

Aktuelle Entwicklungen in der Vereinsbesteuerung

**Vortrag beim BLSV e.V. Sportkreis Traunstein
am 19.11.2010 in Traunstein**

Referent:

**Jörg Ammon, Wirtschaftsprüfer/Steuerberater
iovos Steuerberater Wirtschaftsprüfer, Nürnberg**

- * 1970 in Nürnberg
- Nach Abitur und Studium seit 1997 beruflich tätig
- 2003 Steuerberater
- 2007 Wirtschaftsprüfer
- Seit 01.01.2007 Partner bei iovos in Nürnberg (WP/StB/RAe)

- Verheiratet, 2 Töchter (2 ½ und 5 ¾ Jahre alt)

- Seit 1991 ehrenamtlich im Sportverein tätig (Jugendwart, AL, 1. Vorsitzender eines Sportvereins in N seit 1999)
- Seit 2004 ehrenamtlich im BLSV (stv. KV und BV, seit 2008 BV in Mittelfranken und Mitglied des Präsidiums)
- seit 01.01.2010 Vizepräsident Finanzen

Besprechungspunkte:

1. Grundlagen der Vereinsbesteuerung
2. Die 4 Vereinsbereiche mit Beispielen und deren Steuerpflicht
3. Die sportliche Veranstaltung gemäß § 67a AO
4. Der steuerschädliche wirtschaftliche Geschäftsbetrieb
5. Aktuelle Themen

1. Grundlagen der Vereinsbesteuerung - Zivilrecht

Vereine (§§ 21 ff BGB)

kein wirtschaftlicher Zweck

Idealverein

rechtsfähig

(Vereinsregister)

Praxisfall

nicht rechtsfähig

(nicht eingetragen)

Ausnahmefall
z. B. Hobbyclubs

- Verfolgung gemeinnütziger Zwecke gemäß §§ 52 – 54 AO
- Zweckverfolgung selbstlos, ausschließlich und unmittelbar gem. §§ 55 – 57 AO
- Klare und eindeutige Verankerung der steuerbegünstigten Zwecke in der Satzung
- Übereinstimmung der tatsächlichen Geschäftsführung mit Satzungsbestimmungen

Unmittelbare Steuervergünstigungen des gemeinnützigen Vereins

- Steuerfreiheit von der Körperschaft- und Gewerbesteuer (§ 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG, § 3 Nr. 6 GewStG)
Ausnahme: wirtschaftliche Geschäftsbetriebe
=> Besteuerungsfreigrenze für wirtschaftliche Geschäftsbetriebe i. H. v. 35.000,00 EUR

- Besteuerung der Umsätze mit dem ermäßigten Steuersatz bei vollem Vorsteuerabzug (§ 12 Abs. 2 Nr. 8 UStG)
Ausnahme: wirtschaftliche Geschäftsbetriebe oder Zweckbetriebe, die unter die Wettbewerbsklausel des § 12 Abs. 2 Nr. 8 Satz 3 UStG fallen.

- Vergünstigungen bei der Erbschaftsteuer/Schenkungsteuer (§ 13 Abs. 1 Nr. 16, 17 ErbStG) und bei der Grundsteuer (§ 3 Abs. 1 Nr. 3, § 4 Nr. 6 GrStG)

Die **Nachteile** der Gemeinnützigkeit sind:

- Strenge Bindung an die Satzung
- Beschränkung der eigenwirtschaftlichen Tätigkeit
- Mittelverwendungsgebot

Selbstlosigkeit

- a) zulässige eigenwirtschaftliche Tätigkeit
- b) Zuwendung an Mitglieder und Dritte
- c) zeitnahe Mittelverwendung
- d) Verlustproblematik
- e) Vermögensbindung

Zu b): Gemeinnützigkeits**un**schädlich sind Speisen und Getränke bei

- der Mithilfe bei einem Vereinsfest
- einer Besprechung des Vereins
- Sonderaktionen, wie z. B. Frühjahrsinstandsetzung
- Katastropheneinsatz

Beispiel:

- Ein Verein bewirtet anlässlich der Weihnachtsfeier die teilnehmenden Mitglieder für je 40,00 EUR (R 19.6 LStR). Es liegt keine Zuwendung vor, wenn sämtliche Bewirtungen je Mitglied, einschließlich der teilnehmenden Angehörigen, sowie alle sonstigen Zuwendungen den Betrag von 40,00 EUR nicht übersteigen.

