

# Die Vereinsrichtlinien, eine neue Herausforderung für die Sportvereine

veröffentlicht in SWK-Heft 4, 1. Februar 2002, Seite 129 ff

Grenzziehung zwischen unternehmerischer und nicht unternehmerischer Tätigkeit von Sportvereinen wird möglich

von Dr. Herbert Grünberger

Vereinsrichtlinien sind eine wertvolle Informationsquelle für Vereine und Verbände. In den Vereinsrichtlinien werden die gesetzlichen Vorschriften, die sich auf Vereine beziehen, zusammengefasst und mit konkreten Beispielen unterlegt. Die vielen Spielarten wirtschaftlicher Betätigung bei Sportvereinen konkurriert oft mit dem abstrakten Gemeinnützigkeitsbegriff der Bundesabgabenordnung. Mit den Vereinsrichtlinien wird eine Grenzziehung zwischen unternehmerischer und nichtunternehmerischer Tätigkeit von Sportvereinen möglich sein.

## 1. Der Sportverein und das Finanzamt:

Auszugsweise Darstellung der Vereinsrichtlinien (Stand 14.01.2002) mit Angabe der Randziffern.

- 1.1. Sportvereine sind steuerlich begünstigt. Der begünstigte Zweck ist in der Satzung festzulegen. Beim Sportverein ist darunter jede Art der körperlichen Betätigung (RZ 72), im weitesten Sinn daher auch Schießsport, Flugsport und Motorsport, zu verstehen. Nicht begünstigt ist aber der Berufssport. Berufssport wird dann vorliegen, wenn für mehr als 50 % der aktiven Sportler eines Vereines die Sportausübung die Hauptquelle für die Bestreitung des Unterhaltes darstellt (RZ 132). Anders formuliert: Amateursport ist dann gegeben, wenn mehr als 50 % der Aktiven nicht vom Sport leben, also einen zivilen Hauptberuf haben.

Die wirtschaftliche Tätigkeit des Vereines wird steuerlich als wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb bezeichnet (RZ 136 ff.). Eine solche Tätigkeit wird selbständig, nachhaltig und ohne Gewinnabsicht durchgeführt.

Das Gegenstück zur nachhaltigen Tätigkeit ist eine einmalige Betätigung. Eine einmalige Betätigung wird dann vorliegen, wenn diese Betätigung ohne Wiederholungsabsicht durchgeführt wird und zeitlich mit 24 Stunden begrenzt ist (RZ 141).

Ohne Gewinnabsicht bedeutet, dass Kostendeckung angestrebt wird. Die Ausgaben des Vereines sollen durch die unternehmerische Tätigkeit wieder eingespielt werden. Die Druckkosten für das Vereinsjahrbuch haben beispielsweise € 10.000,- betragen, bei einem voraussichtlichen Absatz von 1.000 Stück bei einem Einzelpreis von € 10,- werden die angefallenen Kosten durch die erwirtschafteten Einnahmen gedeckt. Wenn Widererwarten 1.200 Stück abgesetzt werden, dann entsteht ein „Zufallsgewinn“ von € 2.000,-. Ein Zufallsgewinn ist also ein Gewinn, der nicht angestrebt, bzw. geplant ist, aber durch besondere Umstände erwirtschaftet wurde. Wenn aber aufgrund einer

wirtschaftlichen Betätigung auf Dauer gesehen solche Gewinne erzielt werden, dann kann es zum Verlust der abgabenrechtlichen Begünstigung führen (RZ 143).

Die wirtschaftliche Betätigung ist in der Satzung darzustellen. In der Mustersatzung (RZ 868) ist dies der § 3 („Mittel zur Erreichung des Vereinszweckes“), wo es weiter heißt: Der Vereinszweck soll durch die nachstehenden materiellen Mittel erreicht werden. Unter diesem Paragraph sollen alle wirtschaftlichen Tätigkeiten angeführt werden.

Um bei der Satzung zu verbleiben: In der Satzung muss festgelegt werden, was im Falle der Vereinsauflösung oder bei Wegfall der Gemeinnützigkeit mit dem Vereinsvermögen geschehen soll. Voraussetzung für den gemeinnützigen Sportverein ist, dass die Satzung für diesen Fall vorsieht, dass das Vereinsvermögen wieder gemeinnützigen Zwecken zugeführt und nicht auf die Vereinsmitglieder verteilt wird (RZ 108).

