



Skriptum zum

VEREINSRECHT

1. Vereinsgesetz 2002

- 1.1. Definition
- 1.2. Gründung
- 1.3. Organe, Prüfer und Vertretung
- 1.4. Rechnungslegung:
 - 1.4.1. für alle Vereine
 - 1.4.2. für große Vereine
 - 1.4.3. für Subventionsvereine
- 1.5. Streitschlichtung und Nichtigkeit
- 1.6. Vermögensverwendung

2. Was darf der Verein ?

- 2.1. nach dem Vereinsgesetz
- 2.2. nach der Gewerbeordnung
- 2.3. nach der Bundesabgabenordnung

3. Wer haftet im Verein ?

- 3.1.
- 3.2. Haftung des Vereines aus Vertrag und Gesetz
- 3.2. Haftung der Organwalter des Vereines gegenüber dem Verein und Gläubigern des Vereines
- 3.3. Haftung der Bediensteten des Vereines gegenüber dem Verein und Gläubigern des Vereines
- 3.4. Haftung der Mitglieder des Vereines für Mitgliedsbeitrag und deliktisches Verhalten
- 3.5. Haftung aus Sonderbestimmungen
 - 3.5.1. §§ 23ff Vereinsgesetz 2002
 - 3.3.2 § 159 StGB (neue Fassung)
 - 3.3.3. §§ 9, 80ff BAO
 - 3.3.4. §§ 67, 114 ASVG
 - 3.3.5. andere Gesetze

4. Vereinsrichtlinien 2001 Erlaß des BMF

- 4.1. Webseite des BMF
- 4.2. Gesamtes Inhaltsverzeichnis mit Hervorhebung spezieller Randzahlen
- 4.3. Spezielle Randzahlen

1. Vereinsgesetz 2002

Die Fassung des Vereinsgesetzes 2002 kann kostenlos dem Internet unter www.ris.bka.gv.at¹ entnommen werden.

§ 33. (1) Dieses Bundesgesetz tritt mit **1. Juli 2002 in Kraft**, gleichzeitig tritt das Vereinsgesetz 1951, BGBl. Nr. 233/1951, außer Kraft².

(2) Zum Zeitpunkt des In-Kraft-Tretens dieses Bundesgesetzes anhängige Verfahren sind nach den Bestimmungen des Vereinsgesetzes 1951 zu Ende zu führen.

(3) **Vereinsstatuten** der zu diesem Zeitpunkt bestehenden Vereine sind - soweit erforderlich - **bis spätestens 30. Juni 2006** an die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes **anzupassen**.

(4) Die Bestimmungen über die Rechnungslegung (§ 21) und über die qualifizierte Rechnungslegung für große Vereine (§ 22) sind erstmalig auf **Rechnungsjahre** anzuwenden, die **nach dem 31. Dezember 2002** beginnen. Die Rechtsfolgen der **Größenmerkmale** gemäß § 22 Abs. 1 und 2 treten ein, wenn diese Merkmale an den beiden **dem 1. Jänner 2005 vorangehenden Abschlussstichtagen** zutreffen; hat ein Verein ein vom Kalenderjahr abweichendes Rechnungsjahr (§ 21 Abs. 1 letzter Satz), entsprechend später.³

1.1. Definition

§ 1. (1) Ein **Verein** im Sinne dieses Bundesgesetzes ist ein freiwilliger, auf Dauer angelegter, auf Grund von Statuten organisierter Zusammenschluss mindestens zweier Personen zur Verfolgung eines bestimmten, gemeinsamen, ideellen Zwecks. Der Verein genießt Rechtspersönlichkeit (§ 2 Abs. 1).

¹ anklicken: Rechtsinformationssystem → Bundesrecht → Bundesrecht konsolidiert → Suchschirm: im Feld Titel, Abkürzung eingeben: Vereinsgesetz Paragraf 1 bis 34, Trefferanzahl pro Seite: 50 → Suche starten → Liste von Paragrafen erscheint → § 1 anklicken → Text von § 1 öffnet → Gesamte Rechtsvorschrift zum heutigen Tag anzeigen: anklicken.

² Es wird vom Grundtext ausgegangen und auf Novellierungen seit 2002 an den entsprechenden Stellen eingegangen.

³ Weitere Übergangsbestimmungen nun in § 33.

(2) Ein Verein darf **nicht auf Gewinn** berechnet⁴ sein. Das Vereinsvermögen darf nur im Sinne des Vereinszwecks verwendet werden⁵.

(4) Ein **Zweigverein** ist ein seinem Hauptverein statutarisch untergeordneter Verein, der die Ziele des übergeordneten Hauptvereins mitträgt. Eine Zweigstelle (Sektion) ist eine rechtlich unselbständige, aber weitgehend selbständig geführte, organisatorische Teileinheit eines Vereins.

(5) Ein **Verband** ist ein Verein, in dem sich in der Regel Vereine zur Verfolgung gemeinsamer Interessen zusammenschließen. Ein Dachverband ist ein Verein zur Verfolgung gemeinsamer Interessen von Verbänden.

1.2. Gründung

§ 2. (1) Die Gründung eines Vereins umfasst seine Errichtung und seine Entstehung. Der Verein wird durch die **Vereinbarung von Statuten**⁶ (Gründungsvereinbarung) errichtet. Er entsteht als Rechtsperson mit Ablauf der Frist gemäß § 13 Abs. 1 oder mit früherer Erlassung eines Bescheids gemäß § 13 Abs. 2.

(2) Die ersten organschaftlichen Vertreter des errichteten Vereins können **vor oder nach** der Entstehung des Vereins bestellt werden. Erfolgt die Bestellung erst nach der Entstehung des Vereins, so vertreten die Gründer bis zur Bestellung der organschaftlichen Vertreter gemeinsam den entstandenen Verein.

⁴ Der Ansatz des Verfassungsgerichtshofes ist durch eine liberale Gesetzesauslegung gekennzeichnet: Personenvereinigungen, die darauf abzielen, einen Gewinn zu erwirtschaften (der dann Vereinsmitgliedern oder dritten Personen zugute kommen soll) oder bloß den Deckmantel für die Erwerbstätigkeit anderer Personen abgeben, sind von der Wirksamkeit des Vereinsgesetzes ausgenommen. §§ 12 und 29 Vereinsgesetz 2002 ermächtigen die Vereinsbehörde zur Nichtgestattung bzw. Auflösung nur bei Vorliegen der Voraussetzungen des Art 11 Abs 2 MRK; im Wortlaut des Art 11 MRK ist aber eine Gewinnorientierung nicht genannt (und damit wäre nach §§ 12 und 29 Vereinsgesetz 2002 bei Gewinnorientierung auch kein Nichtgestattungs- bzw. Auflösungsgrund gegeben).

⁵ Siehe **Nichtgestattung einer Vereinsgründung in Fälle zum Vereinsgesetz**.

⁶ Die Statuten ermöglichen eine „maßgeschneiderte“ **Paßform** für den jeweiligen Zweck des Vereines. Auf ihre Formulierung sollte stets größte Sorgfalt verwendet werden. Sie sind die „Verfassung“ des Vereines, die so wenig wie möglich geändert werden sollte. Die Struktur der Statuten und damit des Vereines wird in erster Linie durch dessen Zweck bestimmt. Die Statuten eines Fischereivereines passen nicht für einen Theaterverein, sodaß es sich **nicht empfiehlt**, eine der zahlreichen Musterstatuten (**Konfektionsstatuten**) zu verwenden.

§ 13. (1) Ergeht binnen vier ⁷, im Fall einer Verlängerung gemäß § 12 Abs. 3 binnen längstens sechs Wochen nach Einlangen der Errichtungsanzeige **keine Erklärung** gemäß § 12 Abs. 1, so gilt das Schweigen der Vereinsbehörde als Einladung ⁸ zur Aufnahme der Vereinstätigkeit. Der mit Fristablauf entstandene Verein (§ 2 Abs. 1) kann seine Tätigkeit beginnen. Die Vereinsbehörde hat den Anzeigern eine unbeglaubigte Abschrift der Statuten und einen Auszug aus dem Vereinsregister zu übermitteln.

(2) Schon **vor Fristablauf** kann an die Anzeiger mit Bescheid eine ausdrückliche **Einladung zur Aufnahme der Vereinstätigkeit** ergehen, sobald die Vereinsbehörde zu einer Erklärung gemäß § 12 Abs. 1 keinen Anlass sieht. Der Einladung ist eine unbeglaubigte Abschrift der Statuten und ein Auszug aus dem Vereinsregister anzuschließen. Gegen einen solchen Bescheid ist kein Rechtsmittel zulässig.

§ 12. (1) Die Vereinsbehörde hat bei Vorliegen der Voraussetzungen des Art. 11 Abs. 2 der Europäischen Konvention zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten, BGBl. Nr. 210/1958, mit Bescheid zu **erklären**, dass die Gründung eines Vereins nicht gestattet wird, wenn der Verein nach seinem Zweck, seinem Namen oder seiner Organisation gesetzwidrig wäre ⁹.

(2) Eine Erklärung gemäß Abs. 1 muss ohne unnötigen Aufschub, spätestens aber **binnen vier Wochen** nach Einlangen der Errichtungsanzeige bei der zuständigen Vereinsbehörde schriftlich und unter Angabe der Gründe erfolgen.

(3) Ergibt eine erste Prüfung der vorgelegten Statuten Anhaltspunkte dafür, dass der Verein nach seinem Zweck, seinem Namen oder seiner Organisation gesetzwidrig sein könnte, so kann die Vereinsbehörde, wenn dies zur Prüfung dieser Fragen im Interesse eines ordnungsgemäßen Ermittlungsverfahrens notwendig ist, die in Abs. 2 angeführte Frist mit Bescheid auf **längstens sechs Wochen verlängern**.

⁷ Anstelle der bisherigen Sechswochenfrist eine Verkürzung.

⁸ Anstelle der bisherigen Nichtuntersagung nunmehr: Einladung zur Aufnahme der Vereinstätigkeit

⁹ Siehe **Nichtgestattung einer Vereinsgründung in Fälle zum Vereinsgesetz**.

§ 2 (3) Hat ein Verein nicht **innerhalb eines Jahres** ¹⁰ **ab seiner Entstehung organschaftliche Vertreter bestellt**, so ist er von der Vereinsbehörde aufzulösen. Die Frist ist von der Vereinsbehörde auf Antrag der Gründer zu verlängern, wenn diese glaubhaft machen, dass sie durch ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis ohne ihr Verschulden verhindert waren, die Frist einzuhalten.

(4) Für Handlungen im Namen des Vereins vor seiner Entstehung **haften** die Handelnden persönlich zur ungeteilten Hand (Gesamtschuldner). Rechte und Pflichten, die im Namen des Vereins vor seiner Entstehung von den Gründern oder von bereits bestellten organschaftlichen Vertretern begründet wurden, werden mit der Entstehung des Vereins für diesen wirksam, ohne dass es einer Genehmigung durch Vereinsorgane oder Gläubiger bedarf.

1.3. Organe, Prüfer und Vertretung

§ 5. (1) Die Statuten haben **jedenfalls** Organe zur gemeinsamen Willensbildung der Vereinsmitglieder (**Mitgliederversammlung**) sowie zur Führung der Vereinsgeschäfte und zur Vertretung des Vereins nach außen (**Leitungsorgan**) vorzusehen.

(2) Die **Mitgliederversammlung ist zumindest alle vier Jahre** einzuberufen. Der gemeinsame Wille der Mitglieder kann auch im Rahmen eines Repräsentationsorgans (Delegiertenversammlung) gebildet werden. Mindestens ein Zehntel der Mitglieder kann vom Leitungsorgan die Einberufung einer Mitgliederversammlung verlangen.

(3) Das **Leitungsorgan muss aus mindestens zwei Personen** bestehen. Zu seinen Mitgliedern dürfen nur natürliche Personen bestellt werden. Mit der Geschäftsführung und der Vertretung können auch mehrere beziehungsweise verschiedene Vereinsorgane betraut sein. Innerhalb eines Vereinsorgans können die Geschäfte und Vertretungsaufgaben auch aufgeteilt werden.

(4) Sehen die Statuten ein **Aufsichtsorgan** vor, so muss dieses **aus mindestens drei natürlichen Personen** bestehen. Seine Bestellung obliegt der Mitgliederversammlung. Die Mitglieder eines Aufsichtsorgans müssen unabhängig und unbefangen sein. Sie dürfen keinem Organ mit Ausnahme der Mitgliederversammlung angehören, dessen Tätigkeit Gegenstand der Aufsicht ist. Sehen die Statuten eines Vereins, der zwei Jahre lang im Durchschnitt mehr als dreihundert Arbeitnehmer hat, ein Aufsichtsorgan vor, so müssen ihm **zu einem Drittel Arbeitnehmer** angehören. Der jeweilige Durchschnitt bestimmt sich nach

¹⁰ wie bisher
Dr. Michael Bauer

den Arbeitnehmerzahlen an den jeweiligen Monatsletzten innerhalb des vorangegangenen Rechnungsjahrs. Das Leitungsorgan hat jeweils zum Jahresletzten die Durchschnittszahl festzustellen und dem Aufsichtsorgan mitzuteilen. Im Übrigen sind die §§ 110 und 132 ArbVG sinngemäß anzuwenden.

(5) **Jeder Verein** hat **mindestens zwei Rechnungsprüfer** zu bestellen, ein **großer Verein** im Sinne des § 22 Abs. 2 einen **Abschlussprüfer**. Rechnungsprüfer wie Abschlussprüfer müssen unabhängig und unbefangen sein, Abs. 4 vierter Satz gilt sinngemäß. Sofern die Statuten nicht anderes vorsehen, wird der Abschlussprüfer für ein Rechnungsjahr bestellt. Die Auswahl der Rechnungsprüfer und des Abschlussprüfers obliegt der Mitgliederversammlung. Ist eine Bestellung noch vor der nächsten Mitgliederversammlung notwendig, so hat das Aufsichtsorgan, fehlt ein solches, das Leitungsorgan den oder die Prüfer auszuwählen.

§ 20. Das Leitungsorgan ist verpflichtet, in der Mitgliederversammlung die Mitglieder über die Tätigkeit und die finanzielle Gebarung des Vereins zu informieren. Wenn **mindestens ein Zehntel der Mitglieder** dies unter Angabe von Gründen verlangt, hat das Leitungsorgan eine solche Information den betreffenden Mitgliedern auch sonst **binnen vier Wochen** zu geben.

§ 6. (1) Sehen die Statuten **nicht anderes** vor, so ist **Gesamtgeschäftsführung** anzunehmen. Hiefür genügt im Zweifel einfache Stimmenmehrheit.

(2) Sehen die Statuten **nicht anderes** vor, so ist auch Gesamtvertretung anzunehmen. Zur passiven Vertretung des Vereins sind die Organwalter allein befugt.

(3) Die organschaftliche Vertretungsbefugnis ist, von der Frage der Gesamt- oder Einzelvertretung abgesehen, Dritten gegenüber unbeschränkt. In den Statuten vorgesehene Beschränkungen wirken nur im Innenverhältnis.

4) Im eigenen Namen oder für einen anderen geschlossene Geschäfte eines organschaftlichen Vertreters mit dem Verein (**Insichgeschäfte**) bedürfen der Zustimmung eines anderen, zur Vertretung oder Geschäftsführung befugten Organwalters.

1.4. Rechnungslegung: ¹¹

1.4.1. für alle Vereine

§ 21. (1) Das **Leitungsorgan** hat dafür zu sorgen, dass die Finanzlage des Vereins rechtzeitig und hinreichend erkennbar ist. Es hat ein den Anforderungen des Vereins entsprechendes Rechnungswesen einzurichten, insbesondere für die laufende Aufzeichnung der Einnahmen und Ausgaben zu sorgen. Zum Ende des Rechnungsjahrs hat das Leitungsorgan **innerhalb von fünf Monaten eine Einnahmen- und Ausgabenrechnung samt Vermögensübersicht zu erstellen**. Das Rechnungsjahr muss nicht mit dem Kalenderjahr übereinstimmen, es darf zwölf Monate nicht überschreiten.

(2) Die **Rechnungsprüfer haben die Finanzgebarung** des Vereins im Hinblick auf die Ordnungsmäßigkeit der Rechnungslegung und die statutengemäße Verwendung der Mittel **innerhalb von vier Monaten ab Erstellung** der Einnahmen- und Ausgabenrechnung zu prüfen. Das Leitungsorgan hat den Rechnungsprüfern die erforderlichen Unterlagen vorzulegen und die erforderlichen Auskünfte zu erteilen.

(3) Der Prüfungsbericht hat die Ordnungsmäßigkeit der Rechnungslegung und die statutengemäße Verwendung der Mittel zu bestätigen oder festgestellte Gebarungsmängel oder Gefahren für den Bestand des Vereins aufzuzeigen. Auf ungewöhnliche Einnahmen oder Ausgaben, vor allem auf Insihgeschäfte (§ 6 Abs. 4), ist besonders einzugehen.

(4) Die **Rechnungsprüfer haben dem Leitungsorgan und** einem allenfalls bestehenden **Aufsichtsorgan zu berichten**. Die zuständigen Vereinsorgane haben die von den Rechnungsprüfern aufgezeigten Gebarungsmängel zu beseitigen und Maßnahmen gegen aufgezeigte Gefahren zu treffen. Das Leitungsorgan hat die Mitglieder über die geprüfte Einnahmen- und Ausgabenrechnung zu informieren. Geschieht dies in der Mitgliederversammlung, sind die Rechnungsprüfer einzubinden.

(5) Stellen die Rechnungsprüfer fest, dass das Leitungsorgan **beharrlich und auf schwerwiegende Weise** gegen die ihm obliegenden Rechnungslegungspflichten verstößt, ohne dass zu erwarten ist, dass im Verein in absehbarer Zeit für wirksame Abhilfe gesorgt wird, so haben sie **vom Leitungsorgan die Einberufung einer Mitgliederversammlung zu verlangen**. Sie können auch **selbst eine Mitgliederversammlung einberufen**.

¹¹ die Rechnungslegungsbestimmungen bilden den Kern der Novellierung
Dr. Michael Bauer

1.4.2. für große Vereine

§ 22. (1) Das Leitungsorgan eines Vereins, dessen **gewöhnliche Einnahmen oder gewöhnliche Ausgaben** in zwei aufeinander folgenden Rechnungsjahren jeweils **höher als eine Million Euro** waren, hat ab dem folgenden Rechnungsjahr an Stelle der Einnahmen- und Ausgabenrechnung **einen Jahresabschluss (Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung)** aufzustellen. § 21 und die §§ 189 bis 193 Abs. 1 und 193 Abs. 3 bis 216 HGB ¹² sind sinngemäß anzuwenden. Die Verpflichtung zur Aufstellung eines Jahresabschlusses entfällt, sobald der Schwellenwert in zwei aufeinander folgenden Rechnungsjahren nicht mehr überschritten wird.

(2) Das Leitungsorgan eines Vereins, dessen **gewöhnliche Einnahmen oder gewöhnliche Ausgaben** in zwei aufeinander folgenden Rechnungsjahren jeweils **höher als 3 Millionen Euro** waren **oder** dessen jährliches Aufkommen an im Publikum **gesammelten Spenden** ¹³ in diesem Zeitraum jeweils den Betrag **von einer Million Euro überstieg**, hat einen **erweiterten Jahresabschluss (Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung, Anhang)** aufzustellen **und** überdies für die Abschlussprüfung durch einen **Abschlussprüfer** gemäß Abs. 4 zu sorgen. Dabei sind zusätzlich die §§ 222 bis 226 Abs. 1, 226 Abs. 3 bis 234, 236 bis 239, 242, 269 Abs. 1 und 272 bis 276 HGB ¹⁴ sinngemäß anzuwenden. Im **Anhang** sind jedenfalls Mitgliedsbeiträge, öffentliche Subventionen, Spenden und sonstige Zuwendungen sowie Einkünfte aus wirtschaftlichen Tätigkeiten und die ihnen jeweils zugeordneten Aufwendungen auszuweisen. **Der Abschlussprüfer übernimmt** ¹⁵ **die Aufgaben der Rechnungsprüfer**. Diese Verpflichtungen entfallen, sobald die im ersten Satz genannten Schwellenwerte in zwei aufeinander folgenden Rechnungsjahren nicht mehr überschritten werden.

(4) Als **Abschlussprüfer** können beedete Wirtschaftsprüfer und Steuerberater oder Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaften, beedete Buchprüfer und Steuerberater oder Buchprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaften sowie Revisoren im Sinne des § 13 Genossenschaftsrevisionsgesetz 1997, BGBl. I Nr. 127/1997, herangezogen werden.

¹² mit der Novelle 2011 wurden diese Bestimmungen an das UGB angepasst.

¹³ mit dieser Bestimmung werden die „Spendenvereine“ besonders erfasst.

¹⁴ mit der Novelle 2011 wurden diese Bestimmungen an das UGB angepasst.

¹⁵ auch **unter der Schwellengrenze** kann der Abschlussprüfer die Aufgaben (und damit auch die Verantwortlichkeiten !) der Rechnungsprüfer übernehmen.

(5) Stellt der Abschlussprüfer bei seiner Prüfung Tatsachen fest, die erkennen lassen, dass **der Verein seine bestehenden Verpflichtungen nicht erfüllen kann**, oder die erwarten lassen, dass der Verein in Zukunft zur Erfüllung seiner Verpflichtungen nicht in der Lage sein wird, so **hat er dies der Vereinsbehörde mitzuteilen**. Die **Vereinsbehörde hat diesen Umstand im Vereinsregister ersichtlich zu machen**. Die Eintragung ist wieder zu löschen, wenn der Abschlussprüfer mitteilt, dass die ihr zu Grunde liegenden Tatsachen nicht mehr bestehen. Die Eintragung ist in einer Weise zu löschen, dass sie - abweichend von § 16 Abs. 2 - nicht weiter abfragbar ist.

1.4.3. für Subventionsvereine

§ 22 (3) Wenn und soweit ein **öffentlicher Subventionsgeber** zu einer **gleichwertigen Prüfung** verpflichtet ist, bleibt ein hievon erfasster **Rechnungskreis von der Berechnung der Schwellenwerte** gemäß Abs. 1 und 2 und von der Prüfung durch den Abschlussprüfer oder durch die Rechnungsprüfer **ausgenommen**. Auf einen solchen Rechnungskreis sind die Rechnungslegungsbestimmungen entsprechend dem darin erreichten Schwellenwert anzuwenden. Das **Ergebnis der Prüfung durch den öffentlichen Subventionsgeber** ist im Fall des Abs. 2 dem **Abschlussprüfer, sonst den Rechnungsprüfern** innerhalb von drei Monaten ab Aufstellung des Jahresabschlusses beziehungsweise ab Erstellung der Einnahmen- und Ausgabenrechnung **mitzuteilen**.

1.5. Streitschlichtung und Nichtigkeit

§ 8. (1) Die **Statuten haben vorzusehen**, dass **Streitigkeiten aus dem Vereinsverhältnis vor einer Schlichtungseinrichtung auszutragen** sind. Sofern das Verfahren vor der Schlichtungseinrichtung nicht früher beendet ist, steht für Rechtsstreitigkeiten **nach Ablauf von sechs Monaten** ab Anrufung der Schlichtungseinrichtung **der ordentliche Rechtsweg offen**¹⁶. Die Anrufung des ordentlichen Gerichts kann nur insofern ausgeschlossen werden, als ein Schiedsgericht nach den §§ 577 ff ZPO eingerichtet wird.

(2) Die Statuten haben die Zusammensetzung und die Art der Bestellung der Mitglieder der Schlichtungseinrichtung unter Bedachtnahme auf deren Unbefangenheit zu regeln. Den Streitparteien ist **beiderseitiges Gehör** zu gewähren.

¹⁶ Siehe **Schlichtungseinrichtung als Prozessvoraussetzung in Fälle zum Vereinsgesetz**.

§ 7. Beschlüsse von Vereinsorganen sind nichtig, wenn dies Inhalt und Zweck eines verletzten Gesetzes oder die guten Sitten gebieten. Andere gesetz- oder statutenwidrige Beschlüsse bleiben gültig, sofern sie nicht binnen eines Jahres ab Beschlussfassung gerichtlich angefochten werden.¹⁷ Jedes von einem Vereinsbeschluss betroffene Vereinsmitglied ist zur Anfechtung berechtigt.

1.6. Vermögensverwendung

§ 3. (1) Die Gestaltung der Vereinsorganisation steht den Gründern und den zur späteren Beschlussfassung über Statutenänderungen berufenen Vereinsorganen im Rahmen der Gesetze frei.

(2) Die **Statuten müssen jedenfalls enthalten:**

11. **Bestimmungen über die freiwillige Auflösung des Vereins und die Verwertung des Vereinsvermögens im Fall einer solchen Auflösung.**

§ 30. (1) Der aufgelöste Verein wird durch den Abwickler vertreten. In Erfüllung seiner Aufgabe stehen ihm alle nach den Statuten des aufgelösten Vereins den Vereinsorganen zukommenden Rechte zu. Ein von der Vereinsbehörde bestellter Abwickler ist dabei an ihm erteilte Weisungen gebunden.

(2) Der Abwickler hat das Vereinsvermögen zu verwalten und zu verwerten. Er hat die noch laufenden Geschäfte zu beenden, Forderungen des Vereins einzuziehen und Gläubiger des Vereins zu befriedigen. **Das verbleibende Vermögen ist, soweit dies möglich und erlaubt ist, dem in den Statuten bestimmten Zweck oder verwandten Zwecken, sonst Zwecken der Sozialhilfe zuzuführen.**¹⁸ An die Vereinsmitglieder darf im Fall der freiwilligen Auflösung eines Vereins verbleibendes Vermögen auf Grund einer entsprechenden Bestimmung in den Statuten soweit verteilt werden, als es den Wert der von den Mitgliedern geleisteten Einlagen nicht übersteigt.

¹⁷ Siehe den Fall: **Anfechtbarkeit eines Einberufungsmangels.**

¹⁸ Es ist darauf zu achten, daß eine derartig weite Statutenbestimmung BAO-schädlich sein kann, siehe dazu später.

2. Was darf der Verein ?

Bei der Frage nach der Erlaubtheit einer wirtschaftlichlichten Tätigkeit sind je nach Materie – nämlich Vereinsgesetz, GewO und BAO – verschiedene Fragestellungen, Begrifflichkeiten, Wertungskriterien und Konsequenzen gegeben.

2.1. nach dem Vereinsgesetz

Hier lautet die **Fragestellung und Begrifflichkeit**: Wann beginnt eine **„auf Gewinn berechnete Tätigkeit“**, die zum Verlust der Qualifikation „ideeller Verein“ führt und sind „ideelle Vereine“ überhaupt befugt, als Träger wirtschaftlicher Unternehmungen tätig zu werden?“.

Es wurde bereits angeführt (FN 4), daß der Ansatz des Verfassungsgerichtshofes durch eine liberale Gesetzesauslegung gekennzeichnet ist: Personenvereinigungen, die darauf abzielen, einen Gewinn zu erwirtschaften (der dann Vereinsmitgliedern oder dritten Personen zugute kommen soll) oder bloß den Deckmantel für die Erwerbstätigkeit anderer Personen abgeben, sind von der Wirksamkeit des Vereinsgesetzes ausgenommen¹⁹. Der Grund dafür liegt in der Bestimmung des **Art 11 der Europäischen Menschenrechtskonvention**²⁰ (EMRK, seit 1964 als verfassungsändernd anerkannt).

¹⁹ Siehe nochmals **Nichtgestattung einer Vereinsgründung in Fälle zum Vereinsgesetz.**

²⁰ (1) **Alle Menschen haben das Recht** sich friedlich zu versammeln und **sich frei mit anderen zusammenschließen**, einschließlich des Rechtes zum Schutze ihrer Interessen Gewerkschaften zu bilden und diesen beizutreten. (2) Die Ausübung dieser Rechte darf **keinen anderen Einschränkungen** unterworfen werden als den vom Gesetz vorgesehenen, die in einer demokratischen Gesellschaft im Interesse der nationalen und öffentlichen Sicherheit, der Aufrechterhaltung der Ordnung und der Verbrechensverhütung, des Schutzes der Gesundheit und der Moral oder des Schutzes der Rechte und Freiheiten anderer notwendig sind. Dieser Artikel verbietet nicht, daß die Ausübung dieser Rechte durch Mitglieder der Streitkräfte, der Polizei oder der Staatsverwaltung gesetzlichen Einschränkungen unterworfen wird.

Diese Bestimmung gewährt das verfassungsgesetzlich gewährleistete Recht ²¹ auf Vereinsfreiheit ²² und stellt das **Wertungskriterium** für die nach wie vor liberale Auslegung dar.

