



ASVO

Allgemeiner Sportverband
OBERÖSTERREICH



Steuer-Update für Sportvereine

„Vereinsrichtlinien-Wartungserlass 2017“

Mag. Kurt Oberhuber

Agenda

- Überblick abgabenrechtliche Behandlung (Verein)
- Begünstigte Zwecke - allgemeine Voraussetzungen
- Ausnahmen vom Grundsatz der Unmittelbarkeit
- Vereinsfeste und ähnliche Veranstaltungen
- Anpassungen der Aussagen zum Profisport



Überblick abgabenrechtliche Behandlung (Verein)

Verein im Steuerrecht - Überblick (I)

Gemeinnützige Körperschaften - abgabenrechtliche Behandlung (Verein)

Vereinsphäre (ideeller Zweck)	Vermögensverwaltung	wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb		
		<u>§45 (2) BAO</u> unentbehrlicher Hilfsbetrieb (Zweckverwirklichungsbetrieb)	<u>§ 45 (1) BAO</u> entbehrlicher Hilfsbetrieb Materieller Aspekt rückt in den Vordergrund	<u>§ 45 (3) / § 28 BAO</u> begünstigungsschädlicher Betrieb oder Gewerbebetrieb Materieller Aspekt überwiegt oder explizite Gewinnerzielungsabsicht (= Gewerbebetrieb)
Mitgliedsbeiträge, Spenden, ...	Girokonten, Wertpapiere, ... Vermietung/Verpachtung	<i>materieller Aspekt ist nicht relevant, max. kostendeckend</i>	"kleines" Vereinsfest	"großes" Vereinsfest, Kantine
	<u>Körperschaftsteuer</u> beschränkte Steuerpflicht => KEST-Abzug! Vermietungserlöse nicht steuerbar!	<u>Körperschaftsteuer</u> beschränkte Steuerpflicht => grundsätzlich KEST-Abzug aber KEST-Befreiungserklärung gem § 94 Z 5 EStG möglich, da Steuerbefreiung gem § 94 Z 6 EStG besteht! (Zuordnung vornehmen!)	<u>Körperschaftsteuer</u> unbeschränkte Steuerpflicht jährlicher Freibetrag von EUR 10.000,00 gem § 23 KStG (mit Ansammlungszeitraum von 10 Jahren) normale Gewinnermittlung + fiktive Betriebsausgaben für Personalaufwendungen iHv 20 % der Umsätze	<u>Körperschaftsteuer</u> unbeschränkte Steuerpflicht jährlicher Freibetrag von EUR 10.000,00 gem § 23 KStG (mit Ansammlungszeitraum von 10 Jahren) normale Gewinnermittlung + fiktive Betriebsausgaben für Personalaufwendungen iHv 20 % der Umsätze
	-	-	-	ev. Ausnahmegenehmigung gem § 45a und § 44 (2) BAO
keine Registrierkassenpflicht	keine Registrierkassenpflicht	keine Registrierkassenpflicht	Registrierkassenpflicht (außer: kleines Vereinsfest)	Registrierkassenpflicht

Verein im Steuerrecht - Überblick (II)

Gemeinnützige Körperschaften - abgabenrechtliche Behandlung (Verein)

Vereinssphäre (ideeller Zweck)	Vermögensverwaltung	wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb		
		<u>§45 (2) BAO</u> unentbehrlicher Hilfsbetrieb	<u>§ 45 (1) BAO</u> entbehrlicher Hilfsbetrieb	<u>§ 45 (3) / § 28 BAO</u> Begünstigungsschädlicher Betrieb oder Gewerbebetrieb
	<u>Umsatzsteuer</u> Vermietung/Verpachtung ist immer unternehmerisch! > Geschäftszwecken dienend: 0 % oder 20 % mieterabhängig! > Wohnzwecken dienend: stets 10 %	<u>Umsatzsteuer</u> grundsätzlich Nichtunternehmer (Liebhaberei) Unternehmereigenschaft jedoch möglich : => ermäßigter USt-Satz von 10 % oder unechte Befreiung KEIN 13 % oder 20 % USt-Satz!	<u>Umsatzsteuer</u> grundsätzlich Nichtunternehmer (Liebhaberei) Unternehmereigenschaft jedoch möglich : => ermäßigter USt-Satz von 10 % oder unechte Befreiung KEIN 13 % oder 20 % USt-Satz!	<u>Umsatzsteuer</u> grundsätzlich Unternehmer (jedenfalls ab EUR 7.500,00 Umsatz; Kleinunternehmer- regelung bis EUR 30.000,00 anwendbar) grundsätzlich Normalsteuersatz 20 % (abhängig von Betätigung) auch ermäßigt mit 10 % oder ermäßigt mit 13 %
keine Belegerteilungspflicht	bei Vermietung/Verpachtung: Belegerteilungspflicht	keine Belegerteilungspflicht	Nur wenn Unternehmereigenschaft: Belegerteilungspflicht (außer: kleines Vereinsfest)	Belegerteilungspflicht