1.2. Mit folgenden Gewinnen/Einnahmen (BEGÜNSTIGUNGSSCHÄDLICH) ist der Verein steuerpflichtig (Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer) RZ 180:

- Betrieb gastronomischer Einrichtung (RZ 274)
- Ankauf und Verkauf von Sportartikeln (Handelsbetrieb RZ 277)
- großes Vereinsfest (RZ 306)
- Druckwerke, wenn die Inserate mehr als 25 % der Gesamtseiten übersteigen
- entgeltliche Pferdebetreuung
- Benefizveranstaltung, Lotterien (RZ 389)

Bei den Vereinsfesten ist zwischen großen und kleinen Festen zu unterscheiden, unabhängig davon, wie diese Feste bezeichnet werden (Zeltfest, Kränzchen, Faschingsball, Sommerfest, usw.). Vorweg ist zu prüfen, ob es sich dabei um eine nachhaltige entgeltliche gesellige Veranstaltung handelt. Wenn also kein Eintrittsgeld verlangt wird, dann ist weder ein großes noch ein kleines Vereinsfest gegeben. Wenn anstelle eines Eintrittsgeldes beispielsweise „Bausteine“ um € 10,- je Besucher erworben werden, dann wird diese Bausteineinnahme als Ersatzeintrittsgeld betrachtet.

Nicht als Vereinsfest gilt eine Veranstaltung, die nur einmalig abgewickelt wird, wobei „einmalig“ zwei Inhalte hat (RZ 141). Einmalig ist die Veranstaltung dann, wenn keine Wiederholungsabsicht vorhanden ist (Bestandsfeier anlässlich 25 Jahre Askö Leonding). Die Einmaligkeit ist nur dann gegeben, wenn die Veranstaltung nicht mehr als 24 Stunden dauert, wobei die Vorbereitungszeit und die anschließende Abräumzeit nicht mit eingerechnet wird. Ein 16-Stunden-Fest bzw. ein achtstündiger Flohmarkt sind aus dieser Sicht einmalig und stellen kein steuerlich relevantes Vereinsfest dar.

Wenn jetzt also ein Fest, wie immer es genannt wird, entgeltlich und nachhaltig veranstaltet wird, dann ist es je nach Umfang, entweder ein kleines oder ein großes Fest. Wenn es ein großes Fest ist, dann sind die Gewinne/Einnahmen körperschaftsteuer- und umsatzsteuerpflichtig. Bei einem kleinen Vereinsfest wird nur der Gewinn versteuert.

Von zwei Kriterien wird es abhängig sein, ob ein Vereinsfest als großes oder kleines Fest qualifiziert wird. Beim großen Vereinsfest werden die „Vereinsgrenzen“ gesprengt. Die Bedeutung des Vereinsfestes geht über die Bedeutung des Vereines weit hinaus. Die Bedeutung des Vereines wird deswegen gesprengt, weil weit mehr Besucher zum Fest kommen als der Verein Mitglieder samt Angehörigen hat. Wenn beispielsweise der Verein 600 Mitglieder, samt Angehörigen 1000 Personen in seinem Wirkungsbereich

anspricht, beim Vereinsfest aber über 2000 Gäste sind, dann ist meines Erachtens ein großes Vereinsfest gegeben.

Wenn das Vereinsfest beispielsweise innerhalb der angegebenen Grenze von 1000 Personen stattfindet, dann wird ein sogenanntes kleines Vereinsfest vorliegen.

Zum zweiten ist ein Unterscheid zwischen dem großen und dem kleinen Vereinsfest durch den Organisationsaufwand gegeben. Dort wo längerfristig geplant werden muss, wo eine aufwendige Organisation erforderlich ist, wird von einem großen Vereinsfest auszugehen sein. Es wird also von der Teilnehmerzahl und vom Organisationsgrad abhängen, in welche Kategorie ein Vereinsfest fällt.

