

Steuerliche Begünstigungen für gemeinnützige Vereine

MMag. Petra Egger

Steirer, Mika & Comp.

www.steirer-mika.at

Spezialgebiete:

Beratung von Non-Profit-Organisationen, Beratung von Klein- und Mittelbetrieben, Unternehmensgründungen, Beratung von Freiberuflern;

Überblick

- Vereinsrecht: ideeller Verein, Rechnungslegung und –prüfung
- Verein im Steuerrecht: Gemeinnützigkeit
- Spendenabsetzbarkeit
- Vergütungen für Mitarbeit im Verein

I. VEREINSRECHT: Ideeller Verein

- Juristische Person: selbständiger Träger von Rechten und Pflichten
- Bestehen des Vereines ist von den Mitgliedern unabhängig
- Für Vereinsverbindlichkeiten haftet grundsätzlich der Verein
- Kein Mindestkapital notwendig
- Der Zweck des ideellen Vereines darf nicht in einer auf Gewinn oder Kostendeckung gerichteten Erwerbstätigkeit bestehen.
 - Das heißt, der ideelle Verein ist eine Rechtsform, die nicht für reine Erwerbstätigkeiten zur Verfügung steht.
 - Das heißt nicht, dass der Verein in seiner erwerbsmäßigen Nebentätigkeit keine Kostendeckung anstreben darf!

Rechnungslegung und -prüfung

- Rechnungslegung:
 - Einnahmen-/Ausgaben-Rechnung mit Vermögensübersicht: kleiner Verein
 - Doppelte Buchhaltung – Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung: mittelgroßer und großer Verein
- Prüfung der Rechnungslegung durch
 - Rechnungsprüfer: kleiner und mittelgroßer Verein
 - Wirtschaftsprüfer: großer Verein

Vergleich Rechensysteme

- E/A-Rechnung**: abgesehen von Abschreibungen zahlungsstrombezogen > v.a. Abbildung von Geldflüssen;
- Bilanzierung**: Aufwand/Ertrag nach wirtschaftlichem Entstehungszeitpunkt erfasst, Periodenabgrenzung

Größenklassen

- Kleiner Verein: gewöhnliche Einnahmen oder Ausgaben bis 1 Mio. € pro Geschäftsjahr
- mittelgroßer Verein: gewöhnlichen Einnahmen oder Ausgaben über 1 Mio € pro Geschäftsjahr.
- großer Verein:
 - Gewöhnliche Einnahmen oder gewöhnliche Ausgaben über 3 Mio. € oder
 - Jährliches Aufkommen an im Publikum gesammelten Spenden von über 1 Mio. €.
- Außergewöhnliche Ausgaben oder Einnahmen, die üblicherweise nicht vorkommen, sind dabei nicht zu berücksichtigen (Erbschaft, Katastrophenschaden etc.).

Überblick Rechnungslegung und Prüfung

Vereinstypen	Rechnungslegung	Prüfung
<u>Kleiner Verein:</u> Einnahmen/Ausgaben bis 1 Mio. €	Einnahmen-Ausgaben- Rechnung Vermögensübersicht	Rechnungsprüfer
<u>Mittelgroßer Verein:</u> Einnahmen/Ausgaben über 1 Mio. €	Bilanz und G&V (UGB- Vorschriften für Unternehmer)	Rechnungsprüfer
<u>Großer Verein:</u> Einnahmen/Ausgaben über 3 Mio. € ODER Spenden über 1 Mio. €	Bilanz, G&V, Anhang (UGB- Vorschriften für Kapitalgesellschaften)	Jahresabschlussprüfer (Wirtschaftsprüfer)

Spendengütesiegel für NPOs

- Einheitliche Gütestandards für NPOs auf freiwilliger Basis
- Ziel: Transparenz der Mittelverwendung, vor allem bei spendenwerbenden Organisationen
- Prüfung durch Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer
- Aufzeichnungsvorschriften, Rechnungswesen in Abhängigkeit von Größe (E-A-Rechnung, Bilanzierung, Internes Kontrollsystem etc.)

II. VEREIN UND STEUERN

- Unterschiede
 - "Ideeller Verein" des Vereinsrechts
 - "Gemeinnütziger Verein" des Steuerrechts
- Unterschiede hins. zulässiger Erwerbstätigkeit des Vereines im Vereinsrecht und im Steuerrecht
- Umsatzsteuer
- Körperschaftsteuer
- "Ausländer-Abzugsteuer"

Vereinsrecht: Ideeller Verein

Der Begriff des "ideellen Vereines" im Vereinsrecht ist viel weiter gefasst, als die "Gemeinnützigkeit" der Bundesabgabenordnung (BAO).