Zu c): **Ausnahmen** vom Gebot der zeitnahen Mittelverwendung:

- Rücklagen
- Weder der Vermögensstock selbst noch der Erlös, der aus einer Vermögensumschichtung entstanden ist, unterliegt der zeitnahen Mittelverwendung.
- Ausstattungskapital
- Einzelzuwendungen, bei denen der Zuwendende ausdrücklich erklärt, dass sie zur Ausstattung der Körperschaft mit Vermögen oder zur Erhöhung des Vermögens bestimmt sind, bilden das so genannte Ausstattungskapital, welches nicht zeitnah verwendet werden muss.
- Nutzungsgebundenes Kapital
- Forderungen und Verbindlichkeiten
- Notwendiges Betriebsvermögen

Zu d): Es ist grundsätzlich **nicht** zulässig,

- Mittel des ideellen Bereichs
- Mittel des Zweckbetriebs
- Mittel der Vermögensverwaltung

zum **Ausgleich eines Verlustes** des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs zu verwenden.

Unschädlich für die Gemeinnützigkeit ist es, wenn

- ein Verlust im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb entstanden ist und in den 6 vorangegangenen Jahren Gewinne aus wirtschaftlichem Geschäftsbetrieb dem ideellen Bereich in gleicher Höhe zugeführt wurden,
- der Verlust aus wirtschaftlichem Geschäftsbetrieb auf anteiliger Abschreibung für gemischt genutzte Wirtschaftsgüter oder gemischte Aufwendungen der Körperschaft, wie z. B. Personal, beruht,
- der Verlust auf einer Fehlerkalkulation beruht und die Körperschaft innerhalb von 12 Monaten (bei Aufbau eines neuen Betriebs 3 Jahre) nach dem Ende des Wirtschaftsjahres, in dem der Verlust entstanden ist, dem ideellen Tätigkeitsbereich wieder Mittel in entsprechender Höhe zuführt. Dabei dürfen die zugeführten Mittel nicht aus Zweckbetrieben, aus dem Bereich der steuerbegünstigten Vermögensverwaltung aus Beiträgen oder aus anderen Zuwendungen, die zur Förderung der steuerbegünstigten Zwecke der Körperschaft bestimmt sind, stammen (BFH, Urteil vom 13.11.1996; BFH, Urteil vom 01.07.2009).

Zu e): Grundsatz der Vermögensbindung

- Entweder namentliche Benennung der öffentlich-rechtlichen oder steuerbegünstigten Körperschaft
- Oder genaue Festlegung eines steuerbegünstigten Zwecks
- Vereinfachungsregelung „Verwendung für steuerbegünstigte Zwecke“ wurde aufgehoben -> jedoch nach AEA0 zu § 61 Nr. 2 keine Satzungsänderung deswegen erforderlich

Höchstgrenzen für Mitgliedsbeiträge, Aufnahmegebühren und Investitionsumlagen

- Mitgliedsbeiträge und –umlagen: zusammen im Durchschnitt EUR 1.023,00 je Mitglied und Jahr
- Aufnahmegebühren: im Durchschnitt EUR 1.534,00 je neu aufgenommenem Mitglied
- Investitionsumlagen: zusätzlich zu Vorstehenden möglich, maximal EUR 5.113,00 innerhalb von 10 Jahren je Mitglied

1. Grundlagen der Vereinsbesteuerung - Steuerrecht

Formelle Satzungsmäßigkeit
BFH-U.v.13.08.97, BStBl. 1997 II, S.794

Steuerbegünstigte Zwecke

Zweck des Vereins ist die Förderung des Sports

Art der Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke

- Abhaltung geregelter Sport- und Trainingsstunden
- Teilnahme an Wettkämpfen und Meisterschaften
- Unterhalt und Pflege entsprechender Sportstätten

Die Satzung **muss** den vorgeschriebenen Erfordernissen bei der Körperschaftsteuer und der Gewerbesteuer während des ganzen Veranlagungszeitraums, bei anderen Steuern im Zeitpunkt der Entstehung der Steuer, entsprechen.