Hinweis: So wie bisher können für die unentgeltliche Arbeitsleistung von Mitarbeitern anlässlich eines Vereinsfestes 20 % der Netto-Einnahmen als pauschale fiktive Ausgabe abgesetzt werden (ohne Auszahlung). Mit dieser fiktiven Ausgabe wurde in der Vergangenheit erreicht, dass bei Veranstaltungen in der Regel kein Gewinn angefallen ist. Nunmehr gilt diese Bestimmung ausschließlich für das kleine Vereinsfest (RZ 346).

Ein einziges Zeltfest mit Einnahmen über €40.000,-- bewirkt, dass sämtliche Feste im Verein körperschaftsteuer- und umsatzsteuerpflichtig werden, wenn Nachhaltigkeit und Entgeltlichkeit gegeben sind.

Wirtschaftliche Tätigkeiten innerhalb des Vereins sind steuerlich nicht begünstigt. Damit der begünstigte Zweck, nämlich die Sportausübung steuerlich nicht gefährdet ist, muss bei Einnahmen aus bestimmten wirtschaftlichen Tätigkeiten eine Ausnahmegenehmigung beantragt werden. In diesem Antrag muss herausgearbeitet werden, dass die Sportausübung, also der Vereinszweck, ohne die Einnahmen aus einer steuerpflichtigen Tätigkeit nicht erreicht werden kann. Der Antrag wird beim Finanzamt eingebracht. Der Antrag selbst ist gemäß § 14 TP 6 Abs. 5 Ziff. 4 Gebührengesetz gebührenfrei. Der Ausnahmegenehmigungsbescheid wird von der Finanzlandesdirektion ausgestellt (RZ 184 ff).

Körperschaftsteuer: Die zusammengezählten Gewinne eines Jahres werden mit 34 % besteuert, wenn diese den Freibetrag von €7.300,-- übersteigen (RZ 393 ff).

Umsatzsteuer: Vereine sind von der Umsatzsteuer dann befreit, wenn die zusammengezählten Umsätze pro Jahr €22.000,-- nicht übersteigen. Dieser Betrag ist der Nettobetrag ohne Umsatzsteuer und darf einmalig um nicht mehr als 15 % überschritten werden (RZ 463 ff).

1.3. Bei folgenden Tätigkeiten (ENTBEHRLICH) wird nur der Gewinn versteuert, die Einnahmen unterliegen nicht der Umsatzsteuer (RZ 173):

- unechte Mitgliedsbeiträge
- kleine Vereinsfeste (RZ 307 ff)
- Handel mit Fanartikeln (Trainingsanzüge, T-Shirt) mit Vereinsaufdruck
- Veranstaltung eines Flohmarktes, eines Weihnachtsmarktes (RZ 285)

Umsatzsteuer: Bei diesen Einnahmen wird vermutet, dass die Tätigkeit Liebhaberei darstellt. Die Liebhabereivermutung geht davon aus, dass auf Dauer gesehen keine Gewinne erwirtschaftet werden.

1.4. Folgende Gewinne/Einnahmen (UNENTBEHRLICH) sind nicht steuerpflichtig (RZ 151):

- Einnahmen aus dem Sportbetrieb (RZ 296)
- Sponsoreinnahmen(RZ 157)
- Bausteinaktion zum Bau eines Sportstätte (RZ 258)
- Eintrittsgeld, Startgeld, Nenngeld bei Sportveranstaltungen (RZ 269)
- Überlassung der Sportanlage gegen Entgelt (Gästestunde RZ 275)
- Sportlerablöse (RZ 297)
- Werbeeinnahmen
- Einnahmen aus Unterrichtserteilung (Aus- und Fortbildung)
- Herausgabe eines Jahrbuches (Verkaufspreis deckt Druckkosten RZ 279)
- Herausgabe einer Vereinszeitung mit maximal 25 % Werbeseiten gemessen an der Gesamtseitenzahl pro Ausgabe (RZ 371)

Wie gesagt, eine Ausnahmegenehmigung ist dann erforderlich, wenn „begünstigungsschädliche“ Einnahmen von jährlich mehr als € 40.000,- vorliegen. Nicht erforderlich ist eine solche Genehmigung für Einnahmen aus entbehrlichen/unentbehrlichen Hilfsbetrieben, bzw. aus der Vermögensverwaltung.