Begünstigte Zwecke - allgemeine Voraussetzungen

Begünstigte Zwecke

Rz 20:

- positive Einstellung der Allgemeinheit gegenüber dem Förderziel
- Ablehnung durch **nicht unbeträchtlichen** Teil der Bevölkerung ist Hindernis (keine Förderung der Allgemeinheit)
 - ABER: Minderheitenrechte dürfen nicht gefährdet sein (zB Religionsfreiheit)
 - ABER: Mildtätige Zwecke bedürfen keiner Förderung der Allgemeinheit; positive Einstellung der Bevölkerung daher unbeachtlich
 - Ziele, die gegen die Rechtsordnung verstoßen, können jedenfalls nicht gemeinnützig sein

Rz 50:

- Freizeitgestaltung und Erholung zulässig,
 - bei besonders schutzwürdigem Personenkreis (zB Jugendfürsorge), oder
 - auf sportlicher Grundlage
- Jugendlager als „Teambuilding“-Maßnahme (zB Jugendlager von Feuerwehrvereinen):
 - kann gemeinnützigem Zweck darstellen
 - Voraussetzungen: spezifische Aktivitäten notwendig (zB eigener Trainer für gruppendynamische Prozesse)
 - reine Vereinsausflüge fallen NICHT darunter (bis EUR 100,00/Jahr zulässig)

Begünstigte Zwecke

Rz 55:

- Förderung der Geselligkeit und Unterhaltung nicht gemeinnützigkeitsschädlich, wenn von völlig untergeordneter Bedeutung
 - völlig untergeordnete Bedeutung liegt vor, wenn für jedes Vereinsmitglied höchstens 100 Euro/Jahr verausgabt werden
 - zB Weihnachtsfest, Geschenke an Vereinsmitglieder, Vereinsausflüge

Rz 56a:

- Erbringung hoheitlicher Aufgaben kann gemeinnützig sein (Änderung der Rechtsansicht wegen VwGH 10. März 2016, 2013/15/0216)
 - Aufrechterhaltung von Ordnung und Sicherheit ist gemeinnütziger Zweck
 - Mitwirkung daran durch Einschreiten gegen Verstöße (Verwarnungen und Anzeigen) → unmittelbare Verfolgung des begünstigten Zwecks
 - zB Übernahme der Stadtwache einer Gemeinde durch eine GmbH

Rz 61:

- Förderung der Vermarktung eines Produktes stellt keine Förderung von Kunst und Kultur dar (VwGH 19. September 2013, 2010/15/0117)
 - selbst wenn es sich um ein regionales Kulturgut handelt (zB Wein)

Begünstigte Zwecke

Rz 108a:

- Rückzahlung von Sacheinlagen auch bei Vereinen grundsätzlich zulässig (§ 39 Z 3 und 5 BAO)
 - ABER: Möglichkeit muss gemäß VereinsG in Statut verankert sein (§ 30 Abs 2 VereinsG); sonst Statutenmangel
 - Maßgeblich ist der Wert zum Einlagezeitpunkt; bei Rückübertragung von Wirtschaftsgütern mit stillen Reserven liegt ein Verstoß gegenüber VereinsG und gegenüber dem Grundsatz der Vermögensbindung vor.