Als **Konsequenz** ergibt sich daher, daß Vereine, die (**nur**) darauf abzielen, einen Gewinn zu erwirtschaften (der dann Vereinsmitgliedern oder dritten Personen zugute kommen soll) oder **bloß** den Deckmantel für die Erwerbstätigkeit anderer Personen abgeben, sind, entweder nach § 12 Vereinsgesetz 2002 von der **Vereinsbehörde nicht zu gestatten oder** nach 29 Vereinsgesetz 2002 von der Vereinsbehörde **aufzulösen** sind ²³.

2.2. nach der Gewerbeordnung

Wirtschaftliche Tätigkeiten von ideellen Vereinen sind, wie im vorherigen Abschnitt gezeigt, infolge liberaler Auslegung des Vereinsgesetzes in relativ weitem Maße zulässig. Es ist daher zu überprüfen, ob es **im Bereich des Gewerberechtes** Wertungsunterschiede gibt und (**Fragestellung:**) ob und wann ein wirtschaftlich tätiger Idealverein für seine Tätigkeit auch eine Gewerbeberechtigung benötigt.

Bei Ausübung der wirtschaftlichen Tätigkeit tritt aber als **Wertungskriterium** die Beachtung **des Gleichheitsgrundsatzes** (als weiteres Grundrecht) hinzu, sodaß die gewerberechtliche **Begrifflichkeit der „Ertragsabsicht“** strenger als die vereinsrechtliche Begrifflichkeit der „Gewinnabsicht“ ist.

²¹ Darunter werden diejenigen **subjektiven Rechte** verstanden, die dem Einzelnen durch eine Rechtsvorschrift im Verfassungsrang eingeräumt sind. Es wird dem Einzelnen ermöglicht, auch einen gesetzmäßigen Akt der Verwaltung anzufechten, weil er auf einem Gesetz beruht, das in ein Grundrecht eingreift und das aus diesem Grunde verfassungswidrig ist. Die Grundrechte stellen aber auch Schranken der Gesetzgebung (nicht nur der Vollziehung) insoferne dar, als Bundes- oder Landesgesetze auf ihre Verfassungsmäßigkeit überprüft werden können. Die verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechte werden vielfach **als Grundrechte, Freiheitsrechte oder Menschenrechte** bezeichnet. Die Unterscheidung in Menschen- und (Staats-)Bürgerrechte wird zugunsten der Menschenrechte (insbesondere seit der Menschenrechtskonvention) zurückgedrängt.

²² **Die Vereinsfreiheit besteht** jedenfalls **im Recht auf freie Bildung von Vereinen** und im **Recht auf Wahrung des Rechtsbestandes** und **der Organisation eines gegründeten Vereines**. Daher müssen die Möglichkeiten zur behördlichen Auflösung eines Vereines rechtlich festgelegt sein. Das Grundrecht auf Vereinsfreiheit beinhaltet auch **das Recht des Einzelnen auf freie Mitgliedschaft zu Vereinen**.

²³ Siehe **Behördliche Auflösung eines Vereines in Fälle zum Vereinsgesetz**.

Regelungen der Gewerbeordnung

Allgemeines

Die **Gewerbeordnung erlaubt es Vereinen, im Rahmen ihres Wirkungsbereiches Gewerbe zu betreiben (§ 9 Abs 1 GewO)**. Der Verweis auf den Wirkungsbereich ist vor allem ein Verweis auf die Statuten. Eine statutenmäßig nicht gedeckte wirtschaftliche Tätigkeit kann daher auch gewerberechtlich unzulässig sein. Durch die Gewerberechtsnovelle 1988 wurde eine Begünstigung von Vereinen gegenüber Gewerbetreibenden dadurch beseitigt, daß eine Vereinstätigkeit, die auf der Verschaffung vermögensrechtlicher Vorteile für Vereinsmitglieder gerichtet ist, Gewerbsmäßigkeit begründen kann (§ 1 Abs 6 GewO). Durch die Gewerberechtsnovelle 1992 wurde dem § 1 Abs 6 ein Zusatz angefügt, der **Ertragsabsicht gesetzlich vermutet**. Durch die Gewerbeordnung 1994 (und die Novelle 1996) ist in Bezug auf diese gesetzliche Vermutung keine Gesetzesänderung eingetreten.

Generalklausel der Gewerbeordnung (§ 1 GewO):

Welche Tätigkeiten unter die Gewerbeordnung fallen, wird in einer Generalklausel in Abs 1 des § 1 GewO geregelt und in den folgenden Absätzen 2 bis 6 erläutert:

§ 1 (1) Dieses Bundesgesetz gilt, soweit nicht die §§ 2 bis 4 anderes bestimmen, für alle gewerbsmäßig ausgeübten und nicht gesetzlich verbotenen Tätigkeiten.

(2) Eine **Tätigkeit wird gewerbsmäßig ausgeübt**, wenn sie **selbständig, regelmäßig** und in der **Absicht betrieben wird, einen Ertrag oder sonstigen wirtschaftlichen Vorteil zu erzielen**, gleichgültig für welche Zwecke dieser bestimmt ist; hiebei macht es keinen Unterschied, ob der durch die Tätigkeit beabsichtigte Ertrag oder sonstige wirtschaftliche Vorteil im Zusammenhang mit einer in den Anwendungsbereich dieses Bundesgesetzes fallenden Tätigkeit oder im Zusammenhang mit einer nicht diesem Bundesgesetz unterliegenden Tätigkeit erzielt werden soll.

(3) **Selbständigkeit** im Sinne dieses Bundesgesetzes liegt vor, wenn die Tätigkeit auf eigene Rechnung und Gefahr ausgeübt wird.

(4) Auch eine einmalige Handlung gilt als **regelmäßige Tätigkeit**, wenn nach Umständen des Falles auf die Absicht der Wiederholung geschlossen werden kann oder wenn sie längere Zeit erfordert. Das Anbieten einer den Gegenstand eines Gewerbes bildenden Tätigkeit an einen größeren Kreis von Personen oder bei Ausschreibungen wird der Ausübung eines Gewerbes gleichgehalten.

(5) Die **Absicht, einen Ertrag oder sonstigen wirtschaftlichen Vorteil zu erzielen**, liegt auch dann vor, wenn der Ertrag oder sonstige wirtschaftliche Vorteile den Mitgliedern einer Personenvereinigung zufließen soll.

(6) **Bei Vereinen** gemäß dem Vereinsgesetz 1951 liegt die Absicht, einen Ertrag oder sonstigen wirtschaftlichen Vorteil zu erzielen, auch dann vor, wenn die Vereinstätigkeit das Erscheinungsbild eines einschlägigen Gewerbebetriebes aufweist und diese Tätigkeit - sei es mittelbar oder unmittelbar - auf Erlangen vermögensrechtlicher Vorteile für die Vereinsmitglieder gerichtet ist. Übt ein Verein gemäß dem Vereinsgesetz eine Tätigkeit, die bei Vorliegen der Gewerbsmäßigkeit in den Anwendungsbereich dieses Bundesgesetzes fiele, öfter als einmal in der Woche aus, so wird **vermutet**, daß die Absicht vorliegt, einen Ertrag oder sonstigen wirtschaftlichen Vorteil zu erzielen.

Die Gesetzesmaterialien zur Gewerbeordnung

Unter Gesetzesmaterialien werden zB die Ausschußberichte anlässlich der Gesetzgebung der einzelnen Gesetzesbestimmungen verstanden.

Ausschußbericht zur Gesetzesnovelle 1988:

„Das **Erscheinungsbild eines einschlägigen Gewerbebetriebes** wird dann gegeben sein, wenn der Verein seinen Mitgliedern - wenn auch nur zur Förderung des ideellen Zwecks - Leistungen anbietet und erbringt oder Waren an die Mitglieder vertreibt und dies in einer Art und Weise vor sich geht, die vergleichbar ist mit dem **Auftreten und der Gestion eines einschlägigen Gewerbebetriebes**. Hierbei kommt es nicht so sehr darauf an, ob der Verein eine kaufmännische Einrichtung bestimmten Umfanges besitzt, sondern darauf, **wie sich der Verein hinsichtlich der üblicherweise von Gewerbebetrieben ausgeübten Tätigkeiten dem Publikum gegenüber präsentiert**. So werden zB Geselligkeitsvereine, Jugendklubs ua keiner einschlägigen Gewerbeberechtigung bedürfen, wenn die Mitglieder im Rahmen ihrer Zusammenkünfte in einfacher Weise mit Speis und Trank versorgt werden. Vereine allerdings, die eine auf Gewinn gerichtete und der GewO unterliegende Tätigkeit entfalten und den erwirtschafteten Gewinn der Verwirklichung eines ideellen Zwecks widmen, bedürfen hingegen einer Gewerbeberechtigung (vgl § 1 Abs 2 GewO, wonach es gleichgültig ist, für welche Zwecke der wirtschaftliche Vorteil bestimmt ist).“

Ausschußbericht zur Gesetzesnovelle 1992:

„Die Nachhaltigkeit der Entfaltung einer entgeltlichen Tätigkeit durch einen Verein soll die widerlegliche Vermutung begründen, daß Gewinnerzielungsabsicht vorliegt. Diese Rechtsvermutung ist bei Vereinen nicht anzuwenden, bei denen amtsbekannt ist, daß sie nicht in Ertragsabsicht handeln, weil sie wohltätigen, sozialen Zwecken undgl dienen; im übrigen gelten die Ausführungen des Ausschlußberichtes 1988.“

Die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zu § 1 Abs 2, 5 und 6 GewO ²⁴

Die folgenden **10 Entscheidungen des Verwaltungsgerichtshofes** sollen zu Gesetzestext und Materialien einen zusätzlichen Überblick über die Rechtslage geben:

1. Der Verkauf von Waren, die nicht im Rahmen eines Gewerbebetriebes eingekauft worden sind und später zum **Selbstkostenpreis** oder sogar unter den Gestehungskosten abgegeben werden, stellt keine gewerbsmäßige Tätigkeit dar (VwGH 27.11.1956, 3383/53 und 18.9.1984,84/04/0026).

2. Verabreicht ein Verein an Vereinsmitglieder und andere Personen Speisen gegen Entgelt und schenkt er gegen Entgelt Getränke aus, so läßt sich, wenn **Preise in einer Höhe wie in vergleichbaren Gastgewerbebetrieben** eingefordert und hiedurch Überschüsse erzielt werden, auf eine für den Verein bestehende Absicht schließen, die Einnahmenerzielung nicht auf die Deckung der mit der betreffenden, entgeltlich vorgenommenen Vereinstätigkeit zusammenhängenden Unkosten zu beschränken, sondern einen darüberhinausgehenden Ertrag herbeizuführen (VwGH 28.5.1991, 90/04/153 und 27.4.1993,92/04/0245).

3. Bei Beurteilung der Ertragserzielungsabsicht ist unter dem Gesichtspunkt des § 1 Abs 2 nicht die Gesamtgebarung des Vereines, sondern nur die mit dem jeweils in Rede stehenden Aspekt der Vereinstätigkeit verbundene diesbezügliche **Absicht** zu berücksichtigen (VwGH 6.2.1990,89/04/0186 und 5.11.1991,91/04/0108 und 27.4.1993, 92/04/0245).

4. Ist die - **selbständig und regelmäßig - ausgeübte Bewirtung** durch einen Verein darauf angelegt, die daraus gezogenen Einnahmen nicht nur zur Deckung der damit im Zusammenhang stehenden Unkosten, sondern auch zur zumindest teilweisen Deckung der Ausgaben eines anderen Bereiches der Vereinstätigkeit (etwa zur Begleichung von Platzmieten und der Anschaffung von Dressen) zu verwenden, ist die Erfüllung des Tatbestandmerkmals des § 1 Abs 2 - unabhängig von der Frage eines Zufließens oder der Erlangung vermögensrechtlicher Vorteile für die Vereinsmitglieder im Sinne des § 1 Abs 5 und 6 - zu bejahen (VwGH 19.3.1991, 90/04/0130 und 19.5.1992, 92/04/0065).

²⁴ Siehe auch **Äußeres Erscheinungsbild, Öfter als einmal in der Woche und Entgeltlichkeit erweist noch keine Ertragsabsicht in Fälle zum Vereinsgesetz.**

5. Im Falle einer **Bewirtung** darf, um die Erfüllung des Tatbestandsmerkmals der Gewinnerzielungsabsicht auszuschließen, nur die Deckung der Kosten der betreffenden Bewirtung angestrebt werden. Umfassen die für Leistungen des Vereines eingehobenen Entgelte **auch einen Kostenbeitrag für sonstige Tätigkeit des Vereines** und die damit verbundenen Auslagen, so liegt Gewinnerzielungsabsicht vor (VwGH 6.2.1990, 89/94/0186 und 27.4.1993, 92/04/0245).

6. Der Umstand allein, dass nur Mitglieder im Sinne der Vereinsstatuten die **Speisenverabreichung bzw den Ausschank von Getränken** in Anspruch nehmen können, schließt die Ertragserzielungsabsicht nicht aus (VwGH 20.3.1984, 83/04/0214 und 6.2.1990, 89/04/0186 und 27.11.1990, 90/04/0193 und 27.4.1993, 92/04/0245).

7. Die auf Personenvereinigungen und Vereine bezug habenden Bestimmungen des § 1 Abs 5 und 6 bilden eine Sondernorm für jene Fälle, in denen bei alleiniger Anwendung des § 1 Abs 2 die Ertragserzielungsabsicht verneint werden müßte, weil der erzielte Ertrag nicht der Personenvereinigung bzw dem Verein, sondern seinen Mitgliedern zum wirtschaftlichen Vorteil gereicht. Unzutreffend ist daher die Rechtsansicht, die Absicht, einen Ertrag oder sonstigen wirtschaftlichen Vorteil zu erzielen, sei bei einem Verein nur dann anzunehmen, wenn die Voraussetzungen des § 1 Abs 6 vorliegen (VwGH 24.11.1992, 92/04/0180).

8. Bei Vereinen nach dem Vereinsgesetz genügt zur Annahme der Gewinnerzielungsabsicht die Erfüllung der beiden im § 1 Abs 6 angeführten **Tatbestandselemente** ²⁵ (VwGH 5.11.1991, 91/04/0108).

9. Nach dem Wortlaut des § 1 Abs 6 ist bei Vereinen nach dem Vereinsgesetz zur Erfüllung des Tatbestandsmerkmals der Absicht, einen Ertrag oder wirtschaftlichen Vorteil zu erzielen, nicht die Absicht erforderlich, aus der fraglichen Tätigkeit die Ausgaben übersteigende Einnahmen und damit einen Gewinn zu erzielen. Dieses Tatbestandsmerkmal ist vielmehr auch dann erfüllt, wenn **(bloß) die Absicht** besteht, aus der fraglichen Tätigkeit den Vereinsmitgliedern in sonstiger Weise (irgend)einen vermögenswerten Vorteil zuzuwenden (zB gastgewerbliche Leistungen zum Selbstkostenpreis zu konsumieren) (VwGH 19.6.1990, 90/04/0036 und 5.11.1991, 91/04/0108).

10. Aus § 1 Abs 6 ergibt sich kein Anhaltspunkt dafür, dass tatbestandsmäßig für die Anwendung dieser Gesetzesbestimmung nur das Vorliegen sämtlicher Genehmigungsvoraussetzungen eines „einschlägigen“ Gewerbebetriebes wäre, sondern es wird vielmehr als Tatbestandsmerkmal **nur das Vorhandensein des „Erscheinungsbildes“** eines derartigen Gewerbebetriebes normiert (VwGH 29.1.1991, 90/04/0179).

²⁵ Die beiden Tatbestandsmerkmale des § 1 Abs 6 sind das Aufweisen des Erscheinungsbildes eines einschlägigen Gewerbebetriebes **und** die Ausrichtung der Tätigkeit - sei es mittelbar oder unmittelbar - auf das Erlangen vermögensrechtlicher Vorteile für die Vereinsmitglieder.

Als **Konsequenz** ergibt sich daher, daß Vereine, die im Sinne des § 1 Abs 2 GewO eine **Tätigkeit gewerbsmäßig ausüben**, den **Bestimmungen der Gewerbeordnung** (zB Gewerbeanmeldung, Befähigungsnachweise, Betriebstätten-genehmigungen) **und** uU auch den Bestimmungen **des UWG unterliegen** und bei **Verstößen** die **Strafbestimmungen der GewO** sowie uU die **Verletzungstatbestände des UWG** anwendbar sind. Derartige Verstöße stellen aber für die Vereinsbehörde keinen Anlaß dar, einen (nach wie vor) auf Gewinn berechneten Verein nach 29 Vereinsgesetz 2002 aufzulösen.

2.3. nach der Bundesabgabenordnung

Wiederholung: Wirtschaftliche Tätigkeiten von ideellen Vereinen sind, wie im vorherigen Abschnitt gezeigt, infolge liberaler Auslegung des Vereinsgesetzes in relativ weitem Maße zulässig. Weiters war zu überprüfen, ob es im Bereich des Gewerberechtes Wertungsunterschiede gibt und zu beantworten, ob und wann ein wirtschaftlich tätiger Idealverein für seine Tätigkeit auch eine Gewerbeberechtigung benötigt. Nun ergibt sich die **Fragestellung**, ob und wann einem wirtschaftlich tätiger Idealverein für seine Tätigkeit **Steuerbegünstigungen** gewährt werden.

Das österreichische Abgabenrecht räumt Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen (also auch **Vereinen**), die **gemeinnützigen**, mildtätigen oder kirchlichen **Zwecken** (= begünstigten Zwecken) dienen, besondere Begünstigungen ein.

Bei Ausübung der wirtschaftlichen Tätigkeit gilt daher als steuerrechtliches **Wertungskriterium**, daß die **weitgehende Steuerschonung** dieser Institutionen ihre Ursache darin hat, daß diese Institutionen häufig **staatliche Aufgaben übernehmen: sie dienen bereits auf diese Weise dem Staat** und haben daher ihren Beitrag zum Gemeinwohl in ausreichendem Umfang geleistet. Zudem soll vermieden werden, daß dem Staat **förderungswürdig** erscheinende Tätigkeiten durch eine Besteuerung gehemmt werden. Dies wäre der Fall, wenn die für begünstigte Zweck angesammelten Mittel durch steuerliche Belastungen geschmälert werden. Durch die steuerlichen Begünstigungen soll erreicht werden, daß **sich möglichst viele Staatsbürger zur Verfolgung gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke zusammenschließen**; dies bewirkt gleichzeitig eine Förderung der Privatinitiative der Bevölkerung.

Die **Bundesabgabenordnung** legt programmatisch fest, unter welchen Voraussetzungen die in den einzelnen Abgabengesetzen für gemeinnützige Vereine vorgesehenen Steuervorteile zustehen (§§ 34 bis 47 BAO).

Die **einzelnen Abgabengesetze** (oder Materiegesetze etwa für KöSt, Ust, Gebühren, ErbSt, KommSt, LohnSt, Werbeabgabe) regeln somit Art und Umfang der Steuerbegünstigungen, die den nach BAO als begünstigt (gemeinnützig) eingestuften Rechtsträgern (Vereinen) zukommen.

Die **Vereinsrichtlinien** 2001 sind ein Erlaß des Bundesministeriums für Finanzen vom 20. Dezember 2001, GZ. 06 5004/10-IV/6/01.

Grundtatbestand des § 34 BAO

§ 34 BAO lautet: „Die Begünstigungen, die bei Betätigung für **gemeinnützige Zwecke** auf abgabenrechtlichen Gebiet in einzelnen Abgabenvorschriften gewährt werden, sind an die Voraussetzungen geknüpft, daß die Personenvereinigung, der die Begünstigung zukommen soll, nach Gesetz, Satzung oder ihrer sonstigen **Rechtsgrundlage** und nach ihrer **tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar** der Förderung der genannten Zwecke zumindest **überwiegend im Bundesgebiet** dient. “

Komponenten des § 34 BAO

Diese Gesetzesbestimmung umschreibt die 6 Hauptkomponenten, die für die **Anwendung der in einzelnen Abgabengesetzen vorgesehenen Begünstigungen vorliegen müssen**. Diese Komponenten sind in den §§ 35 bis 43 BAO bzw. in den VereinsRL geregelt.

1. Komponente: Gemeinnützige Zwecke

Gemeinnützig sind solche Zwecke, durch deren Erfüllung die Allgemeinheit gefördert wird (§ 35 Abs 1 BAO). Eine **Förderung der Allgemeinheit** liegt nur vor, wenn die Tätigkeit dem Gemeinwohl auf ... kulturellem ... Gebiet nützt. Dies gilt insbesondere für die Förderung der **Kunst**²⁶ und Wissenschaft ... (§ 35 Abs 2 BAO).

²⁶ **Kunst** : Begünstigtes Förderungsziel wird in diesem Zusammenhang nicht nur die Kunst, sondern die **Kultur schlechthin** darstellen. Die Förderung von Kunst und Kultur kann auf verschiedene Arten erreicht werden. Einerseits kann sich ein Verein die Aufgabe stellen, bestimmte **künstlerische oder kulturelle Veranstaltungen** zu fördern, wie zB Ausstellungen, Führungen und Vorträge; andererseits kann die Förderung darin gelegen sein, daß ein Verein **die Ausübung der künstlerischen oder kulturellen Betätigung seiner Mitglieder und anderer Personen** fördert. Als **Beispiele** für Vereine, die die Kunst und Kultur fördern, wären etwa Musikvereine, Gesangsvereine, Theatervereine, Literaturvereine, Konzertvereine sowie Freundesvereine von Opernhäusern und Theatern zu nennen.

Zum Begriff der **Allgemeinheit** bestimmt § 36 BAO, daß ein Personenkreis nicht als Allgemeinheit aufzufassen ist, wenn er durch ein engeres Band, wie Zugehörigkeit zu einer Familie, zu einem Familienverband oder zu einem Verein mit geschlossener Mitgliederzahl, durch Anstellung an einer bestimmten Anstalt und dgl. fest abgeschlossen ist oder wenn infolge seiner Abgrenzung nach örtlichen, beruflichen oder sonstigen Merkmalen die Zahl der in Betracht kommenden Personen dauernd nur klein sein kann.

2. Komponente: Ausschließlichkeit der Förderung begünstigter Zwecke

Nach § 39 BAO liegt **ausschließliche Förderung** vor, wenn folgende 5 Voraussetzungen zutreffen:

1. Die Körperschaft darf, abgesehen von völlig untergeordneten Nebenzwecken, **keine anderen als gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke** verfolgen.
2. Die Körperschaft darf **keinen Gewinn** erstreben. Die Mitglieder dürfen keine Gewinnanteile und in ihrer Eigenschaft als Mitglieder keine sonstigen Zuwendungen aus Mitteln der Körperschaft erhalten.
3. Die Mitglieder dürfen bei ihrem Ausscheiden oder bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft **nicht mehr als** ihre eingezahlten Kapitalanteile und den gemeinen Wert ihrer **Sacheinlagen zurückerhalten**, der nach dem Zeitpunkt der Leistung der Einlagen zu berechnen ist.
4. Die Körperschaft darf **keine** Person durch Verwaltungsausgaben, die dem Zweck der Körperschaft fremd sind oder durch **unverhältnismäßig hohe Vergütungen** (Vorstandsgehälter oder Aufsichtsratsvergütungen) begünstigen.
5. **Bei Auflösung** oder Aufhebung der Körperschaft oder bei Wegfall ihres bisherigen Zweckes **darf das Vermögen** der Körperschaft, soweit es die eingezahlten Kapitalanteile der Mitglieder und den gemeinen Wert der von den Mitgliedern geleisteten Sacheinlagen übersteigt, **nur für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verwendet werden** .

3. Komponente: Unmittelbarkeit der Förderung

Nach § 40 BAO liegt **unmittelbare Förderung** vor, wenn eine Körperschaft den gemeinnützigen Zweck **selbst** erfüllt. Dies kann auch durch einen Dritten geschehen, wenn dessen Wirken wie eigenes Wirken der Körperschaft anzusehen ist.

4. und 5. Komponente: Rechtsgrundlage und tatsächliche Geschäftsführung

Zur **Rechtsgrundlage und zur tatsächlichen Geschäftsführung** des Vereines bestimmen §§ 41 bis 43 BAO, daß

die **Satzung** eine ausschließliche und unmittelbare Betätigung für einen gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zweck **ausdrücklich vorsehen** und diese Betätigung **genau umschreiben** muß;

eine ausreichende Bindung der Vermögensverwendung nach § 39 Z 5 BAO dann vorliegt, wenn der Zweck, für den das Vermögen bei Auflösung zu verwenden ist, in der **Satzung so genau bestimmt** ist, daß auf Grund der Satzung geprüft werden kann, ob der Verwendungszweck als gemeinnützig, mildtätig oder kirchlich anzuerkennen ist;

der Verein binnen einem Monat dem **zuständigen Finanzamt bekanntzugeben** hat, wenn eine **Satzungsbestimmung, die eine Voraussetzung der Abgabenbegünstigung betrifft, nachträglich geändert, ergänzt, eingefügt oder aufgehoben** wird;

die **tatsächliche Geschäftsführung** des Vereines auf ausschließliche und unmittelbare Erfüllung des gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zweckes eingestellt sein und den Bestimmungen, die die Satzung aufstellt, entsprechen muß; die **Satzung und die tatsächliche Geschäftsführung** den Erfordernissen der BAO bei der Körperschaftssteuer und Gewerbesteuer während des gesamten Veranlagungszeitraumes, bei den übrigen Abgaben im Zeitraum der Entstehung der Abgabenschuld entsprechen müssen, um die Voraussetzungen für eine abgabenrechtliche Begünstigung zu schaffen.

6. Komponente: Örtlicher Wirkungsbereich

Der Verein muß nach § 34 BAO der Förderung begünstigter Zwecke zumindest **überwiegend im Bundesgebiet** dienen, dh der Erfolg des Wirkens des Rechtsträgers muß wenigstens überwiegend dem Inland (der Allgemeinheit im Inland, den Bedürftigen im Inland, den inländisch gesetzlich anerkannten Kirchen und Religionsgesellschaften) zugute kommen.

Steuerliche Zuordnung der wirtschaftlichen Tätigkeit von begünstigten Vereinen im österreichischen Abgabenrecht

Ein ideeller Verein kann ohne materielle Grundlagen nicht existieren. Er muß ein gewisses Maß an Vermögen schaffen und besitzen, um den satzungsmäßigen Zweck erfüllen zu können.

Nach Feststellung der Voraussetzungen der Begünstigung ist die Frage zu klären, wo die ideellen Vereine sich **gleich einem „normal“ Steuerpflichtigen erwerbswirtschaftlich betätigen und zu abgabepflichtigen Gewerbetreibenden in Konkurrenz treten**. Der Gesetzgeber trifft dabei eine differenzierte Regelung:

ausgehend von der

Vermögensverwaltung (die weder begünstigungsschädliche noch abgabepflichtige Betätigung ist),

kann darüber hinausgehend ein

wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb begründet werden (der im Bereich der Zweckverwirklichung steuerfrei oder steuerpflichtig sein kann, im Bereich Mittelbeschaffung immer Steuerpflicht auslöst)

oder

ein **Gewerbebetrieb** vorliegen (bei Tätigkeit mit Gewinnabsicht, wodurch alle abgabenrechtlichen Begünstigungen verloren gehen),

es sei denn

es liegen im Einzelfall bestimmte gesetzliche Voraussetzungen für eine **Ausnahmegenehmigung** vor oder es wird eine solche über **Antrag** erteilt.

3. Wer haftet im Verein ? ²⁷

Die juristische Person handelt durch natürliche Personen. Nach haftungsrechtlichen Gesichtspunkten können dabei drei Gruppen von handelnden Personen unterschieden werden: die **Organwalter** sind satzungsmäßig bestellt und verfolgen mit ihrer Tätigkeit die Zwecke des Vereines; die **Repräsentanten** sind - vor allem bei größeren wirtschaftlich tätigen Vereinen - selbständig und eigenverantwortlich für den Verein tätig, ohne satzungsmäßig dazu bestellt zu sein; die **Gehilfen** sind als Dienstnehmer, Mitglieder oder Helfer für den Verein tätig.

Übersicht zu den Haftungsregelungen

1. Haftung des Vereines aus Vertrag und Gesetz

Haftung aus Vertrag gegenüber Vertragspartnern für die Erfüllung Vertraglicher Verpflichtungen

und

Gesetzliche Haftung gegenüber Dritten **für Gesetzesverstöße von**
1. Organwaltern und Repräsentanten des Vereines und Sorgfaltspflichten **bei Schadenszufügung durch**
2. Helfer und Bedienstete des Vereines

für Schäden aus
3. Organisationsmängeln
sowie für die **Verletzung von**
4. Verkehrssicherungspflichten

2. Haftung der Organwalter gegenüber Verein und Gläubigern des Vereines

gegenüber dem Verein Haftung nach §§ 1012, 1299 ABGB

gegenüber Mitgliedern und Dritten keine direkte Beziehung, aber Haftung für fahrlässige Krida und Verletzung der Konkursantragspflicht

²⁷ Durch die Novelle 2011 wurde in § 24 folgende Änderung vorgenommenen: ~~Bei der Beurteilung des Sorgfaltsmaßstabs ist eine Unentgeltlichkeit der Tätigkeit zu berücksichtigen.~~ **Ist der Organwalter oder der Rechnungsprüfer unentgeltlich tätig, so haftet er nur bei Vorsatz oder grober Fahrlässigkeit, wenn nicht anderes vereinbart oder in den Statuten festgelegt ist.** Zu den Auswirkungen dieser Änderung siehe die Abhandlung: **Zum Entwurf einer Vereinsgesetznovelle 2011 über die - Haftungsbefreiung ehrenamtlicher Organwalter.** Die obige Haftungsübersicht bleibt dadurch prinzipiell unberührt.