1.5. Vermögensverwaltung (RZ 215 ff):

Die Einnahmen aus der Vermögensnutzung sind steuerfrei. Vermögensnutzung liegt dann vor, wenn Kapital genutzt wird (Sparbuch) bzw. unbewegliches Vermögen (Sportanlage) vermietet wird. Dabei unterliegen die Kapitalerträge der Kapitalertragssteuer. Wenn die Kapitalerträge den Einnahmen, die unter 1.2. bis einschließlich 1.4. dargestellt sind, zugeordnet werden, dann wird der Verein eine Befreiungserklärung abgeben. In diesem Fall entfällt der Kapitalertragsteuerabzug. Die Zinserträge werden als Teil der begünstigungsschädlichen und entbehrlichen Gewinne versteuert. Wenn eine Zuordnung zu den unentbehrlichen Gewinnen erfolgt, bleiben die Kapitalerträge endgültig kapitalertragssteuerfrei.

EINSCHRÄNKUNG: Die steuerliche Begünstigung geht dann verloren, wenn eine Vermögenshortung (RZ 217) oder eine Vermögensvermehrung erfolgt, die mit dem begünstigten sportlichen Zweck in keinem Zusammenhang mehr steht. Es ist noch nicht abzusehen, ob der Brei so heiß gegessen wird, wie er jetzt gekocht wird. Ich meine jedoch, dass durch einen Vorstandsbeschluss das Vereinsvermögen einem Verwendungszweck zugeordnet werden soll z.B. Investitionsrücklage, Reserve für Trainingslager usw., damit erst gar nicht Diskussionen zum Thema Vermögenshortung aufkommen (RZ 216).

1.6. Steuerlich unbeachtlich sind folgende Einnahmen (RZ 323, 338 und 431):

- Echte Mitgliedsbeiträge (RZ 286)
- Spenden
- Bausteinaktionen (RZ 258)
- Sponsorleistung ohne Werbewirkung
- öffentliche Zuschüsse (RZ 340 und 439)

Der echte Mitgliedsbeitrag ist der Standardfall. Diesen Beitrag zahlt man, um Mitglied im Verein zu sein. Ein unechter Mitgliedsbeitrag wird dann vorliegen, wenn man durch

zusätzliche Zahlungen, die als Mitgliedsbeitrag bezeichnet werden, konkrete Leistungen des Vereines in Anspruch nehmen kann, z.B. monatlicher Mitgliedsbeitrag für die Versorgung von Reitpferden (RZ 339 und 434).

Die eben beschriebenen steuerlich unbeachtlichen Einnahmen sind von den Einnahmen aufgrund einer wirtschaftlichen Betätigung zu unterscheiden. Die wirtschaftliche Betätigung des Vereines ist entweder eng mit der ureigensten Sporttätigkeit des Vereines verbunden, in diesem Fall spricht man von einem unentbehrlichen Hilfsbetrieb. Wenn die unternehmerische Tätigkeit des Vereines mehr einem Gewerbebetrieb ähnlich ist, dann ist diese Tätigkeit begünstigungsschädlich und daher voll steuerpflichtig, wie es auch ein Gewerbebetrieb ist. Zwischen dem begünstigungsschädlichen und dem unentbehrlichen Betrieb gibt es noch einen entbehrlichen Betrieb, der nur Körperschaftsteuerpflichtig und nicht umsatzsteuerpflichtig ist. Schließlich gibt es im Verein noch die Vermögensverwaltung. Die Vermögensverwaltung ist die Nutzung des Vereinsvermögens.

Es wird sinnvoll sein, zwei Buchhaltungen im Verein zu führen. Einmal für den steuerlich unbeachtlichen Teil und einmal für den wirtschaftlichen bzw. steuerpflichtigen Teil. Wenn die Jahreseinnahmen des steuerpflichtigen Bereiches unter € 400.000,- liegen, dann werden die Einnahmen den Ausgaben gegenüber gestellt. Wenn die Einnahmen größer sind als € 400.000,-, dann erfolgt die Gewinnermittlung im Rahmen einer Bilanzierung (RZ 333).