Rz 116a:

- Ausgliederung in andere Körperschaft zulässig
 - Übertragung von Vermögenswerten (zB Betrieb, Betätigung) kein Verstoß gegen Vermögensbindung,
 - wenn im Gegenzug eine wertgleiche Beteiligung an übernehmender Körperschaft erlangt wird
 - Verankerung der Praxis in den VereinsR

Begünstigte Zwecke

Rz 120:

— Gemeinnützigkeit des Erfüllungsgehilfen

- Erfüllungsgehilfe kann bereits durch Erfüllungsgehilfentätigkeit selbst gemeinnützig sein
- Voraussetzung: Statut des Erfüllungsgehilfen muss § 41 BAO entsprechen und Erfüllungsgehilfentätigkeit im Statut gedeckt sein
- durch Erfüllungsgehilfentätigkeit begründeter Geschäftsbetrieb (inklusive Betriebsvermögen) ist dem Erfüllungsgehilfen und nicht der anweisenden Körperschaft zuzurechnen



Ausnahmen vom Grundsatz der Unmittelbarkeit

Durchbrechung der Unmittelbarkeit

Unmittelbarkeitsgrundsatz gem § 40 BAO:

- begünstigter Zweck muss durch den Rechtsträger selbst verwirklicht werden
 - Schaffung der Voraussetzungen für die gemeinnützige Betätigung anderer Körperschaften nicht ausreichend
 - Aber völlig untergeordnete Nebenzwecke zulässig (10 %)
- Einsatz von Erfüllungsgehilfen zulässig - wird wie eigenes Wirken angesehen
 - Deckung in der Rechtsgrundlage notwendig
 - klare vertragliche Regelung notwendig
- Ausnahme: Dachverbandsklausel
 - Leitung von Unterverbänden gilt als unmittelbare Tätigkeit, wenn alle Unterverbände begünstigte Zwecke verfolgen

Durchbrechung der Unmittelbarkeit

Ausnahmen vom Unmittelbarkeitsgrundsatz (Rz 120a ff):

- Keine Unmittelbarkeitsfiktion sondern Durchbrechung des Unmittelbarkeitsprinzips
- Tätigkeiten nach § 40a BAO begründen daher grundsätzlich keine unmittelbare Tätigkeit
- Daher ist iZm § 40a Z 2 BAO eine unmittelbare Zweckverwirklichung weiterhin erforderlich

Durchbrechung der Unmittelbarkeit

Mittelbeschaffungskörperschaft - § 40a Z 1 BAO:

- Zuwendung von Mittel (Wirtschaftsgüter oder wirtschaftliche Vorteile)
 - Möglichkeit der Mittelweitergabe in Statut vorgesehen
 - Mittelweitergabe **nur** an begünstigte Einrichtungen iSd § 4a Abs 3 bis 6, § 4b und analog § 4c EStG
 - zur unmittelbaren Förderung derselben Zwecke, die auch in Rechtsgrundlage der zuwendenden Körperschaft festgelegt sind (keine Zuwendungskaskade).
- andere unmittelbare Förderung begünstigter Zwecke idF nicht notwendig
 - **Abzugsfähigkeit der Zuwendung** an Spendensammelkörperschaften richtet sich nach § 4a EStG (Listenerfordernis oder Forschungsförderungs-BStFG-Stiftungen nach § 4a Abs 3 Z 2a EStG)

Durchbrechung der Unmittelbarkeit

Mittelbeschaffungskörperschaft - § 40a Z 1 BAO:

- Zuwendung von Mitteln (Wirtschaftsgüter oder wirtschaftliche Vorteile) als Vermögensausstattung gem § 4b EStG
 - nur an Stiftung gem § 4b EStG (dh Statut muss zeitnahe Verwendung der Veranlagungserträge vorsehen und die Spendenbegünstigung gem § 4a EStG muss vorliegen) oder
 - die Stiftung erfüllt die Voraussetzungen des § 4b EStG nach Ablauf von drei Jahren nach der Errichtung;
 - in letzterem Fall ungewiss, ob zum Zeitpunkt der Mittelzuwendung Voraussetzungen des § 40a BAO erfüllt wird
 - allfällig vorläufige Veranlagung unter Beibehaltung der Gemeinnützigkeit
 - Voraussetzungen später nicht erfüllt
 - Mittelfehlverwendung im Jahr der Zuwendung
 - Veranlagung entsprechend zu korrigieren.