Aberkennung der Gemeinnützigkeit

- Keine Förderung der Allgemeinheit
- Vorrangige Verfolgung eigenwirtschaftlicher Zwecke
- Zuwendung an Mitglieder
- Unangemessen hoher Auslagenersatz
- Missbräuchliche Spendenbescheinigungspraxis
- Fehlerhafte Mittelverwendung
- Es werden keine Steuererklärungen abgegeben

2. Die 4 Vereinsbereiche mit Beispielen und deren Steuerpflicht

Ideeller Bereich

- Z.B. Spenden, Aufnahmegebühren, Mitgliedsbeiträge
- Keine KSt. und GewSt.
- Umsatzsteuer:
nach UStR steuerbefreit, aber EuGH v. 21.03.2002 i.V.m. BFH v. 9.8.07, v. 11.10.07 und v. 3.4.08:
Mitgliedsbeiträge steuerbar und steuerpflichtig: 7% Umsatzsteuer, aber voller Vorsteuerabzug

Zweckbetrieb

- Z.B. Sportwettbewerbe,-wettkämpfe, Sportkurse
- Keine KSt. und GewSt.
- Zweckbetrieb „sportliche Veranstaltung“ liegt vor, wenn Grenze von EUR 35.000 nicht überschritten wird
- Umsatzsteuer:
 - normalerweise 7% -> Vorsteuerabzug zu 100%
 - Sportkurse etc.: Umsatzsteuerfrei gem. § 4 Nr. 22 UStG -> kein Vorsteuerabzug

2. Die 4 Vereinsbereiche mit Beispielen und deren Steuerpflicht

Vermögensverwaltung

- Z.B. Zinserträge, verpachtete Vereinsgaststätte, verpachtete Werberechte („ohne Werbung auf Sportlerbrust“)
- Keine KSt. und GewSt.
- Umsatzsteuer:
normalerweise steuerfrei, Gaststätte 7% Umsatzsteuer, dann auch 100% Vorsteuerabzug

Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb

- Z.B. Vereinsfeste, eigen betriebene Werbung, selbst betriebene Gaststätte
- KSt. und GewSt.-Pflicht, wenn Besteuerungsgrenze von EUR 35.000,00 überschritten
- Freibeträge bei KSt und bei GewSt.: EUR 5.000,00 ab 01.01.2009
- Steuersätze: KSt. 15% ab 2008 – GewSt. abhängig von Hebesatz – in N GewSt > KSt.!!
- Umsatzsteuer: 19% -> voller Vorsteuerabzug

Sportliche Veranstaltungen:

- Gesetzliche Regelung in § 67a AO
- Nur für Körperschaften, die Sport im Sinne des § 52 Abs. 2 Nr.1 AO fördern
- AUCH: Sportverbände
- NICHT: Skatsport, Hundesport, Pferderennvereine

Sportliche Veranstaltung:

- Organisatorische Maßnahme eines Sportvereins
- Erlaubt es aktiven Sportlern Sport zu treiben
- NICHT nur für Mitglieder
- Untere Grenze unterschritten: lediglich die einfache Nutzungsüberlassung von Sportanlagen oder –geräten (BFH v. 25.07.1996)

Veranstaltung:

- Neben Sportanlage oder Sportgerät treten weitere organisatorische Maßnahmen, um dem Sportler ein „Gesamtereignis“ zu bieten
- Beispiele:
 - Volksläufe, Volksschwimmen, Trimmveranstaltungen
 - Durchführung von Sportunterricht und von Sportreisen
 - Durchführung eines City-Marathons (FG München vom 12.06.1991)

Einnahmen:

- Bruttoeinnahmen < 35.000 EUR (seit 01.01.2007 – davor EUR 30.678), dann liegt ein Zweckbetrieb vor
- Außer bei Verzicht
- Auch bei Teilnahme bezahlter Sportler
- Inklusive Umsatzsteuer!
- Beispiele für Einnahmen:
 - Start- und Teilnehmergebühren
 - Eintrittsgelder
 - Einnahmen aus Rundfunk- und Fernsehübertragungsrechten
 - Einnahmen aus dem Verkauf von Programmheften mit Ausnahme der enthaltenen Werbung (Aufteilungsgebot - wGB)
 - NICHT: Verkauf von Speisen und Getränken, Werbung