3. Haftung der Bediensteten gegenüber Verein und Gläubigern des Vereines

gegenüber dem Verein
Dienstnehmer-
haftpflichtgesetz

gegenüber Mitgliedern und Haftung nach
Dritten keine direkte Beziehung,
aber Haftung für fahrlässige Krida

4. Haftung der Mitglieder für Mitgliedsbeitrag und deliktisches Verhalten

gegenüber dem Verein
nur für Mitgliedsbeitrag
(nur bei Vermögensbeteiligung
evtl weitere Haftung)

gegenüber Dritten
nur für deliktisches Verhalten

5. Sonderbestimmungen

Neben den obigen Haftungsbestimmungen (vornehmlich des ABGB) gibt es noch zahlreiche Haftungsbestimmungen in Sondergesetzen wie (nunmehr auch) im VereinsG, im StGB, in der BAO, im ASVG und in einschlägigen Verwaltungsvorschriften.

3.1. Haftung des Vereines aus Vertrag und Gesetz

Vertragliche Haftung

Mit Wissen und Willen des Vereines tätige Personen (aller drei vorgenannten Gruppen) fügen **bei Erfüllung einer vertraglichen Verpflichtung** des Vereines dem Vertragspartner einen Schaden zu: Es haftet der Verein nach den Bestimmungen des **§ 1313a ABGB**; die Haftung besteht nicht nur bei vertraglichen Außenbeziehungen des Vereines zu Dritten oder zu Mitgliedern, sondern **auch gegenüber Mitgliedern**, die Leistungen des Vereines satzungsgemäß (also insoferne unabhängig von einem gesonderten Entgelt) in Anspruch nehmen.

Die **Vereinsmitgliedschaft** stellt ein **personenrechtliches Sonderrechtsverhältnis** zum Verein dar, das regelmäßig nach den Grundsätzen des Vertragsrechtes zu beurteilen ist. Ein **ungerechtfertigter (= rechtswidriger) Ausschluß eines Mitgliedes vom Verein wird daher nach den Regeln der Vertragsverletzung beurteilt**, führt also zum Ersatz des Vertrauensschadens/Erfüllungsinteresses²⁸.

²⁸ Siehe den Fall **Verlust der Vereinsmitgliedschaft**.

Vier Fälle der gesetzlichen Haftung des Vereines

1. Fall: Gesetzliche Haftung des Vereines für Organwalter und Repräsentanten des Vereines

Die Frage, unter welchen Voraussetzungen **Delikte bzw. Gesetzesverstöße von für den Verein handelnden Personen dem Verein zurechenbar sind**, ist im ABGB nicht ausdrücklich geregelt. Die Judikatur war schwankend ²⁹:

Spätestens seit 1980 wurde jedoch die Haftung auf nicht satzungsgemäß bestellte Organe (insbesondere auf Repräsentanten) ausgedehnt; für die deliktische Haftung des Vereines genügt eine **leitende und eigenverantwortliche Tätigkeit eines Organwalters oder Repräsentanten im selbständigen Wirkungsbereich** ³⁰.

Der Verein haftet aber auch **für Beschlüsse der Generalversammlung/des Vereinsschiedsgerichts**, wenn dadurch Dritten ein Schaden zugefügt wird.

2. Fall: Gesetzliche Haftung des Vereines für Bedienstete, Mitglieder und Helfer

Für diese Gruppe haftet der Verein (als Geschäftsherr) nach den Regeln des § 1315 ABGB (**untüchtiger oder gefährlicher Besorgungshelfer**), wenn die Schädigung in Ausführung übertragener (weisungsgebundener) Arbeit erfolgte.

3. Fall: Gesetzliche Haftung des Vereines für Organisationsmängel

Ein innerbetrieblicher Organisationsmangel liegt vor, wenn bei einer juristischen Person für bestimmte Tätigkeitsbereiche keine ausreichende Leitungs- und

²⁹ Anfänglich wurde - auch untergeordnetes Handeln - im Bereich der juristischen Person dieser schon als „haftungsbegründendes Organhandeln“ angelastet. Später wurde in radikaler Umkehr nur auf das Handeln „verfassungsmäßiger Vertreter“ abgestellt, was zB zu dem Ergebnis führte, daß bei Abgehen einer Dachlawine von einem mangelhaft abgesicherten Bundesgebäude keine Haftung des Bundes bestand, weil „der Bundesminister als einzig verfassungsmäßig bestelltes Organ keine Kenntnis von der mangelhaften Sicherung hatte“.

³⁰ Beispiele: Leiter der Bundesredaktion der APA, Geschäftsführer einer Sparkassenfiliale, Bankdirektor, Bankprokurist, Stadtbaumeister, Stadtbauleiter. Diese Änderung der Rechtsprechung wurde aus § 337 ABGB so abgeleitet, daß einer juristischen Person das rechtswidrig schuldhaft Verhalten ihrer „Machthaber“ zuzurechnen ist, wenn die Machthaber ihnen zustehende Aufgaben ausführen.

Überwachungsorganisation vorhanden ist, sei es aus Verschulden der Organe oder der Repräsentanten oder aus Mängeln in der Satzung.

4. Fall: Gesetzliche Haftung des Vereines für die Verletzung von Verkehrssicherungspflichten

Vor allem im Sport- und Fremdenverkehrsbereich ist anerkannt, daß den Verein Verkehrssicherungspflichten treffen. Solche und ähnliche Vereine sind daher grundsätzlich verpflichtet, eine die Erfüllung der Verkehrssicherungspflicht gewährleistende Organisation zu schaffen, deren Fehlen somit Eigenverschulden darstellt. Es liegt also ein spezieller Fall eines Organisationsmangels vor.

Verkehrssicherungspflichten bestehen aber nur gegenüber befugterweise am öffentlichen Verkehr teilnehmenden Personen; sie **sind deliktische Pflichten**, daher nur **Gehilfenhaftung nach § 1315 ABGB**. Es gibt aber auch **vertragliche Sorgfaltspflichten** gegenüber Zuschauern bei (Sport)-Veranstaltungen, die **Eintrittsgeld** bezahlt haben oder gegenüber (Sportlern) Akteuren. Hier **besteht Gehilfenhaftung nach § 1313a ABGB**.

Haftungsbegrenzung

Für vertragliche Schadenersatzansprüche

Für vertragliche Schadenersatzansprüche kann die **Haftung des Vereines** für Vertragsverletzungen durch **Vereinbarungen eingeschränkt** oder **ausgeschlossen** werden. **Unzulässig** ist aber ein Haftungsausschluß für **vorsätzliche Schadenszufügung**, für **nicht vorhersehbare/nicht kalkulierbare Risiken** und für **grobe Fahrlässigkeit** (außer bei gleichrangigen Partnern durch individuelle Vereinbarung, daher nicht einseitig durch Allgemeine Geschäftsbedingungen oder Satzung). Haftungsausschluß ist aber **zulässig bei entgeltlichen Geschäften für leichte Fahrlässigkeit** (auch durch Allgemeine Geschäftsbedingungen oder durch Satzung sowie durch Individualvereinbarungen), jedoch nur für Sachschäden, **nicht für Personenschäden**. Ist der **Verein Unternehmer** (wenn er der Allgemeinheit wirtschaftlich werthafte Leistungen anbietet zB Waren oder Dienstleistungen einschließlich kultureller Leistungen) und ist der **Vertragspartner Verbraucher**, gilt das **Konsumentenschutzgesetz: Haftungsausschluß nur für leichte Fahrlässigkeit zulässig**; dies muß dem Verbraucher hinreichend deutlich zum Ausdruck gebracht werden. Ein Haftungsausschluß gilt auch für Schädigung durch Erfüllungsgehilfen.

Für außervertragliche Schadenersatzansprüche

Ein **Haftungsausschluß** ist **prinzipiell nicht möglich**, da niemand nach seinem Belieben anderen die ihnen nach dem Gesetz zustehenden Ansprüche einseitig entziehen kann. Als **Ausnahme** von diesem Grundsatz ist aber eine **Haftungseinschränkung für Verkehrssicherungspflichten** anerkannt. Verkehrssicherungspflichten bestehen nur gegenüber befugten Teilnehmern, daher kann die Haftung dadurch eingeschränkt werden, daß **Unbefugten der Zutritt deutlich untersagt** wird. **Die Haftung für leichte Fahrlässigkeit kann durch einseitige Erklärung ausgeschlossen werden**, soweit es sich um Schäden aus mit der Teilnahme am Verkehr oder mit der Benützung einer Anlage **gewöhnlich verbundene Gefahren** handelt; kein Haftungsausschluß daher für Mängel, mit der der Benutzer nicht zu rechnen braucht. **Kein Haftungsausschluß für grobe Fahrlässigkeit**, schon gar nicht bei Entgeltlichkeit oder Eigeninteresse.

Haftungsbegrenzung gegenüber Mitgliedern

Grundsätzlich sind Mitglieder und Nichtmitglieder gleich zu behandeln. Innerhalb und außerhalb des Geltungsbereiches des KSchG ist ein **Haftungsausschluß für leichte Fahrlässigkeit zulässig**. Ein **Haftungsausschluß für grobe Fahrlässigkeit** ist nur durch Individualvereinbarung bei Gleichrangigkeit Verein/Mitglied **zulässig** (für vertragliche Haftung) und **bei Verkehrssicherungspflichten** (gesetzliche Haftung) überhaupt **unzulässig**.

3.3. Haftung der Organwalter des Vereines gegenüber dem Verein und Gläubigern des Vereines

Haftung der Organwalter des Vereines gegenüber dem Verein

Zwischen dem Verein und den Organwaltern des Vereines besteht **ein Auftrags- und evtl Bevollmächtigungsverhältnis**, also ein Vertragsverhältnis, sodaß sich die Haftungsregelungen daraus ergeben. § 1012 ABGB ordnet dazu an, daß der Gewalthaber dem Machtgeber den durch sein Verschulden entstandenen Schaden zu ersetzen hat.³¹

Darüberhinaus werden die Sorgfaltsanforderungen an die Organwalter nach § 1299 ABGB beurteilt, da die Übernahme einer Vereinsfunktion **idR besondere Kenntnisse und besonderen Fleiß** erfordert. Das Ausmaß der erforderlichen Kenntnisse und Fähigkeiten richtet sich nach objektiven Kriterien. Maßgebend sind

³¹ Siehe den Fall **Einsicht in die Vereinsstatuten**.

die typischen Fähigkeiten eines Angehörigen des betreffenden Verkehrskreises sowie die Erwartungen des Verkehrs. Es wird von der **Maßgeblichkeit des Leistungsstandards der betreffenden Berufsgruppe** gesprochen.

Bei Vereinen, die ausschließlich ideelle Zwecke verfolgen, sind die Sorgfaltsanforderungen geringer, als bei wirtschaftlich tätigen Vereinen, die mit ihrer Tätigkeit für den Rechtsverkehr größere Risiken schaffen.

Erreicht die wirtschaftliche Tätigkeit ein Ausmaß, das nur mehr ordnungsgemäß durch eine kaufmännische Einrichtung bewältigt werden kann, gelten als Vergleichsmaßstab **die Sorgfaltsanforderungen im vergleichbaren Unternehmensbereich**, zB nach **den Sorgfaltsvorschriften im Aktiengesetz (§ 84) oder im GmbH-Gesetz (§ 25)**.

Wer also ohne erforderliche Kenntnisse und Fähigkeiten eine Funktion übernimmt, hat diesen Mangel zu vertreten. Ist den Vereinsmitgliedern, die ein solches Organ wählen, die Ungeeignetheit bekannt oder erkennbar, dann begründet die Wahl ein **dem Verein zuzurechnendes Mitverschulden**.

Die Entscheidung über die Geltendmachung von Schadenersatzansprüchen gegenüber dem Organwalter fällt in die Kompetenz der Generalversammlung, die unter Umständen auch besondere Vertreter zur Prozeßführung zu bestellen hat.

Haftungsausschluß und -verminderung

Eine **Haftung** des Organwalters gegenüber dem Verein ist **ausgeschlossen**, wenn sein schädigendes Verhalten auf einem für ihn **bindenden Beschluß der Generalversammlung** beruht. Voraussetzung dafür ist aber, daß der Organwalter vor Beschlußfassung die GenVers vollständig informiert, evtl. Bedenken gegen den Beschluß mitteilt und auf die schädlichen Folgen hinweist.

Die **Haftung kann dadurch vermindert** werden, daß die Geschäftsführung durch einen leitenden Angestellten erfolgt (die Organe haften diesfalls lediglich für Auswahl- und Überwachungsverschulden) und/oder eine Ressortaufteilung vorgenommen wird (**Streuung des Verantwortungsbereiches**).

Haftung der Organwalter des Vereines gegenüber Gläubigern

Es besteht keine unmittelbare direkte Beziehung zwischen Organwaltern und Mitgliedern. Eine Haftung könnte daher allenfalls lediglich aus **deliktischem Verhalten** gegeben sein.

In letzter Zeit prägt sich im deliktischen Bereich vor allem die Haftung von Organwaltern **im Zusammenhang mit Insolvenzen** (vor allem bei AG und GmbH) zunehmend aus. Die Vorschriften über Konkursantragspflicht sowie die Straftatbestände fahrlässiger Krida verstehen sich als **Schutzgesetze zugunsten von Gläubigern**, deren Verletzung die Organwalter gegenüber den geschädigten Gläubigern unmittelbar haftbar macht. Diese Vorschriften können unter Umständen analog auf das Vereinsrecht angewandt werden.

3.3. Haftung der Bediensteten des Vereines gegenüber dem Verein und Gläubigern des Vereines

Haftung der Bediensteten des Vereines gegenüber dem Verein

Anders als bei Organwaltern besteht zwischen dem Verein und den Bediensteten des Vereines idR ein Dienstvertrag. Es gilt daher, auch für leitende Angestellte, das **Dienstnehmerhaftpflichtgesetz**.

Haftung der Bediensteten des Vereines gegenüber Mitgliedern und Dritten

Wie bei den Organwaltern des Vereines besteht auch bei den Bediensteten des Vereines keine unmittelbare, direkte bzw. vertragliche Beziehung zu dem Mitgliedern oder zu dritten Personen. Auch hier kommt daher nur deliktische Schädigung in Betracht.

Auf leitende Angestellte sind jedoch die genannten Straftatbestände fahrlässiger Krida anwendbar (nicht jedoch die Konkursantragspflicht, da dies ausschließlich die Pflicht der organschaftlichen Vertreter von juristischen Personen ist).

3. 4. Haftung der Mitglieder des Vereines für Mitgliedsbeitrag und deliktisches Verhalten

Haftung der Mitglieder des Vereines gegenüber dem Verein

Über die Haftung für den satzungsgemäßen Mitgliedsbeitrag hinaus besteht **keine** zusätzliche **Haftung, insbesondere nicht für fehlendes Garantiekapital des Vereines**.

Anders nur, wenn die Vereinsmitglieder entgegen üblicher Vereinsstruktur nach der Satzung **mit Anteilen am Vereinsvermögen beteiligt** sind, die ihnen bei Ausscheiden aus dem Verein oder bei dessen Auflösung einen Anspruch auf Auszahlung des Wertes/Erlöses sichern. **Diesfalls könnte** (da der Verein genossenschaftlich strukturiert ist, **zum Teil Genossenschaftsrecht anwendbar werden** und) der Wert eines zurückzuzahlenden Geschäftsanteiles bestimmt werden.

Haftung der Mitglieder des Vereines gegenüber Dritten

Es besteht **(außer für Delikt) keine persönliche Haftung** gegenüber Dritten, gegenüber anderen Mitgliedern oder gegenüber Gläubigern des Vereines (bei Beteiligung mit Anteilen am Vereinsvermögen s.o.).

3.5. Haftung aus Sonderbestimmungen

3.5.1. §§ 23ff Vereinsgesetz 2002

Haftung für Verbindlichkeiten des Vereins

§ 23. Für Verbindlichkeiten des Vereins haftet der Verein mit seinem Vermögen. **Organwalter und Vereinsmitglieder haften persönlich nur dann**, wenn sich dies aus anderen gesetzlichen Vorschriften oder auf Grund persönlicher rechtsgeschäftlicher Verpflichtung ergibt.

Haftung von Organwaltern und Rechnungsprüfern gegenüber dem Verein

§ 24. (1) Verletzt ein Mitglied eines Vereinsorgans unter Missachtung der **Sorgfalt eines ordentlichen und gewissenhaften Organwalters** seine gesetzlichen oder statutarischen Pflichten oder rechtmäßige Beschlüsse eines zuständigen Vereinsorgans, so haftet es dem Verein für den daraus entstandenen Schaden nach den §§ 1293 ff ABGB; dies gilt sinngemäß auch für Rechnungsprüfer. ~~Bei der Beurteilung des Sorgfaltsmaßstabs ist eine Unentgeltlichkeit der Tätigkeit zu berücksichtigen.~~³² Vereinsmitglieder sind in ihrer Eigenschaft als Teilnehmer der Mitgliederversammlung keine Organwalter.

³² Durch die Novelle 2011 wurde in § 24 folgende Änderung vorgenommenen: Bei der Beurteilung des Sorgfaltsmaßstabs ist eine Unentgeltlichkeit der Tätigkeit zu berücksichtigen. Ist der Organwalter oder der Rechnungsprüfer unentgeltlich tätig, so haftet er nur bei Vorsatz oder grober Fahrlässigkeit, wenn nicht anderes vereinbart oder in den Statuten festgelegt is, siehe auch FN 27.

(2) Organwalter können **insbesondere schadenersatzpflichtig** werden, wenn sie schuldhaft

1. Vereinsvermögen zweckwidrig verwendet,
2. Vereinsvorhaben ohne ausreichende finanzielle Sicherung in Angriff genommen,
3. ihre Verpflichtungen betreffend das Finanz- und Rechnungswesen des Vereins missachtet,
4. die Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vereinsvermögen nicht rechtzeitig beantragt,
5. im Fall der Auflösung des Vereins dessen Abwicklung behindert oder vereitelt oder
6. ein Verhalten, das Schadenersatzpflichten des Vereins gegenüber Vereinsmitgliedern oder Dritten ausgelöst hat, gesetzt haben.

(3) Die Ersatzpflicht tritt nicht ein, wenn die Handlung auf einem seinem Inhalt nach gesetzmäßigen und ordnungsgemäß zustande gekommenen Beschluss eines zur Entscheidung statutengemäß zuständigen Vereinsorgans beruht. Die Ersatzpflicht entfällt jedoch nicht, wenn der Organwalter dieses Vereinsorgan irregeführt hat.

(4) Für Rechnungsprüfer gelten die Haftungshöchstgrenzen des § 275 Abs. 2 HGB sinngemäß.

Geltendmachung von Ersatzansprüchen des Vereins

§ 25. (1) Zur Geltendmachung von Ersatzansprüchen des Vereins gegen einen Organwalter kann die Mitgliederversammlung einen **Sondervertreter** bestellen. Dazu kann die Mitgliederversammlung jedenfalls auch von einem allfälligen Aufsichtsorgan einberufen werden.

(2) Für den Fall, dass die Mitgliederversammlung die Bestellung eines Sonderververtreters ablehnt oder mit dieser Frage nicht befasst wird, können **Ersatzansprüche von mindestens einem Zehntel aller Mitglieder geltend gemacht werden**. Diese bestellen für den Verein einen Sondervertreter, der mit der Geltendmachung der Ersatzansprüche betraut wird.

(3) Dringt **im Fall des Abs. 2** der Verein mit den erhobenen Ansprüchen nicht oder nicht zur Gänze durch, so **tragen die betreffenden Mitglieder die** aus der Rechtsverfolgung erwachsenden **Kosten** nach außen zur ungeteilten Hand (Gesamtschuldner) und im Innenverhältnis, sofern nicht anderes vereinbart ist, zu gleichen Teilen.

Verzicht auf Ersatzansprüche durch den Verein

§ 26. Ein **Verzicht auf oder ein Vergleich über Ersatzansprüche** des Vereins gegen Organwalter oder Prüfer **ist Gläubigern des Vereins gegenüber unwirksam**. Anderes gilt nur, wenn der Ersatzpflichtige zahlungsunfähig oder überschuldet ist und sich zur Abwendung oder Beseitigung des Konkurses mit seinen Gläubigern vergleicht.

3.5.2 § 159 StGB (neue Fassung)

Ein gescheiterter Unternehmer³³ konnte bisher nur dann einer Verfolgung wegen § 159 StGB entgehen, wenn er sich möglichst risikoscheu, vorsichtig und investitionsfeindlich verhalten hatte. Doch so war aus marktwirtschaftlicher Sicht das Scheitern geradezu vorprogrammiert. Daher wurde mit 1. 8. 2000 die „Fahrlässige Krida“ durch die „Grob fahrlässige Beeinträchtigung von Gläubigerinteressen“ ersetzt. Die Neufassung soll sicherstellen, dass nur mehr ein grob unwirtschaftliches und leichtfertiges Handeln zur Kridastrafbarkeit führen kann.

Der Täter muss die Zahlungsunfähigkeit bzw das gläubigerschädigende Verhalten grob fahrlässig durch eine der im Gesetz taxativ aufgezählten, kridaträchtigen Handlungen (§ 159 Abs 5 Z 1 - 5 StGB) herbeiführen.

Z 1: Zerstören, Beschädigen, Unbrauchbarmachen, Verschleudern oder Verschenken eines bedeutenden Bestandteiles des Vermögens.³⁴

Z 2: Übermäßig hohe Ausgaben durch ein außergewöhnlich gewagtes Geschäft oder durch Wette oder Spiel³⁵

³³ Im Verein ist (sind) der (die) Organwalter als Unternehmer anzusehen, wobei es nach der Judikatur der Strafgerichte für die strafrechtliche Verantwortlichkeit eines Geschäftsführers eines Unternehmens nicht auf den formellen Bestellungsakt, sondern bloß auf die faktische Geschäftsführung ankommt. Es kann auch derjenige, der „den Ton angibt“, haftbar werden, auch wenn er keine formelle Führungsposition bekleidet.

³⁴ Nach den EB wird **Vermögen verschleudert**, wenn zB Waren weit unter ihrem Verkehrswert veräußert oder Leistungen ohne auch nur annähernd adäquate Gegenleistung erbracht werden. Wesentlich ist, dass die früher tatbestandliche unverhältnismäßige Kreditgewährung (vgl § 159 Abs 1 Z 1 StGB aF) und auch verlustbringende Einführungspreise zur Gewinnung oder Erhaltung des Kundenkreises vom Gesetzgeber ausdrücklich von den kridaträchtigen Handlungen ausgenommen wurden. Daher kann ein solches Verhalten nicht mehr als "Verschleudern" oder "Verschenken" tatbestandsmäßig sein.

³⁵ **Gewagte Geschäfte** sind solche, denen spekulativer Charakter zukommt bzw denen ein höchst aleatorisches Moment innewohnt und die nicht zum ordnungsgemäßen Betrieb des betreffenden Unternehmens gehören. Im Gegensatz dazu konnte bisher grundsätzlich jedes

Z 3: Betreiben eines übermäßigen Aufwandes ³⁶

Z 4 und 5: Das Unterlassen bzw Vernachlässigen der Führung von geschäftlichen Aufzeichnungen, Geschäftsbüchern oder Jahresabschlüssen bzw sonstiger geeigneter Kontrollmaßnahmen ³⁷

3.5.2. §§ 9, 80ff BAO ³⁸

§ 9. (1) Die in den §§ 80 ff. bezeichneten Vertreter haften neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

§ 80. (1) Die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen haben alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, daß die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Geschäft, das mit den Vermögensverhältnissen des Schuldners in auffallendem Widerspruch stand, als „auffallend gewagt“ angesehen werden. Da aber bestimmte Wirtschaftszweige (zB Exportgeschäfte) an sich mit mehr Risiko verbunden sind, soll es dem Unternehmer innerhalb seines gewöhnlichen Wirtschaftsbetriebes nun jedoch jedenfalls möglich sein, auch auf risikoreichere Geschäfte einzugehen.

³⁶ Darunter fallen sowohl **private wie auch geschäftliche Ausgaben, die im eklatanten Missverhältnis zu Einkommen und Vermögen des Täters** stehen. Wirft ein Unternehmen keinen Gewinn ab oder schreibt es Verluste, dann darf nur das entnommen werden, was zur bescheidenen Lebensführung notwendig ist. Ausgaben zu geschäftlichen Zwecken sind ein übermäßiger Aufwand, wenn sie nur zur größeren Bequemlichkeit des Unternehmers dienen und die Fortführung eines - schon defizitären Unternehmens - auch ohne sie möglich gewesen wäre: zB überhöhte Geschäftsführerentgelte, ein neuer LKW, teurere Werbe- und Repräsentationsausgaben, ein hoher Personalaufwand oder der Aufbau eines kostspieligen Filialnetzes.

³⁷ Eine **Buchführung** ist grundsätzlich dann als ordnungsgemäß anzusehen, wenn alle gesetzlichen Vorschriften beachtet wurden und alle Geschäftsvorfälle vollständig, wahr, klar, ordentlich und leicht überprüfbar erfasst sind (FN 18). Jahresabschlüsse, einschließlich der Bilanzen, müssen so erstellt werden, dass sie einen zeitnahen Überblick über die wirtschaftliche Situation eines Unternehmens geben, also mit den tatsächlichen Gegebenheiten noch übereinstimmen. Führt der Unternehmer die Bücher oder Aufzeichnungen nicht selbst, muss er sicherstellen, dass seine Mitarbeiter die Buchführung sorgfaltsgemäß erledigen.

³⁸ Siehe auch unter 4.

3.5.4. §§ 67, 114 ASVG

Haftung für Beitragsschuldigkeiten

§ 67. (10) Die zur **Vertretung juristischer Personen** oder Personenhandels-gesellschaften (offene Handelsgesellschaft, offene Erwerbsgesellschaft, Kommanditgesellschaft, Kommandit-Erwerbsgesellschaft) berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen **haften** im Rahmen ihrer Vertretungsmacht neben den durch sie vertretenen Beitragsschuldern für die von diesen zu entrichtenden Beiträge **insoweit, als die Beiträge infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden** können. Vermögensverwalter haften, soweit ihre Verwaltung reicht, entsprechend.

Verstöße gegen die Vorschriften über die Einbehaltung und Einzahlung der Beiträge eines Dienstnehmers durch den Dienstgeber

§ 114. (1) Ein Dienstgeber, der **Beiträge eines Dienstnehmers zur Sozialversicherung einbehalten** oder von ihm übernommen **und** dem berechtigten Versicherungsträger **vorenthalten** hat, ist vom Gericht mit Freiheitsstrafe bis zu zwei Jahren zu bestrafen; neben der Freiheitsstrafe kann eine Geldstrafe bis zu 360 Tagessätzen verhängt werden.

(2) Trifft die Pflicht zur Einzahlung der Beiträge eines Dienstnehmers zur Sozialversicherung eine **juristische Person**, eine Personengesellschaft des Handelsrechtes oder eine Erwerbsgesellschaft, so ist **Abs. 1 auf alle natürlichen Personen anzuwenden, die dem zur Vertretung befugten Organ angehören**. Dieses Organ ist berechtigt, die Verantwortung für die Einzahlung dieser Beiträge einzelnen oder mehreren Organmitgliedern aufzuerlegen; ist dies der Fall, findet Abs. 1 nur auf sie Anwendung.

(3) Der nach Abs. 1 oder 2 Verantwortliche ist **nicht zu bestrafen**, wenn er bis zum Schluß der Verhandlung

1. die **ausstehenden Beiträge zur Gänze einzahlt** oder

2. **sich** dem berechtigten Sozialversicherungsträger gegenüber **vertraglich zur Nachentrichtung der ausstehenden Beiträge** binnen einer bestimmten Zeit **verpflichtet**.

(4) Die **Strafbarkeit lebt wieder auf**, wenn der Zahlungsverpflichtete seine nach Abs. 3 Z 2 eingegangene Verpflichtung nicht einhält.

