

27. Februar 2015

BMF-010219/0074-VI/4/2015

BMF-AV Nr. 40/2015

An

Bundesministerium für Finanzen
Steuer- und Zollkoordination
Finanzämter
Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel
Großbetriebsprüfung
Finanzpolizei
Steuerfahndung
Bundesfinanzgericht

Vereinsrichtlinien 2001 - Wartungserlass 2015

A. Das Inhaltsverzeichnis wird wie folgt ergänzt und geändert:

Abschnitt 10 samt Unterabschnitten wird neu eingefügt:

10 Steuerliche Behandlung eines Profibetriebes bei gemeinnützigen Sportvereinen im Mannschaftsspielsport

10.1 Allgemeines

10.2 Definition des Profibetriebes

10.3 Vermeidung des Verlustes der Begünstigungen

10.4 Steuerliche Auswirkungen

10.4.1 Körperschaftsteuer

10.4.2 Umsatzsteuer

10.4.3 Einzelfragen

10.5 Anwendungszeitraum

B. Inhaltliche Änderungen:

Rz 72 lautet wie folgt:

72

Begünstigt ist die Förderung jeglicher Art von körperlicher Betätigung, also nicht bloß des "Körpersports" im engeren Sinne, sondern auch des Schieß-, Flug- und Motorsports. **Sport ist jedenfalls jede vom Internationalen Olympischen Komitee (IOC) anerkannte Sportart.** Nicht begünstigt ist die Ausübung des Berufssports (Verfolgung eigenwirtschaftlicher Zwecke) sowie der Betrieb von Freizeiteinrichtungen, auch wenn er mit der Ausübung von Sport in einem gewissen Zusammenhang steht. Bei Sportarten, die der Freizeitgestaltung nahe stehen (Billard, Dart, Minigolf, Tanzsport, Modellflug usw.), ist erforderlich, dass die Betätigung sportmäßig bzw. turniermäßig betrieben wird und die Pflege der Geselligkeit dabei nicht im Vordergrund steht.

Rz 306 lautet wie folgt:

306

Nachhaltig durchgeführte entgeltliche gesellige Veranstaltungen stellen grundsätzlich keine Tätigkeit zur unmittelbaren Zweckverwirklichung eines begünstigten Rechtsträgers dar. Für die Beurteilung, ob die Summe dieser Veranstaltungen einen entbehrlichen Hilfsbetrieb (kleines Vereinsfest) oder einen begünstigungsschädlichen Geschäftsbetrieb (großes Vereinsfest) darstellt, ist grundsätzlich darauf abzustellen, ob das Fest ausschließlich von den Vereinsmitgliedern getragen wird. Die Zahl der Besucher ist dabei nicht von Belang.

Unter folgenden Voraussetzungen stellt eine gesellige Veranstaltung ein kleines Vereinsfest dar:

- Die Organisation (von der vorausgehenden Planung bis zur Mitarbeit während des Ablaufes der Veranstaltung) wird ausschließlich durch Vereinsmitglieder oder deren nahen Angehörigen vorgenommen.

Werden Tätigkeiten, deren Durchführung durch einen Professionisten behördlich angeordnet ist bzw. deren Durchführung durch

Nichtprofessionisten verboten ist, nicht von Vereinsmitgliedern ausgeübt, ist dies unschädlich (zB behördlich beauftragte Beschäftigung eines Securitydienstes während des Festes, Durchführung eines Feuerwerkes). Dies gilt auch für die Durchführung von Tätigkeiten, deren Vornahme durch die Vereinsmitglieder unzumutbar ist (zB Aufstellen eines Festzeltes).

- Die Verpflegung übersteigt ein beschränktes Angebot nicht und wird ausschließlich durch Vereinsmitglieder oder deren nahen Angehörigen bereitgestellt und verabreicht; dabei darf die Verpflegung auch nicht durch einen Betrieb eines Vereinsmitgliedes oder dessen nahen Angehörigen bereitgestellt und verabreicht werden.

Diese Voraussetzung ist nicht verletzt, wenn neben der Abgabe von Getränken und Speisen durch Vereinsmitglieder ein zusätzliches, im Umfang geringfügiges Speisenangebot durch einen fremden Dritten bereitgestellt und verabreicht wird (zB ein "Hendlbrater", ein Langosverkäufer). Dies gilt aber nur dann, wenn die Gäste unmittelbar in Vertragsbeziehung zu diesem fremden Dritten treten.