Bruttoeinnahmen > EUR 35.000

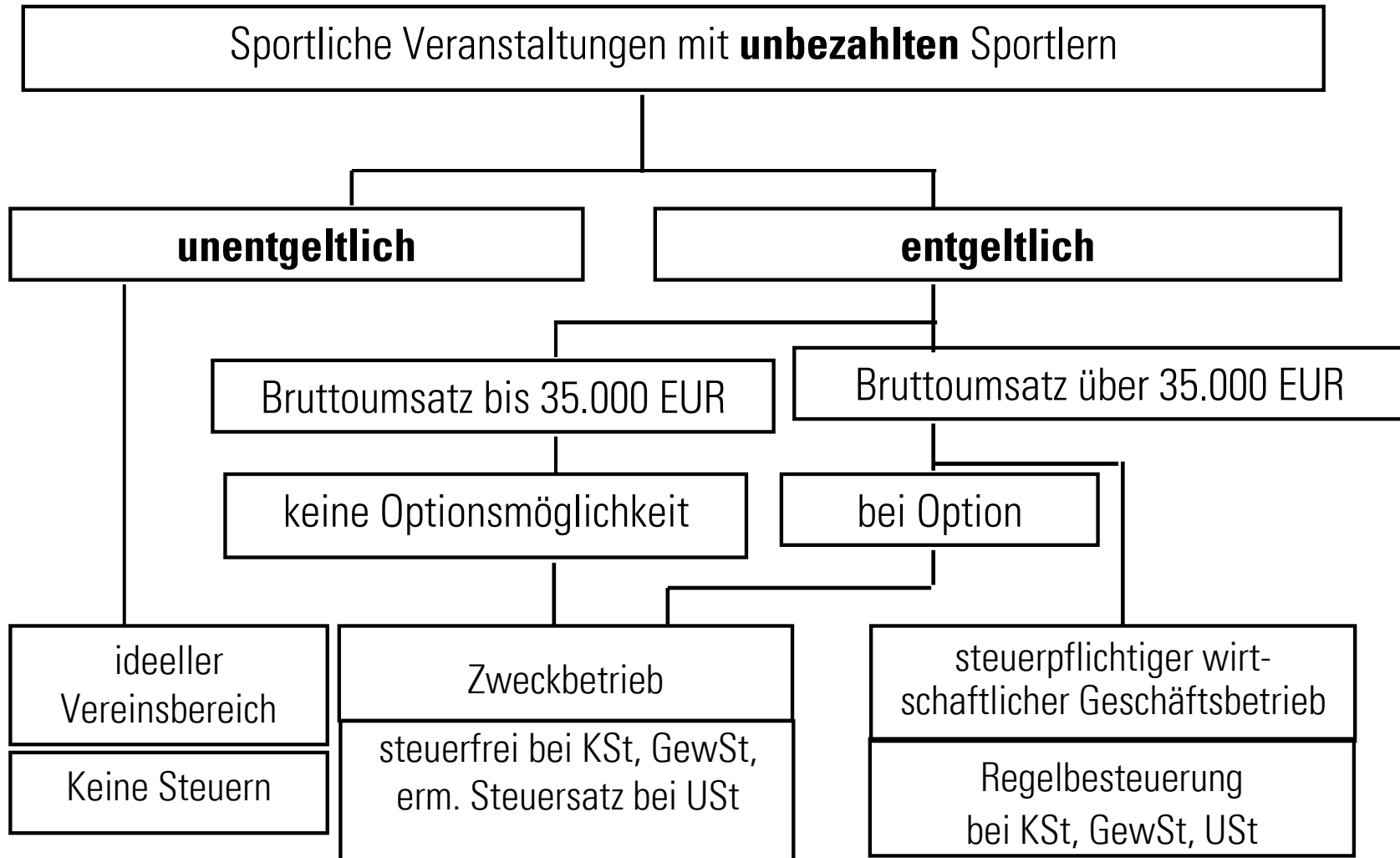
Verzicht auf Anwendung der Zweckbetriebsgrenze:

- Antragsgebundenes Wahlrecht – Ausübung bis Unanfechtbarkeit des betreffenden Bescheides
- Bindung bei Verzichtsausübung für 5 Veranlagungszeiträume
- Bindungszeitraum auch bei Erhöhung der Einnahmengrenze (2006→2007)

Zweckbetrieb oder wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb bei Wahlrechtsausübung:

- Beurteilung jeder sportlichen Veranstaltung gesondert
- Teilnahme von bezahlten oder ausschließlich unbezahlten Sportlern
 - Teilnahme von bezahlten Sportlern führt stets zu wirtschaftlichem Geschäftsbetrieb
 - Bereits die Teilnahme eines einzelnen Sportlers genügt
- Sportliche Veranstaltung ist der einzelne Wettbewerb, die in engem zeitlichen und örtlichen Zusammenhang durchgeführt werden
 - Wird für jeden Wettkampf gesondert Eintritt erhoben!
 - Gesonderte Ermittlung der Einnahmen und Ausgaben für jedes Spiel

3. Die sportliche Veranstaltung gemäß § 67a AO



Bezahlte/unbezahlte Sportler:

- Bezahlter Sportler im Sinne § 67a AO
 - „wer für seine sportliche Betätigung oder für die Benutzung seiner Person, seines Namens, seines Bildes oder seiner sportlichen Betätigung zu Werbezwecken bezahlt wird.“
 - Unterscheidung zwischen Vereinssportler und vereinsfremden Sportlern

- Vereinssportler
 - Alle Sportler, die für den Verein auftreten
 - Müssen nicht Mitglied des Vereins sein
 - Bezahlte Vereinssportler

Bezahlte/unbezahlte Sportler:

- Vereinssportler
 - Bezahlter Vereinssportler
 - Erhält vom Verein oder einem Dritten über die Aufwandsentschädigung hinaus Vergütungen oder andere Vorteile
 - Erhält Zahlungen als Werbeträger, z.B. Ausrüsterverträge
 - Unschädlich bei Aufwandsersatz: Fahrtkosten, Unterkunft etc.
 - Unschädliche Aufwandsentschädigung: EUR 358 pro Monat bzw. EUR 4.296 p.a. oder der Ersatz der nachgewiesenen tatsächlichen höheren Kosten
 - Bei den Sportlern stellt Aufwandsentschädigung regelmäßig Arbeitslohn dar
 - Berufssportler sind grundsätzlich Gewerbetreibende

Bezahlte/unbezahlte Sportler:

- Vereinssportler
 - Bezahler Vereinssportler – Folge für Verein
 - Alle Veranstaltungen des Vereins sind wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb, an denen der Sportler teilgenommen hat
 - Auch, wenn der Sportler die Merkmale erst nach Abschluss der sportlichen Veranstaltung erfüllt
 - Zeitraum: Wirtschaftsjahr des Vereins

Bezahlte/unbezahlte Sportler:

- Vereinsfremde Sportler
 - Nur bezahlter Sportler
 - Wenn Verein oder Dritter im Zusammenwirken mit Verein mehr als Aufwandsentschädigung bezahlt
 - Keine Pauschalgrenze, nur tatsächlicher Aufwandsersatz
 - Wohl auch Lohnsteuerpauschalen zahlbar
 - Unerheblich ist, ob der Sportler ansonsten als bezahlter Sportler gilt
 - Preisgelder begründen grundsätzlich bereits einen wGB
 - Auch bei Geschenken möglich

Einnahmen/Ausgaben sportlicher Veranstaltungen:

- Gewinn-/Überschussermittlung nach allgemeinen Vorschriften
- Ausgaben/Aufwendungen:
 - Vergütungen an die teilnehmenden Sportler
 - Aufwendungen für Sportgeräte, -anlagen, Meldegelder und Trainer
- Verluste aus steuerpflichtigen sportlichen Veranstaltungen
 - Verstoß gegen § 55 AO, wenn dieser Verlust weder durch Gewinne aus anderen wGB noch durch Zahlungen Dritter etc. ausgeglichen werden kann.

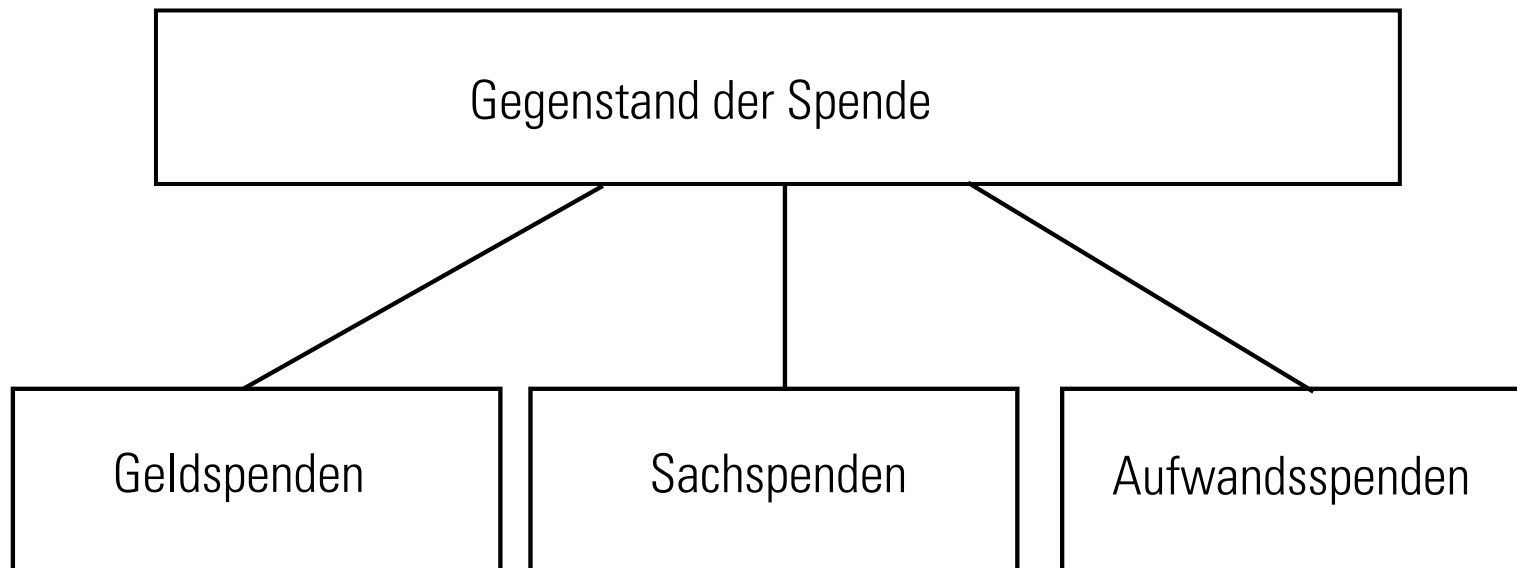
4. Der steuerschädliche wirtschaftliche Geschäftsbetrieb