"Ideeller Verein": Der erlaubte Zweck darf nicht in einer auf Gewinn oder Kostendeckung gerichteten Erwerbstätigkeit bestehen.

Steuerrecht (BAO): Gemeinnütziger Verein

- Unmittelbare und ausschließliche Förderung des gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zweckes
- Förderung der Allgemeinheit: die Tätigkeit muss dem Gemeinwohl auf geistigem, kulturellem, sittlichem oder materiellem Gebiet nützen.
- Vereinsrichtlinien: Verwaltungspraxis, bindende Weisung für Finanzämter; oft ohne gesetzliche Grundlage bzw. darüber hinausgehend

Gemeinnützigkeit im Steuerrecht

Die Begünstigungen des Steuerrechts kommen insbesondere in Betracht für:

Kunst und Wissenschaft, Gesundheitspflege, Kinder-, Jugend-, Familienfürsorge, Fürsorge für alte, kranke oder gebrechliche Personen, Körpersport, Volkswohnungswesen, Schulbildung, Erziehung, Volksbildung, Berufsausbildung, Denkmalpflege, Natur-, Tier-, Höhlenschutz, Heimatschutz, Heimatpflege, Bekämpfung von Elementarschäden

Unmittelbarkeit der Förderung

•Unmittelbar heißt, der Verein erfüllt den gemeinnützigen Zweck selbst.

- Ein Verein von Anhängern eines Fußballclubs ist zB nicht gemeinnützig, weil er selbst den Sport nicht fördert.
- Ein Dachverband ist auch ohne unmittelbare eigene Förderung gemeinnützig, wenn alle Unterverbände die Gemeinnützigkeitsbestimmungen erfüllen.

•Ausnahmen vom Unmittelbarkeitserfordernis:

- Leistungserbringung an andere gemeinnützige Einrichtungen mit dem selben Zweck
- Vergabe von Stipendien und Preisen (unter bestimmten Voraussetzungen der Vergabe – zB Einbindung von Universitäten etc.)

Ausschließlichkeit der Förderung

Nicht-gemeinnütziger Zweck muss völlig untergeordnet sein: max 10% der Tätigkeit (=Vereinsausgaben!)

- Kein Gewinnstreben (Ausnahme: Zufallsgewinn, Ansparen für große Projekte etc.)
- Bildung von Rücklagen bis zu einem Jahresbudget aus steuerlicher Sicht unproblematisch (anders: Sicht Fördergeber)
- Keine Vorteile oder unverhältnismäßig hohen Vergütungen für die Mitglieder
- Vermögen des Vereines darf bei Auflösung nur für gemeinnützige Zwecke verwendet werden, keine Verteilung an die Mitglieder

Förderung der Allgemeinheit

Erlaubte Einschränkungen

- Durch den Zweck selbst: zB Zweck ist Hilfe für Krebskranke, folglich wird dieser Verein Gesunde nicht unterstützen.
- Förderung beschränkt auf Mitglieder, die Mitgliedschaft steht aber potentiell allen offen

Begünstigungsschädliche Einschränkungen

- Möglichkeit der Mitgliedschaft stark eingeschränkt: nur für eine Familie, Dienstnehmer eines Betriebs ...
- Eng gefasste Beitrittsbedingungen, wenn der Zweck in Förderung der Mitglieder besteht
- Förderung des Erwerbs und der Wirtschaft: Interessenvertretungen, Vereine zum verbilligten Bezug von Waren, ...
- Hoher Mitgliedsbeitrag: zB Golfclub

Voraussetzungen für Gemeinnützigkeit

- Die Statuten und die tatsächliche Geschäftsführung müssen alle Bedingungen erfüllen, sonst stehen steuerliche Begünstigungen nicht zu.
- Bei der Gründung eines Vereines prüft die Vereinsbehörde die Statuten nur hinsichtlich der Bestimmungen des Vereinsrechts (ideeller Verein). Die steuerlichen Kriterien der Gemeinnützigkeit sind für die Vereinsbehörde unerheblich und werden daher auch nicht geprüft!
- Achtung: Musterstatuten des Innenministeriums entsprechen nicht den steuerlichen Gemeinnützigkeitserfordernissen.
- Häufige Problembereiche in Statuten:
 - Zweck und Mittel (Vermischung, keine vollständige Aufzählung)
 - Auflösungsbestimmung

Mängelbehebung

Grundsätzlich können Statutenmängel nicht rückwirkend saniert werden:
Die Gemeinnützigkeitsbestimmungen müssen

- im gesamten Veranlagungszeitraum (KöSt) bzw.
- zum Zeitpunkt des Entstehens der Abgabenschuld (alle anderen Abgaben) gegeben sein.