3.5.5. andere Gesetze

Verwaltungsstrafgesetz Besondere Fälle der Verantwortlichkeit

§ 9. (1) Für die **Einhaltung der Verwaltungsvorschriften durch juristische Personen**, Personengesellschaften des Handelsrechts oder eingetragene Erwerbsgesellschaften **ist**, sofern die Verwaltungsvorschriften ³⁹ nicht anderes bestimmen und soweit nicht verantwortliche Beauftragte (Abs. 2) bestellt sind, **strafrechtlich verantwortlich, wer zur Vertretung nach außen berufen ist.**

UWG

Der **wettbewerbsrechtliche Unterlassungsanspruch** richtet sich zunächst gegen den Rechtsverletzer, also den unmittelbaren Täter (Störer); neben diesem können aber nach ständiger Rechtsprechung nicht nur Mittäter, sondern auch Anstifter und Gehilfen geklagt werden (Schönherr, Gewerblicher Rechtsschutz und Urheberrecht, Rz 511.1; Koppensteiner, Wettbewerbsrecht², 286; ÖBl. 1980, 100; ÖBl. 1983, 144; ÖBl. 1984, 135 ua.). **Juristische Personen** - wie die erstbeklagte Kapitalgesellschaft - können Störer, Mittäter, Anstifter oder Gehilfe nur auf Grund des Verhaltens ihrer Organe sein, welches ihnen selbst zugerechnet wird (Koziol-Welser⁸ I 66; Baumbach-Hefermehl, Wettbewerbsrecht¹⁵ Rz 304 EinlUWG; Koppensteiner aaO). Umgekehrt **haftet der Geschäftsführer** einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung für deren **Wettbewerbsverstöße** nur **dann, wenn** er sie selbst begangen hat, daran beteiligt war oder - bei Begehung durch einen im Unternehmen tätigen Dritten - trotz Kenntnis bzw. fahrlässiger Unkenntnis des Verstoßes nicht dagegen eingeschritten ist. ⁴⁰

³⁹ Vereinsorgane wurden demnach etwa für Verwaltungsübertretungen nach dem NÖ Naturschutzgesetz, dem Salzburger Ortsbildschutzgesetz oder nach dem KFG (Nichterteilung einer Lenkerankunft) in Anspruch genommen; siehe auch die einzelnen Veranstaltungsgesetze der Länder oder § 366 GewO.

⁴⁰ Auszug aus der Entscheidung des OGH vom 07.11.1989, 4 Ob 103/89, ÖBl 1990, 123 = ecolex 1990, 100

4. Vereinsrichtlinien 2001 – Erlass des BMF

4.1. Webseite des BMF

Die Fassung der 280 Seiten umfassenden VereinsR 2001 kann kostenlos dem Internet unter <https://findok.bmf.gv.at/findok?execution=e2s1> entnommen werden.

Im folgenden wird nur ein Auszug aus diesem umfangreichen Dokument (236 Seiten). Die Richtlinien sind vorzugsweise ein Arbeitsbehelf für den Steuerberater/Wirtschaftstreuhänder.

Hingewiesen wird daher auch auf die Broschüre (104 Seiten) **Vereine und Steuern: Ein Service für Vereine und ihre Mitglieder**, ebenfalls auf der Webseite des BMF unter

https://www.bmf.gv.at/services/publikationen/BMF-BR-ST_Vereine_Steuern_2016.pdf?5dkqbf

Die auf FinDok veröffentlichten VereinsR enthalten folgende Einleitung:

Die Vereinsrichtlinien 2001 (VereinsR 2001) stellen einen Auslegungsbehelf für die Besteuerung von Vereinen dar, der im Interesse einer einheitlichen Vorgangsweise mitgeteilt wird. Die Ausführungen der VereinsR 2001 sind formal auf Körperschaften in der Rechtsform des Vereines nach dem Vereinsgesetz beschränkt. Sie sind aber vor allem hinsichtlich der allgemeinen Ausführungen über die Begünstigungsvorschriften der Bundesabgabenordnung grundsätzlich auf alle Körperschaften anwendbar. Dies hat in der Praxis besonders für Stiftungen, Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften öffentlichen Rechtes und Kapitalgesellschaften Bedeutung. Die Ausführungen der VereinsR 2001 sind in solchen Fällen aber unter Beachtung der besonderen gesetzlichen Grundlagen dieser Rechtsformen zu sehen. Über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehende Rechte und Pflichten können aus den Richtlinien nicht abgeleitet werden. Bei Erledigungen haben Zitierungen mit Hinweisen auf diese Richtlinien zu unterbleiben.

Es ist darauf hinzuweisen, dass voraussichtlich mit 1. Juli 2002 ein neues Vereinsgesetz in Kraft treten wird und sich die Ausführungen der VereinsR 2001 in der gegenwärtigen Form auf die derzeitige Rechtslage beziehen. Nach dem derzeitigen Wissensstand sind allerdings keine wesentlichen Auswirkungen dieses neuen Vereinsgesetzes auf den abgabenrechtlichen Bereich zu erwarten.

Die VereinsR 2001 sind ab der Veranlagung 2001 generell anzuwenden. Bei abgabenbehördlichen Prüfungen für vergangene Zeiträume und auf offene Veranlagungsfälle (insbesondere Veranlagung 2000) sind die VereinsR 2001 anzuwenden, soweit nicht für diese Zeiträume andere Bestimmungen in Gesetzen oder Verordnungen Gültigkeit haben oder andere Erlässe für diese Zeiträume günstigere Regelungen vorsehen. Rechtsauskünfte des Bundesministeriums für Finanzen in Einzelfällen sind - sofern sie den VereinsR 2001 nicht widersprechen - weiterhin zu beachten.

Die VereinsR 2001 sind als Zusammenfassung des für Vereine zu beachtenden Abgabenrechts und damit als Nachschlagewerk für die Verwaltungspraxis und die betriebliche Praxis anzusehen. In die VereinsR 2001 wurden die weiter anwendbaren Teile der Vereinsrichtlinien, AÖF Nr. 211/1982, übernommen. Neben den VereinsR 2001 bleiben keine gesonderten Erlässe bestehen.

Bundesministerium für Finanzen, 12. Jänner 2004

4.2. Gesamtes Inhaltsverzeichnis mit Hervorhebung spezieller Randzahlen

- 1 Allgemeiner Teil (Rz 1 - 5a)
 - o 1.1 Voraussetzungen für das Vorliegen begünstigter Zwecke
 - 1.1.1 Allgemeines (§ 34 BAO)
 - 1.1.1.1 Begünstigungsvoraussetzungen (Rz 6 - 8)
 - 1.1.1.2 Kreis der Begünstigten (Rz 9)
 - 1.1.1.3 Verfahren (Rz 10 - 12)
 - 1.1.2 Gemeinnützige Zwecke (§§ 35, 36 BAO)
 - 1.1.2.1 Tätigkeit des begünstigten Rechtsträgers (Rz 13)
 - 1.1.2.2 Allgemeinheit (Rz 14 - 20)
 - 1.1.2.3 Wirtschaftliche und eigennützige Zwecke (Rz 21)
 - 1.1.2.4 Politische Zwecke (Rz 22)
 - 1.1.2.5 Religiöse Zwecke (Rz 23 - 27)
 - 1.1.3 Mildtätige Zwecke (§ 37 BAO) (Rz 28 - 29)
 - 1.1.4 Kirchliche Zwecke (Rz 30)
 - 1.1.4.1 Begriff der "gesetzlich anerkannte Kirchen und Religionsgesellschaften" (Rz 31)
 - 1.1.4.2 Abgabenrechtliche Rechtstellung der anerkannten Kirchen und Religionsgesellschaften (Rz 32 - 33)
 - 1.1.4.3 Kirchliche Zwecke (Rz 34 - 35)
 - 1.1.4.4 Förderung nicht anerkannter Religionsgesellschaften (Rz 36)
 - 1.1.4.5 Religiöse Bekenntnisgemeinschaften (Rz 37 - 39)
 - 1.1.5 ABC der begünstigten Zwecke
 - 1.1.5.1 Gemeinnützige Zwecke
 - Berufsausbildung (Rz 40)
 - Beschäftigung (Rz 41)
 - Bürgerinitiativen (Rz 42)
 - Demokratisches Staatswesen (Rz 43)
 - Denkmalschutz (Rz 44)
 - Denksport (Rz 45)
 - Elementarschäden (Rz 46)
 - Entwicklungshilfe (Rz 47)
 - Erwachsenenbildung (Volksbildung) (Rz 48)
 - Ethische Vereinigungen (Rz 49)
 - Freizeitgestaltung und Erholung (Rz 50)
 - Fremdenverkehr (Tourismus) (Rz 51)
 - Friedensbewegungen (Rz 52)
 - Fürsorge und Gesundheitspflege (Rz 53)
 - Gemüse-, Obst- und Gartenbau (Rz 54)
 - Geselligkeit und Unterhaltung (Rz 55)
 - Heimatkunde und Heimatpflege (Rz 56)
 - Leistungen im Rahmen der Erfüllung hoheitlicher Tätigkeit (Rz 56a)
 - Kameradschaft (Rz 57)
 - Kleingartenpflege (Rz 58)
 - Kommunikationspflege (Rz 59)
 - Konsumentenschutz (Rz 60)
 - Kunst und Kultur (Rz 61)
 - Modellbau (Rz 62)
 - Musik (Rz 63)
 - Natur- und Landschaftsschutz (Rz 64)
 - Politische Zwecke (Rz 65)
 - Religiöse Zwecke (Rz 66)
 - Resozialisierung (Rz 67)
 - Sammeltätigkeit (Rz 68)

- Schulbildung und Erziehung (Rz 69)
 - Selbsthilfe (Rz 70)
 - Sparvereine (Rz 71)
 - Sport (Rz 72)
 - Studentenbetreuung (Rz 73)
 - Suchtbekämpfung (Rz 74)
 - Tierschutz (Rz 75)
 - Tier- und Pflanzenzucht (Rz 76)
 - Umweltschutz (Rz 77)
 - Völkerverständigung (Rz 78)
 - Volkswohnungswesen (Rz 79)
 - Wirtschaftsförderung (Rz 79a)
 - Wissenschaft und Forschung (Rz 80)
 - Zivilschutz (Rz 81)
- 1.1.5.2 Mildtätige Zwecke
 - Arbeitslosigkeit (Rz 82)
 - Beratungsstellen (Rz 83)
 - Besondere Notlagen (Rz 84)
 - Betreuung (Rz 85)
 - Dienstleistungen (Rz 86)
 - Erholung (Rz 87)
 - Krankenpflege (Rz 88)
 - Mahlzeitendienste (Rz 89)
 - Rettungs- und Katastrophenhilfsdienste (Rz 90)
 - Studenten (Rz 91)
 - Telefonseelsorge (Rz 92)
 - Unterbringung (Rz 93)
 - Unterstützungsleistungen (Rz 94)
- 1.1.5.3 Kirchliche Zwecke
 - Ausbildung (Rz 95)
 - Beerdigung, Totengedenken (Rz 96)
 - Besichtigungsbetriebe (Rz 97)
 - Besoldung, Versorgung (Rz 98)
 - Gottesdienste, Seelsorge (Rz 99)
 - Gotteshäuser (Rz 100)
 - Jugendreligionen (Rz 101)
 - Religionsunterricht (Rz 102)
 - Verkauf (Rz 103)
 - Vermögensverwaltung (Rz 104)
- 1.1.6 Rechtsgrundlage des Rechtsträgers (§ 41 BAO)
 - 1.1.6.1 Formale Voraussetzungen (Rz 105)
 - 1.1.6.1.1 Begünstigter Zweck und Art seiner Verwirklichung (Rz 106 - 107)
 - 1.1.6.1.2 Satzungsmäßige Vermögensbindung (Rz 108 - 109a)
 - 1.1.6.2 Mängel der Rechtsgrundlage (Rz 110 - 111)
 - 1.1.6.3 Änderung der Rechtsgrundlage (Rz 112)
- 1.1.7 Ausschließlichkeit der Förderung (§ 39 BAO)
 - 1.1.7.1 Begriff (Rz 113)
 - 1.1.7.2 Gemischnützige Zwecke (Rz 114)
 - 1.1.7.3 Ausschluss des Gewinnstrebens (Rz 115)
 - 1.1.7.4 Vermögensbindung (Rz 116 - 118)
- 1.1.8 Unmittelbarkeit der Förderung (§ 40 BAO)
 - 1.1.8.1 Begriff (Rz 119 - 120)
 - 1.1.8.2 Dachverbände (Rz 121 - 122)
- 1.1.9 Ausländische Rechtsträger (Rz 123)
 - 1.1.9.1 Vergleichbare Rechtsgrundlage (Rz 124)
 - 1.1.9.2 Nachweispflicht (Rz 125)
- 1.1.10 Tatsächliche Geschäftsführung (§ 42 BAO)

- 1.1.10.1 Deckung der Tätigkeit durch die Rechtsgrundlage (Rz 126 - 130)
- 1.1.10.2 Ausführende Organe (Rz 131 - 132)
- 1.1.10.3 Nachweispflicht (Rz 133 - 135)
- o 1.2 Mittel zur Erreichung begünstigter Zwecke
 - 1.2.1 Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb (§ 31 BAO)
 - 1.2.1.1 Begriff (Rz 136)
 - 1.2.1.2 Die Tatbestandsmerkmale im Einzelnen
 - 1.2.1.2.1 Selbständigkeit (Rz 137 - 139)
 - 1.2.1.2.2 Nachhaltigkeit (Rz 140 - 142)
 - 1.2.1.2.3 Mangelnde Gewinnabsicht (Rz 143)
 - 1.2.1.3 Einkunftsart (Rz 144)
 - 1.2.1.4 Betriebsverpachtung
 - 1.2.1.4.1 Allgemeines (Rz 145 - 147)
 - 1.2.1.4.2 Indizien für und gegen eine Betriebsaufgabe durch Betriebsverpachtung (Rz 148 - 150)
 - 1.2.2 Unentbehrlicher Hilfsbetrieb (§ 45 Abs. 2 BAO)
 - 1.2.2.1 Begriff
 - 1.2.2.1.1 Die Tatbestandsmerkmale im Überblick (Rz 151 - 152)
 - 1.2.2.1.2 Unmittelbare Ausrichtung auf Erfüllung begünstigter Zwecke (Rz 153)
 - 1.2.2.1.3 Unerreichbarkeit des begünstigten Zweckes ohne Führung des Betriebes (Rz 154)
 - 1.2.2.1.4 Unvermeidbarkeit des Wettbewerbs (Rz 155 - 156)
 - 1.2.2.2 Sponsoreinnahmen
 - 1.2.2.2.1 Steuerliche Behandlung bei der begünstigten Körperschaft (Rz 157 - 158)
 - 1.2.2.2.2 Steuerliche Behandlung beim Sponsor
 - 1.2.2.2.2.1 Allgemeines (Rz 159 - 160)
 - 1.2.2.2.2.2 Einzelfälle von Sponsorzahlungen (Rz 161 - 164)
 - 1.2.2.3 Mischbetriebe (Rz 165 - 167)
 - 1.2.2.4 Sozialdienste
 - 1.2.2.4.1 Allgemeines (Rz 168 - 169)
 - 1.2.2.4.2 Betriebsausgabenfiktion (Rz 170 - 171)
 - 1.2.2.4.3 Krankenanstalten (Rz 172)
 - 1.2.3 Entbehrlicher Hilfsbetrieb (§ 45 Abs. 1 BAO)
 - 1.2.3.1 Begriff (Rz 173 - 177)
 - 1.2.3.2 Wesentlichkeitsprinzip (Rz 178)
 - 1.2.3.3 Krankenanstalten (Rz 179)
 - 1.2.4 Begünstigungsschädliche Geschäftsbetriebe und Gewinnbetriebe (§ 44 Abs. 1 BAO, § 45 Abs. 3 BAO)
 - 1.2.4.1 Begünstigungsschädliche Geschäftsbetriebe (Rz 180)
 - 1.2.4.2 Gewinnbetrieb
 - 1.2.4.2.1 Allgemeines (Rz 181)
 - 1.2.4.2.2 Nichteintritt abgabenrechtlicher Begünstigungen (Rz 182 - 183)
 - 1.2.5 Ausnahmegenehmigung (§ 44 Abs. 2 BAO, § 45a BAO)
 - 1.2.5.1 Allgemeines
 - 1.2.5.1.1 Eintritt des Verlustes abgabenrechtlicher Begünstigungen (Rz 184)
 - 1.2.5.1.2 Kein Eintritt des Verlustes abgabenrechtlicher Begünstigungen (Rz 185)
 - 1.2.5.1.3 Instrumente zur Vermeidung des Verlustes abgabenrechtlicher Begünstigungen (Rz 186 - 187)
 - 1.2.5.2 Voraussetzungen für die Erteilung bzw. Nichterteilung einer Ausnahmegenehmigung

- 1.2.5.2.1 Gründe für eine Erteilung (Rz 188)
- 1.2.5.2.2 Gründe für die Nichterteilung
 - 1.2.5.2.2.1 Nichtvorliegen der Verfolgung begünstigter Zwecke (Rz 189)
 - 1.2.5.2.2.2 Nichtunterhalten eines begünstigungsschädlichen Betriebes (Rz 190)
 - 1.2.5.2.2.3 Keine Vereitelung oder wesentliche Gefährdung des begünstigten Zweckes (Rz 191)
- 1.2.5.3 Umfang der Ausnahmegenehmigung
 - 1.2.5.3.1 Wirkung der Ausnahmegenehmigung (Rz 192)
 - 1.2.5.3.2 Zeitlicher Geltungsbereich (Rz 193 - 194)
 - 1.2.5.3.3 Teilweises Absehen von der Abgabepflicht (Rz 195 - 196)
 - 1.2.5.3.4 Vollständiges Absehen von der Abgabepflicht (Rz 197)
- 1.2.5.4 Automatische Ausnahmegenehmigung (§ 45a BAO)
 - 1.2.5.4.1 Allgemeines (Rz 198 - 199)
 - 1.2.5.4.2 Gemeinsames Unterhalten von begünstigungsschädlichen Betrieben durch mehrere Rechtsträger (Rz 200 - 202)
- 1.2.5.5 Entziehung der Ausnahmegenehmigung (Rz 203)
- 1.2.5.6 Zuständigkeit für Erteilung und Entziehung (Rz 204)
- 1.2.5.7 Verfahren zur Erteilung einer Ausnahmegenehmigung (Rz 205 - 208)
- 1.2.5.8 Form und Inhalt von Bescheiden gemäß § 44 Abs. 2 BAO
 - 1.2.5.8.1 Rechtsnatur des Ausnahmebescheides (Rz 209 - 211)
 - 1.2.5.8.2 Notwendige Spruchbestandteile (Rz 212)
 - 1.2.5.8.3 Bedingungen und Auflagen (Rz 213 - 214)
- 1.2.6 Vermögensverwaltung
 - 1.2.6.1 Begriff
 - 1.2.6.1.1 Allgemeines (Rz 215 - 217)
 - 1.2.6.1.2 Arten der möglichen Betätigung im Rahmen der Vermögensverwaltung (Rz 218)
 - 1.2.6.1.3 Einkünfte aus Kapitalvermögen (Rz 219)
 - 1.2.6.1.4 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (Rz 220)
 - 1.2.6.1.5 Sonstige Einkünfte (Rz 221)
 - 1.2.6.2 Abgrenzung zum Betriebsvermögen
 - 1.2.6.2.1 Allgemeines (Rz 222)
 - 1.2.6.2.2 Einkünfte aus Kapitalvermögen (Rz 223 - 227)
 - 1.2.6.2.3 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (Rz 228 - 231)
 - 1.2.6.2.4 Sonstige Einkünfte (Rz 232 - 233)
- 1.2.7 Spendenbegünstigung (§ 4a EStG 1988) (Rz 234)
- 1.2.8 ABC der Vereinstätigkeiten
 - Ablösezahlung für Spielerabtretung (Rz 253)
 - Altmaterialiensammlung und Altmaterialienverwertung (Rz 254)
 - Ansichtskartenverkauf (Rz 255)
 - Ballveranstaltung (Rz 256)
 - Basare (Rz 257)
 - Bausteinaktion (Rz 258)
 - Behindertenwohnheim (Rz 259)
 - Benefizveranstaltung (Rz 260)
 - Beschäftigungsbetriebe (Rz 261)
 - Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft (Rz 262)
 - Beteiligung an einer Personengesellschaft (Rz 263)
 - Betriebsgesellschaft (Rz 264)
 - Bildungsreise (Rz 265)

- Bootsanlegeplatz (Rz 266)
- Buffet (Rz 267)
- Dritte-Welt-Läden (Rz 268)
- Eintrittsgeld, Einhebung von (Rz 269)
- Entgeltliche Festveranstaltungen (Rz 270)
- Erholungsheim (Rz 271)
- Forschungsinstitut (Rz 272)
- Flohmarkt (Rz 273)
- Gastgewerbebetrieb (Rz 274)
- Gästestunden (bei Sportvereinen) (Rz 275)
- Gesellige und gesellschaftliche Veranstaltung (Rz 276)
- Handelsbetrieb (Rz 277)
- Heimbetrieb (Rz 278)
- Jahrbuch, Herausgabe eines (Rz 279)
- Jugendreise (Rz 280)
- Kantine (Rz 281)
- Kommunikationslokal (Rz 282)
- Konzertveranstaltung eines Musikvereins (Rz 283)
- Lotterie (Rz 284)
- Marktverkaufsaktion (Rz 285)
- Mitgliedsbeiträge (Rz 286)
- Museums-Shop (Rz 287)
- Musik-, Tanz- und Gesangsveranstaltungen (Rz 288)
- Pferdebetreuung, Pensionstierhaltung (Rz 289)
- Punschbude, Betreiben einer (Rz 289a)
- Schutzhütte, Betrieb einer (Rz 290)
- Second-Hand-Shop (Rz 291)
- Spekulationsgeschäfte (Rz 292)
- Spenden (Rz 293)
- Spielerverkauf (Rz 294)
- Sponsoreinnahmen (Rz 295)
- Sportbetrieb (Rz 296)
- Sportlerablässe (Rz 297)
- Sportplatzvermietung (Rz 298)
- Startgeld, Einhebung von (Rz 299)
- Studienreise (Rz 300)
- Tennisplatzvermietung (Rz 301)
- Tonträger und Bildträger, Produktion und Verwertung (Rz 302)
- Unterhaltungsdarbietungen von Musik-, Brauchtums- und Gesangsvereinen (Rz 303)
- Unterrichtserteilung (Rz 304)
- Veräußerung ererbter Vermögensgegenstände (Rz 305)
- Vereinsfeste (Rz 306 - 308)
- Vereinslokal (Rz 309)
- Verlag (Rz 310)
- Vermietung und Verpachtung (Rz 311)
- Volkshochschule (Rz 312)
- Weihnachtskartenaktion (Rz 313)
- Werbeeinnahmen (Rz 314)
- Wissenschaftsveranstaltung (Rz 315)
- Wohltätigkeitsveranstaltung (Rz 316)
- Zeltfest (Rz 317)
- Zentraleinkauf und Verkauf durch einen Dachverband (Rz 318)
- 2 Körperschaftsteuer
 - o 2.1 Persönliche Steuerpflicht
 - 2.1.1 Umfang der persönlichen Steuerpflicht (Rz 319)
 - 2.1.1.1 Unbeschränkte Steuerpflicht (Rz 320)
 - 2.1.1.2 Beschränkte Steuerpflicht

- 2.1.1.2.1 Inländische Körperschaften (Rz 321)
- 2.1.1.2.2 Ausländische Körperschaften (Rz 322)
- o 2.2 Steuerbefreiungen
 - 2.2.1 Vereinsbereich - Vermögensverwaltung (Rz 323)
 - 2.2.2 Unentbehrlicher Hilfsbetrieb (Zweckverwirklichungsbetriebe § 45 Abs. 2 BAO) (Rz 324)
 - 2.2.3 Sachliche Steuerbefreiungen (Rz 325 - 326)
- o 2.3 Sachliche Steuerpflicht
 - 2.3.1 Umfang der Steuerpflicht (Rz 327)
 - 2.3.2 Gewinnermittlung
 - 2.3.2.1 Einkunftsarten (Rz 328)
 - 2.3.2.2 Form der Gewinnermittlung (Rz 329 - 334)
 - 2.3.2.3 Zusammenfassung von steuerpflichtigen Betrieben (Rz 335)
 - 2.3.2.4 Abgrenzung Betriebsvermögen - Vereinsvermögen (Rz 336 - 337)
 - 2.3.2.5 Betriebseinnahmen
 - 2.3.2.5.1 Abgrenzung von den Vereinseinnahmen (Rz 338)
 - 2.3.2.5.2 Mitgliedsbeiträge (Rz 339)
 - 2.3.2.5.3 Subventionen (Rz 340)
 - 2.3.2.5.4 Einlagen und Entnahmen (Rz 341 - 343)
 - 2.3.2.6 Betriebsausgaben
 - 2.3.2.6.1 Abzugsverbot (Rz 344 - 345)
 - 2.3.2.6.2 Pauschale Betriebsausgaben (Rz 346 - 348)
 - 2.3.2.6.3 ABC der Betriebsausgaben (Rz 349 - 365)
 - 2.3.3 Steuerpflicht der Betriebe
 - 2.3.3.1 Steuerfreie Betriebe
 - 2.3.3.1.1 Sportbetrieb (Rz 366 - 368)
 - 2.3.3.1.2 Musik-, Tanz- und Gesangsveranstaltungen (Rz 369)
 - 2.3.3.1.3 Herausgabe von Zeitschriften und Druckwerken (Rz 370 - 371)
 - 2.3.3.1.4 Heime (Rz 372 - 373)
 - 2.3.3.1.5 Schutzhütten (Rz 374 - 377)
 - 2.3.3.1.6 Beschäftigungsbetriebe (Rz 378)
 - 2.3.3.1.7 Krankenanstalten (Rz 379)
 - 2.3.3.2 Steuerpflichtige Betriebe
 - 2.3.3.2.1 Gastronomiebetriebe (Rz 380)
 - 2.3.3.2.2 Gesellige und gesellschaftliche Veranstaltungen (Rz 381 - 384)
 - 2.3.3.2.3 Handel mit Waren (Rz 385)
 - 2.3.3.2.4 Verkaufsaktionen (Rz 386 - 388)
 - 2.3.3.2.5 Benefizveranstaltungen, Lotterien (Rz 389 - 390)
 - 2.3.4 Einkommensermittlung (Rz 391)
- o 2.4 Tarif (Rz 392)
 - 2.4.1 Allgemeiner Steuersatz (Rz 393)
 - 2.4.2 Freibetrag für begünstigte Zwecke (Rz 394 - 394b)
- o 2.5 Veranlagung und Entrichtung der Körperschaftsteuer (Rz 395)
 - 2.5.1 Veranlagung
 - 2.5.1.1 Allgemeines (Rz 396 - 398)
 - 2.5.1.2 Beginn bzw. Ende der Steuerpflicht während des Veranlagungszeitraumes (Rz 399 - 400)
 - 2.5.1.3 Steuererklärung (§§ 42 bis § 44 EStG 1988) (Rz 401)
 - 2.5.2 Vorauszahlungen (§ 45 EStG 1988) (Rz 402 - 407)
 - 2.5.3 Abschlusszahlungen/Guthaben (Rz 408)
 - 2.5.4 Kapitalertragsteuer (Rz 409)
 - 2.5.5 Erhebung der Steuer bei beschränkter Steuerpflicht (§§ 93, 99 und 102 EStG 1988) (Rz 410)
 - 2.5.5.1 Steuerabzug (§§ 93 und 99 EStG 1988) (Rz 411 - 412)

- 2.5.5.2 Veranlagung (§ 102 EStG 1988) (Rz 413 - 416)
- o 2.6 Beschränkte Steuerpflicht inländischer Körperschaften (§ 1 Abs. 3 Z 3 KStG 1988)
 - 2.6.1 Umfang der Steuerpflicht (Rz 417 - 420b)
 - 2.6.2 Befreiungserklärung (Rz 421 - 426)
 - 2.6.3 Abzugsbesteuerung (Rz 427)
 - 2.6.3a Immobilienertragsteuer (Rz 427a)
 - 2.6.4 Veranlagung von der beschränkten Körperschaftsteuerpflicht unterliegenden Einkünften (Rz 428)