Wird die gesamte oder ein wesentlicher Teil der Verpflegung durch einen Wirt oder einen Caterer übernommen, ist dies für das Vorliegen eines kleinen Vereinsfestes schädlich. Ungeachtet dessen sind die Bewirtungsumsätze dieses Caterers für die Bemessung der Umsätze des Vereines für die automatische Ausnahmegenehmigung nach [§ 45a BAO](#) nicht zu berücksichtigen (siehe Rz 200).

- Da die Organisation ausschließlich durch die Vereinsmitglieder oder deren nahen Angehörige vorzunehmen ist, darf auch die Darbietung von Unterhaltungseinlagen (Musik-, Show- und Tanzeinlagen) nur durch Vereinsmitglieder oder regionale und der breiten Masse nicht bekannte Künstler (nicht bekannt durch Film, Fernsehen, Radio) erfolgen. **Werden Musikgruppen oder andere Künstlergruppen für die Durchführung von Unterhaltungsdarbietungen beauftragt, kann in der Regel davon ausgegangen werden, dass diese regional und der breiten Masse nicht bekannt sind, wenn der Preis, den diese Musikgruppe oder die Künstlergruppe üblicherweise für ihre Auftritte verrechnet, 800 Euro pro Stunde nicht**

überschreitet; das konkrete Auftrittsentgelt für das zu beurteilende Fest ist daher unbeachtlich.

Der Hilfsbetrieb "kleines Vereinsfest" umfasst alle geselligen Veranstaltungen der genannten Art, die insgesamt einen Zeitraum von 48 Stunden im Kalenderjahr nicht übersteigen. **Bei mehrtägigen Vereinsfesten sind nicht die tatsächlichen Veranstaltungs- und Ausschankstunden zu zählen, sondern es ist die Zeit vom Festbeginn bis zum Festende durchzuzählen. Somit sind auch die Stunden zu berücksichtigen, in denen kein Ausschank betrieben wird und keine Veranstaltung stattfindet. Wurde allerdings das Vereinsfest behördlich genehmigt, sind nur die im Genehmigungsbescheid angegebenen tatsächlichen Veranstaltungs- und Ausschankstunden zu zählen.**

Rz 757 lautet wie folgt:

757

Ist der Veranstalter (und Werbeleister) ein gemeinnütziger Verein, ist die vom Veranstalter veranlasste oder geduldete Werbung bei internationalen Sportgroßereignissen nicht werbeabgabepflichtig, weil davon auszugehen ist, dass die Werbeadressaten überwiegend im Ausland sind.

Beispiel:

Formel 1, Ski-Weltmeisterschaft, internationales Tennisturnier

Die gleiche Regelung gilt bei Veranstaltungen durch ausgegliederte Profibetriebe oder durch in eine Kapitalgesellschaft ausgegliederte Profibetriebe iSd Rz 758 und Rz 758a.

Rz 758 lautet wie folgt:

758

Bei unmittelbaren Sponsorleistungen an **einen gemeinnützigen Sportvereine oder an den ausgegliederten Profibetrieb eines gemeinnützigen Vereines** ist von keiner steuerpflichtigen Werbeleistung auszugehen, wenn ein Paket von Leistungen umfasst ist, in

dem neben an sich steuerpflichtigen Leistungen (Werbetafeln, Dressenaufschrift uÄ) auch nicht steuerpflichtige Leistungen enthalten sind, zB Autogrammstunden, Werbedurchsagen, Freikarten, Auftritte und Ähnliches.

Beispiel:

Bandenwerbung (= steuerpflichtige Leistung) unterliegt dann nicht der Werbeabgabe, wenn die Sponsorleistung im Zusammenhang mit einer Lautsprecherdurchsage (= nicht steuerpflichtige Leistung) in Form einer Paketlösung erbracht wird.