Verwaltungspraxis:

- Wesentliche Mängel: Keine rückwirkende Sanierung
- Unwesentliche Mängel: Auch rückwirkend Sanierung

Beispiele:

- Fehlen des Zwecks - wesentlich
- Unklare Formulierung des Zwecks - unwesentlich
- "Nicht auf Gewinn gerichtet" fehlt - wesentlich
- Keine Liquidationsbestimmung - wesentlich
- Unklare Formulierung der Liquidationsbestimmung - unwesentlich

Erwerbstätigkeit im Vereins- und Steuerrecht

- Abweichende Definitionen der zulässigen Erwerbstätigkeit von Vereinen:
- Vereinsrecht: Nebenzweckprivileg (Erwerbstätigkeit muss dem ideellen Zweck dienen und diesem untergeordnet sein)
- Steuerrecht: Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb des Vereines

Formen der Erwerbstätigkeit von gemeinnützigen Vereinen

- Unentbehrlicher Hilfsbetrieb: Dem eigentlichen Vereinszweck sehr nahe Tätigkeit (zB Kulturveranstaltungen)
- Entbehrlicher Hilfsbetrieb: Weiter vom eigentlichen Vereinszweck entfernt (zB gesellige Veranstaltungen)
- Begünstigungsschädlicher Betrieb, Gewerbebetrieb: Kein Zusammenhang mit begünstigtem Zweck, reine Geldbeschaffung (zB Gastronomiebetrieb, Merchandising)
- Mischbetrieb: unentbehrlicher und schädlicher Betrieb, die nicht teilbar sind

Umsatzsteuer

- Die Vereinssphäre selbst ist nicht unternehmerisch
- Liebhabereivermutung: keine Umsatzsteuer, kein Vorsteuerabzug
- Widerlegbarkeit der Liebhabereivermutung
- Für Erwerbstätigkeit unter Umständen Umsatzsteuerpflicht
 - Unentbehrlicher Hilfsbetrieb: widerlegbare Liebhabereivermutung
 - Entbehrlicher Hilfsbetrieb: widerlegbare Liebhabereivermutung
 - Begünstigungsschädlicher Betrieb, Gewerbebetrieb: Liebhabereivermutung bei Umsatz bis € 7.500; sonst Umsatzsteuerpflicht - Ausnahmegenehmigung möglich

Widerlegung der Liebhabereivermutung

- Voraussetzung: Unter Einschluss der projektbezogenen Subventionen ausgeglichene Gebarung
- Erklärung, dass die wirtschaftliche Tätigkeit in erheblichem Umfang privatwirtschaftlich organisiert ist (mindestens 2900 Euro Jahresumsatz)
- Folge: Umsatzsteuerpflicht, Vorsteuerabzug

Umsatzsteuerbefreiung Kulturvereine

- Umsatzsteuerbefreiung für Leistungen, die regelmäßig mit dem Betrieb eines Theaters oder Museums verbunden sind sowie Musik –und Gesangsaufführungen
- Sofern von gemeinnützigem Rechtsträger erbracht
- Option zur Umsatzsteuerpflicht möglich:
 - Schriftliche Erklärung, dass privatwirtschaftlich organisiert und
 - Die Steuerbefreiung zu Wettbewerbsverzerrungen führen würde
- Widerruf nur bei Änderung der Verhältnisse

Umsatzsteuerliche Behandlung der Einnahmen

- Kein Leistungsaustausch: Keine Umsatzsteuer, auch wenn Verein grundsätzlich umsatzsteuerpflichtig ist; zB Förderungen, Spenden, echte Mitgliedsbeiträge
 - Leistungsaustausch: zB Umsätze aus vereinseigenen Unternehmen (zB Eintrittsgelder bei Veranstaltungen, Inserate, Sponsoring ...), unechte Mitgliedsbeiträge;
- Sofern der Verein grundsätzlich umsatzsteuerpflichtig ist:
- ermäßigter Steuersatz 10%
 - Begünstigungsschädlicher Betrieb: 20%

Körperschaftsteuer

- Gemeinnützige Vereine sind in der reinen Vereinssphäre von der Körperschaftsteuer befreit.
- Bei Erwerbstätigkeit von gemeinnützigen Vereinen hängt die ertragsteuerliche Beurteilung von der Art der Tätigkeit ab.