Durchbrechung der Unmittelbarkeit

Entgeltliche Erbringung von Lieferungen oder Leistungen:

ohne Gewinnerzielungsabsicht - § 40a Z 2 BAO

- Mittelweitergabe muss nach Rechtsgrundlage zulässig sein
- Empfangende Körperschaft muss abgabenrechtlich begünstigt gem §§ 34 ff BAO sein
- Deren Tätigkeit muss dieselben Zwecke fördern
- Kostendeckung möglich aber nicht Gewinnaufschlag
- Entgeltliche Tätigkeit stellt in der Regel entbehrlichen Geschäftsbetrieb dar

Durchbrechung der Unmittelbarkeit

Stipendienvergebende Körperschaften - § 40b BAO:

- Mittelweitergabe für Stipendien für Studierende an spendenbegünstigte Körperschaften
 - Universitäten, Kunsthochschulen, Akademie der bildenden Künste, deren Fakultäten, Instituten und besondere Einrichtungen, Akademie der Wissenschaft und vergleichbare ausländische Einrichtungen mit Sitz EU oder Staat mit umfassender Amtshilfe, sowie Fachhochschulen
- Verankerung in Rechtsgrundlage erforderlich
- Entscheidung über Vergabe der Stipendien an Studierende muss den bezeichneten Instituten zukommen
 - Zweckwidmung notwendig
 - Symbolische Vergabe durch Körperschaft zulässig
- auch reine Fördertätigkeit schadet nicht der Gemeinnützigkeit (wie bei Mittelbeschaffungskörperschaft)



Vereinsfeste und ähnliche Veranstaltungen

Vereinsfeste

Ausnahmegenehmigung:

— Rz 200 - Umsatzgrenze bei gemeinsamer Veranstaltung:

- Änderung der Rechtsansicht (ab Veranlagung 2016)
- Umsatzgrenze bezieht sich jeweils nur auf den Anteil am gemeinsam erwirtschafteten Umsatz
- Aufteilung des Umsatzes: wenn keine eindeutige Zuordnung möglich, im Verhältnis der Aufteilung des Reinerlöses

— Rz 200a - Umsatzgrenze bei ausgelagerter Verpflegung:

- Durch Wirt erzielte Umsätze ausschließlich diesem zuzurechnen; für die EUR 40.000-Grenze unbeachtlich

Vereinsfeste

Rz 289a - Punschhütten:

- Entbehrlicher Hilfsbetrieb § 45 Abs 1 BAO wenn Spendensammelzweck eindeutig erkennbar
- Von Mitgliedern unentgeltlich zur Verfügung gestellte Speisen/Getränke sind Einlage
- Separat aufgestellte Spendenboxen → echte Spenden (keine Betriebseinnahme)
- Gewinnermittlung (ohne ausreichende Unterlagen):
 - Gewinn 10 % der erzielten Betriebseinnahmen (Verkaufserlöse)
 - Werden Verkaufserlöse erzielt, die über den gemeinen Wert der angebotenen Speisen oder Getränke erheblich hinausgehen (> 100 %) → echte Spende (keine Betriebseinnahme)
 - Freibetrag nach § 23 KStG iHv EUR 10.000,00 (Vortragsmöglichkeit)

Vereinsfeste

Rz 306 - Kleines Vereinsfest:

— **Mitarbeit:**

- Organisation muss im Wesentlichen (75 %) durch Vereinsmitglieder oder deren nahe Angehörige vorgenommen werden
- Unentgeltliche Mitwirkung Dritter in unwesentlichem Ausmaß (25 %) zulässig - Kostenersatz und Verpflegung sind kein Entgelt
- Tätigkeiten, deren Durchführung Professionisten vorbehalten ist, sind weiterhin unschädlich