Rz 758a wird neu eingefügt:

758a

Bei unmittelbaren Sponsorleistungen an in Kapitalgesellschaften ausgegliederte Profibetriebe gemeinnütziger Sportvereine gilt Rz 758 für Werbeleistungen dieser Kapitalgesellschaften nur dann, wenn sich sämtliche Anteile an der ausgegliederten Kapitalgesellschaft sowohl im zivilrechtlichen als auch wirtschaftlichen Eigentum des gemeinnützigen Sportvereins selbst oder einer Tochtergesellschaft des gemeinnützigen Sportvereins befinden, deren Anteile sich wiederum ausschließlich im zivilrechtlichen und wirtschaftlichen Eigentum des gemeinnützigen Sportvereins befinden.

Beispiel:

Ein gemeinnütziger Sportverein hat den Profibetrieb in eine Einzelgesellschaft „Profibetrieb Herren GmbH“ ausgegliedert, deren Anteile ausschließlich von einer 100-prozentigen Tochtergesellschaft „Verwaltungs AG“ des Vereines gehalten werden. Daneben hält die „Verwaltungs AG“ Beteiligungen an der „Merchandising GmbH“, an der „Gastronomie GmbH“ sowie an der „Profibetrieb Damen GmbH“, an denen auch andere Minderheitsgesellschafter beteiligt sind. Werbeleistungen der „Profibetrieb Herren GmbH“ iSd Rz 758 unterliegen nicht der Werbeabgabe; die „Merchandising GmbH“, die „Gastronomie GmbH“ sowie die „Profibetrieb Damen GmbH“ können diese Ausnahme von der Werbeabgabe hingegen nicht in Anspruch nehmen.

Es wird folgender Abschnitt 10 angefügt:

10 Steuerliche Behandlung eines Profibetriebes bei gemeinnützigen Sportvereinen im Mannschaftsspielsport

10.1 Allgemeines

878

Die Ausübung des Berufssportes ist kein begünstigter Zweck im Sinne der [§§ 34 ff BAO](#), weil dabei die Förderung von wirtschaftlichen Interessen im Vordergrund steht (siehe Rz 72). Dass durch die Ausübung des Profisportes auf Grund seiner Öffentlichkeitswirkung auch eine Anregung zur Betätigung im Breitensport erfolgen kann, ändert nichts daran, dass keine ausschließliche und unmittelbare Förderung eines begünstigten Zweckes gegeben ist.

879

Als Profisportler ist gemäß dieser Richtlinien jeder Sportausübende in Mannschaftsspielsportarten anzusehen, der für seine sportliche Tätigkeit für den Sportverein vom Sportverein oder einem Dritten Vergütungen oder andere Vorteile von mehr als 21.000 Euro pro Spielsaison erhält. Für Zwecke dieser Berechnung endet eine Spielsaison mit dem Beginn der darauffolgenden Spielsaison. Wird ein Sportausübender nicht die ganze Saison bei einem Verein beschäftigt (zB Vereinswechsel), ist für die Beurteilung als Profisportler eine aliquote Abgrenzung vorzunehmen, wobei nur die Beschäftigung für den jeweiligen Verein maßgeblich ist.

Für die Ermittlung dieser Betragsgrenze sind neben den Monatsbezügen in der Spielsaison (Fixum) auch die variablen Entgeltsbestandteile (Leistungsprämien) und alle Sachbezüge im Sinne des [§ 15 EStG 1988](#) sowie Vergütungen aufgrund der Rechteeinräumung für Werbe- und ähnliche Zwecke zu berücksichtigen, wenn sie in unmittelbarem Zusammenhang mit seiner sportlichen Tätigkeit für den Sportverein stehen. Die Übernahme der notwendigen Kosten von Trainingslagern und Wettkämpfen, insbesondere die Reise-, Aufenthalts-, und Verpflegungskosten der Athleten stellt keinen Sachbezug im Sinne des [§ 15 EStG 1988](#) dar (siehe insbesondere LStR 2002 Rz 138 ff sowie LStR 2002 Rz 322 und 386 sinngemäß).

Fremdübliche Vergütungen von Trainertätigkeiten für den Sportverein sind hinsichtlich der Ermittlung der Betragsgrenze nicht zu berücksichtigen, weil diese in keinem direkten Verhältnis zur Tätigkeit als Profisportler stehen. Gleiches gilt für fremdübliche Vergütungen von Dritten, die in keinem unmittelbaren Zusammenhang mit der sportlichen Tätigkeit für den Sportverein stehen.

