

Ausführungen über die Mehrwertsteuerpflicht von Amateur-Fussballvereinen

1. Einleitung

Die folgenden Ausführungen basieren auf dem Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) vom 12.9.2009 und der Verordnung über das Mehrwertsteuergesetz (MWSTV) vom 27.11.2009. Das Branchen-Info Nr. 24 über den Sport wird im Laufe der nächsten Monate (Ende 2010/anfangs 2011) erscheinen.

Die Ausführungen beinhalten aus Sicht des Verfassers sämtliche relevanten Punkte für Amateur-Fussballvereine und sollten für diese eine geeignete Grundlage für die Abklärung der Steuerpflicht bei der Mehrwertsteuer (MWST) darstellen.

Auf die Vorsteuerkorrekturen und -kürzungen wird vom Verfasser in seinen Ausführungen nicht eingegangen. Im Vordergrund steht die Abklärung der Mehrwertsteuerpflicht.

2. Buchführung

Es gilt hier zu beachten, dass in der Buchhaltung des Vereins die allgemeinen Buchführungsvorschriften nach OR Art. 957 ff. angewendet werden müssen. Das heisst, Aufwand und Ertrag werden nicht miteinander verrechnet, sondern separat ausgewiesen. Nur so können die unten aufgeführten Umsatzlimiten korrekt ermittelt werden. Die Saldierung von Aktiven und Passiven (blosse Verbuchung des Saldos) ist nicht gestattet. Leistungsverrechnungen gehören im Vereinsalltag dazu, werden aber oft nicht konsequent richtig verbucht.

Beispiel:

Ein Gönner „spendet“ für die Tombola ein Fahrrad im Wert von CHF 1'000.00 und der Verein gewährt dafür dem Gönner ein Inserat in der Vereinszeitung im Gegenwert von CHF 750.00.

Hier müssen beide Fälle **getrennt** betrachtet und auch **brutto** verbucht werden. Der Tombolaaufwand ist mit CHF 1'000.00 und der Inserateerlös mit CHF 750.00 zu verbuchen.

3. Umsatzlimiten

Für die meisten Unternehmen gilt für die Abklärung der obligatorischen Steuerpflicht eine Umsatzlimite von CHF 100'000.- aus steuerbaren Inandleistungen.

Eine besondere Umsatzlimite von CHF 150'000.00 besteht für ehrenamtlich geführte, nicht gewinnstrebige Sportvereine.

Diese Umsatzlimiten bemessen sich nach **vereinbarten Entgelten exkl. MWST** (d.h. massgebend ist der Totalbetrag der ausgestellten Rechnungen).

Folgende Bedingungen müssen **kumulativ** (alle zusammen) erfüllt sein, damit für die Anwendung der Umsatzlimite von CHF 150'000.00 Ehrenamtlichkeit und Nicht-Gewinnstrebigkeit angenommen werden.

- Es muss sich um eine juristische Person in der Rechtsform eines Vereins gemäss Artikel 60 ff. ZGB handeln.
- Personen, welche den Verein leiten und verwalten, handeln nicht als Angestellte des Vereins, d.h. sie haben kein Anrecht auf eine finanzielle Entschädigung für ihre Arbeitsleistung.
- Ein allfälliger Gewinn aus Vereinstätigkeit wird wiederum in die Tätigkeiten des Vereins reinvestiert und in den Vereinsstatuten ist keine Gewinnausschüttung an die Vereinsmitglieder vorgesehen.

Bei Vereinsauflösung muss laut Statuten das Gesamtvermögen einem anderen, ebenfalls nicht gewinnstrebigem Verein übertragen werden.

Aufgrund des Wortlauts ihrer Vereinstatuten kann davon ausgegangen werden, dass für alle Amateurvereine die Umsatzlimite von CHF 150'000.00 zur Anwendung gelangt.

Für die Berechnung dieser Umsatzlimite **massgebend** sind die steuerbaren Leistungen im Inland.

Zu berücksichtigen und damit **massgebend** sind die von Fussballvereinen erbrachten steuerbaren Leistungen wie Werbeleistungen (Publikation von Werbeinseraten in Clubheften oder Homepages, Verlinkung von Gönnern auf Vereins-Homepages, Bandenwerbung, Werbebotschaften über Lautsprecher usw.), der Verkauf von Fan-Artikeln, Betrieb eines Kiosks sowie gastgewerbliche Umsätze (Clubbeizli, Festzelt am Grümpelturnier oder am Vereinsfest).