• 3 Umsatzsteuer

- o 3.1 Steuerbare und nicht steuerbare Umsätze (Rz 429 - 431)
 - 3.1.1 Mitgliedsbeiträge
 - 3.1.1.1 Echter Mitgliedsbeitrag (Rz 432 - 433)
 - 3.1.1.2 Unechter Mitgliedsbeitrag (Rz 434 - 437)
 - 3.1.1.3 Gemischter Mitgliedsbeitrag (Rz 438)
 - 3.1.2 Subventionen
 - 3.1.2.1 Allgemeines (Rz 439)
 - 3.1.2.2 Zuschuss als Entgelt für eine Leistung (Rz 440 - 441)
 - 3.1.2.3 Zuschuss als Entgelt von dritter Seite (Rz 442 - 443)
 - 3.1.2.4 Echter nicht umsatzsteuerbarer Zuschuss (Rz 444 - 446)
 - 3.1.2.5 Finanzierung von Forschungsvorhaben (Rz 447 - 451)
 - 3.1.3 Eigenverbrauch
 - 3.1.3.1 Allgemeines (Rz 452)
 - 3.1.3.2 Eigenverbrauch durch Entnahme (§ 3 Abs. 2 UStG 1994) (Rz 453 - 457)
 - 3.1.3.3 Verwendungseigenverbrauch (§ 3a Abs. 1a Z 1 UStG 1994) (Rz 457a - 457c)
 - 3.1.3.4 Eigenverbrauch durch sonstige Leistungen (§ 3a Abs. 1a Z 2 UStG 1994) (Rz 458 - 459)
- o 3.2 Unternehmereigenschaft von Vereinen
 - 3.2.1 Unternehmer allgemein (Rz 460 - 462)
 - 3.2.2 Liebhaberei
 - 3.2.2.1 Liebhabereivermutung bei Betrieben gemäß § 45 Abs. 1 und 2 BAO (Rz 463)
 - 3.2.2.2 Keine Anwendung der Liebhabereivermutung (Rz 464 - 465)
 - 3.2.2.3 Liebhaberei bei Betrieben gemäß § 45 Abs. 3 BAO bzw. Gewerbebetrieben; Beurteilung einer Vermögensverwaltung (Rz 466 - 467)
 - 3.2.2.4 Kleinunternehmerregelung (Rz 468)
 - 3.2.2.5 Übergang von einer unternehmerischen Tätigkeit zu einer nichtunternehmerischen Tätigkeit und umgekehrt (Rz 469 - 470)
 - 3.2.3 Unternehmerbegriff für Zwecke der Bestimmung des Leistungsortes bei sonstigen Leistungen (Rz 470a - 470c)
- o 3.3 Umsatzsteuerbefreiungen
 - 3.3.1 Allgemein (Rz 471 - 472)
 - 3.3.2 Grundstücksumsätze (Rz 473)
 - 3.3.3 Umsätze im Rahmen des Glückspielwesens (siehe Abschnitt 5.1)
 - 3.3.3.1 Rechtslage vor der GSpG-Novelle 2008 (bis 31.12.2010) (Rz 474)
 - 3.3.3.2 Rechtslage aufgrund der GSpG-Novelle 2008, BGBl. I Nr. 54/2010 (ab 2011) (Rz 474a)
 - 3.3.4 Volksbildungsvereine (Rz 475 - 476)
 - 3.3.5 Gemeinnützige Sportvereinigungen
 - 3.3.5.1 Begriff Körpersport (Rz 477 - 479)
 - 3.3.5.2 Anwendungsbereich der Befreiungsbestimmung (Rz 480)
 - 3.3.5.3 Verhältnis der Steuerbefreiung zu anderen Steuerbefreiungen (Rz 481 - 481a)
 - 3.3.6 Vermietung und Verpachtung (Rz 482)
 - 3.3.7 Kranken- und Pflegeanstalten, Altersheime, Kuranstalten

- 3.3.7.1 Allgemeines (Rz 483)
- 3.3.7.2 Option zur Steuerpflicht (Rz 484 - 485)
- 3.3.8 Jugend-, Erziehungs-, Ausbildungs-, Fortbildungs- und Erholungsheime (§ 6 Abs. 1 Z 23 UStG 1994)
 - 3.3.8.1 Begriff Jugend-, Erziehungs-, Ausbildungs-, Fortbildungs- und Erholungsheime (Rz 486)
 - 3.3.8.2 Anwendungsbereich (Rz 487 - 489)
- 3.3.9 Theater-, Musik- und Gesangsaufführungen, Konzerte, Museen usw. (§ 6 Abs. 1 Z 24 UStG 1994)
 - 3.3.9.1 Allgemeines (Rz 490 - 492)
 - 3.3.9.1.2 Theateraufführungen
 - 3.3.9.1.2.1 Begriff Theater (Rz 493)
 - 3.3.9.1.2.2 Beispiele (Rz 494 - 495)
 - 3.3.9.1.2.3 Umfang der Befreiung (Rz 496)
 - 3.3.9.1.2.4 Nebenleistungen (Rz 497)
 - 3.3.9.1.3 Musik- und Gesangsaufführungen usw. (Rz 498 - 499)
 - 3.3.9.1.4 Museen usw.
 - 3.3.9.1.4.1 Begriff Museum allgemein (Rz 500)
 - 3.3.9.1.4.2 Begriff wissenschaftliche Sammlung und Kunstsammlung (Rz 501)
 - 3.3.9.1.4.3 Begriff Denkmäler der Baukunst (Rz 502)
 - 3.3.9.1.4.4 Begriff Denkmäler der Gartenbaukunst (Rz 503)
 - 3.3.9.1.4.5 Umfang der Befreiung (Rz 504)
 - 3.3.9.1.4.6 Begriff botanische Gärten (Rz 505)
 - 3.3.9.1.4.7 Begriff zoologische Gärten (Rz 506)
 - 3.3.9.1.4.8 Begriff Naturpark (Rz 507)
 - 3.3.9.2 Nichtanwendung der Befreiung (Rz 508)
- 3.3.10 Gemeinnützige Vereinigungen, die Jugend-, Erziehungs-, Ausbildungs- und Erholungsheime, Theater-, Musik- und Gesangsaufführungen, Konzerte, Museen usw. betreiben (§ 6 Abs. 1 Z 25 UStG 1994)
 - 3.3.10.1 Allgemeines (Rz 509)
 - 3.3.10.2 Option zur Steuerpflicht
 - 3.3.10.2.1 Option allgemein (Rz 510)
 - 3.3.10.2.2 Voraussetzungen für die Option (Rz 511)
 - 3.3.10.2.3 Erklärung (Rz 512 - 514)
 - 3.3.11 Kleinunternehmer
 - 3.3.11.1 Begriff (Rz 515 - 516)
 - 3.3.11.2 Toleranzgrenze (Rz 517)
 - 3.3.11.3 Maßgebliche Umsätze für die Berechnung (Rz 518 - 519)
 - 3.3.11.4 Option (Rz 520)
- o 3.4 Ermäßigter Umsatzsteuersatz
 - 3.4.1 Anwendung des ermäßigten Steuersatzes (Rz 521)
 - 3.4.2 Nicht von der Begünstigung umfasste Umsätze
 - 3.4.2.1 Begünstigungsschädliche Geschäftsbetriebe (Rz 522 - 523)
 - 3.4.2.2 Vermietungsumsätze, Lieferung von Brennstoffen und Wärme (Rz 524)
 - 3.4.2.3 Option nach § 6 Abs. 2 UStG (Rz 525)
- o 3.5 Rechnungsausstellung (Rz 526)
- o 3.6 Vorsteuerabzug
 - 3.6.1 Vorsteuerabzug allgemein (Rz 527)
 - 3.6.2 Aufteilung der Vorsteuern
 - 3.6.2.1 Allgemeines (Rz 528)
 - 3.6.2.2 Ermittlung des Aufteilungsschlüssels (Rz 529 - 530)
 - 3.6.2.3 Vorgangsweise für Voranmeldungszeiträume (Rz 531)
 - 3.6.2.4 Ausschluss der vereinfachten Vorgangsweise (Rz 532)
 - 3.6.2.5 Organschaft (Rz 533)

- 3.6.3 Eigenverbrauch im Zusammenhang mit vorübergehend nichtunternehmerischer Nutzung (Rz 534)
- o 3.7 Übergang der Steuerschuld auf Vereine
 - 3.7.1 Allgemeines (Rz 534a - 534c)
 - 3.7.2 Unternehmereigenschaft des Leistungsempfängers
 - 3.7.2.1 Leistungserbringung durch ausländische Unternehmer im Inland (Rz 534d - 534g)
 - 3.7.2.2 Übergang der Steuerschuld in anderen Fällen (Rz 534h)
- o 3.8 Umsatzsteuervoranmeldung - Veranlagung
 - 3.8.1 Umsatzsteuervoranmeldung, Umsatzsteuervorauszahlung
 - 3.8.1.1 Allgemeines (Rz 535 - 536)
 - 3.8.1.2 Verpflichtung zur Einreichung einer Voranmeldung (Rz 537 - 539)
 - 3.8.1.3 Interne Voranmeldung (Rz 540)
 - 3.8.2 Veranlagung (Rz 542)
 - 3.8.3 Pauschalierungen (Rz 543 - 544)
- o 3.9 Innergemeinschaftliche Erwerbe
 - 3.9.1 Innergemeinschaftliche Erwerbe - Voraussetzungen (Rz 545 - 546)
 - 3.9.2 Erwerbsschwelle
 - 3.9.2.1 Unterbleiben der Erwerbsbesteuerung (Rz 547 - 549)
 - 3.9.2.2 Besonderheiten bei verbrauchssteuerpflichtigen Waren (Rz 550 - 551)
- o 3.10 Verweis auf UStR 2000 (Rz 552)
- 4 Kommunalsteuer
 - o 4.1 Steuerpflicht (Rz 553)
 - o 4.2 Dienstnehmer iSd KommStG 1993 (Rz 554 - 556a)
 - 4.2.1 Dienstverhältnis iSd § 47 Abs. 2 EStG 1988 (Rz 557)
 - 4.2.2 Arbeitskräfteüberlassung
 - 4.2.2.1 Einsatz im Unternehmen (Rz 558)
 - 4.2.2.2 Einsatz außerhalb eines Unternehmens (Rz 559 - 565)
 - 4.2.2.3 Abgrenzung des Gestellungsvertrages vom Werkvertrag (Rz 566)
 - 4.2.3 Dienstzugeteilte Personen (Rz 567)
 - o 4.3 Unternehmen
 - 4.3.1 Begriff (Rz 568 - 569)
 - 4.3.2 Befreiung (Rz 570)
 - 4.3.3 Abgrenzung der unternehmerischen von der nichtunternehmerischen Sphäre (Rz 571 - 573)
 - o 4.4 Betriebsstätte
 - 4.4.1 Begriff (Rz 574)
 - 4.4.2 Sonderfälle (Rz 575)
 - o 4.5 Bemessungsgrundlage
 - 4.5.1 Arbeitslöhne an Dienstnehmer iSd § 47 Abs. 2 EStG1988 (Rz 576)
 - 4.5.1.1 Nicht zur Bemessungsgrundlage gehören: (Rz 577 - 580)
 - 4.5.1.2 Nachträgliche Änderung der Bemessungsgrundlage (Rz 581)
 - 4.5.2 Überlassene (gestellte) Arbeitskräfte (Rz 581a - 583)
 - 4.5.3 Zugeteilte Dienstnehmer (Rz 584)
 - 4.5.4 Zuordnung der Dienstnehmer (Rz 585)
 - 4.5.5 Gemischte Tätigkeiten
 - 4.5.5.1 Aufteilung der Bemessungsgrundlage (Rz 586)
 - 4.5.5.2 Sonderformen der Aufteilung (Rz 587)
 - 4.5.5.3 Vereinbarung der Bemessungsgrundlage (Rz 588)
 - o 4.6 Befreiungen gemäß § 8 Z 2 KommStG 1993 (Rz 589 - 590)
 - 4.6.1 Mildtätige Zwecke (Rz 591)
 - 4.6.2 Gemeinnützige Fürsorgezwecke (Rz 592)
 - 4.6.2.1 Gesundheitspflege (Rz 593 - 599)
 - 4.6.2.2 Kinderfürsorge (Rz 600 - 604a)
 - 4.6.2.3 Jugendfürsorge (Rz 605 - 611)

- 4.6.2.4 Familienfürsorge (Rz 612 - 620)
 - 4.6.2.5 Krankenfürsorge (Rz 621 - 629a)
 - 4.6.2.6 Behindertenfürsorge (Rz 630 - 641)
 - 4.6.2.7 Blindenfürsorge (Rz 642 - 647)
 - 4.6.2.8 Altenfürsorge (Rz 648 - 652)
 - 4.6.3 Bundesabgabenordnung
 - 4.6.3.1 Gemeinnützigkeitsvoraussetzungen (Rz 653 - 654)
 - 4.6.3.2 Mehrheit von Betrieben (Rz 655 - 658)
 - 4.6.3.3 Krankenanstalten (Rz 659 - 661)
 - 4.6.4 Befreiungswirkung (Rz 662)
 - 4.6.5 Mischverwendung (Rz 663)
 - o 4.7 Steuersatz, Freibetrag und Freigrenze
 - 4.7.1 Steuersatz (Rz 664)
 - 4.7.2 Freibetrag und Freigrenze (Rz 665 - 666)
 - 4.7.3 Beispiele (Rz 667)
 - 4.7.4 Mehrgemeindliche Betriebsstätte (Rz 669)
 - o 4.8 Entstehen der Steuerschuld, Selbstberechnung, Fälligkeit und Steuererklärung
 - 4.8.1 Steuerschuld (Rz 670 - 673)
 - 4.8.2 Selbstbemessung (Rz 674)
 - 4.8.3 Steuererklärung (Rz 675)
 - o 4.9 Rechtsmittel (Rz 676)
- 5 Gebühren, Verkehrssteuern und Glücksspielabgaben (Rz 677)
 - o 5.1 Der Verein im Gebührenrecht und dem Recht der Glücksspielabgabe (Rz 678)
 - 5.1.1 Feste Gebühren (siehe GebR Rz 49 f) (Rz 679)
 - 5.1.2 Rechtsgebühren und Glücksspielabgabe
 - 5.1.2.1 Allgemeines (Rz 680 - 681)
 - 5.1.2.2 Einzelfälle
 - § 33 TP 5 GebG Bestandverträge (siehe GebR Rz 662 - Rz 747) (Rz 683 - 684)
 - § 33 TP 7 GebG Bürgschaftserklärungen (siehe GebR Rz 748 - Rz 783) (Rz 685)
 - §§ 57 bis 59 GSpG Glücksspielabgaben, § 33 TP 17 GebG Glücksverträge (siehe GebR Rz 862 - Rz 890) (Rz 688 - 694)
 - § 33 TP 18 GebG Hypothekarverschreibungen (siehe GebR Rz 891 - Rz 906) (Rz 695)
 - § 33 TP 20 GebG Vergleiche (außergerichtliche) (siehe GebR Rz 993 - Rz 1010) (Rz 698)
 - § 33 TP 21 GebG Zessionen (siehe GebR Rz 1011 - Rz 1052) (Rz 699)
 - o 5.2 Der Verein im Erbschafts- und Schenkungssteuerrecht
 - o 5.3 Der Verein im Grunderwerbsteuerrecht (Rz 715 - 716)
 - o 5.4 Der Verein im Kapitalverkehrssteuerrecht (Rz 717 - 718)
- 6 Sonstige für Vereine bedeutsame Abgabenvorschriften
 - o 6.1 Einheitsbewertung (Rz 719 - 721)
 - o 6.2 Grundsteuer
 - 6.2.1 Besteuerungsgrundlage (Rz 722)
 - 6.2.2 Berechnung und Festsetzung der Steuer (Rz 723 - 725)
 - 6.2.3 Grundsteuerbefreiungen (Rz 726)
 - 6.2.4 Entrichtung der Grundsteuer (Rz 727)
 - o 6.3 Werbeabgabe (WerbeAbgG 2000)
 - 6.3.1 Allgemeines zur Werbeabgabe
 - 6.3.1.1 Steuergegenstand (§ 1 Abs. 1 WerbeAbgG 2000) (Rz 728 - 730)
 - 6.3.1.2 Die einzelnen Steuertatbestände (§ 1 Abs. 2 WerbeAbgG 2000) (Rz 731)
 - 6.3.1.3 Veröffentlichung von Werbeeinschaltungen in Druckwerken im Sinne des Mediengesetzes (§ 1 Abs. 2 Z 1 WerbeAbgG 2000) (Rz 732 - 734)

- 6.3.1.4 Die Veröffentlichung von Werbeeinschaltungen in Hörfunk und Fernsehen (§ 1 Abs. 2 Z 2 WerbeAbgG 2000) (Rz 735 - 736)
- 6.3.1.5 Die Duldung der Benützung von Flächen und Räumen zur Verbreitung von Werbebotschaften (§ 1 Abs. 2 Z 3 WerbeAbgG 2000) (Rz 737 - 738)
- 6.3.1.6 Von der Besteuerung ausgenommen (§ 1 Abs. 3 WerbeAbgG 2000) (Rz 739)
- 6.3.1.7 Bemessungsgrundlage (§ 2 Abs. 1 WerbeAbgG 2000) (Rz 740 - 744)
- 6.3.1.8 Höhe der Abgabe (§ 2 Abs. 2 WerbeAbgG 2000) (Rz 745)
- 6.3.1.9 Abgabenschuldner (§ 3 Abs. 1 WerbeAbgG 2000) (Rz 746)
- 6.3.1.10 Entstehen des Abgabensanspruches (§ 3 Abs. 2 WerbeAbgG 2000) (Rz 747)
- 6.3.1.11 Änderung des Entgeltes (§ 3 Abs. 3 WerbeAbgG 2000) (Rz 748)
- 6.3.1.12 Vereinnahmte Entgelte (§ 3 Abs. 4 WerbeAbgG 2000) (Rz 749)
- 6.3.1.13 Erhebung der Abgabe (§ 4 WerbeAbgG 2000) (Rz 750 - 753)
- 6.3.1.14 Aufzeichnungspflichten (§ 5 WerbeAbgG 2000) (Rz 754)
- 6.3.1.15 Inkrafttreten (§ 6 WerbeAbgG 2000) (Rz 755)
- 6.3.1.16 Zuständigkeit (§ 7 WerbeAbgG 2000) (Rz 756)
- 6.3.2 Vereine im Speziellen
 - 6.3.2.1 Internationale Sportveranstaltungen (Rz 757)
 - 6.3.2.2 Unmittelbare Sponsorleistungen (Rz 758 - 758a)
 - 6.3.2.3 Nicht steuerpflichtige Leistungen (Rz 759 - 761)
- 7 Einkünfte der Mitglieder des Rechtsträgers und anderer Personen
 - o 7.1 Beurteilung der Einkunftsart der für den Verein tätigen Personen (Rz 762)
 - 7.1.1 Gewählte Funktionäre (Rz 763)
 - 7.1.2 Vereinsmitglieder und andere dem Verein nahestehenden Personen (Rz 764)
 - 7.1.3 Mitarbeit im Verein
 - 7.1.3.1 Dienstverhältnis (Rz 765)
 - 7.1.3.2 Sonstige Einkünfte (Rz 766)
 - 7.1.3.3 Werkvertrag (Rz 767)
 - 7.1.4 Gewerbetreibende und Freiberufler (Rz 768)
 - o 7.2 Dienstnehmer (Rz 769 - 771)
 - o 7.3 Sonstige und selbständige Einkünfte (Rz 772 - 773)
 - o 7.4 Kostenersätze
 - 7.4.1 Begünstigte Rechtsträger allgemein (Rz 774)
 - 7.4.2 Begünstigte Sportvereine (Rz 774a)
 - 7.4.3 Sozialdienst (Rz 775 - 776)
 - o 7.5 Geltungsbereich (Rz 777 - 777a)
 - o 7.6 Besteuerung von "Ausländern"
 - 7.6.1 Nichtselbständige Einkünfte (Rz 778 - 779)
 - 7.6.1.1 Arbeitnehmer aus den Berufsgruppen Schriftsteller, Vortragender, Künstler, Architekt, Sportler, Artist oder Mitwirkender an Unterhaltungsdarbietungen (Rz 780 - 780a)
 - 7.6.1.2 Alle anderen beschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmer (Rz 781)
 - 7.6.2 Beschränkt einkommensteuerpflichtige Einkünfte (Rz 782)
 - 7.6.2.1 Erhebung der beschränkten Einkommensteuer (§ 99 Abs. 1 EStG 1988) (Rz 783)
 - 7.6.2.1.1 Bruttobesteuerung (Rz 784)
 - 7.6.2.1.2 Nettobesteuerung (Rz 784a)
 - 7.6.2.2 Mitwirkender an Unterhaltungsdarbietungen (Rz 785)
 - 7.6.2.3 Besteuerung von Orchestern und anderen Kulturträgern (Rz 786)
 - 7.6.2.4 Entlastung steuerabzugspflichtiger Einkünfte (Rz 787 - 788)

- 7.6.2.5 Einbehaltung und Abfuhr der Steuer (Rz 789)
- 7.6.2.6 Haftung (Rz 790)
- 7.6.2.7 Aufzeichnungen (Rz 791)
- 7.6.2.8 Anwendung der EStR 2000 (Rz 792)
- 8 Haftungsfragen
 - o 8.1 Zur Vertretung von Vereinen (Rz 793 - 798)
 - o 8.2 Haftung gemäß § 9 BAO
 - 8.2.1 Allgemeines (Rz 799 - 800)
 - 8.2.2 Uneinbringlichkeit (Rz 801 - 806)
 - 8.2.3 Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten
 - 8.2.3.1 Pflichten, maßgebender Zeitpunkt (Rz 807 - 811)
 - 8.2.3.2 Gleichbehandlungsgrundsatz (Rz 812 - 819)
 - 8.2.4 Verschulden des Vertreters (Rz 820 - 826)
 - 8.2.5 Kausalität (Rz 827)
 - 8.2.6 (Zeitlicher) Umfang der Haftung (Rz 828 - 829)
 - o 8.3 Haftung nach § 11 BAO (Rz 830)
 - o 8.4 Haftung nach § 15 BAO (Rz 831 - 832)
 - o 8.5 Geltendmachung der Haftungen
 - 8.5.1 Ermessen (Rz 833 - 835)
 - 8.5.2 Einhebungsverjährung (Rz 836 - 837)
 - 8.5.3 Haftungsbescheid
 - 8.5.3.1 Zustellung (Rz 838 - 839)
 - 8.5.3.2 Akzessorietät der Haftung (Rz 840 - 842)
 - 8.5.3.3 Parteiengehör (Rz 843)
 - 8.5.3.4 Inhalt des Haftungsbescheides (Rz 844 - 846)
 - 8.5.3.5 Rechtsschutz (Rz 847 - 850)
 - 8.5.3.6 Akteneinsicht (§ 90 BAO) (Rz 851)
 - 8.5.4 Einhebung des Haftungsbetrages
 - 8.5.4.1 Sicherstellungsauftrag (§ 232 BAO) (Rz 852 - 853)
 - 8.5.4.2 Zahlungserleichterungen (§ 212 BAO) (Rz 854 - 855)
 - 8.5.4.3 Aussetzung der Einhebung (§ 212a BAO) (Rz 856 - 857)
 - 8.5.4.4 Widmung bei Zahlung des Haftungsbetrages (§ 214 Abs. 7 BAO) (Rz 858 - 859)
 - 8.5.4.5 Säumniszuschläge (§ 217 BAO) (Rz 860 - 865)
- 9 Anhang
 - o 9.1 Musterstatuten und Formulare
 - 9.1.1 Musterstatuten (Rz 866 - 867)
 - 9.1.2 Musteranträge
 - 9.1.2.1 Antrag auf Ausnahmegenehmigung gemäß § 44 Abs. 2 BAO (Rz 870)
 - 9.1.2.2 Option zur Steuerpflicht gemäß Artikel XIV BG BGBl. Nr. 21/1995 (Rz 871)
 - o 9.2 Beispiele
 - 9.2.1 Beispiel 1: (Rz 872)
 - 9.2.2 Beispiel 2: (Rz 873)
 - 9.2.3 Beispiel 3: (Rz 874)
 - 9.2.4 Beispiel 4: (Rz 875)
 - 9.2.5 Beispiel 5: (Rz 876)
 - 9.2.6 Beispiel 6: (Rz 877)
- 10 Steuerliche Behandlung eines Profibetriebes bei gemeinnützigen Sportvereinen im Mannschaftssport
 - o 10.1 Allgemeines (Rz 878 - 881)
 - o 10.2 Definition des Profibetriebes (Rz 882 - 883)
 - o 10.3 Vermeidung des Verlustes der Begünstigungen (Rz 884 - 886)
 - o 10.4 Steuerliche Auswirkungen (Rz 887)
 - 10.4.1 Körperschaftsteuer (Rz 888)
 - 10.4.2 Umsatzsteuer (Rz 889)
 - 10.4.3 Einzelfragen

- Abstellgebühren (Rz 890)
 - Erträge aus internationalen Bewerbungen (Rz 891)
 - Ablösezahlungen (Rz 892)
 - Öffentliche Förderungen in Form von echten Zuschüssen/Subventionen (vgl. Rz 444 ff) (Rz 893)
- o 10.5 Anwendungszeitraum (Rz 894)

4.3 Spezielle Randzahlen

1 Allgemeiner Teil (Rz 1 - 5a)

Vereine

1

Die Ausführungen der Vereinsrichtlinien sind formal auf Körperschaften in der Rechtsform des Vereines nach dem Vereinsgesetz beschränkt. Sie sind aber vor allem hinsichtlich der allgemeinen Ausführungen über die Begünstigungsvorschriften der Bundesabgabenordnung grundsätzlich auf alle Körperschaften anwendbar. Dies hat in der Praxis besonders für Stiftungen, Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften öffentlichen Rechtes und Kapitalgesellschaften Bedeutung. Die Ausführungen der Vereinsrichtlinien sind in solchen Fällen aber unter Beachtung der besonderen gesetzlichen Grundlagen dieser Rechtsformen zu sehen.

2

Ein Verein im Sinne des § 1 Vereinsgesetz 2002 ist ein auf Dauer angelegter, mit Rechtspersönlichkeit ausgestatteter Zusammenschluss von mindestens zwei Personen auf Grund von Statuten, zur Verfolgung eines bestimmten, gemeinsamen, ideellen Zweckes. Er darf nicht auf Gewinnerzielung ausgerichtet sein und sein Vermögen nur im Sinne des Vereinszweckes einsetzen. Das Vereinsgesetz ist auf Zusammenschlüsse die, zwingend oder in freier Rechtsformwahl, in anderer Rechtsform gebildet werden nicht anzuwenden.

Vom Vereinsgesetz sind daher neben Kapitalgesellschaften und Genossenschaften insbesondere ausgenommen:

- auf Gewinn gerichtete Vereine nach dem Vereinspatent 1852, RGBl 253 idF BGBl. Nr. 64/1979, die auf Grund der Aufhebung des Vereinspatents 1852, RGBl 253 idF BGBl. Nr. 64/1979, durch das Erste Rechtsbereinigungsgesetz, BGBl. I 191/1999, ab 1.1.2000 nicht mehr gegründet werden können. Diese fallen auf Grund ihre Gewinnerorientierung als abgabenrechtlich begünstigungsfähige Körperschaften aus.
- Vereine für Bank- und Kreditgeschäfte sowie Sparkassenvereine, Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit, Sparkassen und Pfandleihanstalten. Diese sind auf Grund ihrer ausschließlich erwerbswirtschaftlichen Ausrichtung nicht den abgabenrechtlich begünstigungsfähigen Körperschaften zuzurechnen.
- Orden und Kongregationen sowie Religionsgesellschaften überhaupt, die auf Grund ihrer Verankerung als kirchliche Organisationen abgabenrechtlich zu den Körperschaften öffentlichen Rechtes zählen.
- Die gemäß der Gewerbebesetze errichteten Genossenschaften und Unterstützungskassen der Gewerbetreibenden. Diese sind auf Grund ihrer ausschließlich erwerbswirtschaftlichen Ausrichtung nicht den abgabenrechtlich begünstigungsfähigen Körperschaften zuzurechnen.
- Verbindungen von Personen, die sich ohne ausdrücklich normierte Organisation und Mitgliedschaft zur Erreichung bestimmter erlaubter Ziele nicht auf Dauer oder nur fallweise zusammenfinden. Sie sind mangels körperschaftlicher Organisation nicht begünstigungsfähig.

3

Zweck des ideellen Vereines ist es, seinen ideellen Zweck ohne Gewinnabsicht zu erfüllen. Die Erfüllung seiner Aufgaben wird primär aus Mitgliedsbeiträgen, Spenden und Subventionen finanziert werden. In der Regel wird damit nicht das Auslangen gefunden, weshalb ideale Vereine oft eine wirtschaftliche (Neben-)Tätigkeit entfalten. Dadurch wird oft eine vereins- und abgabenrechtliche Abgrenzung zum Typus "wirtschaftlicher Verein" erforderlich.

4

Ideelle Vereine können auch als Hauptvereine und Zweigvereine auftreten. Weiters bestehen Dachverbände in denen selbständige Vereine zusammengeschlossen sind. Alle drei Vereinsformen besitzen grundsätzlich eigenständige Rechtspersönlichkeit, sind aber bei der abgabenrechtlichen Beurteilung gemeinsam zu betrachten (siehe Rz 121). Sektionen (Zweigstellen) sind rechtlich unselbständige Teile des Gesamtvereines, denen lediglich (in der Art einer Betriebsstätte) eine gewisse Selbständigkeit in der Tätigkeit zukommt.