Beispiel:

Spieler X betreibt eine Mannschaftssportart und erhält für die Sportausübung für Verein A in der Spielsaison 2016/2017 15.000 Euro. Daneben ist X im Verein A auch als Jugendtrainer beschäftigt. Für die Tätigkeit als Jugendtrainer erhält X in der Spielsaison 2016/2017 eine fremdübliche Vergütung von 6.000 Euro. Darüber hinaus ist X auch im Unternehmen des Vereinspräsidenten des Vereins A als Verkäufer angestellt. Für die Tätigkeit als Verkäufer, die er halbtags ausübt, erhält X im Kalenderjahr 2016 die fremdübliche Summe von 10.000 Euro.

X ist in der Spielsaison 2016/2017 nicht als Profisportler zu beurteilen, weil er für seine sportliche Tätigkeit für den Sportverein 15.000 Euro erhält.

880

Bei so genannten Einzelsportarten, bei welchen die Sportausübung typischerweise von einzelnen Individuen und nicht in strukturierten Gruppen betrieben wird (zB Leichtathletik, Tennis, Schisport, Schwimmen, Segeln, Rodeln, Billard usw.), hat der Umstand, dass Profisportler tätig werden, im Wesentlichen nur für diese selbst steuerliche Auswirkungen. Dies gilt auch für die Ausübung von Einzelsportarten in Doppel- (zB Tennis), Formations- (zB Formationstanz) und Staffelform (zB Langlauf).

Beispiel:

Ein Tennisverein (Tennisverband) tritt bei einem Wettbewerb (zwei Einzelmatches und ein Doppel) mit vier Spielern an. Drei der vier Spieler sind Profis, der vierte Spieler ist Amateur.

Beispiel:

Ein Leichtathletikverein (Leichtathletikverband) tritt bei einem Wettbewerb mit 20 Sportlern in verschiedenen Disziplinen (100-Meter-Lauf, Kugelstoßen, Weitsprung usw.) an. Die Hälfte der Sportler sind Profis.

Beispiel:

Ein Wintersportverein (Wintersportverband) tritt mit einer Langlaufstaffel bei einem Wettbewerb an. Sämtliche Langläufer sind Profis.

Einzel sportarten können neben der individuellen Sportausübung auch als Team, Staffel, Paar, Doppel oder Formation durchgeführt werden (zB Paartanz, Formationstanz, Tennis-Doppel, Langlauf-Staffel, Ruder-Doppelvierer, 470er Klasse im Segeln, Viererbob usw.). Als Mannschaftssportart gilt eine solche, die ausschließlich als Mannschaft ausgeführt werden kann und welche ein Zusammenspiel von mehr als 2 Spielern erfordert (zB Fußball, Handball, (Eis)Hockey, American Football usw.). Abwandlungen von Mannschaftssportarten, die als Doppel ausgeführt werden (zB Beachvolleyball), gelten nicht als Mannschaftssportarten.

Ebenso ist ein Profis beschäftigender Verein, sofern diese Beschäftigung nicht überwiegend erfolgt, nicht davon betroffen, wenn man von seinen allfälligen Pflichten als Veranstalter (zB Abzugsteuer nach [§ 99 EStG 1988](#)) absieht.

Beispiel:

Ein Leichtathletikverein, der im Wesentlichen aus Amateursportlern besteht, veranstaltet zeitweise auch Wettkämpfe, bei denen auch Profis zum Einsatz kommen.

881

Im Bereich der Mannschaftssportarten entstehen auch für die Sportvereine selbst Steuerwirkungen, weil sie auf Grund ihrer dichteren Organisation Profisportler auf Dauer beschäftigen und darüber hinaus ihren Betrieb mit Werbeeinnahmen finanzieren, die auf Grund der höheren Öffentlichkeitswirkung in wesentlichem Ausmaß mit der professionellen Sportausübung in direktem Zusammenhang stehen.

Dabei ist es unerheblich, ob die eingesetzten Sportler Arbeitnehmer des Vereines sind oder im Wege einer Arbeitsstellung beschäftigt werden.