Beschränkung des Mitgliedsbeitrages (RZ 15):

Gemeinnützigkeit heißt auch, dass die Allgemeinheit durch den Sportverein gefördert wird. Wenn aber besonders hohe Mitgliedsbeiträge verlangt werden, dann ist die Allgemeinheit von der Sportausübung ausgeschlossen. Daher gibt es in den Vereinsrichtlinien eine Begrenzung der Mitgliedsbeiträge mit jährlich € 1.800,-, in besonderen Fällen das Fünffache oder das Zehnfache (RZ 14).

Ein Verein ist dann nicht mehr gemeinnützig, wenn der jährliche Mitgliedsbeitrag € 1.800,- übersteigt. Bei besonders kostenintensiven Vereinszwecken ist der Mitgliedsbeitrag mit € 9.000,- pro Jahr limitiert. In anderen Fällen ist eine zusätzliche Obergrenze mit € 18.000,- eingezogen worden. Diese Fälle werden dann vorliegen, wenn bei vorzeitigem Austritt ein Mitgliedsbeitrag rückzahlbar ist.

Dachverbände (RZ 121 ff.) sind ebenfalls gemeinnützig, auch wenn sie selbst nicht direkt den Körpersport als Vereinszweck haben. Dachverbände sind dann gemeinnützig, wenn ihre Mitglieder, nämlich die Vereine, gemeinnützig sind. Daher muss ein Dachverband sofort reagieren, wenn eines seiner Mitglieder die Gemeinnützigkeit verliert. Der Dachverband hat entweder den Mangel zu beheben oder, falls diese nicht möglich ist, den Verein auszuschließen.

## 2. Der Sportverein als Arbeitgeber

Vergütungen für Sportler, Trainer, Funktionäre können steuerfrei können für jeden Tag der sportlichen Ausübung

- bei über vier Stunden Tätigkeit, **Verpflegungskosten** mit €26,40
- bei weniger als vier Stunden €13,20 (ATS 181,-)
- das amtliche Kilometergeld reduziert auf 75 %, d.s. €0,267

- Kosten des öffentlichen Verkehrsmittels

ausbezahlt werden.

Für das reduzierte Kilometergeld und für Kosten des öffentlichen Verkehrsmittels gibt es zu den € 26,40 einen Reisekostenausgleich von € 3,- und zu den € 13,20 einen Ausgleich von € 1,50.

**Pauschale Vergütungen** bis € 75,- monatlich sind ebenfalls nicht steuerpflichtig.

**ACHTUNG:** Ein Dienstverhältnis wird dann vorliegen, wenn neben Fahrtkosten, Verpflegungskosten und pauschalen Vergütungen Beträge über die Vollversicherungspflichtgrenze gem. § 5 Abs. 2 ASVG, das sind € 301,54 pro Monat, gezahlt werden. Bei Vorliegen eines Dienstverhältnisses unterliegt der Verein den Pflichten eines Arbeitgebers.

**HINWEIS:** Sozialversicherungspflichtig werden Auszahlungen nicht schon bei € 301,54, sondern erst bei € 537,78 pro Monat. Diese Regelung gilt aber nur dann, wenn die sportliche Tätigkeit eine Nebentätigkeit ist, die einen Hauptberuf voraussetzt. Hausfrauen und Studenten üben einen solchen aus, Pensionisten und Arbeitslose jedoch nicht. Das „traurige“ Kapitel der österreichischen Vorschriften besteht darin, dass die steuerlichen Begünstigungen der Vereinsrichtlinien, mit den eben beschriebenen Verpflegungskosten und Reisekosten, für die Sozialversicherung nicht gelten. Hier wird die vielzitierte Verwaltungsvereinfachung ein leeres Versprechen. Vergütungen für Verpflegung und Reiseaufwand setzen sozialversicherungsrechtlich eine „Dienstreise“ voraus und werden nach einkommenssteuerlichen Vorschriften, ab drei Stunden mit € 2,20/Stunde, ab 12 Stunden mit € 26,40 berücksichtigt.

Für die Finanzreferenten in den Vereinen bedeutet dies, dass möglicherweise Teile der steuerfreien Vergütungen sozialversicherungspflichtig werden und dass ZWEI verschiedene Abrechnungen erstellt werden müssen, einmal für das Finanzamt und ein zweites Mal für die Gebietskrankenkasse.