5

Die Organisation des Vereines wird in den Statuten geregelt. Der Mindestinhalt der Statuten ist in § 3 Abs. 2 Vereinsgesetz 2002 geregelt. Die Vereinstätigkeit muss auf längere Dauer ausgerichtet sein. Als Mitglieder können sowohl natürliche wie auch juristische Personen beitreten. Die Organe des Vereins sind in der Regel die Mitglieder- bzw. Generalversammlung, das Leitungsorgan (der Vorstand) das aus mindestens zwei natürlichen Personen bestehen muss, die Rechnungsprüfer und allenfalls ein Aufsichtsorgan (vergleichbar dem Aufsichtsrat) sowie ein Schiedsgericht.

Die Bildung des Vereines muss der Vereinsbehörde angezeigt werden, welche den Verein binnen vier (sechs) Wochen untersagen kann. Wenn keine Untersagung erfolgt oder wenn die Vereinsbehörde vor Ablauf der Frist mit Bescheid erklärt, nicht zu untersagen, kann der Verein seine Tätigkeit aufnehmen.

Vereinsbehörde ist in erster Instanz die Bezirksverwaltungsbehörde bzw. Bundespolizeidirektion, in zweiter und letzter Instanz die Sicherheitsdirektion. Die Vereinsbehörden erster Instanz haben für ihren Bereich ein Vereinsregister zu führen, das Bundesministerium für Inneres ein Zentrales Vereinsregister. Das Vereinsregister ist als öffentliches Buch anzusehen, in dem jedermann Einsicht zu gewähren ist. Es beinhaltet die wesentlichen Daten über den Verein wie Sitz, Anschrift, Organe usw.

Der Verein kann sich freiwillig auflösen oder behördlich unter bestimmten Voraussetzungen aufgelöst werden. Im Liquidationsstadium bleibt der Verein rechtsfähig.

5a

Vereinsgesetzlich ist zwischen Errichtung und Entstehung des Vereines zu unterscheiden. Die Errichtung ist mit der Vereinbarung von Statuten erfolgt. Rechtspersönlichkeit erlangt der Verein aber erst mit Entstehung, die gegeben ist, sobald von der Vereinsbehörde eine Aufforderung zur Aufnahme der Vereinstätigkeit erlassen hat, oder die vier(sechs)wöchige Frist ab der Anmeldung verstrichen ist. Abgabenrechtlich ist die Steuerrechtssubjektivität des Vereines mit der Errichtung anzunehmen, sofern es in der Folge zur Entstehung kommt. Steuerlich relevante Sachverhalte die von den handelnden Personen im Namen des Vereines in der Zeit zwischen Errichtung und Entstehung verwirklicht worden sind, sind dem Verein zuzurechnen (vgl. auch § 4 Abs. 1 KStG 1988).

1.1 Voraussetzungen für das Vorliegen begünstigter Zwecke

1.1.5 ABC der begünstigten Zwecke

1.1.5.1 Gemeinnützige Zwecke

Freizeitgestaltung und Erholung (Rz 50)

Aus den im § 35 Abs. 2 BAO aufgezählten Beispielfällen gemeinnütziger Zwecke ergibt sich, dass die Förderung der Freizeitgestaltung und der Erholung von Menschen nur dann begünstigt ist, wenn sie einem besonders schutzbedürftigen Personenkreis zugute kommt (Teil der Jugend-, Kranken- oder Altersfürsorge ist) oder auf sportlicher Grundlage erfolgt (VwGH 26.1.1994, 92/13/0059). So genannte Hobbyvereine bzw. Freizeitvereine sind nicht begünstigt.

Fürsorge und Gesundheitspflege (Rz 53)

Begünstigt ist die Kinder-, Jugend- und Familienfürsorge, die Fürsorge für alte, kranke oder mit körperlichen Gebrechen behaftete Personen sowie (ganz allgemein) die Gesundheitsfürsorge. Siehe Rz 592 bis 652.

Geselligkeit und Unterhaltung (Rz 55)

Die Förderung der Geselligkeit und der Unterhaltung ist nicht gemeinnützig, aber auch nicht gemeinnützigkeitsschädlich, wenn sie lediglich von völlig untergeordneter Bedeutung ist. Siehe auch Rz 50 "Freizeitgestaltung und Erholung" sowie Rz 18.

Kameradschaft (Rz 57)

Die Pflege der Kameradschaft ist - wie jene der Geselligkeit - kein begünstigter Zweck.

Kunst und Kultur (Rz 61)

Begünstigt ist nicht nur die Förderung der Kunst (§ 35 Abs. 2 BAO), sondern auch der Kultur (zB durch Theatervereine, Literaturvereine, Museumsvereine usw.). Die ideellen Mittel der Betätigung können in der Durchführung von Vorträgen, Führungen, Ausstellungen usw., aber auch in der Förderung (Ermöglichung) eigener künstlerischer Betätigung bestehen.

Schulbildung und Erziehung (Rz 69)

Die Errichtung und das Unterhalten von Einrichtungen, die eine den öffentlichen Schulen vergleichbare unterrichtende Tätigkeit entfalten oder der Erziehung dienen (Kinderhorte, Kindergärten usw.), sind gemeinnützig. Dasselbe gilt für die Tätigkeit von Eltern- und Schulvereinen.

1.1 Voraussetzungen für das Vorliegen begünstigter Zwecke

1.1.8 Unmittelbarkeit der Förderung (§ 40 BAO)

1.1.8.1 Begriff (Rz 119 - 120)

Eine unmittelbare Förderung begünstigter Zwecke liegt nur vor, wenn der begünstigte Zweck durch den Rechtsträger selbst verwirklicht wird. Die Körperschaft darf sich - von völlig untergeordneten Nebenzwecken abgesehen - nicht darauf beschränken, nur die Voraussetzungen für eine gemeinnützige Betätigung anderer Körperschaften zu schaffen (Ausnahme: Dachverbände, siehe Rz 121 und 122). Bloße Anhängerklubs von Sportvereinen sind daher ebenso wenig begünstigt wie Körperschaften, deren Tätigkeit darin besteht, die von anderen Rechtsträgern unmittelbar geförderten begünstigten Zwecke zu finanzieren oder Spendengelder zu sammeln und weiterzuleiten, auch wenn die Mittel letztlich für begünstigte Zwecke verwendet werden sollen (VwGH 30.4.1999, 98/16/0317).

Zur Verfolgung wirtschaftlicher und eigennütziger Zwecke (mittelbaren Förderung der Allgemeinheit) siehe Rz 21.

Bedient sich die Körperschaft zur Erfüllung ihrer Zwecke der Hilfe eines Dritten (Erfüllungsgehilfen), muss dessen Wirken wie ihr eigenes Wirken anzusehen sein (VwGH 26.6.2000, 95/17/0003) und sich im Übrigen bereits aus der Rechtsgrundlage ergeben (VwGH 30.4.1999, 98/16/0317).

Dies ist immer dann gegeben, wenn die handelnden Personen in Form von mit dem Rechtsträger abgeschlossenen Dienstverträgen oder ähnlichen Bindungen tätig werden, oder durch klare vertragliche Regelung mit dem Verein zur Erfüllung von Teilen des Vereinszweckes (wenn auch auf entgeltlicher Basis) herangezogen werden (siehe dazu auch Rz 264).

Beispiel:

Vertragliche Vereinbarung eines Sportvereines mit einer Sportanlagen-Betreiber-Gesellschaft über die Nutzung der Anlage für Vereinszwecke.

1.1.8.2 Dachverbände (Rz 121 - 122)

Ein Rechtsträger, dessen Zweck sich auf die Zusammenfassung, insbesondere die Leitung seiner Unterverbände beschränkt (Dachverband), verfolgt nur dann unmittelbar begünstigte Zwecke, wenn alle Unterverbände nach deren Rechtsgrundlagen und der tatsächlichen Geschäftsführung begünstigte Zwecke verfolgen. Diese Voraussetzung muss auch dann gegeben sein, wenn ein Dachverband selbst begünstigte Zwecke verfolgt, es sei denn, es handelt sich bei der Zusammenfassung der Unterverbände (Leitung usw.) lediglich um einen völlig untergeordneten Nebenzweck.

Kommen einem Unterverband wegen Mängeln der Rechtsgrundlage oder auf Grund der tatsächlichen Geschäftsführung abgabenrechtliche Begünstigungen nicht mehr zu, wird der begünstigte Zweck des Dachverbands nicht beeinträchtigt, wenn er unverzüglich nach der Kenntnisnahme oder nach der rechtskräftigen Ablehnung des Antrages des Unterverbands auf Erteilung einer Ausnahmegenehmigung (siehe Rz 184 bis 214) Maßnahmen ergreift und zB die Behebung der Satzungsmängel veranlasst oder den Ausschluss des Unterverbands beschließt. Ist ein Ausschluss nicht möglich (zB wegen laufendem Meisterschaftsbetrieb), muss zumindest sichergestellt werden, dass der jeweilige Unterverband von der Zuteilung bzw. Weiterleitung von Verbandsmitteln und öffentlichen Förderungsmitteln ausgeschlossen wird. beschränkt (Dachverband), verfolgt nur dann unmittelbar begünstigte Zwecke, wenn alle Unterverbände nach deren Rechtsgrundlagen und der

tatsächlichen Geschäftsführung begünstigte Zwecke verfolgen. Diese Voraussetzung muss auch dann gegeben sein, wenn ein Dachverband selbst begünstigte Zwecke verfolgt, es sei denn, es handelt sich bei der Zusammenfassung der Unterverbände (Leitung usw.) lediglich um einen völlig untergeordneten Nebenzweck.

1.1 Voraussetzungen für das Vorliegen begünstigter Zwecke

1.1.10 Tatsächliche Geschäftsführung (§ 42 BAO)

1.1.10.1 Deckung der Tätigkeit durch die Rechtsgrundlage (Rz 126 - 130)

Die tatsächliche Geschäftsführung des Rechtsträgers muss in der Rechtsgrundlage Deckung finden und der ausschließlichen und unmittelbaren Verwirklichung der begünstigten Zwecke dienen.

Wird die tatsächliche Geschäftsführung der Körperschaft den Anforderungen an eine Verfolgung begünstigter Zwecke nicht gerecht (die Erfüllung der Zwecke stellt sich zB im Grunde als eine gewerbliche Tätigkeit dar) oder werden von der Körperschaft Zwecke verwirklicht, die nicht in der Rechtsgrundlage enthalten sind, können abgabenrechtliche Begünstigungen nicht gewährt werden (VwGH 26.1.1994, 92/13/0059). Dies gilt auch für den Fall, dass an die Stelle eines begünstigten, in der Rechtsgrundlage verankerten Zwecks im Bereich der tatsächlichen Geschäftsführung ein anderer begünstigter Zweck tritt. Die Rechtsgrundlage der Körperschaft müsste zeitgerecht geändert werden. Es bestehen aber keine Bedenken, in solchen Fällen ein Mängelbehebungsverfahren iSd Rz 110 und 111 durchzuführen.

Abgabenrechtliche Begünstigungen kommen weiters dann nicht in Betracht, wenn zur Erreichung der festgelegten begünstigten Zwecke in der Rechtsgrundlage nicht verankerte Mittel (insbesondere solche zur Finanzierung der Körperschaft) eingesetzt werden oder die eingesetzten Mittel zur Erreichung der begünstigten Zwecke objektiv nicht geeignet sind (VwGH 30.1.2001, 95/14/0135).

Dem Rechtsträger kommen auch dann keine abgabenrechtlichen Begünstigungen zu, wenn die in der Rechtsgrundlage verankerten begünstigten Zwecke überhaupt nicht oder nur unzureichend verwirklicht werden, wozu auch die Ansammlung eines unangemessen hohen Vermögens zu zählen ist. Die Mittel der Körperschaft müssen möglichst zeitnah für die Erfüllung der begünstigten Zwecke verwendet werden. Es ist allerdings nicht erforderlich, die gesamten Einnahmen noch im selben Kalenderjahr zu verwenden. Das Halten einer Finanzreserve in Höhe eines durchschnittlichen Jahresbedarfs an notwendigen Mitteln (Betriebsmitteln) kann idR noch als zulässig angesehen werden. Eine Ansammlung von Mitteln in einem darüber hinausgehenden Maß bedarf aber des Nachweises, dass entsprechende vereinsrechtliche Beschlüsse vorliegen, für welche konkreten Ziele die Mittel angespart werden und eines Zeitrahmens für die Verwirklichung dieser Vorhaben. Vermögensbestandteile, die der direkten Zweckerfüllung des Rechtsträgers dienen, sind dabei nicht als begünstigungsschädlich zu werten.

Sind in der Rechtsgrundlage mehrere begünstigte Zwecke angeführt und verwirklicht der Rechtsträger nur einen Teil dieser Zwecke, können die abgabenrechtlichen Begünstigungen aus diesem Grund allein nicht versagt werden.

1.1.10.2 Ausführende Organe (Rz 131 - 132)

Die Verwirklichung begünstigter Zwecke unter Einsatz von Mitgliedern als unselbstständig oder selbstständig Erwerbstätige (zB Trainern, Musikern, Vertragsärzten usw.) beeinträchtigt die begünstigte Zielsetzung grundsätzlich nicht. Es darf dadurch aber weder die Ausschließlichkeit der

Verfolgung begünstigter Zwecke (siehe Rz 113 bis 118) noch das Erfordernis der Selbstlosigkeit der Verfolgung begünstigter Zwecke (siehe Rz 21) beeinträchtigt werden. Weder bei der Gründung noch während des Bestands der Körperschaft dürfen eigennützige Zielsetzungen der Gründer bzw. eines nicht nur unwesentlichen Teiles der Mitglieder im Vordergrund stehen.

Beispiel:

Eine Vereinigung zur Förderung ernster Musik unterhält ein Orchester, dessen Musiker Angestellte des Vereines sind. Handelt es sich bei den Musikern im Wesentlichen nur um die Vereinsmitglieder, liegt im Rahmen der Geschäftsführung eine begünstigungsschädliche eigennützige Zielsetzung des Vereines vor.

Dies gilt auch für Sportvereine. Da nur die Ausübung des Amateursports förderungswürdig ist, darf die sportliche Betätigung zumindest nicht hinsichtlich des überwiegenden Teils der Personen, die zum Einsatz in den Mannschaften vorgesehen sind, um des Erwerbes willen erfolgen. Dies wäre dann der Fall, wenn für die Ausübung des Sports Bezüge (Entgelte) in einer Höhe bezahlt werden, die für sich genommen die Bestreitung des Lebensunterhaltes ermöglichen würden.

1.1.10.3 Nachweispflicht (Rz 133 - 135)

Die Übereinstimmung der tatsächlichen Geschäftsführung mit der Rechtsgrundlage muss nachgewiesen werden können (VwGH 26.5.1982, 13/0039/79). Diesem Zweck dienen die gemäß § 21 ff Vereinsgesetz zu führenden Aufzeichnungen über die Einnahmen und Ausgaben bzw. die Buchführung, weiters Rechnungsabschlüsse, Berichte von Rechnungsprüfern, Wirtschaftsprüfern, Tätigkeits- oder Geschäftsberichte, Versammlungsprotokolle usw.

Die Aufzeichnungen der Körperschaft müssen den Anforderungen des § 131 BAO zumindest soweit entsprechen, dass das Vorliegen der abgabenrechtlichen Begünstigungen bzw. das Ausmaß einer allfälligen Steuerpflicht leicht ersehen und überprüft werden kann. Da es sich bei der Gemeinnützigkeit um keinen ein für allemal erwirkten Dauerzustand handelt, muss das Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen durch die Führung dazu geeigneter Aufzeichnungen jährlich neu nachgewiesen werden können (VwGH 27.7.1994, 91/13/0222, 92/13/0203). Zur Form der Aufzeichnungen siehe Rz 329 bis 334.

Sind solche Aufzeichnungen nicht vorhanden, nicht vollständig oder nicht aussagekräftig (zB weil sie die Herkunft der Einnahmen oder den Verwendungszweck und den Empfänger von Ausgaben nicht erkennen lassen oder nicht fortlaufend bzw. unübersichtlich geführt worden sind), ist die Übereinstimmung der tatsächlichen Geschäftsführung mit der Rechtsgrundlage der Körperschaft in Frage gestellt. Die Abgabenbemessungsgrundlagen sind dann erforderlichenfalls zu schätzen (VwGH 27.7.1994, 91/13/0222, 92/13/0203). Ergibt sich aus den vom Rechtsträger für Vereinszwecke geführten Aufzeichnungen hingegen bereits ein ausreichendes Bild über die Besteuerungsgrundlagen, kann die gesonderte Führung von Aufzeichnungen für steuerliche Zwecke entfallen.

1.2 Mittel zur Erreichung begünstigter Zwecke

1.2.1 Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb (§ 31 BAO)

1.2.1.1 Begriff (Rz 136)

Ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb iSd § 31 BAO ist eine

- selbständige,
- nachhaltige,
- ohne Gewinnabsicht unternommene Betätigung,
- sofern durch sie Einnahmen oder andere wirtschaftliche Vorteile erzielt werden und
- diese über den Rahmen einer Vermögensverwaltung hinausgeht.

Unter Vermögensverwaltung fällt vor allem die verzinsliche Anlage von Kapitalvermögen sowie die Vermietung und Verpachtung unbeweglichen Vermögens (Näheres siehe Rz 215 bis 233).

1.2.1.2 Die Tatbestandsmerkmale im Einzelnen

1.2.1.2.1 Selbständigkeit (Rz 137 - 139)

Darunter ist ein wirtschaftliches Herausgehobensein der Tätigkeit des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes aus der allgemeinen Tätigkeit der Körperschaft sowie eine sachliche Geschlossenheit der betreffenden Tätigkeit gegenüber anderen sachlich geschlossenen Tätigkeiten zu verstehen.

Jede sachlich selbständige, dh. abgegrenzte nachhaltige wirtschaftliche Betätigung begründet daher grundsätzlich einen eigenen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb. Die Behandlung verschiedener Betätigungen als einheitlicher wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb ist nach den allgemeinen steuerrechtlichen Grundsätzen dann geboten, wenn sie in wirtschaftlicher und organisatorischer Hinsicht nach dem Gesamtbild der Verhältnisse eine Einheit bilden (siehe dazu auch EStR 2000 Rz 411 ff). Indizien hierfür sind:

- zentraler Wareneinkauf,
- (weitgehende) Identität hinsichtlich der handelnden Personen (zB Personal)
- einheitliche Preisgestaltung,
- in den Grundsätzen zentral geleitete Betriebsführung oder Aufsicht bzw.
- einheitliche Buchführung.

Auch Neben-, Hilfs- oder Ergänzungsbetätigungen zu einer als wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb zu behandelnden Hauptbetätigung sind der Hauptbetätigung zuzurechnen.

Ein weiterer selbständiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb kann jedenfalls erst dann angenommen werden, wenn die Tätigkeit die Voraussetzungen - abgesehen von der Gewinnerzielungsabsicht - für das Vorliegen eines Betriebes oder Teilbetriebes erfüllt (siehe dazu auch EStR 2000 Rz 5579 ff).

Liegt auf Grund eines unmittelbaren untrennbaren wirtschaftlichen und organisatorischen Zusammenhanges der Betätigungen ein unteilbarer wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor, kann dieser nicht in verschiedene jeweils getrennt zu erfassende Geschäftsbetriebe zerlegt werden.

Beispiel:

In einem Studentenheim werden vom Verein in den Sommermonaten Zimmer an andere Personen als Studenten vermietet. Ist eine sachliche und organisatorische Trennung zwischen Heimbetrieb und Vermietung nicht gegeben, muss ein einheitlicher Betrieb angenommen werden (siehe aber die Beispiele in Rz 167).

1.2.1.2 Die Tatbestandsmerkmale im Einzelnen

1.2.1.2.2 Nachhaltigkeit (Rz 140 - 142)

Dieses Tatbestandsmerkmal liegt dann vor,

- wenn mehrere aufeinanderfolgende gleichartige Handlungen unter Ausnutzung derselben Gelegenheit und derselben dauernden Verhältnisse ausgeführt werden (VwGH 14.9.1988, 87/13/0248) oder
- die tatsächlichen Umstände auf Beginn oder Fortsetzung der Tätigkeit hinweisen (VwGH 10.3.1993, 91/13/0189).

Einmalige Betätigungen begründen somit keinen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb. Eine derartige Betätigung liegt grundsätzlich dann vor, wenn

- sie ohne Wiederholungsabsicht unternommen wird und
- die Dauer von 24 Stunden nicht übersteigt.

Der Tatbestand der Wiederholung setzt dabei begrifflich die Vergleichbarkeit der Folgehandlung mit der Vorhandlung voraus. Wird eine zunächst ohne Wiederholungsabsicht vorgenommene Handlung auf Grund eines nachweislich später gefassten Entschlusses doch wiederholt, genügt dieser Umstand nicht, um rückwirkend auch die erste Handlung zu einer einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zugehörigen zu machen.

Beispiele für Tätigkeiten ohne Wiederholungsabsicht:

- einmaliger sechsstündiger Flohmarkt,
- einmalig durchgeführtes von 20 Uhr bis 4 Uhr des Folgetages dauerndes Fest

Vorbereitungs- und Abschlussarbeiten für eine einmalige Betätigung sind in den 24-Stunden-Zeitraum nicht einzubeziehen.

Beispiele für Vorbereitungs- und Abschlussarbeiten:

- Auf- und Abbau des Festzeltes bei einer Festveranstaltung,
- Werbung für eine Glücksspielveranstaltung oder eine Festveranstaltung,
- Proben für eine Konzert- oder Brauchtumsveranstaltung,
- Herstellung von Programmen

Nachhaltigkeit ist daher gegeben, wenn die Betätigung

- länger als 24 Stunden dauert,
- ohne Rücksicht auf die Dauer in Wiederholungsabsicht unternommen wird oder
- tatsächlich innerhalb eines Kalenderjahres wiederholt oder in jedem Kalenderjahr bzw. über mehrere Jahre hin wenigstens einmal unternommen wird.

Beispiele für Tätigkeiten mit Wiederholungsabsicht:

- alljährlich durchgeführter Adventmarkt
- mehrtägiges Vereinsfest (siehe hierzu auch Rz 306 bis 308 "Vereinsfest")
- Herausgabe eines Jahrbuches

1.2.1.2 Die Tatbestandsmerkmale im Einzelnen

1.2.1.2.3 Mangelnde Gewinnabsicht (Rz 143)

Gewinnabsicht liegt dann nicht vor, wenn durch die Betätigung kein Überschuss, sondern höchstens Kostendeckung oder das Erzielen von Einnahmen von völlig unbedeutender Größenordnung angestrebt wird. Tatsächlich auftretende, jedoch nicht erstrebte Gewinne (Zufallsgewinne) ändern nichts am Vorliegen eines Geschäftsbetriebes, nachhaltig anfallende Gewinne führen jedoch zur Annahme eines - prinzipiell zum Verlust abgabenrechtlicher Begünstigungen führenden - Gewinnbetriebes (siehe Rz 181 bis Rz 183 sowie Rz 184 bis Rz 214).

1.2.1.3 Einkunftsart (Rz 144)

Die Einkünfte aus einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb sind je nach dem Inhalt der Betätigung entweder als solche aus Land- und Forstwirtschaft oder aus Gewerbebetrieb, im Falle des Zusammentreffens beider Merkmale in einem Geschäftsbetrieb als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu behandeln.

Bei einer Körperschaft, die wissenschaftliche Ziele, Forschungszwecke oder künstlerische Ziele verfolgt, ist auch die Erzielung von Einkünften aus selbständiger Arbeit denkbar.

1.2 Mittel zur Erreichung begünstigter Zwecke

1.2.2 Unentbehrlicher Hilfsbetrieb (§ 45 Abs. 2 BAO)

1.2.2.1 Begriff

1.2.2.1.1 Die Tatbestandsmerkmale im Überblick (Rz 151 - 152)

Ein unentbehrlicher Hilfsbetrieb ist jener von einer begünstigte Zwecke verfolgenden Körperschaft geführte wirtschaftliche Geschäftsbetrieb (vgl. Rz 137 bis 144), der in seiner Gesamtrichtung auf die Erfüllung der definierten begünstigten Zwecke eingestellt ist (§ 45 Abs. 2 lit. a BAO), ohne den die begünstigten Zwecke nicht erreichbar sind (§ 45 Abs. 2 lit. b BAO) und der zu abgabepflichtigen Betrieben derselben oder ähnlicher Art nicht in größerem Umfang in Wettbewerb tritt, als dies bei Erfüllung des Zweckes unvermeidbar ist (§ 45 Abs. 2 lit. c BAO).

Der Rechtsträger unterliegt hinsichtlich der unentbehrlichen Hilfsbetriebe nicht der Körperschaftsteuerpflicht, dh. allenfalls anfallende Zufallsgewinne unterliegen nicht der Besteuerung und anfallende Verluste sind unbeachtlich (siehe hierzu weiters Rz 319 bis 428).

Zur umsatzsteuerlichen Behandlung unentbehrlicher Hilfsbetriebe siehe Rz 463.

Typische Beispiele eines unentbehrlichen Hilfsbetriebes (siehe auch Rz 253 bis 318):

- Sportbetrieb von Sportvereinen,
- Konzertveranstaltungen eines Musik- und Gesangsvereine,
- Theaterveranstaltungen eines Kulturvereines,
- Vortragsveranstaltungen wissenschaftlicher Vereine,
- Behindertenwohnheim eines Behindertenhilfsverbandes

1.2.2.1.2 Unmittelbare Ausrichtung auf Erfüllung begünstigter Zwecke (Rz 153)

Ein unentbehrlicher Hilfsbetrieb muss sich in seiner Gesamtrichtung als ideelles Mittel zur Erreichung des Vereinszweckes darstellen. Die Führung des Betriebes muss als Mittel zur Erfüllung des Zweckes in der Rechtsgrundlage verankert sein, der begünstigte Zweck muss sich mit der Unterhaltung des Geschäftsbetriebes decken und in ihm unmittelbare Erfüllung finden (VwGH 15.9.1982, 82/13/0064), dh., dass der betriebliche mit dem ideellen Bereich zusammenfallen muss.

1.2.2.1.3 Unerreichbarkeit des begünstigten Zweckes ohne Führung des Betriebes (Rz 154)

Die Unentbehrlichkeit eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes wird jedoch nicht dadurch ausgeschlossen, dass das Erreichen des angestrebten begünstigten Zweckes auch durch unentgeltlich angebotene, nur durch Spenden und/oder echte Mitgliedsbeiträge finanzierte Leistungen möglich wäre.

Bspw. kann die Förderung des Körpersportes oder der Kunst nicht anders als durch Sportveranstaltungen oder Kulturveranstaltungen (Konzerte, usw.) erreicht werden. Diese Veranstaltungen können unentgeltlich durchgeführt werden, es kann aber auch zur deren Unkostendeckung ein Entgelt (zB Eintrittspreise) verlangt werden, was jedoch nichts an der unmittelbaren Zweckverwirklichung ändert.

Dasselbe gilt bspw. für einen Sportverein, der Einnahmen aus der Unterrichtserteilung sowie der Abnahme von Prüfungen, usw. (zB zur Erlangung eines Sportabzeichens) erzielt, sofern die unmittelbare Einheit mit der Verwirklichung seines gemeinnützigen Zweckes gewahrt bleibt.

1.2.2.1.4 Unvermeidbarkeit des Wettbewerbs (Rz 155 - 156)

Bei Beurteilung der Frage, ob bzw. inwieweit eine Wettbewerbssituation unvermeidbar ist, hat keine Prüfung eines abstrakten Wettbewerbes zu allenfalls vorhandenen abgabepflichtigen Betrieben zu erfolgen, sondern jene eines konkreten lokalen Wettbewerbes. Dabei ist gegebenenfalls eine Prüfung des jeweiligen Einzelfalles vorzunehmen.

In diesem Zusammenhang ist bspw. von Relevanz

- lokale Bedarfsdeckung durch bereits vorhandene steuerpflichtige Betriebe;
- Vergleichbarkeit mit diesen Betrieben hinsichtlich
- Ausstattung
- Lage
- Warenangebot bzw. Leistungsangebot und Service
- Preisgestaltung

Die Eigenschaft als unentbehrlicher Hilfsbetrieb geht nur bei einer vermeidbaren Konkurrenzierung steuerpflichtiger Betriebe verloren, nicht hingegen bei einem Wettbewerb mit gleichartigen Betrieben anderer begünstigter Rechtsträger. Der Verlust der Eigenschaft als unentbehrlicher Hilfsbetrieb kann durch Veränderung der lokalen Gegebenheiten dadurch eintreten, dass sich steuerpflichtige Konkurrenzbetriebe im Versorgungsgebiet neu ansiedeln.