Es ist daher davon auszugehen, dass ein „Profibetrieb“ als Gewerbebetrieb oder zumindest als wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb im Sinne des [§ 45 Abs. 3 BAO](#) zu qualifizieren und daher für die Gemeinnützigkeit des Gesamtvereines schädlich ist.

10.2 Definition des Profibetriebes

882

Unterhält ein Sportverein im Bereich Mannschaftssport Profimannschaften, geht dadurch die Gemeinnützigkeit des Gesamtvereines grundsätzlich verloren. Von einem Profibetrieb ist

ab dem Beginn des auf das Saisonende folgenden Kalenderjahres immer dann auszugehen, wenn die Anzahl von einsetzbaren Profispielern (siehe dazu Rz 879), die in den Spielberichten von Pflichtspielen einer Spielsaison genannt werden, höher ist als die Hälfte der in diesen Spielberichten vorgesehenen Anzahl an einsetzbaren Spielern. Eine Profimannschaft liegt aber nicht vor, wenn vom Verein nachgewiesen wird, dass dieses Kriterium in der darauffolgenden Saison nicht erfüllt wird (zB aufgrund eines Abstieges oder einer geänderten Kaderzusammenstellung).

Beispiel:

Fußball-Regionalliga: Die Spielberichte der Saison 2016/17 sehen alle ein Maximum von 16 einsetzbaren Spielern vor. In der Ligameisterschaft werden 30 Partien gespielt, im Cup-Wettbewerb nimmt der Verein an drei Matches teil. Die Voraussetzung für eine Profimannschaft ist erfüllt, wenn zumindest 265 (33 Spiele x 16 Spieler im Spielbericht = 528 Spieler im Spielbericht) der in den Spielberichten vermerkten Spieler Profis sind. Sind diese Voraussetzungen gegeben, ist mit Beginn des folgenden Kalenderjahres, somit mit 1.1.2018, von einem Profibetrieb auszugehen. Ist zB infolge eines Abstieges zu erwarten, dass keine oder nur eine geringe Anzahl an Profispielern eingesetzt werden, kann das Vorliegen eines Profibetriebes widerlegt werden.

883

Die Betreuung von Vereinen mit Profibetrieb kann die Gemeinnützigkeit der Verbände bzw. Dachverbände (wie ÖFB, ÖHB, ÖHV, Bundesligaverbände usw.), die an die Voraussetzung gebunden ist, dass alle Betreuten gemeinnützig sind, beeinträchtigen. Die Verbände bzw. Dachverbände haben somit eine entsprechende Aufklärungs- und Informationspflicht gegenüber ihren Mitgliedern. Kommen einem Unterverband/Verein die abgabenrechtlichen Begünstigungen nicht mehr zu, hat der Verband bzw. der Dachverband die erforderlichen Maßnahmen zur Erhaltung der Gemeinnützigkeit des Verbandes bzw. Dachverbandes gemäß Rz 122 zu ergreifen.

Der Betrieb von Meisterschaften/Cupbewerben durch Verbände bzw. Dachverbände, an denen auch Vereine mit ausgegliederten Profibetrieben teilnehmen, begründet für den Verband bzw. Dachverband keinen Profibetrieb iSd Rz 882.

Setzt ein Verband bzw. Dachverband Mannschaftssportler in einer Auswahl (zB Nationalmannschaft) ein, ist hinsichtlich des Vorliegens eines Profibetriebes Rz 882 sinngemäß anzuwenden; es sind nur jene Vergütungen oder andere Vorteile heranzuziehen,

die der Sportausübende für seine sportliche Tätigkeit für den Verband bzw. Dachverband von diesem oder einem Dritten erhält.