Achtung:

Gerade im Zusammenhang mit Festanlässen ist zu beachten, dass die **Bruttoumsätze** aus dem Festanlass **massgebend** sind. Oft werden nur die Nettoerträge bzw. der Gewinn aus dem Anlass in der Vereinsbuchhaltung erfasst, was nicht zulässig ist.

Massgebend, allerdings bei Amateur-Fussballvereinen kaum anzutreffen, sind auch befreite Leistungen wie direkte Lieferungen von Gegenständen ins Ausland (Exporte).

Nicht massgebend und demzufolge für die Berechnung der Umsatzlimiten nicht zu berücksichtigen sind die nach Art. 21 MWSTG und Art. 34 – 38 MWSTV von der Steuer **ausgenommenen Leistungen** wie z.B.:

- die Kinder- und Jugendbetreuung;
- sportliche Anlässe (Teilnahmegebühren für Grümpelturniere, Zuschauereintritte für Fussballspiele);
- Mitgliederbeiträge von Aktiven;
- Erlöse aus Veranstaltungen (Bazare oder Flohmärkte), die dazu dienen, die finanziellen Mittel zur Erbringung von Leistungen im Interesse der Allgemeinheit zu beschaffen.

Ebenfalls **nicht massgebend** sind Erträge, die kein Entgelt im mehrwertsteuerlichen Sinn darstellen. Dazu gehören namentlich:

- Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand;
- Mitgliederbeiträge von Passiven, die an der Generalversammlung nicht stimmberechtigt sind;
- Einnahmen von Dritten, die ohne jede Gegenleistung erzielt werden (z.B. Spenden).

Mehr dazu: Ziffer 6 hiernach.

Ergänzender Hinweis:

Kein Anspruch auf Vorsteuerabzug besteht bei Aufwendungen, die für die Erbringung von Leistungen, die von der Steuer ausgenommen sind (sofern für deren Versteuerung **nicht optiert** wurde) verwendet werden (Art. 29 Abs. 1 MWSTG).

Beispiel:

Ein steuerpflichtiger Fussballverein bestellt bei einem steuerpflichtigen Unternehmen neue Tenues für seine Spieler und bezahlt dafür Mehrwertsteuer. Die Abgabe der Tenues ist im jährlichen Mitgliederbeitrag inbegriffen.

Der Fussballverein kann die ihm verrechnete Mehrwertsteuer nicht als Vorsteuer abziehen, weil Mitgliederbeiträge von der Steuer ausgenommen sind (Art. 21 Abs.2 Ziffer 13 und Art. 29 Abs.1 MWSTG).

4. Beginn der obligatorischen Steuerpflicht

- Bei Neuaufnahme der Geschäftstätigkeit

Die Steuerpflicht beginnt grundsätzlich mit Aufnahme der steuerbaren Geschäftstätigkeit, sofern absehbar ist, dass die betreffende Umsatzlimite erreicht wird. Ist bei Aufnahme der Geschäftstätigkeit nicht absehbar, ob die betreffende Umsatzlimite erreicht wird, sind die Umsätze der ersten drei Monate zu addieren und auf ein ganzes Jahr umzurechnen. Werden die Umsatzlimiten anhand dieser Umrechnung erreicht, kann gewählt werden, ob die Eintragung ins MWST-Register rückwirkend auf den Beginn der Geschäftstätigkeit oder aber auf Beginn des vierten Monats erfolgen soll.

- Bei bereits bestehender Geschäftstätigkeit

Besteht die Geschäftstätigkeit bereits (was bei den meisten Vereinen der Fall sein dürfte), ohne dass gleichzeitig die obligatorische Steuerpflicht besteht (z.B. weil die entsprechende Umsatzlimite bisher nicht erreicht wurde) und wird die Umsatzlimite nun erstmalig erreicht, muss sich der Verein auf Beginn des folgenden Geschäftsjahres im MWST-Register eintragen lassen.

Die wichtigsten Umsätze eines Amateur-Fussballvereins und deren steuerliche Beurteilung sind in der beiliegenden Übersicht (Abbildung 1) aufgeführt.