Beispiel:

Die bisher in einer unwegsamen Gebiet gelegene Schutzhütte eines Touristenvereines nähert sich nach straßenmäßiger Erschließung durch die leichte Erreichbarkeit der Eigenschaft eines Gastgewerbebetriebes oder tritt unter Umständen in Konkurrenz zu neu angesiedelten steuerpflichtigen gastronomischen Betrieben. Die Schutzhütte stellt damit nur noch einen entbehrlichen Hilfsbetrieb iSd § 45 Abs. 1 BAO oder unter Umständen (abhängig vom Angebot) einen begünstigungsschädlichen Betrieb dar.

1.2 Mittel zur Erreichung begünstigter Zwecke

1.2.3 Entbehrlicher Hilfsbetrieb (§ 45 Abs. 1 BAO)

1.2.3.1 Begriff (Rz 173 - 177)

Ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb (siehe Rz 136 bis 143) einer begünstigten Zwecke verfolgenden Körperschaft ist dann entbehrlicher Hilfsbetrieb, wenn er sich als Mittel zur Erreichung der gemeinnützigen oder mildtätigen Zwecke darstellt, ohne unmittelbar (siehe Rz 153 und 154) dem definierten begünstigten Zweck zu dienen. Dies ist dann der Fall, wenn durch den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb eine Abweichung von dem im Gesetz, in der Satzung, im Stiftungsbrief oder in der sonstigen Rechtsgrundlage der Körperschaft festgelegten Zwecken nicht eintritt und die durch den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb erzielten Überschüsse der Körperschaft ausschließlich zur Förderung ihrer gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecke dienen.

Beispiele:

Gesellige und gesellschaftliche Veranstaltungen, die als kleine Vereinsfeste iSd Rz 307 gelten, Marktverkaufsaktionen, zB Flohmarkt; Verkauf von Sportartikeln durch einen Sportverein nur an Vereinsmitglieder zu einem besonders günstigen Preis beziehungsweise ohne Gewinnaufschlag.

Es reicht aus, wenn der Vereinszweck durch den entbehrlichen Hilfsbetrieb indirekt gefördert wird. Trotzdem muss ein klar erkennbarer und einleuchtender Zusammenhang mit dem begünstigten Vereinszweck bestehen. Ein Betrieb, der nur als Geldbeschaffungsquelle für die Erfüllung des begünstigten Zweckes dient, kann nicht als entbehrlicher Hilfsbetrieb angesehen werden.

Dient der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb zwar unmittelbar dem begünstigten Vereinszweck, steht er aber mit anderen abgabepflichtigen Betrieben derselben oder ähnlicher Art in größerem Umfang oder vermeidbar in Konkurrenz (siehe Abschnitt Rz 155 und 156), ist diese Tätigkeit ebenfalls als entbehrlicher Hilfsbetrieb zu beurteilen.

Mit dem entbehrlichen Hilfsbetrieb unterliegt der begünstigte Rechtsträger der Abgabepflicht (Körperschaftsteuer, siehe Rz 319 bis 428, Umsatzsteuer siehe Rz 429 bis 552). Die restlichen begünstigten Tätigkeitsbereiche der Körperschaft werden dadurch nicht berührt.

Entsprechend § 45 Abs. 1 BAO ist das dem entbehrlichen Hilfsbetrieb zugeordnete Vermögen je nach Art des Betriebes Betriebsvermögen oder land- und forstwirtschaftliches Vermögen. Die erzielten Einkünfte sind jenen aus Gewerbebetrieb, selbständiger Arbeit oder Land- und Forstwirtschaft zuzuordnen.

1.2.3.2 Wesentlichkeitsprinzip (Rz 178)

Liegt ein einheitlicher wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb (Mischbetrieb) im Sinn der Rz 165 vor, ist ein entbehrlicher Hilfsbetrieb gegeben, wenn der materielle Teil der Betriebstätigkeit zwar mehr als 25% aber weniger als 50% am Gesamtumfang beträgt.

1.2 Mittel zur Erreichung begünstigter Zwecke

1.2.4 Begünstigungsschädliche Geschäftsbetriebe und Gewinnbetriebe (§ 44 Abs. 1 BAO, § 45 Abs. 3 BAO)

1.2.4.1 Begünstigungsschädliche Geschäftsbetriebe (Rz 180)

Werden wirtschaftliche Geschäftsbetriebe unterhalten, auf welche die Voraussetzungen für unentbehrliche oder entbehrliche Hilfsbetriebe nicht zutreffen, kommen dem Rechtsträger die in den einzelnen Abgabengesetzen vorgesehenen Begünstigungen auf abgabenrechtlichem Gebiet nicht zu, dh. er unterliegt uneingeschränkt der Abgabepflicht.

Dies trifft zu, wenn

- dem Geschäftsbetrieb nur mehr materielle Bedeutung zukommt (dh. er dient nur mehr zur Beschaffung finanzieller Mittel) oder
- ein verschiedene Betätigungen umfassender einheitlicher wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb überwiegend materielle Zwecke erfüllt.
- Der Verein unterhält einen schädlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb. Der Verlust abgabenrechtlicher Begünstigungen tritt auch dann ein, wenn die Verfolgung begünstigter Zwecke in der Rechtsgrundlage verankert ist und in der tatsächlichen Geschäftsführung erfolgt.

Hinsichtlich der Möglichkeit zur Erteilung einer Ausnahmegenehmigung siehe Rz 184 bis 202.

1.2.4.2 Gewinnbetrieb

1.2.4.2.1 Allgemeines (Rz 181)

Der Verlust aller abgabenrechtlichen Begünstigungen tritt gemäß § 44 Abs. 1 BAO ein, wenn der Rechtsträger Betriebe in Gewinnabsicht unterhält. Ob der Gewerbebetrieb oder der land- und forstwirtschaftliche Betrieb bzw. in analoger Anwendung auch eine Betätigung iSd § 22 EStG 1988 (Erzielen von Einkünften aus selbständiger Arbeit) ein Mittel zur Erreichung der in der Rechtsgrundlage verankerten ideellen Zwecke darstellt oder nicht, ist bedeutungslos. Es kann daher auch ein dem Grunde nach unentbehrlicher Hilfsbetrieb auf Grund erkennbaren Gewinnstrebens oder nachhaltiger Gewinne seine Eigenschaft verlieren und zum Verlust aller abgabenrechtlichen Begünstigungen führen.

Hinsichtlich der Möglichkeit zur Erteilung einer Ausnahmegenehmigung siehe Rz 184 bis 202.

1.2.4.2.2 Nichteintritt abgabenrechtlicher Begünstigungen (Rz 182 - 183)

Die abgabenrechtlichen Begünstigungen gehen solange nicht verloren, als in der Rechtsgrundlage einer Körperschaft neben der Verfolgung begünstigter Zwecke die Führung von Gewinnbetrieben zur Erlangung von Mitteln zur Verfolgung dieser Zwecke zwar vorgesehen ist, hievon jedoch noch nicht Gebrauch gemacht wird (VwGH 2.7.1953, 2019/51; 1.7.1955, 0469/52).

Die Gründung einer bzw. die Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft, in die der Gewinnbetrieb eingebracht wird, führt nicht zum Verlust der abgabenrechtlichen Begünstigungen der begünstigte Zwecke verfolgenden Körperschaft, da insoweit Einkünfte aus Kapitalvermögen iSd § 27 EStG 1988 erzielt werden und diese daher dem Bereich der Vermögensverwaltung zuzurechnen sind.

1.2 Mittel zur Erreichung begünstigter Zwecke

1.2.5 Ausnahmegenehmigung (§ 44 Abs. 2 BAO, § 45a BAO)

1.2.5.1 Allgemeines

1.2.5.1.1 Eintritt des Verlustes abgabenrechtlicher Begünstigungen (Rz 184)

Das Unterhalten eines

- Gewerbebetriebes oder eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes (vgl. § 44 Abs. 1 BAO),
 - eines begünstigungsschädlichen Betriebes (vgl. § 45 Abs. 3 letzter Satz BAO; siehe hierzu Rz 180 bis 184) bzw.
 - in sinngemäßer Anwendung dieser Bestimmungen auch das Ausüben einer selbstständigen Tätigkeit iSd § 22 EStG 1988
 - sowie eine entsprechende mitunternehmerische Beteiligung an derartigen Betrieben
- führt dazu, dass einer Körperschaft, die begünstigte Zwecke iSd §§ 34 ff BAO verfolgt, die entsprechenden Begünstigungen auf abgabenrechtlichem Gebiet im Jahr der Eröffnung und in der Folge bis zum Jahr, das der Einstellung dieses Betriebes folgt, nicht (mehr) zukommen.

1.2.5.1.2 Kein Eintritt des Verlustes abgabenrechtlicher Begünstigungen (Rz 185)

Das Betätigen einer Körperschaft im Rahmen

- eines unentbehrlichen Hilfsbetriebes (vgl. § 45 Abs. 2 BAO; siehe hierzu Rz 151),
 - eines entbehrlichen Hilfsbetriebes (vgl. § 45 Abs. 1 BAO; siehe hierzu Rz 173 bis 179) sowie
 - der Vermögensverwaltung (vgl. § 47 BAO; siehe hierzu Rz 215 bis 221).
- steht hingegen den abgabenrechtlichen Begünstigungen nicht entgegen.

1.2.5.1.3 Instrumente zur Vermeidung des Verlustes abgabenrechtlicher Begünstigungen (Rz 186 - 187)

Um bei Ausübung der in Rz 184 angeführten Betätigungen den Verlust sämtlicher abgabenrechtlicher Begünstigungen für den begünstigten Bereich der Körperschaft zu vermeiden, bestimmt § 44 Abs. 2 BAO, dass bei ansonsten eintretender Vereitelung oder wesentlicher Gefährdung des begünstigten Zweckes (siehe Rz 188) das für die Erhebung der Umsatzsteuer zuständige Finanzamt (siehe Rz 204) ermächtigt ist, von der Geltendmachung der Abgabepflicht ganz oder teilweise abzusehen (siehe Rz 195 bis 197).

Bei Umsätzen unter 40.000 Euro (bzw. bis 2001 unter 500.000 S) netto pro Jahr sieht § 45a BAO eine automatische Ausnahmegenehmigung vor (siehe Rz 198 und 199).

1.2 Mittel zur Erreichung begünstigter Zwecke

1.2.8 ABC der Vereinstätigkeiten

Ballveranstaltung (Rz 256)

Siehe Rz 306 bis 308 "Vereinsfest".

Benefizveranstaltung (Rz 260)

Siehe Rz 389 und 390.

Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft (Rz 262)

Die Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft (GmbH, AG) ist dem Bereich der Vermögensverwaltung zuzuordnen. Dies gilt auch dann, wenn die Körperschaft als beherrschender Gesellschafter anzusehen ist. Die Veräußerung der Beteiligung ist gleichfalls nicht körperschaftsteuerpflichtig.

Beteiligung an einer Personengesellschaft (Rz 263)

Die Beteiligung an einer gewinnorientierten Personengesellschaft (GesBR, OHG, KG, stille Mitunternehmerschaft) stellt, sofern die Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen sind, einen schädlichen Geschäftsbetrieb dar. Dies gilt auch dann, wenn an der Gesellschaft ausschließlich gemeinnützige Rechtsträger beteiligt sind. Dies gilt nicht für reine Vermögensverwaltungsgesellschaften.

Bildungsreise (Rz 265)

Die Veranstaltung einer Bildungsreise (zB im Rahmen von Kulturvereinen) stellt nur dann einen entbehrlichen (und nicht einen begünstigungsschädlichen) Hilfsbetrieb dar, wenn

- die Durchführung zu Selbstkosten erfolgt,
- Bildung bzw. Kultur, insbesondere das Kennenlernen fremder Regionen, satzungsmäßiger Vereinszweck ist und
- die Reise in Vorträgen und Diskussionen vor und nach der Fahrt Gegenstand der Bildungsarbeit des Vereines ist und damit auch in der tatsächlichen Geschäftsführung der Verfolgung gemeinnütziger Zwecke dient.

Buffet (Rz 267)

Siehe Rz 274 "Gastgewerbebetrieb".

Gastgewerbebetrieb (Rz 274)

Die Führung einer gastronomischen Einrichtung stellt selbst dann, wenn die Abgabe von Speisen und Getränken nur an Mitglieder erfolgt, einen begünstigungsschädlichen Betrieb dar. Siehe auch Rz 261 "Beschäftigungsbetrieb".

Gesellige und gesellschaftliche Veranstaltung (Rz 276)

Siehe Rz 306 bis 308 "Vereinsfest".

Handelsbetrieb (Rz 277)

Der Handel mit Waren durch einen begünstigten Rechtsträger stellt grundsätzlich einen begünstigungsschädlichen Handelsbetrieb dar. Dies gilt auch dann, wenn an Mitglieder der Körperschaft lediglich Waren verkauft werden, die mit dem begünstigten Zweck des Rechtsträgers in einem gewissen Zusammenhang stehen und die begünstigten Zwecke damit nur materiell gefördert werden sollen.

Vom Vorliegen eines entbehrlichen Hilfsbetriebes kann nur ausgegangen werden, wenn zB Zugehörigkeitskennzeichen (Embleme, Abzeichen, usw.) veräußert werden, die Veräußerung nur an Mitglieder des begünstigten Rechtsträgers erfolgt und die diesbezügliche Tätigkeit des Vereins nicht als Teil eines begünstigungsschädlichen Handelsbetriebs (zB Fanartikelverkaufs) anzusehen ist. Davon abgesehen wird ein entbehrlicher Hilfsbetrieb nur angenommen werden können, wenn

- die verkauften Gegenstände mit dem begünstigten Zweck des Rechtsträgers in unmittelbarem Zusammenhang stehen (zB Sportgeräte, Trainingsartikel, Erste-Hilfe-Koffer),
- die Gegenstände nur zu den Selbstkosten abgegeben werden,
- der Umfang der Betätigung nicht über das zur Versorgung der Mitglieder erforderliche Ausmaß hinausgeht,
- die Einnahmen aus dieser Betätigung im Verhältnis zu den übrigen Vereinseinnahmen nur eine untergeordnete Rolle spielen und
- die Betätigung nicht Teil eines begünstigungsschädlichen Handelsbetriebes ist.

Beispiele:

Ein Sportverein veräußert durch den Platzwart an seine Mitglieder Vereinsfahnen sowie Trainingsanzüge mit dem Vereinseblem zu Selbstkosten. Es liegt ein entbehrlicher Hilfsbetrieb vor.

Ein Verein veräußert an mehreren Verkaufsstellen Fahnen, Trainingsanzüge, T-Shirts, Schirme usw. mit dem Vereinseblem. Ungeachtet eines gewissen Zusammenhanges mit dem Vereinszweck liegt ein begünstigungsschädlicher Geschäftsbetrieb bzw. Gewerbebetrieb vor.

Heimbetrieb (Rz 278)

Siehe Rz 372 sowie hinsichtlich der Frage, ob verschiedene Heime des Rechtsträgers eine wirtschaftliche Einheit bilden, Rz 137 bis 139.

Wird in einem Heim ein eigenes Buffet unterhalten, das nicht Teil eines einheitlichen Betriebes ist (zB zur Kommunikation der Heimbewohner nötig ist), liegt diesbezüglich - gleichgültig, ob es nur den Heimbewohnern oder auch Gästen zur Verfügung steht - ein begünstigungsschädlicher Betrieb vor. Bei Vorliegen eines einheitlichen Betriebes siehe Rz 165 bis 167 und Rz 178.

Jugendreise (Rz 280)

Ist mit einer Jugendreise auch eine erzieherische Betreuung verbunden, liegt ein unentbehrlicher Hilfsbetrieb vor, wenn die Jugendfürsorge zum satzungsmäßigen Vereinszweck gehört. Sind die erzieherischen Aspekte bei einer solchen Reise dagegen völlig untergeordnet (zB freie Zeitgestaltung, die Betreuung beschränkt sich auf die Zurverfügungstellung eines Quartiers), liegt ein begünstigungsschädlicher Betrieb vor

Kantine (Rz 281)

Siehe Rz 274 "Gastgewerbelokal".

Kommunikationslokal (Rz 282)

Siehe Rz 309 "Vereinslokal".

Vereinsfeste (Rz 306 - 308)

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.

Redaktionelle Anmerkung vom 02.10.2015: Beachte den dazu ergangenen Erlass des BMF vom 01.10.2015, BMF-010203/0295-VI/6/2015, BMF-AV Nr. 146/2015. ⁴¹

⁴¹ Erlass des BMF vom 01.10.2015, BMF-010203/0295-VI/6/2015, BMF-AV Nr. 146/2015 gültig ab 01.10.2015

Änderung von Kriterien zur Differenzierung von kleinen und großen Vereinsfesten

Da durch die Barumsatzverordnung 2015, BGBl. II Nr. 247/2015, das kleine Vereinsfest in Teilbereichen definiert wurde, werden die Vereinsrichtlinien entsprechend geändert, um den Vorstellungen des Ordnungsgebers Rechnung zu tragen.

Nach VereinsR 2001 Rz 306 liegt ein kleines Vereinsfest dann vor, wenn

- *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).

- *Die Darbietung von Unterhaltungseinlagen darf nur durch Vereinsmitglieder erfolgen.*

Abweichend von VereinsR 2001 Rz 306 darf die Darbietung von Unterhaltungseinlagen auch an Künstlergruppen (zB Musikgruppen) übertragen werden, die keine Vereinsmitglieder sind, wenn der Preis, den diese Gruppen üblicherweise für ihren Auftritt verrechnen, 1.000 Euro pro Stunde nicht überschreitet (§ 3 Abs. 2 Z 3 Barumsatzverordnung 2015, BGBl. II Nr. 247/2015). Das konkrete entrichtete Auftrittsentgelt ist für das zu beurteilende Fest unbeachtlich.

Diese Information ist auf alle nicht veranlagten Fälle sowie auf alle beim Finanzamt zum 1. Oktober 2015 anhängigen Fälle anzuwenden, in denen noch keine Beschwerdevorentscheidung ergangen ist.

Bundesministerium für Finanzen, 1. Oktober 2015

Dr. Michael Bauer

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.

Eine gesellige Veranstaltung, die die in Rz 306 genannten Kriterien nicht kumulativ erfüllt, stellt ein großes Vereinsfest dar und begründet somit stets einen begünstigungsschädlichen Betrieb. Dabei umfasst dieser Betrieb alle derartigen Veranstaltungen während des Jahres, gleichgültig aus welchem Anlass und unter welcher Bezeichnung sie unternommen werden.

Vereinslokal (Rz 309)

Das Unterhalten eines Clublokales stellt keinen begünstigungsschädlichen Betrieb dar. Werden allerdings dort Speisen und/oder Getränke angeboten liegt idR ein begünstigungsschädlicher wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor.

Ist der begünstigte Zweck einer Körperschaft aber auf die Förderung der zwischenmenschlichen Kommunikation gerichtet und ausnahmsweise den Kriterien des § 35 Abs. 2 BAO zuzuordnen (zB Altenfürsorge), hat jedenfalls auch eine Auseinandersetzung mit der Frage zu erfolgen, ob das Vereinslokal, in dem auch Speisen und Getränke entgeltlich abgegeben werden, einen entbehrlichen Hilfsbetrieb darstellen kann (VwGH 27.9.2000, 98/14/0227, betreffend ein Kommunikationslokal eines Kulturvereins⁴²).

Zentraleinkauf und Verkauf durch einen Dachverband (Rz 318)

Das Unterhalten einer zentralen Beschaffungsstelle für Unterorganisationen stellt keinen unentbehrlichen Geschäftsbetrieb dar. Es kann ein entbehrlicher Hilfsbetrieb oder ein begünstigungsschädlicher Betrieb vorliegen. Zu Abgrenzung siehe Stichwort Handelsbetrieb. Zur Verfolgung begünstigter Zwecke durch einen Dachverband siehe Rz 121 und 122.

⁴² Siehe **Vereinslokal kann entbehrlicher Hilfsbetrieb sein in Fälle zum Vereinsgesetz** als ein Beispiel für zahlreiche Entscheidungen des Verwaltungsgerichtshofes, die in den VereinsRL jeweils angeführt sind.

2 Körperschaftsteuer

2.3 Sachliche Steuerpflicht

2.3.3.2 Steuerpflichtige Betriebe

2.3.3.2.1 Gastronomiebetriebe (Rz 380)

Kantinen, Buffets oder andere gastronomische Einrichtungen eines Rechtsträgers stellen begünstigungsschädliche Betriebe dar, sofern sie nicht Teil eines unentbehrlichen Hilfsbetriebs sind. Siehe auch Rz 372 und 374 bis 377.

2.3.3.2.2 Gesellige und gesellschaftliche Veranstaltungen (Rz 381 - 384)

Entgeltliche gesellige und gesellschaftliche Veranstaltungen des Rechtsträgers (wie Feste aller Art, Bälle, Kränzchen, Feiern, Juxveranstaltungen, Heurigenausschank, Vergnügungssportveranstaltungen) sind je nach ihrem Umfang als entbehrlicher Hilfsbetrieb iSd § 45 Abs. 1 BAO (siehe Rz 173 bis 177), als begünstigungsschädlicher Geschäftsbetrieb iSd § 45 Abs. 3 BAO (siehe Rz 180) oder als Gewinnbetrieb (siehe Rz 181 bis 183) anzusehen. Zur Abgrenzung siehe Rz 306 bis 308.

Entgeltliche Belustigungen wie Preisschießen, Preisschnapsen oder Glücksspiele, bilden mit der Veranstaltung ebenso wie die entgeltliche Abgabe von Speisen und Getränken eine Einheit.

Bei Abhaltung mehrerer solcher Veranstaltungen während eines Jahres ist in der Regel vom Vorliegen eines einheitlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes auszugehen (siehe Rz 138 und 139). Zur Beurteilung von Wirtschaftsgütern, die dem Rechtsträger unentgeltlich zugewendet wurden, siehe Rz 341 bis 343.

3 Umsatzsteuer

3.2 Unternehmereigenschaft von Vereinen

3.2.1 Unternehmer allgemein (Rz 460 - 462)

Nicht unternehmerisch tätig sind Vereine, wenn sie nur in Erfüllung ihrer satzungsgemäßen Gemeinschaftsaufgaben tätig werden, ohne Einzelleistungen an die Mitglieder (oder Dritte) zu erbringen (VwGH 3.11.1986, 86/15/0003).

Der betriebliche (= unternehmerische) Bereich eines Vereines umfasst alle im Rahmen eines Leistungsaustausches nachhaltig ausgeübten Tätigkeiten, während der außerbetriebliche (= nichtunternehmerische) Bereich alle jene Tätigkeiten umfasst, die ein Verein in Erfüllung seiner satzungsgemäßen Gemeinschaftsaufgaben zur Wahrnehmung der Gesamtbelange seiner Mitglieder bewirkt. Hilfsgeschäfte, wie zB der Verkauf von Vermögensgegenständen, sind dann dem unternehmerischen Bereich zuzurechnen, wenn die Gegenstände zuletzt im unternehmerischen Bereich Verwendung gefunden hatten.

Die Vereinseinnahmen sind dahingehend zu untersuchen, ob sie mit dem unternehmerischen oder dem nichtunternehmerischen Bereich im Zusammenhang stehen. Mit dem nichtunternehmerischen Bereich zusammenhängenden Einnahmen sind zB echte Mitgliedsbeiträge, Spenden, Schenkungen, Erbschaften und Subventionen zur allgemeinen Förderung des Vereines.

3.2.2 Liebhaberei

3.2.2.1 Liebhabereivermutung bei Betrieben gemäß § 45 Abs. 1 und 2 BAO (Rz 463)

Bei Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen (§§ 34 bis 38 BAO), kann davon ausgegangen werden, dass die im Rahmen von wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben nach § 45 Abs. 1 und 2 BAO ausgeübten Tätigkeiten unter die Regelung des § 2 Abs. 5 Z 2 UStG 1994 fallen.

Eine nichtunternehmerische Tätigkeit ist jedenfalls dann anzunehmen, wenn die Umsätze des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes jährlich regelmäßig unter 2.900 Euro liegen.

3.2.2.2 Keine Anwendung der Liebhabereivermutung (Rz 464 - 465)

Im Hinblick darauf, dass gemäß § 6 der Liebhabereiverordnung, BGBl. Nr. 33/1993 idgF, grundsätzlich auch bei Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen, Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn nur bei Betätigungen iSd § 1 Abs. 2 Liebhabereiverordnung vorliegen könnte (VwGH 09.03.2005, 2001/13/0062), kann die Liebhabereivermutung nach Rz 463 erster Satz, soweit sie sich auf andere wirtschaftliche Tätigkeiten iSd § 2 Abs. 1 UStG 1994 bezieht, nicht gegen den Willen des Unternehmers angewendet werden. Die 2.900 Euro Bagatellgrenze (Rz 463 zweiter Satz) ist jedoch zu beachten. Will der Unternehmer die Liebhabereivermutung nach Rz 463 erster Satz nicht anwenden, bedarf es keiner gesonderten Erklärung gegenüber dem Finanzamt, sondern es genügt die Abgabe von Voranmeldungen und Jahreserklärungen oder auch die Abgabe der Verzichtserklärung auf die Anwendung der Kleinunternehmerbefreiung (vgl. Rz 520).

Bei Tätigkeiten iSd § 1 Abs. 2 Liebhabereiverordnung, BGBl. Nr. 33/1993 idgF, ist die Liebhabereivermutung nach Maßgabe der Bestimmung des § 2 Abs. 4 Liebhabereiverordnung widerlegbar.

3.2.2.3 Liebhaberei bei Betrieben gemäß § 45 Abs. 3 BAO bzw. Gewerbebetrieben; Beurteilung einer Vermögensverwaltung (Rz 466 - 467)

Werden alle unter § 45 Abs. 1 und 2 BAO fallenden Betriebe als nichtunternehmerische Tätigkeit gewertet, sind auch Gewerbebetriebe und wirtschaftliche Geschäftsbetriebe nach § 45 Abs. 3 BAO (wie zB eine Kantine) ebenfalls als nichtunternehmerisch zu werten, wenn die Umsätze (§ 1 Abs. 1 Z 1 und 2 UStG 1994) aus den Gewerbebetrieben bzw. wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben gemäß § 45 Abs. 3 BAO im Veranlagungszeitraum insgesamt nicht mehr als 7.500 Euro betragen. Auch diese Vermutung kann nicht gegen den Willen des Unternehmers angewendet werden.

Eine Vermögensverwaltung fällt nicht unter die für gemeinnützige Vereine geltende Liebhabereivermutung nach Rz 463 und Rz 466.

3.2.2.4 Kleinunternehmerregelung (Rz 468)

Einnahmen aus einer unter die Liebhabereivermutung fallenden Tätigkeit bleiben bei der Ermittlung der Kleinunternehmergrenze gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 außer Ansatz (siehe Rz 515 bis 520).

3 Umsatzsteuer

3.3 Umsatzsteuerbefreiungen

3.3.11 Kleinunternehmer

3.3.11.1 Begriff (Rz 515 - 516)

Kleinunternehmer, das sind inländische Unternehmer, deren Umsätze - das sind Leistungsumsätze und der Eigenverbrauch - im Veranlagungszeitraum 30.000 Euro (bis 31.12.2006: 22.000 Euro) nicht überstiegen haben, sind gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 von der Umsatzsteuer unecht befreit. Hilfsgeschäfte, einschließlich der Geschäftsveräußerung im Ganzen bleiben aber außer Ansatz. Ein Kleinunternehmer darf keine Umsatzsteuer in Rechnung stellen und braucht keine Umsatzsteuer an das Finanzamt abführen. Er ist aber auch nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt. Bei der Berechnung der 30.000 Euro- (bis 31.12.2006: 22.000 Euro-)Umsatzgrenze ist nicht von der Steuerbefreiung für Kleinunternehmer, sondern von der Besteuerung nach den allgemeinen Regelungen auszugehen. Somit stellt die Umsatzgrenze des § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 auf die Bemessungsgrundlage bei unterstellter Steuerpflicht (= Nettobetrag) ab (siehe UStR 2000 Rz 995).

Es besteht die Möglichkeit, dem Finanzamt schriftlich den Verzicht auf diese Steuerbefreiung zu erklären (Antrag mit dem Formular U 12 oder mit selbsterstelltem Schreiben).

3.3.11.2 Toleranzgrenze (Rz 517)

Das einmalige Überschreiten der Umsatzgrenze um nicht mehr als 15% (= maximal 34.500 Euro) innerhalb eines Zeitraumes von fünf Kalenderjahren ist unbeachtlich.