10.3 Vermeidung des Verlustes der Begünstigungen

884

Vereine, die eine Profimannschaft im Sinne der Rz 882 f unterhalten, müssen daher entweder den Verlust der Gemeinnützigkeit ab dem folgenden Kalenderjahr in Kauf nehmen, oder, zur Erhaltung der Gemeinnützigkeit des (Rest-)Vereines, den Profibetrieb spätestens zum Beginn des Kalenderjahres, mit dem die Gemeinnützigkeit gemäß Rz 882 entfallen würde, ausgliedern. Dabei sind zwei Varianten möglich:

Variante 1 (Zweigverein oder eigener Rechnungskreis):

Es wird ein weiterer Verein gegründet, der als Zweigverein gemäß [§ 1 Abs. 4 Vereinsgesetz 2002](#) ausgestaltet wird. Der Profibetrieb wird diesem Zweigverein übertragen. Auf Seiten des nicht gemeinnützigen Zweigvereins liegt eine Einlage vor; die Vermögenserhöhung wird bei diesem steuerlich gemäß [§ 8 Abs. 1 KStG 1988](#) nicht erfasst und die eingelegten Wirtschaftsgüter sind mit den gemeinen Werten anzusetzen (siehe dazu KStR 2013 Rz 498). Die Übertragung bislang nicht steuerhängiger Wirtschaftsgüter des Vereins auf den Zweigverein ist für den Verein nicht ertragsteuerwirksam. Mittelflüsse zwischen dem Verein und dem Zweigverein sind nach Fremdvergleichsgrundsätzen zu behandeln (siehe dazu KStR 2013 Rz 587 f). Der nicht gemeinnützige Zweigverein unterliegt der unbeschränkten Steuerpflicht. Ungeachtet der abgabenrechtlichen gemeinsamen Beurteilung von Verein und Zweigverein (siehe Rz 4) geht die Gemeinnützigkeit des Vereins nicht verloren, weil diesem gemäß [§ 44 Abs. 2 BAO](#) auf Antrag eine diesbezügliche bescheidmäßige Ausnahmegenehmigung durch das zuständige Finanzamt zu erteilen ist.

Alternativ dazu kann der Profibetrieb auch innerhalb des Vereines in einem eigenen Rechnungskreis erfasst und innerorganisatorisch getrennt werden. Da der Verein mit dem Profibetrieb in die unbeschränkte Steuerpflicht eintritt, sind die dem Profibetrieb übertragenen bislang nicht steuerhängigen Wirtschaftsgüter, die bis dahin dem unentbehrlichen Hilfsbetrieb des Vereins zuzurechnen waren, nach Maßgabe des [§ 18 Abs. 2 iVm Abs. 3 KStG 1988](#) steuerneutral auf den gemeinen Wert aufzuwerten (siehe dazu KStR

2013 Rz 1422). Die Gemeinnützigkeit des Vereins geht trotz dessen unbeschränkter Steuerpflicht mit dem Profibetrieb nicht verloren, weil diesem gemäß [§ 44 Abs. 2 BAO](#) auf Antrag eine diesbezügliche bescheidmäßige Ausnahmegenehmigung durch das zuständige Finanzamt zu erteilen ist.

Variante 2 (Ausgliederung in Kapitalgesellschaft):

Es wird eine nicht gemeinnützige Kapitalgesellschaft vom Verein gegründet und der Profibetrieb in diese ausgegliedert. Die Ausgliederung des Profibetriebes kann unter Anwendung des [Art. III UmgrStG](#) steuerneutral erfolgen (siehe hierzu UmgrStR 2002 Rz 712 und 713).

Die Ausgliederung in eine Kapitalgesellschaft ist im Falle des Wegfalls der Ausgliederungsnotwendigkeit (weil zB in Folge des Abstiegs kein Profibetrieb mehr vorliegt) jederzeit rückführbar.

885

Beschäftigt sich der Verein überwiegend mit dem Nicht-Profisport, dh. mit Jugend- und Amateurarbeit, und setzt er in diesen Bereichen auch seine Ressourcen überwiegend ein, reicht die Durchführung der Variante 1 aus, um die Gemeinnützigkeit zu erhalten.

Steht hingegen der Profibetrieb im Vordergrund, muss die Variante 2 gewählt werden.

Die Notwendigkeit zur Ausgliederung in eine Kapitalgesellschaft ist dabei unter Bedachtnahme auf die wesentlichen Parameter der Vereinstätigkeit zu beurteilen. Dabei ist nicht nur die Anzahl der Profispieler und Profimannschaften zu berücksichtigen, sondern auch die Größe und Verteilung des Vereinsbudgets auf den Profi- bzw. Amateurbereich, die Umsatzrelation und die Bindung von Humanressourcen (Trainer, Betreuer usw.) für den jeweiligen Bereich.