Steuerpflicht

- *Bruttoumsatz* > EUR 35.000,00
- *Überschuss* > EUR 5.000,00
- Überschuss unterliegt der KSt. und der GewSt.

Verlustabzug und -ausgleich

- Kein Verlustrück- bzw. –vortrag, wenn Bruttoumsatz ab 2007 \geq EUR 35.000,00
- Verluste im ideellen Bereich und Zweckbetrieb können mit Gewinnen aller anderer Bereiche ausgeglichen werden
 - Verluste aus wGB und VV dürfen NICHT mit Gewinnen aus steuerbegünstigtem ideellen Bereich und Zweckbetrieb ausgeglichen werden
- Gewinne aus wGB dürfen steuerlich nicht mit Verlusten aus anderen Bereichen verrechnet werden
- Verluste aus wGB können steuerlich nur mit Gewinnen aus anderen wGB's verrechnet werden



Verzicht auf Auszahlung und Zuwendungsbestätigung (**Aufwandsspenden**) - Tipps

- Schriftlicher Vertrag mit ÜL/ehrenamtlich Tätigen dringend zu empfehlen
- Verzicht auf Auszahlung darf nicht schriftlich vorher vereinbart sein
- Wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Vereins in Zusammenhang mit Verzicht auf Auszahlung prüfen
- Verzicht muss zeitnah zur Auszahlung erfolgen
- Verzicht auch ohne Auszahlung möglich, jedoch erhöhte Anforderungen an Nachweis
- Leistung des ÜL/Ehrenamtlichen laufend dokumentieren

- → „Wer schreibt der bleibt!“

Ermäßigter Steuersatz gem. § 12 Abs. 2 Nr. 8 UStG:

- Bundesregierung **plant Abschaffung** des ermäßigten Umsatzsteuersatzes in Höhe von 7%
- Grundlage ist ein Gutachten der Universität des Saarlandes
- „Systemwidrigkeit der Begünstigung im gemeinnützigen Bereich“
- Ergebnis für Sportvereine – ermäßigter Steuersatz in Höhe von 7%:
 - Ideeller Bereich: Mitgliedsbeiträge können nach EuGH/ BFH Besteuerung mit 7% besteuert werden → Vorsteuerabzug
 - Vermögensverwaltung: Verpachtung der Gastwirtschaft an Fremde/ Verpachtung der Sporthalle für längere Zeit am Vormittag an Schule
 - Zweckbetrieb: Eintritts-/ Startgelder zu Wettkämpfen, Laufveranstaltungen, Teilnehmergebühren etc.
 - Besteuerungsgrenze im Zweckbetrieb: Bruttoeinnahmen!

- Vielen Dank für die Aufmerksamkeit

- Referent:
Jörg Ammon
Wirtschaftsprüfer/Steuerberater
Adlerstraße 22
90403 Nürnberg
Tel.: 0911 / 274 23 23 – 45
Fax.: 0911 / 274 23 23 – 40
Mail: ammon@iovos.de
www.iovos.de