Diese sind Unternehmer i.S.d. Umsatzsteuergesetzes und damit selbst umsatzsteuerpflichtig. Die Umsätze der Gemeinschaften können mit dem ermäßigten Steuersatz von 7 % besteuert werden, wenn

- alle Mitglieder der Gemeinschaft gemeinnützige Körperschaften sind,
- kein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vorliegt, der nicht Zweckbetrieb ist,
- bei keiner der gemeinnützigen Mitglieds Körperschaften ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb, der nicht Zweckbetrieb ist, entstehen würde, wenn das Mitglied die anteiligen Einnahmen selbst erzielen würde.

Ermäßigter Steuersatz:	7 %
Umrechnungsfaktor von brutto:	6,54
Umrechnungsfaktor auf netto:	mal 1,07

Beispiele für ermäßigte Umsätze bei der Vermögensverwaltung sind

- steuerpflichtige Vermietung eines Grundstücks,
- Verpachtung eines steuerschädlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs, z.B. Vereinsgaststätte, Anzeigenwerbung in Programmheften, Festschriften.

Beispiele für ermäßigte Umsätze beim Zweckbetrieb sind

- Entgelte aus Lotterien, wenn sie nicht dem Rennwett- und Lotteriesteuergesetz unterliegen,
- Vermietung von Reitpferden durch Reitsportvereine, ohne dass gleichzeitig Reitunterricht erteilt wird,
- Vermietung von Schlittschuhen eines gemeinnützigen Eislaufvereins, wenn der Verein sowohl seinen Mitgliedern als auch den Nichtmitgliedern die Benutzung einer Eisbahn gegen Gebühr erlaubt und wenn der Verein mit den Leistungen nicht zu begünstigten Betrieben derselben oder ähnlicher Art in größerem Umfang in Wettbewerb tritt, als es bei Erfüllung seiner steuerbegünstigten Zwecke unvermeidbar ist. Ein Wettbewerb liegt demnach vor, wenn im Einzugsbereich des Eislaufvereins ein nicht steuerbegünstigter Unternehmer den Nutzern der Eisbahn gleiche Leistungen wie der Eislaufverein anbietet oder anbieten könnte (s. Urteil des BFH vom 30.03.2000, DStR 2000 S. 1256),

- Tanzkurse eines gemeinnützigen Vereins (s. Urteil des BFH vom 27.04.2006, NWB 2006 S. 2407),
- Entgelte aus dem Eintrittskartenverkauf für eine Budo-Gala (s. Urteil des BFH vom 09.12.2003, DStRE 2004 S. 907, Az: V R 86/01).

4.7.3 Besteuerung von Speisenlieferungen

Verkaufen Vereine bei Festveranstaltungen, Weihnachtsmärkten, etc. mit einem Imbisswagen Speisen und Getränke, stellt sich die Frage, ob für die erzielten Umsätze der ermäßigte oder der Regelsteuersatz zur Anwendung kommt. Nach bisheriger Rechtslage kam es auf die Umstände bei der Abgabe der Speisen und Getränke an. Wenn diese dazu bestimmt waren, an einem Ort verzehrt zu werden, der mit dem Abgabeort in einem räumlichen Zusammenhang stand und außerdem besondere Vorrichtungen bereitgehalten wurden, war der Umsatz als sonstige Leistung und anders als die Lieferung von Speisen und Getränken mit dem vollen Steuersatz zu besteuern.

Mit dem **Jahressteuergesetz 2008** wurden in § 3 Abs. 9 UStG die Sätze 4 und 5 UStG gestrichen. Damit Lieferungen nicht fälschlicherweise zu sonstigen Leistungen gemacht werden, ist im Bereich der Speisen und Getränke zum Verzehr an Ort und Stelle nun für jeden einzelnen Umsatz zu entscheiden, ob dieser eine Lieferung oder eine sonstige Leistung darstellt. **Überwiegen** demnach also zukünftig bei der Speisenlieferung die **Lieferelemente** liegt eine Lieferung vor, **überwiegen die Leistungselemente** liegt eine sonstige Leistung vor.

Praxisfälle:

1. Umsätze eines Imbissstandes in einem Fußballstadion sind als „Verzehr an Ort und Stelle“ zu werten und mit dem Regelsteuersatz zu besteuern. Dies gilt auch in den Fällen, in denen die „Verzehrvorrichtungen“ – Tische und Stühle – nicht vom Imbissbetreiber bereitgestellt werden (s. Urteil des FG Rheinland-Pfalz vom 01.04.2008, EFG 2008 S. 1750, Az: 6 K 1517/06).
2. Nach dem BFH (s. Urteil des BFH vom 26.10.2006, BStBl II 2007 S. 487)
 - unterliegt die Abgabe von fertig zubereiteten Speisen aus einem Imbisswagen unterliegt als Dienstleistung dem Regelsteuersatz, wenn aus der Sicht eines Durchschnittsverbrauchers das Dienstleistungselement der

Speisenabgabe überwiegt; dagegen ist die bloße Abgabe von fertig zubereiteten Speisen aus einem Imbisswagen „zum Mitnehmen“ eine nach § 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG ermäßigt zu besteuernde Lieferung.

- Bei der Beurteilung, ob das Dienstleistungselement der Abgabe von fertig zubereiteten Speisen überwiegt, sind nur solche Dienstleistungen zu berücksichtigen, die sich von denen unterscheiden, die notwendig mit der Vermarktung der Speisen verbunden sind.