886

Daraus ergibt sich, am Beispiel des Fußballsportes dargestellt, in typisierender Betrachtungsweise Folgendes:

- Bei den in der **Bundesliga** (dh. in den beiden höchsten Spielklassen) engagierten Vereinen, denen eine Bundesligalizenz erteilt wurde, ist davon auszugehen, dass die

Vereinstätigkeit eindeutig vom Profibetrieb dominiert wird. Es ist daher die Ausgliederungsvariante 2 zu wählen, da ansonsten die Gemeinnützigkeit des Restvereins verloren geht.

- In den **unteren Klassen** wird in der Regel ein eigener Rechnungskreis für den Profibetrieb ausreichen.
- Im Falle des **Aufstieges** eines Vereines in die Bundesliga hat der Verein eine Frist von 3 Jahren für die Ausgliederung im Sinne der Variante 2. Bei einem Abstieg kann zur Variante 1 zurückgekehrt werden.

In anderen Mannschaftsspielsportarten als dem Fußballsport ist diese typisierende Betrachtung nicht anzuwenden. Die Ausgliederungsvariante 2 ist in diesen Fällen nur bei Vorliegen der Voraussetzungen der Rz 885 durchzuführen.

10.4 Steuerliche Auswirkungen

887

Die steuerlichen Auswirkungen sind im Wesentlichen unabhängig von der gewählten Variante. Sie betreffen im Falle der Inanspruchnahme einer Ausnahmegenehmigung im Sinne des [§ 44 Abs. 2 BAO](#) im Rahmen der Rechnungskreisvariante nur den Profibetrieb ohne direkte Rückwirkung auf den Restverein.

10.4.1 Körperschaftsteuer

888

Da die Körperschaftsteuerbefreiung des [§ 5 Z 6 KStG 1988](#) auf die Gemeinnützigkeit des betroffenen Rechtsträgers abstellt, besteht für den ausgegliederten Profibetrieb unabhängig von der gewählten Variante Körperschaftsteuerpflicht.

10.4.2 Umsatzsteuer

889

Da die unechte Befreiung des [§ 6 Abs. 1 Z 14 UStG 1994](#) nur auf den Zweckbereich der gemeinnützigen Vereine Auswirkung hat, besteht für einen ausgegliederten Profibetrieb

unabhängig von der gewählten Variante grundsätzlich Umsatzsteuerpflicht, aber auch die Berechtigung zum Vorsteuerabzug.

10.4.3 Einzelfragen

Abstellgebühren

890

Die von Verbänden (zB ÖFB) bzw. Dachverbänden an die Vereine gezahlten Beträge, vor allem Abstellgebühren für die Teilnahme von Vereinssportlern in Verbandsmannschaften, unterliegen sowohl der Ertragsteuer- als auch der Umsatzsteuerpflicht. Soweit der Verband bzw. Dachverband im Rahmen seines Profibetriebes tätig wird (siehe Rz 883), besteht das Recht auf Vorsteuerabzug.

Erträge aus internationalen Bewerben

891

Erträge aus internationalen Bewerben unterliegen ebenso wie die Erträge aus inländischen Bewerben (zB Österreicherprämie) sowohl der Ertragsteuer- wie auch der Umsatzsteuerpflicht. Erbringen dabei die teilnehmenden Profibetriebe gegenüber dem internationalen Verband eine Leistung durch Überlassung von Werbe- und Vermarktungsrechten (wie zB bei UEFA- und FIFA-Bewerben), entsteht die Umsatzsteuerpflicht gemäß [§ 3a Abs. 6 UStG 1994](#) am Empfängerort (zB am Sitz von UEFA und FIFA in der Schweiz). Dies gilt auch dann, wenn die Abrechnung dieser Leistungen über den österreichischen Verband bzw. Dachverband und/oder durch den Verein erfolgt.