— **Verpflegung:**

- Nur beschränktes Angebot (zB Würstel, Kaffee, Kuchen, Saft, Bier, Wein)
- Bereitstellung und Verabreichung ausschließlich durch Vereinsmitglieder oder deren nahen Angehörigen
- ABER: Zulässig ist die teilweise oder gänzliche Übernahme der Verpflegung durch einen Unternehmer (zB Gastwirt) → in diesem Fall ist die Verpflegung nicht Teil des Festes (siehe auch Rz 200a)

Vereinsfeste

Rz 306 - Kleines Vereinsfest:

— Darbietung von Unterhaltungseinlagen:

- Grundsätzlich nur durch Vereinsmitglieder
- Bei Engagement von Künstlern oder Musikgruppen, dürfen diese für ihre Auftritte nicht mehr als EUR 1.000,00(netto)/Stunde verrechnen
- Gratis- oder verbilligter Auftritt eines über dieser Grenze liegenden Künstlers oder einer Musikgruppe daher schädlich

— Dauer:

- Solche Veranstaltungen dürfen insgesamt eine Dauer von 72 Stunden im Jahr nicht überschreiten.
- Grundsätzlich ist der reine Festbetrieb maßgeblich (Vorbereitung und Abbau unbeachtlich)
- Bei Nachweis der angemeldeten Stunden ist die Dauer stundenweise zu berechnen, andernfalls vom Beginn bis zum Ende durchgehend
- Die Gesamtdauer der geselligen Veranstaltungen pro Kalenderjahr ist für jede territoriale Untergliederung ohne eigene Rechtspersönlichkeit der Körperschaft gesondert zu bemessen
- Die kleinste territoriale Untergliederung ist die Katastralgemeinde

Vereinsfeste

Rz 306 - Kleines Vereinsfest:

- Gemeinsame Veranstaltungen mehrerer Körperschaften zulässig
- Entbehrlicher HB für jeden Beteiligten isoliert zu prüfen
- Bezüglich Dauer ist für jeden Beteiligten die Gesamtdauer maßgeblich
- Gemeinsames Fest auch mit KöR zulässig (zB Feuerwehr)
- Bei gemeinsamen großen Vereinsfest ist für die Ausnahmegenehmigung nicht mehr der Gesamtumsatz des Festes sondern der auf die einzelnen Beteiligten entfallende Umsatz maßgeblich (siehe Rz 200)

Vereinsfeste

Rz 308 - Nicht unter § 45 Abs 1a BAO fallende Veranstaltungen

- zum Beispiel bei Sport- und Kulturveranstaltungen ist die Verabreichung von Speisen und Getränken grundsätzlich Teil des unentbehrlichen Hilfsbetriebs,
- die Verabreichung begründet aber einen eigenständigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, wenn
 - gastronomische Einrichtung vorhanden ist,
 - ein nicht bloß geringfügiges Speisenangebot besteht und der
 - Verkauf durch Dritte erfolgt
- eingerichtetes Buffet ist jedenfalls eigenständiger Geschäftsbetrieb
- Anmietung einer Örtlichkeit für Veranstaltung mit Kantine ist unschädlich, wenn diese Einrichtung nachweislich nicht verwendet wird

Vereinsfeste

Rz 309 - Vereinslokal:

- Speisen und Getränke im Clublokal fallen grundsätzlich in die originäre Vereinssphäre
- Kein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb, wenn Speisen und Getränke
 - von Mitgliedern an Mitglieder
 - gegen Selbstkosten abgegeben werden und
 - keine gastronomische Einrichtung vorliegt; Kühlschrank, Kaffeemaschine und Herdplatte sind keine gastronomische Einrichtung



Anpassungen der Aussagen zum Profisport

— **Rz 826 - Einschränkung des Profibetriebes auf die höchste Spielklasse:**

- Aufgrund der beschlossenen Bundesliga-Strukturreform (Änderung des Fußball-Bundesliga-Spielformats) wird die Verpflichtung zur Ausgliederung des Profibetriebes in eine „Profi-Körperschaft“ auf die in der höchsten Spielklasse engagierten Vereine eingeschränkt.