5. Freiwillige Versteuerung ausgenommener Leistungen (Option)

Gründe für die Option nach Art. 22 MWSTG sind insbesondere:

- die Aufteilung der Vorsteuer (abzugsfähig / nicht abzugsfähig) ist bei steuerpflichtigen Personen, die Erträge mit und ohne Anspruch auf Vorsteuerabzug erzielen (so genannte gemischte Verwendung) schwierig;
- die Leistungsempfänger sind steuerpflichtige Personen (mit Anspruch auf Vorsteuerabzug)
- Möglichkeit der Versteuerung von Ausgangsumsätzen zum reduzierten Steuersatz (z.B. Zuschauereintritte) und gleichzeitigem Vorsteuerabzug zum Normalsatz

Für die meisten Umsätze gemäss Art. 21 MWSTG ist die Option ohne Einschränkungen möglich. Dazu gehören insbesondere:

- Mitgliederbeiträge nicht gewinnstrebigere Sportvereine
- Eintrittsgelder für sportliche Anlässe

Beispiel:

Der FC X optiert für die Versteuerung der Zuschauereintritte und der Aktivmitgliederbeiträge.

Die Eintrittsgelder und die Mitgliederbeiträge sind – ohne Anspruch auf Vorsteuerabzug – grundsätzlich von der MWST ausgenommen. Mit Ausübung der Option versteuert der Verein inskünftig die Eintrittsgelder zum **reduzierten Satz** und die Mitgliederbeiträge zum **Normalsatz**.

Auf dem Aufwand für den Spielbetrieb (z.B. Druck von Plakaten, Inseratekosten, Unterhalt der Sportanlage) und die Administration kann der FC X nun die Vorsteuer (in der Regel: Normalsatz) abziehen.

Der Vorteil der Option besteht darin, dass Vorsteuern auf Aufwendungen und Investitionen abgezogen werden können, im Gegenzug ist aber auch die Umsatzsteuer auf den steuerbaren Erträgen abzuliefern.

Ein gewichtiger Nachteil bei den Vereinen ist wohl, dass das Know-How in Sachen Mehrwertsteuer zumeist unzureichend vorhanden ist und externe Berater, welche Mehrkosten verursachen, beigezogen werden müssten. Zudem bestehen bezüglich Vorsteuerabzug Unsicherheiten im Zusammenhang mit formell nicht in allen Punkten konformen Belegen und der Vorsteuerkürzung beim Erhalt von Subventionen (z.B. J+S-Beiträge).

6. Nicht-Entgelte

Mangels Leistungsaustausch im mehrwertsteuerlichen Sinn unterliegen insbesondere folgende Erträge **nicht** der Mehrwertsteuer (Artikel 18 Abs. 2 MWSTG):

- Subventionen
- Spenden (Gönnerbeiträge)

Achtung:

Als **steuerbare** Werbeleistung gilt die Nennung von Gönnern auf der Vereins-Homepage **mit Verlinkung auf dessen Website!**

Die bloße Nennung von Gönnern auf Websites **ohne** Verlinkung gilt nicht als Werbeleistung. Der Gönnerbeitrag gilt demzufolge immer noch als Spende.

Als Spenden gelten ausserdem:

- Legate
- Mitgliederbeiträge von **nicht stimmberechtigten Passivmitgliedern**)

Die ein- oder mehrmalige Nennung des Spenders (Gönners) **in neutraler Form** in einer Publikation (auch mit Firma und Logo) stellt noch keinen Leistungsaustausch dar.

Beispiele:

- Vermerk im Matchprogramm: „Der FC B wird unterstützt von der XL Muster Holzbau AG“.
- Vermerk auf der Homepage: „Das neue Clubhaus wurde gestiftet von der Elektrohandelsfirma Muster GmbH. Wir bedanken uns im Namen aller Mitglieder.“
- Der FC X führt einen „Sponsorenlauf“ durch. Die teilnehmenden Läufer erhalten von Freunden, Angehörigen und Bekannten pro gelaufene Runde einen Geldbetrag und stellen die so erzielten Erlöse dem Verein für dessen Tätigkeit zur Verfügung. In der nach dem Sponsorenlauf erscheinenden Vereinszeitschrift werden die Läufer mit Name, Vorname und Wohnort erwähnt und die dem FC X zugeflossenen Erträge werden verdankt.