3. Der BFH (s. BFH-Urteil vom 10.08.2006, BStBl II 2007 S. 482) hat zur Abgrenzung zwischen einer dem ermäßigten Steuersatz unterliegenden Lieferung von Speisen und einer dem Regelsteuersatz unterliegenden Dienstleistung im Fall der Schulspeisung durch ein externes Cateringunternehmen wie folgt entschieden: Überwiegt das Dienstleistungselement (Anlieferung der Speisen, Portionierung der Speisen in den von den gemeinnützigen Einrichtungen zur Verfügung gestellten Räumen, Reinigung des Geschirrs, Besteck und der benutzten Tische) unterliegt die Speisenerlieferung insgesamt mit 19 % der Umsatzsteuer. Beschränkt sich die Leistung auf die Zubereitung der Speisen, den Transport und gegebenenfalls auch auf das Portionieren der Speisen, so handelt es sich umsatzsteuerlich um eine bloße Lieferung, die dem ermäßigten Steuersatz i.H.v. 7 % unterliegt.

Ab 01.01.2010 erfolgt die Besteuerung der Abgabe von Speisen und Getränken zum Verzehr an Ort und Stelle gemäß § 3e Abs. 1 UStG am Abgangsort des Beförderungsmittels.

Wegen der Neunummerierung des § 3a Abs. 2 Nr. 3 UStG **ab 01.01.2010** s. 4.3.3.

4.8 Vorsteuerabzug

4.8.1 Allgemeines

Das Umsatzsteuergesetz erfasst nur den in einer Wirtschaftsstufe geschaffenen Mehrwert. Ein Unternehmer versteuert danach seine Umsätze zwar voll, kann aber die von den Vorunternehmern gesetzlich geschuldete Umsatzsteuer (Vorsteuer) abziehen, wenn die Eingangsleistungen den unternehmerischen Bereich

des Vereins betreffen und der Verein eine Rechnung gemäß §§ 14, 14a UStG besitzt. Ein Vorsteuerabzug für Kleinunternehmer i.S.d. § 19 Abs. 1 UStG besteht nicht.

4.8.2 Abziehbare Vorsteuern

Für den Vorsteuerabzug gemäß § 15 Abs. 1 UStG gelten folgende Voraussetzungen

- der Verein ist Unternehmer, bzw. kein Kleinunternehmer, es sei denn er hätte zur Regelbesteuerung optiert,
- die Leistung eines anderen Unternehmers war für den Verein bestimmt, wobei die Umsatzsteuer in einer ordnungsgemäßen Rechnung gesondert ausgewiesen ist (s. 4.3.11.2). Zu beachten ist, dass für den **Vorsteuerabzug** die Rechnungsregeln zu beachten sind, d.h. ein Vorsteuerabzug ist nur dann möglich, wenn der Unternehmer eine ordnungsgemäß ausgestellte Rechnung hat (s. 4.3.11). Liegt keine ordnungsgemäß ausgestellte Rechnung nach § 14 bzw. § 14a UStG vor, ist im Fall der Berichtigung der Rechnung gemäß § 31 Abs. 5 UStDV der Vorsteuerabzug erst dann zulässig, wenn die erforderlichen Rechnungsangaben an den Leistungsempfänger übermittelt wurden.

Ausnahme:

Rechnungen deren Betrag kleiner als 150 € ist, brauchen die Umsatzsteuer nicht gesondert auszuweisen (s. 4.3.11.3). Vielmehr reicht es aus, wenn die Rechnung folgende Angaben enthält

- der vollständige Name und die vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers,
- das Ausstellungsdatum,
- die Menge und die Art der gelieferten Gegenstände oder der Umfang und die Art der sonstigen Leistung und
- das Entgelt und der darauf entfallende Steuerbetrag in einer Summe sowie
- der anzuwendende Steuersatz oder
- im Fall einer Steuerbefreiung ein Hinweis darauf, dass für die Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt.

Der Verein kann folgende Vorsteuerbeträge abziehen

- die in Rechnungen gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die von anderen Unternehmern für sein Unternehmen ausgeführt worden sind,
- die entrichtete Einfuhrumsatzsteuer für Gegenstände, die für sein Unternehmen nach § 1 Abs. 4 Nr. 1 UStG eingeführt worden sind,
- die Steuer für den innergemeinschaftlichen Erwerb von Gegenständen für sein Unternehmen,
- die Steuer für Leistungen i.S.d. § 13b Abs. 1 UStG, die für sein Unternehmen ausgeführt worden sind. Soweit die Steuer auf eine Zahlung vor Ausführung dieser Leistungen entfällt, ist sie abziehbar, wenn die Zahlung geleistet worden ist,
- die nach § 13a Abs. 1 Nr. 6 UStG geschuldete Steuer für Umsätze, die für sein Unternehmen ausgeführt worden sind.

Das Schreiben des BMF vom 19.12.2003 (BStBl I 2004 S. 62) regelt den Vorsteuerabzug aus nach dem 31.12.2003 und vor dem 01.07.2004 ausgestellten Rechnungen.

4.8.3 Nicht abziehbare Vorsteuern/Vorsteuerausschluss

4.8.3.1 Nicht abziehbare Vorsteuern

Nicht abziehbar sind gemäß § 15 Absatz 1a UStG Vorsteuerbeträge auf Aufwendungen, die ertragsteuerlich nicht abziehbare Betriebsausgaben i.S.d. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 bis 4, Nr. 7 EStG sowie Lebenshaltungskosten i.S.d. § 12 Nr. 1 EStG sind (z.B. Geschenke für über 35 € netto je Kalenderjahr, Eintrittsberechtigungen zu kulturellen oder sportlichen Veranstaltungen, unangemessene Bewirtungskosten aus geschäftlichem Anlass, etc.). Dies gilt nicht für Bewirtungsaufwendungen, soweit § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 2 EStG einen Abzug angemessener und nachgewiesener Aufwendungen ausschließt.