— **Rz 893 - Unentgeltliche und entgeltliche Dienstleistungen für „Profi-Körperschaft“:**

- Erbringen Vereinsspieler, Vereinsmitarbeiter (zB außerhalb ihrer Dienstzeit) oder Vereinsmitglieder **unentgeltlich Dienstleistungen** für die „Profi-Körperschaft“ und entstehen dem Verein dadurch tatsächlich keine Kosten, ist eine entsprechende Verrechnung dieser Leistungen aus gemeinnützigkeitsrechtlicher Sicht nicht erforderlich.
- Werden andere Dienstleistungen an die „Profi-Körperschaft“ erbracht, für die eine **Weiterverrechnung der Kosten** erfolgt, liegt grundsätzlich ein begünstigungsschädlicher Geschäftsbetrieb vor; eine Ausnahmegenehmigung ist erforderlich. Auf Ebene der „Profi-Körperschaft“ liegen steuerlich abzugsfähige Betriebsausgaben vor.
- Die fremdunüblich hohe Verrechnung von Kosten stellt eine verdeckte Ausschüttung der „Profi-Körperschaft“ an den Verein dar.

— **Rz 894 - Nicht umsatzsteuerbare Zuschüsse/Subventionen:**

- Nicht umsatzsteuerbare Zuschüsse/Subventionen an den Profibetrieb liegen auch dann vor,
 - wenn der echte Zuschuss/die Subvention aufgrund öffentlich-rechtlicher Grundlage dem gemeinnützigen Verein gewährt wird,
 - der Verein auf Basis öffentlich-rechtlicher Grundlagen verpflichtet ist, den echten Zuschuss/die Subvention an den ausgegliederten Profibetrieb unmittelbar weiterzuleiten,
 - der Verein für die Abrechnung kein Entgelt verrechnet und rechtlich eine direkte Auszahlung an den Profibetrieb nicht möglich ist

— **Rz 896 - Überlassung von Rechten an „Profi-Körperschaft“:**

- Verbleiben beim Verein bestimmte - insbesondere aus verbandsrechtlichen Gründen nicht ausgliederungsfähige - Rechte (zB das Recht auf Verwendung des Vereinsnamens und Vereinswappens/-logos) und überlasst der Verein diese Rechte der ausgegliederten „Profi-Körperschaft“ zur Nutzung, ist diese Rechteüberlassung der **Vermögensverwaltung** des Vereins zuzuordnen und nicht gemeinnützigkeitsschädlich.

— **Rz 896 - Überlassung von Rechten an „Profi-Körperschaft“ (Fortsetzung):**

- Bei der ausgegliederten „Profi-Körperschaft“ liegt eine **steuerwirksame Betriebsausgabe** vor, sofern die Vereinbarung fremdüblich ist und auf die Zahlung nicht das Abzugsverbot gem § 12 Abs 1 Z 10 KStG 1988 für Zins- oder Lizenzzahlungen zur Anwendung kommt.
- **Umsatzsteuerlich** begründet eine Rechteüberlassung gegen Entgelt grundsätzlich einen Leistungsaustausch.

— **Rz 899 - Aktivierung von Spielerwerten in der „Profi-Körperschaft“:**

- Spielerwerte sind immaterielle Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens. Sofern diese **entgeltlich (mittels Ablösezahlung) erworben** wurden, hat eine **steuerliche Aktivierung** bei der Profi-Körperschaft zu erfolgen.
- Dagegen handelt es sich bei dem Spielerwert von **selbst ausgebildeten Amateur- und Nachwuchsspielern** um ein **selbstgeschaffenes immaterielles Wirtschaftsgut**, das nach allgemeinen Steuerrecht **nicht aktiviert** werden darf.

Kontakt



Mag. Kurt Oberhuber

Director, Tax
Steuerberater

KPMG Alpen-Treuhand GmbH
Wirtschaftsprüfungs- und
Steuerberatungsgesellschaft
Kudlichstraße 41
4020 Linz

T +43 732 6938-2331

M +43 664 8160953

koberhuber@kpmg.at



[kpmg.at](https://www.kpmg.at)

© 2018 KPMG Alpen-Treuhand GmbH Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, österreichisches Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative („KPMG International“), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten. Printed in Austria. KPMG und das KPMG-Logo sind eingetragene Markenzeichen von KPMG International.