Ablösezahlungen

892

Ablösezahlungen für Spielertransfers durch Profibetriebe sind ebenfalls grundsätzlich steuerpflichtig. Ist der aufnehmende (leistungsempfangende) Verein ein Unternehmer im Sinne des [§ 3a Abs. 5 Z 1 und 2 UStG 1994](#) (Unternehmer oder nicht unternehmerisch tätige juristische Person mit UID), sind die Ablösezahlungen gemäß [§ 3a Abs. 6 UStG 1994](#) am Empfängerort umsatzsteuerbar. Ist der aufnehmende Verein ein Nichtunternehmer im Sinne

des [§ 3a Abs. 5 Z 3 UStG 1994](#), unterliegen die Ablösezahlungen der österreichischen Umsatzsteuer ([§ 3a Abs. 7 UStG 1994](#)).

Beispiel 1: Exporttransfer durch Profibetrieb

Ist der aufnehmende Verein ein Unternehmer, liegt der Leistungsort am Empfängerort im Gemeinschaftsgebiet bzw. im Drittland. Bei Leistungsempfängern im Gemeinschaftsgebiet kommt es gemäß [Art. 196 MwSt-RL 2006/112/EG](#) idF [RL 2008/8/EG](#) zwingend zum Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger.

Beispiel 2: Importtransfer zum Profibetrieb

Ist der abgebende ausländische Verein ein Unternehmer, kommt es zwingend zum Übergang der Steuerschuld auf den inländischen übernehmenden Verein, der die auf ihn übergegangene Steuerschuld als Vorsteuer abziehen kann.

Beispiel 3: Inlandstransfer zwischen Profibetrieben

Für den abgebenden Verein entsteht Umsatzsteuerpflicht, wobei der übernehmende Verein vorsteuerabzugsberechtigt ist.

Beispiel 4: Inlandstransfer vom Amateurverein zum Profiverein

Der abgebende Verein ist unecht von der Umsatzsteuer befreit und darf daher keine Umsatzsteuer verrechnen. Damit entfällt für den übernehmenden Verein die Möglichkeit zum Vorsteuerabzug.

Öffentliche Förderungen in Form von echten Zuschüssen/Subventionen (vgl. Rz 444 ff)

893

Werden echte Zuschüsse/Subventionen von Körperschaften des öffentlichen Rechts direkt an den ausgegliederten Profibetrieb gewährt, ist dieser echte Zuschuss/Subvention nicht umsatzsteuerbar. Eine Gewährung an den Profibetrieb liegt auch vor, wenn der echte Zuschuss/Subvention aufgrund öffentlich-rechtlicher Grundlage (zB Landtags-, oder Gemeinderatsbeschluss) dem gemeinnützigen Verein gewährt wird und dieser auf Basis dieser öffentlich-rechtlichen Grundlage verpflichtet ist, den echten Zuschuss/Subvention an den ausgegliederten Profibetrieb unmittelbar weiterzuleiten. Die empfangende Gesellschaft hat diesen echten Zuschuss/Subvention als Einnahme zu erfassen (KStR 2013 Rz 1315); diese Einnahme kann unter den Voraussetzungen des [§ 3 EStG 1988](#) steuerfrei sein. Übernimmt der gemeinnützige Verein nur die Funktion der Durchleitung einer von einer

Körperschaft des öffentlichen Rechts gewährten Subvention, liegt auch kein gesellschaftsteuerbarer Vorgang vor.

10.5 Anwendungszeitraum

894

Abschnitt 10 ist erstmals ab dem Kalenderjahr 2016 anzuwenden. Für vor dem Beginn des Kalenderjahres 2016 beginnende und im Kalenderjahr 2016 endende Saisonen hat dies zur Folge, dass für die Beurteilung eines Profibetriebes (siehe Rz 882) nur der Teil der Saison ab dem 1.1.2016 heranzuziehen ist. Frühestens kann folglich ab dem 1.1.2017 ein Profibetrieb vorliegen. Um den Verlust der Gemeinnützigkeit des Gesamtvereines mit 1.1.2017 zu vermeiden, sind Maßnahmen iSd Rz 884 bis zu diesem Zeitpunkt vorzunehmen.

Wird oder wurde die Ausgliederung schon zu einem früheren Zeitpunkt durchgeführt, können Regelungen der Rz 757, Rz 758, Rz 758a und des Abschnittes 10.4 ab diesem Zeitpunkt angewendet werden, wenn sich der Steuerpflichtige darauf beruft.

Bundesministerium für Finanzen, 27. Februar 2015