In allen Fällen gelten die geleisteten Beiträge beim Verein als **nicht der Steuer unterliegende** Spenden.

7. Unrichtiger oder unberechtigter Steuerausweis

- Wer nicht im MWST-Register eingetragen ist, darf in Rechnungen nicht auf die MWST hinweisen.
- Wer in einer Rechnung eine Steuer ausweist, obwohl er
 - zu deren Ausweis nicht berechtigt ist
 - oder
 - für eine Leistung eine zu hohe Steuer ausweist,**schuldet die ausgewiesene Steuer.**

Namentlich bei nicht im MWST-Register eingetragenen Vereinen ist darauf zu achten, dass auf Rechnungen nie die MWST ausgewiesen wird bzw. nie ein Hinweis auf die MWST erfolgt.

8. Steuerpflicht einzelner Veranstaltungen

Gelegentlich kommt es vor, dass sich Vereine - insbesondere auch solche, die für sich allein betrachtet nicht mehrwertsteuerpflichtig sind - für die Organisation und Durchführung eines Festanlasses oder einer anderen Veranstaltung zu einem Organisationskomitee (OK) zusammenschliessen. In solchen Fällen bilden die beteiligten Vereine als OK eine einfache Gesellschaft, die ihrerseits steuerpflichtig werden kann.

Hier gilt ebenfalls der Grundsatz, dass solche einfachen Gesellschaften (OK) bis zu einem Jahresumsatz (z.B. Festumsatz) von CHF 150'000.00 **nicht steuerpflichtig** sind.

Aufgrund der bisherigen Erfahrungen ist es eher selten, dass im Rahmen solcher Anlässe die erwähnten CHF 150'000.00 Umsatz erreicht werden. Daher wird darauf nicht näher eingegangen.

9. Pauschalsteuersatzmethode

Merkmale:

- keine Umsatz- und Steuerschuldlimiten
- unbeschränkte Anzahl anwendbarer Pauschalsteuersätze
- quartalsweise Abrechnung

Hinweis:

Wer nach der Pauschalsteuersatzmethode abrechnen kann, darf die Saldosteuersatzmethode nicht anwenden.

Vereine können gemäss Art. 97 Abs. 1 MWSTV die Pauschalsteuersätze anwenden.

Vorteile:

- keine Ermittlung der Vorsteuer
- Vorsteuerkorrekturen entfallen
- Vorsteuerkürzungen entfallen

Mindestanwendungsdauer:

- 3 Steuerperioden (drei Kalenderjahre; Art. 98 Abs. 2 MWSTV)

Wechsel von effektiver zur Pauschalsteuersatzmethode:

- erst nach 10 Steuerperioden effektiver Abrechnung möglich (Art. 98 Abs. 2 MWSTV)

Hinweis:

Ein Wechsel der Abrechnungsmethode muss der ESTV schriftlich bis spätestens Ende Februar bekannt gegeben werden.

Beispiel:

Der FC X möchte ab 1. Januar des Jahres n die Pauschalsteuersatzmethode anwenden.

Der Antrag für die Anwendung der Pauschalsteuersatzmethode ist der ESTV spätestens am 28. Februar des Jahres n zu stellen.

Achtung:

Infolge der Steuersatzerhöhung per 1.1.2011 besteht für alle steuerpflichtigen Vereine die ausserordentliche Möglichkeit, auf diesen Termin hin zur Pauschalsteuersatzmethode zu wechseln.

Macht ein Verein davon nicht Gebrauch, kann erst wieder auf den 1.1.2020 zur Pauschalsteuersatzmethode gewechselt werden.

Vgl. Abbildung 2: Übersicht über die Pauschalsteuersätze

10. Bezugsteuer

Auf die Bezugsteuerpflicht, die insbesondere beim Bezug von Dienstleistungen von ausländischen Unternehmen eintreten kann, wird nicht näher eingegangen, weil bei Amateur-Fussballvereinen kaum derartige Leistungsbezüge erfolgen (z.B. Zuzüge von Spielern aus dem Ausland, Vertragsablösungen und Ausleihe von Sportlern aus dem Ausland, Bezug von Werbeleistungen aus dem Ausland).

Für Näheres wird auf das Branchen-Info Nr. 24 „Sport“, welches demnächst erscheinen wird, zu verwiesen.

Dietikon, im Oktober 2010