Körperschaftsteuer bei Erwerbstätigkeit

- Unentbehrlicher Hilfsbetrieb: körperschaftsteuerbefreit
- Entbehrlicher Hilfsbetrieb: 25% Körperschaftsteuer für entbehrlichen Hilfsbetrieb, Freibetrag € 7.300, die Vereinssphäre selbst bleibt steuerbefreit.
- Begünstigungsschädlicher Betrieb, Gewerbebetrieb: Der gesamte Verein verliert die ertragssteuerliche Begünstigung - KöSt 25% für den gesamten Verein incl. Vereinssphäre.
- Ausnahmegenehmigung für begünstigungsschädlichen Betrieb/Gewerbebetrieb: Begünstigung für Rest-Verein bleibt erhalten; automatisch erteilt bis 40.000 Euro Umsatz (Steuerpflicht nur für den begünstigungsschädlichen Teil)

III. Abzugsfähigkeit von Spenden

- Begünstigte Zwecke für Spendenabsetzbarkeit (§ 4a EStG) sind nicht ident mit gemeinnützigen Zwecken (§§ 34 ff BAO)
- Kulturbereich: „allgemein zugängliche Durchführung von der öst. Kunst und Kultur dienenden künstlerischen Tätigkeiten sowie die allgemein zugängliche Präsentation von Kunstwerken“
- Auftretende Künstler als Erfüllungsgehilfen (Unmittelbarkeit der Förderung beim Verein)
- Organisation darf keine gemeinnützigkeitsschädlichen Tätigkeiten (Gewerbebetrieb) ausüben und muss ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen Zwecken dienen.

Voraussetzungen Spendenbegünstigung

- Organisation erhält Förderung des Bundes/eines Bundeslandes (mindestens alle 2 Jahre)
 - Förderung ist in Transparenzdatenbank in der Kategorie „Kunst und Kultur“ erfasst
 - Bestand seit mindestens 3 Jahren
 - Spenden-Verwaltungskosten max 10%
 - Nachweis der Datenübermittlung für Spenden
 - Bestätigung durch Abschlussprüfer
- Eintragung in Spendenliste (Website BMF)

IV. Vergütung für Mitarbeit

- Ausübung von Vereinsfunktionen selbst löst nicht automatisch ein Dienstverhältnis und Sozialversicherungspflicht aus.
- Dies gilt auch, wenn pauschale Aufwandsentschädigungen gezahlt werden.
- Funktionsgebühren bis € 75 pro Monat unterliegen nicht der Einkommensteuer
- Mitglieder und „Organwalter“ eines Vereines können grundsätzlich wie alle anderen Personen auch zum Verein in ein Rechtsverhältnis treten: Werkvertrag, (freier) Dienstvertrag

Pauschale Aufwandsentschädigung

- Arbeitsleistungen von Mitgliedern werden vielfach trinkgeldähnlich bzw. in nicht näher konkretisierbaren Leistungen abgegolten. Für derartige Aufwendungen können bis zu 20% vom Umsatz der jeweiligen Veranstaltung als Aufwand angesetzt werden.
- Belegmäßig nachgewiesene Vergütungen sind auf diesen Betrag anzurechnen.
- Bei den empfangenden Mitgliedern liegen sonstige Einkünfte (§ 29 Z 3 EStG) vor. Diese sind bis zu einer Freigrenze von € 220 einkommensteuerfrei.
- Es besteht keine Sozialversicherungspflicht.

Dienstverhältnis Obmann/Obfrau

- Kann sich der Obmann/die Obfrau die zu verrichtende Arbeit selbst einteilen, ist er/sie an keinerlei fixe Arbeitszeiten gebunden und unterliegt keinem Weisungsrecht durch andere Personen, ist ein Dienstverhältnis nicht möglich.
- Sind die Kriterien für ein Dienstverhältnis erfüllt (Weisungsgebunden hinsichtlich Arbeitsverrichtung, Arbeitszeit und Arbeitsort, Persönliche Arbeitsverpflichtung, Keine eigenen Betriebsmittel, Dauerschuldverhältnis), ist ein solches auch für Obmann/Obfrau möglich.

Reisekostenabgeltung

Allgemeine Regelung für steuerfreie Diäten:

- € 26,40/Tag (ab 3 Stunden € 2,20 pro Stunde, ab 12 Stunden voller Satz von € 26,40)
- € 15/Nacht
- Eigene Sätze für Ausland

Regelung gem. Vereinsrichtlinien für gemeinnützige Vereine:

- € 26,40/Tag sofern über 4 Stunden, bis 4 Stunden € 13,20
- Ersatz Kosten öff. Verkehrsmittel zuzüglich € 3 Reisekostenausgleich (bei Tätigkeiten bis 4 Stunden nur € 1,50)

Steuerliche Konsequenzen bei den MitarbeiterInnen

- Echter Dienstvertrag: Lohnsteuerabzug - Arbeitnehmersveranlagung
- Freier Dienstvertrag oder Werkvertrag: Einkommensteuererklärung
- Funktionsgebühren: Einkünfte aus selbständiger Arbeit, steuerfrei bis € 75 pro Monat
- Pauschale Entschädigung für Mitarbeit: Sonstige Einkünfte, steuerfrei bis € 220 jährlich

Vielen Dank für die Aufmerksamkeit!