3.3.11.3 Maßgebliche Umsätze für die Berechnung (Rz 518 - 519)

Sofern die im Rahmen von wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben nach § 45 Abs. 1 und 2 BAO ausgeübten Tätigkeiten als nichtunternehmerisch (Liebhaberei) beurteilt werden (siehe Rz 463), sind sie für die Ermittlung der 30.000 Euro- (bis 31.12.2006: 22.000 Euro-)Grenze im Sinne des § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 außer Ansatz zu lassen. Dasselbe gilt grundsätzlich auch für Gewerbebetriebe bzw. wirtschaftliche Geschäftsbetriebe gemäß § 45 Abs. 3 BAO, sofern die Umsätze (§ 1 Abs. 1 Z 1 und 2 UStG 1994) aus diesen Betrieben im Veranlagungszeitraum insgesamt nicht mehr als 7.500 Euro betragen. Eine Vermögensverwaltung fällt nicht unter die Vermutung, dass es sich hierbei um eine nichtunternehmerische Tätigkeit im Sinn des § 2 Abs. 5 Z 2 UStG 1994 handelt und ist daher für die Berechnung der Kleinunternehmergrenze miteinzubeziehen.

Beispiel:

Einnahmen eines gemeinnützigen Fußballvereines im Jahr 01: Mitgliedsbeiträge 1.500 Euro, Einnahmen aus dem Spielbetrieb als Zweckverwirklichungsbetrieb 20.000 Euro, Einnahmen vom Faschingsball des Vereins 10.000 Euro, Einnahmen aus einer Kantine 30.600 Euro (darin enthalten sind 10-prozentige Umsätze im Umfang von 6.000 Euro netto), Einnahmen aus der Vermietung eines Geschäftsraumes 3.000 Euro.

Die Einnahmen aus Mitgliedsbeiträgen unterliegen mangels Leistungsaustausches nicht der Umsatzsteuer. Hinsichtlich der Einnahmen aus dem Spielbetrieb (unentbehrlicher Hilfsbetrieb) und dem Faschingsball (entbehrlicher Hilfsbetrieb) bleibt es bei der Liebhabereivermutung (vgl. Rz 463, da der Unternehmer gegenüber dem Finanzamt nicht zum Ausdruck gebracht hat, dass er diese Umsätze unternehmerisch behandeln will (vgl. Rz 464 sowie Rz 520)). Diese sind somit auch nicht umsatzsteuerbar und werden daher in die Kleinunternehmergrenze nicht miteingerechnet. Bei Vermietung eines Gebäudes greift die spezielle Befreiungsbestimmung gemäß § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994. Das heißt, dass keine Umsatzsteuer anfällt, die steuerbefreiten Umsätze müssen aber in die Berechnung für die Ermittlung der Kleinunternehmergrenze miteinbezogen werden. Die Kantine ist grundsätzlich steuerpflichtig (siehe Rz 281). Für die Beurteilung, ob die Kleinunternehmergrenze überschritten wurde, sind die Umsätze aus der Vermietung (3.000 Euro) und aus der Kantine [6.000 Euro (zu 10%) und 20.000 Euro (zu 20%)] heranzuziehen. Der für die Anwendung der Kleinunternehmergrenze maßgebliche Umsatz beträgt daher 29.000 Euro. Die Kleinunternehmergrenze wurde somit nicht überschritten; die Umsätze aus der Kantine sind gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 unecht steuerfrei.

3.3.11.4 Option (Rz 520)

Der Verein kann gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 durch eine schriftliche, beim Finanzamt einzureichende Erklärung bis zur Rechtskraft des Bescheides auf die Anwendung des § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 verzichten und damit zu der Besteuerung nach den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes optieren. Diese Erklärung bindet ihn aber mindestens 5 Jahre. Gibt der Unternehmer eine derartige Optionserklärung ab und bezieht er diese ausdrücklich auch auf die Umsätze seiner wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe gemäß § 45 Abs. 1 und 2 BAO, bringt er damit gleichzeitig zum Ausdruck, dass er die Liebhabereivermutung nach Rz 463 erster Satz nicht anwenden will. Handelt es sich hingegen ausschließlich um Tätigkeiten iSd § 1 Abs. 2 Liebhabereiverordnung ist eine Option zur Regelbesteuerung nur möglich, wenn die Liebhabereivermutung widerlegt werden kann (vgl. Rz 465).

8 Haftungsfragen

8.1 Zur Vertretung von Vereinen (Rz 793 - 798)

Vereine sind juristische Personen. Sie können daher nur durch ihre Organe handeln. Vereine werden durch jene Personen vertreten, die in den Statuten als Vertretungsbefugte genannt sind.

Wer den Verein nach außen vertritt, muss nach § 3 Abs. 2 Z 7 Vereinsgesetz 2002 den Statuten zu entnehmen sein.

Nach § 158 Abs. 4 BAO sind die Abgabenbehörden für Zwecke der Abgabenerhebung berechtigt, auf automationsunterstütztem Weg Einsicht in das automationsunterstützt geführte zentrale Vereinsregister zu nehmen.

Vereinsbehörde ist die jeweils nach dem in den Statuten angegebenen Vereinssitz zuständige Bezirksverwaltungsbehörde bzw. Bundespolizeidirektion (vgl. § 9 Vereinsgesetz 2002).

Die zur Vertretung des Vereins berufenen Personen haben nach § 80 Abs. 1 BAO alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Weitere derartige Pflichten betreffen etwa

- die Führung von Büchern und Aufzeichnungen,
- die Aufbewahrung von Unterlagen im Sinn des § 132 Abs. 1 BAO,
- die (zeitgerechte) Einreichung von Abgabenerklärungen,
- die Beantwortung von Bedenkenvorhalten und von Ergänzungsaufträgen.

Die Vertreter sind befugt, die den Vertretenen zustehenden Rechte wahrzunehmen (§ 80 Abs. 1 BAO). Dazu gehört zB das Recht zur Berufung gegen an den Verein gerichtete Bescheide, das Recht auf Akteneinsicht (§ 90 BAO) und auf Parteiengehör (insbesondere nach § 115 Abs. 2 BAO).

Bei der Zustellung von Bescheiden an Vereine ist zu beachten, dass der Verein im Spruch (bzw. im Adressfeld) mit seiner richtigen Bezeichnung genannt wird; der Name des Vereines muss den Statuten zu entnehmen sein (nach § 3 Abs. 2 Z 1 Vereinsgesetz 2002). Es steht der Abgabenbehörde frei, den nach den Statuten zur Vertretung Befugten als Empfänger zu bezeichnen (zB durch "zu Händen" Vermerk). Notwendig ist dies jedoch nicht. Wird eine bestimmte Person als Empfänger bezeichnet, so hat die Zustellung grundsätzlich nur an diese Person zu erfolgen. Wird lediglich der Verein selbst als Empfänger bezeichnet, so ist es Sache des Zustellers, die Sendung einem zur Empfangnahme befugten Vertreter zuzustellen (vgl. § 13 Abs. 3 ZustG).

8 Haftungsfragen

8.2 Haftung gemäß § 9 BAO

8.2.1 Allgemeines (Rz 799 - 800)

Die Vertreterhaftung nach § 9 BAO besteht für die den vertretenen Abgabepflichtigen treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

Diese Pflicht trifft auch Vertreter von Vereinen. Sie trifft jene Personen, die nach den Statuten zur Vertretung nach außen berufen sind (vgl. zB VwGH 10.9.1998, 96/15/0053; VwGH 29.6.1999, 98/14/0172). Maßgebend ist nicht, wer tatsächlich die Geschäfte des Vereines führt (wer etwa tatsächlich die Vereinsaufzeichnungen führt), sondern wer dazu nach den Statuten berufen ist.

Die Haftung des § 9 BAO setzt voraus:

- Stellung als Vertreter,
- Bestehen einer Abgabeforderung gegen den Vertretenen,
- Uneinbringlichkeit der Abgabeforderung (Rz 801 ff),
- Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten durch den Vertreter (Rz 807 ff),
- Verschulden des Vertreters (Rz 820 ff) und
- Kausalität zwischen Pflichtverletzung und Uneinbringlichkeit (Rz 827).

8.2.2 Uneinbringlichkeit (Rz 801 - 806)

Die Haftung nach § 9 BAO ist eine Ausfallhaftung (zB VwGH 08.07.2009, 2009/15/0013; VwGH 17.12.2009, 2009/16/0092; VwGH 28.04.2011, 2011/16/0082). Sie setzt die objektive Uneinbringlichkeit von Abgabenschuldigkeiten im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftungspflichtigen voraus (zB VwGH 19.09.2007, 2007/13/0003; VwGH 17.12.2009, 2009/16/0092).

Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Einbringungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (vgl. zB VwGH 22.9.1999, 96/15/0049; VwGH 27.4.2000, 98/15/0129; VwGH 29.5.2001/, 99/14/0277).

Aus der Eröffnung eines Insolvenzverfahrens (über das Vermögen des Vereines) allein ergibt sich noch nicht zwingend die Uneinbringlichkeit (vgl. zB VwGH 22.09.1999, 96/15/0049; VwGH 27.04.2000, 98/15/0129; VwGH 29.05.2001, 99/14/0277).

Uneinbringlichkeit ist im Insolvenzverfahren erst dann anzunehmen, wenn feststeht, dass die Abgabeforderung nicht befriedigt werden kann (zB VwGH 27.4.2000, 98/15/0129). Dies gilt unabhängig davon, ob die Abgabeforderung teilweise oder gänzlich uneinbringlich ist. Bei teilweiser Uneinbringlichkeit darf die Haftungsinanspruchnahme nur für den uneinbringlichen Teilbetrag erfolgen. Ergibt sich nachträglich, dass ein weiterer Teilbeitrag uneinbringlich geworden ist, so kann ein weiterer (diesen neuen Betrag umfassender) Haftungsbescheid erlassen werden. Dies setzt keine Abänderung des bisherigen Haftungsbescheides voraus.

Eine Haftungsinanspruchnahme, die den gesamten offenen Abgabebetrag umfasst, obwohl nur ein Teil objektiv uneinbringlich ist, ist gesetzwidrig (vgl. zB VwGH 29.6.1999, 99/14/0117). Die Überlegung, eine Minderung der Inanspruchnahme sei im Verfahren über die Berufung gegen den Haftungsbescheid möglich, rechtfertigt eine solche Vorgangsweise nicht. Ebenso wenig gestattet die

Vermutung, während des Berufungsverfahrens würden weitere Teilbeträge voraussichtlich uneinbringlich werden, eine derartige rechtswidrige Vorgangsweise.

Nach Abschluss des Insolvenzverfahrens ist - mangels gegenteiliger Anhaltspunkte - anzunehmen, dass der in der Insolvenzquote nicht mehr Deckung findende Teil der Abgabeforderung uneinbringlich sein wird (VwGH 26.06.2000, 95/17/0613). Die Abgabenbehörde muss aber das Ende des Insolvenzverfahrens nicht abwarten (vgl. zB VwGH 30.03.1998, 97/16/0501; VwGH 22.09.1999, 96/15/0049).

Aus der Abweisung eines Antrages auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens mangels kostendeckenden Vermögens (nach § 71b IO) ergibt sich zweifelsfrei eine solche Uneinbringlichkeit (vgl. zB VwGH 24.10.2000, 95/14/0090). Auch die Aufhebung des Insolvenzverfahrens nach Verteilung des Massevermögens spricht für die Uneinbringlichkeit der nicht entrichteten Beträge (vgl. VwGH 08.03.1991, 89/17/0121; VwGH 26.06.2000, 95/17/0613). Die Aufhebung des Insolvenzverfahrens mangels kostendeckenden Vermögens (§ 123a IO) spricht für die Uneinbringlichkeit (vgl. VwGH 21.12.1999, 99/14/0041).

8.2.3 Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten

8.2.3.1 Pflichten, maßgebender Zeitpunkt (Rz 807 - 811)

Haftungsrelevant ist nur, wenn sich die Uneinbringlichkeit aus der Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten ergibt (vgl. zB VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 91/13/0038; VwGH 02.07.2002, 96/14/0076). Die Verletzung anderer Pflichten ist für § 9 BAO nicht haftungsrelevant.

Zu den abgabenrechtlichen Pflichten zählen weder die Pflicht, einen Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens zu stellen (vgl. zB VwGH 22.09.1999, 96/15/0049; VwGH 15.12.2004, 2004/13/0146), noch die Pflicht, die Entstehung von Abgabeforderungen beim Vertretenen etwa durch Betriebseinstellung zu vermeiden (zB VwGH 17.08.1998, 97/17/0096).

Zu den abgabenrechtlichen Pflichten gehören insbesondere

- die Abgabentrachtung aus den Mitteln, die der Vertreter verwaltet,
- die Führung gesetzmäßiger Aufzeichnungen (zB VwGH 30.5.1989, 89/14/0043),
- die zeitgerechte Einreichung von Abgabenerklärungen (zB VwGH 30.5.1989, 89/14/0043; VwGH 29.5.2001, 2001/14/0006).

Eine Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten liegt weiters etwa vor, wenn der Vertreter Zahlungserleichterungen (§ 212 BAO) mit der wahrheitswidrigen Behauptung erwirkt, die Einbringlichkeit der Abgabe werde durch den Zahlungsaufschub nicht gefährdet (VwGH 24.10.1990, 90/13/0087).

Die Pflicht des Vertreters, die vom Vertretenen (als Eigenschuldner oder als Haftungspflichtiger) geschuldeten Abgaben zu entrichten, besteht nur insoweit, als hierfür liquide Mittel vorhanden sind (vgl. zB VwGH 20.9.1996, 94/17/0420; VwGH 7.12.2000, 2000/16/0601).

Das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrachtung hat nicht die Abgabenbehörde nachzuweisen; vielmehr hat der Vertreter das Fehlen ausreichender Mittel nachzuweisen (zB VwGH 07.12.2000, 2000/16/0601; VwGH 09.08.2001, 98/16/0348; VwGH 24.02.2010, 2006/13/0110; VwGH 23.03.2010, 2007/13/0137). Diese qualifizierte Mitwirkungspflicht entbindet die Abgabenbehörde nicht von jeglicher Ermittlungspflicht. Die Behörde hat bei entsprechenden Behauptungen und diesbezüglichem Beweisanbot die zur Entlastung des Vertreters angebotenen Beweise aufzunehmen und

erforderlichenfalls Präzisierungen abzufordern, jedenfalls aber konkrete Feststellungen über die angebotenen Entlastungsbehauptungen zu treffen (zB VwGH 23.04.1998, 95/15/0145; VwGH 20.04.1999, 94/14/0147). Ergeben sich aus dem Akteninhalt deutliche Anhaltspunkte für das Fehlen der für die Abgabentrachtung erforderlichen Mittel, ist die Abgabenbehörde nicht von ihrer Ermittlungspflicht entbunden (VwGH 28.05.1993, 93/17/0049). Ergebnisse derartiger (zB im Rahmen einer abgabenbehördlichen Prüfung durchgeführter) Ermittlungen sind bei der Entscheidung über die Haftungsinanspruchnahme (auch) von Amts wegen zu berücksichtigen.

Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Verein die für die Abgabentrachtung erforderlichen Mittel hatte, bestimmt sich danach, wann die Abgaben bei Beachtung der Abgabenvorschriften zu entrichten gewesen wären (zB VwGH 27.04.2000, 98/15/0003; VwGH 31.10.2000, 95/15/0137; VwGH 25.11.2009, 2007/15/0277).

Bei Selbstbemessungsabgaben (zB Umsatzsteuervorauszahlungen, Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag) ist maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären (zB VwGH 27.04.2000, 98/15/0003; VwGH 31.10.2000, 95/15/0137; VwGH 24.02.2010, 2007/13/0144). Maßgebend ist somit der Zeitpunkt der Fälligkeit der betreffenden Abgabe, unabhängig davon, wann sie bescheidmäßig festgesetzt wird (vgl. zB VwGH 25.10.1996, 93/17/0280; VwGH 25.01.1999, 94/17/0229).

Bei Abgaben, bei denen sich die Fälligkeit aus § 210 Abs. 1 BAO (1 Monat ab Zustellung des Abgabenbescheides) ergibt, wie zB bei der veranlagten Körperschaftsteuer, ist grundsätzlich der Zeitpunkt der sich aus dem erstmaligen Abgabenbescheid ergebenden Fälligkeit maßgebend (vgl. VwGH 21.5.1992, 88/17/0216).

8.2.3.2 Gleichbehandlungsgrundsatz (Rz 812 - 819)

Reichen die Mittel des Vereines nicht aus, die offenen Schuldingkeiten zur Gänze zu entrichten, so ist der Vertreter grundsätzlich zur Befriedigung der Schulden im gleichen Verhältnis (anteilig) verpflichtet (Gleichbehandlungsgrundsatz). Er darf hierbei Abgabenschulden nicht schlechter behandeln als die übrigen Schulden (zB VwGH 29.03.2001, 2000/14/0149; VwGH 15.12.2009, 2005/13/0040). Er ist jedoch nicht verpflichtet, den Abgabengläubiger besser als die übrigen Gläubiger zu behandeln (zB VwGH 17.08.1998, 98/17/0038).

Ausnahmen vom Gleichbehandlungsgrundsatz bestehen für Abfuhrabgaben, nämlich für

- Lohnsteuer (zB VwGH 22.02.2001, 2000/15/0227; VwGH 08.07.2009, 2009/15/0013; VwGH 05.04.2011, 2009/16/0106),
- Kapitalertragsteuer (zB VwGH 16.2.2000, 95/15/0046) sowie
- für Beträge gemäß § 99 EStG 1988.

Reichen die dem Arbeitgeber zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht aus, hat er die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten (§ 78 Abs. 3 EStG 1988). In solchen Fällen dürfen Löhne somit nicht in voller Höhe ausbezahlt werden und sie sind (wie auch andere Schuldingkeiten) anteilig zu kürzen; die auf den gekürzten Lohnbetrag entfallende Lohnsteuer ist zur Gänze zu entrichten (vgl. zB VwGH 16.2.2000, 95/15/0046).

Die Pflicht zur vorrangigen Entrichtung von Abgaben gilt nur für Abfuhrabgaben, nicht jedoch zB für Umsatzsteuer (vgl. zB VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 91/13/0038; VwGH 26.11.1997, 95/13/0111; VwGH 26.7.2000, 95/14/0015), für Dienstgeberbeiträge (VwGH 25.1.2000, 96/14/0080) und für veranlagte Körperschaftsteuer.

Eine Verletzung der Gleichbehandlung von Gläubigern kann sich nicht nur bei Abzahlung bereits bestehender Verbindlichkeiten ergeben, sondern auch bei Barzahlung neuer Materialien (VwGH 7.9.1990, 89/14/0132) oder laufender Ausgaben, wie zB für Miete (VwGH 25.1.1999, 97/17/0144) und Strom (VwGH 10.9.1998, 96/15/0053). Auch eine vorrangige Entrichtung von Sozialversicherungsbeiträgen verletzt die Pflicht zur Gleichbehandlung aller Gläubiger (VwGH 16.12.1998, 98/13/0203).

Eine Pflichtverletzung liegt auch in einem Mantelzessionsvertrag, durch den das Kreditinstitut begünstigt und andere andrängende Gläubiger (zB Abgabengläubiger) benachteiligt werden. Der Abschluss eines solchen Zessionsvertrages ist dann eine haftungsrelevante Pflichtverletzung, wenn der Vertreter zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses damit rechnen musste, durch die Zession der Forderungen dem Vertretenen seine liquiden Mittel zur Berichtigung von Abgabenschulden zu entziehen (zB VwGH 23.01.1997, 95/15/0120). Ein solcher Vertrag ist dem Vertreter dann vorzuwerfen, wenn er es unterlassen hat - insbesondere durch eine entsprechende Vertragsgestaltung - vorzusorgen, dass auch im Fall einer Änderung der Verhältnisse, wenn diese bei Aufwendung entsprechender Sorgfalt als nicht unvorhersehbar zu werten ist, die Bedienung der anderen Schulden (insbesondere der Abgabenschulden) nicht durch diesen Vertrag beeinträchtigt ist (zB VwGH 22.02.2001, 2000/15/0227; VwGH 29.03.2001, 2000/14/0149; VwGH 17.12.2009, 2009/16/0092).

Bei Verletzung des Gleichbehandlungsgrundsatzes erstreckt sich die Haftung des Vertreters nur auf jenen Betrag, um den bei gleichmäßiger Behandlung sämtlicher Gläubiger die Abgabenbehörde mehr erlangt hätte, als sie infolge des pflichtwidrigen Verhaltens des Vertreters tatsächlich bekommen hat (zB VwGH 24.10.2000, 95/14/0090; VwGH 29.03.2001, 2000/14/0149; VwGH 24.06.2010, 2009/16/0206). Allerdings obliegt dem Vertreter der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger - bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits - an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre (zB VwGH 22.09.1999, 96/15/0049; VwGH 23.03.2010, 2010/13/0042, 0044). Die pauschale Behauptung einer Gleichbehandlung aller Gläubiger reicht nicht (VwGH 22.09.1999, 96/15/0049).

Diese erhöhte Mitwirkungspflicht entbindet die Abgabenbehörde nicht von jedweder Ermittlungspflicht (zB VwGH 20.4.1999, 94/14/0147; VwGH 29.3.2001, 2000/14/0149).

Gelingt ein solcher Nachweis nicht, so kann die Haftung für den gesamten uneinbringlichen Abgabebetrag geltend gemacht werden (zB VwGH 29.03.2001, 2000/14/0149; VwGH 23.03.2010, 2007/13/0137).

8.2.4 Verschulden des Vertreters (Rz 820 - 826)

Verletzungen abgabenrechtlicher Pflichten berechtigen nur dann zur Haftungsanspruchnahme, wenn die Verletzung schuldhaft erfolgte. Eine bestimmte Schuldform ist hierfür nicht erforderlich (zB VwGH 22.02.2000, 96/14/0158; VwGH 07.12.2000, 2000/16/0601). Daher reicht leichte Fahrlässigkeit (zB VwGH 31.10.2000, 95/15/0137; VwGH 24.02.2010, 2008/13/0228).

Der Vertreter hat darzutun, weshalb er nicht dafür habe Sorge getragen, dass der Vertretene die Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf (zB VwGH 29.05.2001, 99/14/0277; VwGH 09.08.2001, 98/16/0348; VwGH 26.01.2011, 2007/13/0063). In der Regel wird nämlich nur der Vertreter jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung des Vertretenen haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht (zB VwGH 29.06.1999, 99/14/0128; VwGH 25.02.2010, 2009/16/0246, AW 2009/16/0041; VwGH 05.04.2011, 2009/16/0106). Der Vertreter hat für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßen Verhaltens vorzusorgen (zB VwGH 07.09.1990, 89/14/0132; VwGH 23.03.2010,

2010/13/0042, 0044). Ihm obliegt kein negativer Beweis, sondern die konkrete (schlüssige) Darstellung der Gründe, die etwa der rechtzeitigen Abgabentrichtung entgegenstanden (VwGH 04.04.1990, 89/13/0212; VwGH 27.10.2008, 2005/17/0259, 2006/17/0002). Diese qualifizierte Mitwirkungspflicht entbindet die Abgabenbehörde nicht von jeglicher Ermittlungspflicht (zB VwGH 10.11.1993, 91/13/0181; VwGH 20.04.1999, 94/14/0147; VwGH 27.04.2005, 2004/14/0030).

Hat der Vertreter Dritte mit der Erfüllung abgabenrechtlicher Verpflichtungen betraut, ohne sich weiter darum zu kümmern, ob diese Verpflichtungen auch erfüllt werden, liegt eine schuldhaftige Pflichtverletzung vor (zB VwGH 26.6.2000, 95/17/0612). Kontrollen haben in solchen zeitlichen Abständen zu erfolgen, die es ausschließen, dass dem Vertreter Steuerrückstände verborgen bleiben (zB VwGH 26.5.1998, 97/14/0080; VwGH 26.6.2000, 95/17/0612). Dies gilt auch, wenn ein Wirtschaftstreuhandler mit den Abgabenangelegenheiten betraut ist (zB VwGH 22.12.1997, 93/17/0405; VwGH 19.11.1998, 98/15/0159; VwGH 29.5.2001, 2001/14/0006).

Wird ein Vertreter an der Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten gehindert, so hat er die Behinderung der Ausübung seiner Funktion abzustellen und - wenn sich dies als erfolglos erweist - sein Funktion niederzulegen. Tut er dies nicht, so ist ihm ein relevantes Verschulden anzulasten. Dies gilt auch dann, wenn sich der Vertreter schon bei der Übernahme der Funktion mit einer Beschränkung seiner Befugnis für einverstanden erklärt und dabei in Kauf genommen hat, dass ihm die Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtungen unmöglich gemacht wird (zB VwGH 29.06.1999, 98/14/0172; VwGH 11.03.2010, 2010/16/0028).

Rechtsunkenntnis in buchhalterischen und steuerrechtlichen Belangen vermag den Vertreter nicht zu exkulpieren (zB VwGH 25.02.2010, 2009/16/0246, AW 2009/16/0041); wer trotz Rechtsunkenntnis Erkundigungen unterlässt, handelt zumindest fahrlässig (zB VwGH 29.06.1999, 99/14/0128).

Sind bei einer Mehrheit von Vertretern die Aufgaben verteilt, bewirkt dies nicht, dass die nicht mit Abgabenangelegenheiten betrauten Vertreter sich um die Tätigkeit des damit betrauten Vertreters nicht mehr zu kümmern brauchen. Jedem Vertreter obliegt die Überwachung der anderen (vgl. zB VwGH 21.5.1992, 88/17/0216). Der Umfang der Überwachungspflicht hängt von den Umständen des Einzelfalles ab (VwGH 18.11.1991, 90/15/0123).

Eine Geschäftsverteilung kann einen Vertreter exkulpieren, wenn er sich nach Lage des Falles auf den intern für Abgabenangelegenheiten zuständigen Vertreter verlassen durfte. Dies gilt jedoch nicht, wenn für ihn Anlass zur Annahme bestand, dass der intern zuständige Vertreter seinen Aufgaben nicht oder unvollständig nachkommt (VwGH 26.1.1982, 81/14/0083, 81/14/0169).

Primär ist der Vertreter zur Haftung heranzuziehen, der mit der Besorgung der Abgabenangelegenheiten betraut ist (vgl. zB VwGH 20.9.1996, 94/17/0122; VwGH 25.1.1999, 94/17/0229). Kommen mehrere Vertreter als Haftungspflichtige in Betracht, ist die Ermessensentscheidung, wer von ihnen - allenfalls auch in welchem Ausmaß - in Anspruch genommen wird, im Haftungsbescheid entsprechend zu begründen (zB VwGH 20.9.1996, 94/17/0122; VwGH 24.2.1997, 96/17/0066, AW 96/17/0316).

8.2.5 Kausalität (Rz 827)

Die Inanspruchnahme der gemäß § 9 BAO bestehenden Haftung setzt voraus, dass die schuldhaftige Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten kausal für die Uneinbringlichkeit ist.

Bei schuldhafter Pflichtverletzung darf die Abgabenbehörde mangels dagegen sprechender Umstände annehmen, dass die Pflichtverletzung Ursache der Uneinbringlichkeit ist (zB VwGH 16.12.1999, 97/15/0051; VwGH 20.06.2000, 98/15/0084; VwGH 30.06.2010, 2007/13/0047).

8.2.6 (Zeitlicher) Umfang der Haftung (Rz 828 - 829)

Die Vertreterhaftung besteht insbesondere für Abgaben, deren Zahlungstermin (zB Fälligkeitszeitpunkt) in die Zeit der Vertretertätigkeit fällt. Sie besteht aber auch für noch offene Abgabenschuldigkeiten, deren Zahlungstermin bereits vor der Tätigkeit des betreffenden Vertreters gelegen ist (zB VwGH 12.11.1997, 95/16/0155; VwGH 07.12.2000, 2000/16/0601; VwGH 20.01.2010, 2009/13/0019).

Die Möglichkeit der Geltendmachung der Haftung erlischt nicht dadurch, dass der Vertreter seine Tätigkeit zurücklegt. Entscheidend ist, wann der Haftungstatbestand vom Vertreter verwirklicht ist. Die Geltendmachung der Haftung kann auch nach Beendigung seiner Tätigkeit erfolgen (vgl. zB VwGH 28.10.1998, 97/14/0160; VwGH 16.12.1999, 97/15/0051).

Die Haftung kann auch nach Auflösung des Vereines geltend gemacht werden (vgl. zB VwGH 29.6.1999, 98/14/0171).

8 Haftungsfragen

8.3 Haftung nach § 11 BAO (Rz 830)

Nach § 11 BAO haften bei vorsätzlichen Finanzvergehen und bei vorsätzlicher Verletzung von Abgabenvorschriften der Länder und Gemeinden rechtskräftig verurteilte Täter und andere an der Tat Beteiligte, für den Betrag, um den die Abgaben verkürzt wurden.

Diese Haftung setzt eine rechtskräftige Verurteilung im finanzbehördlichen bzw. im gerichtlichen Finanzstrafverfahren voraus (vgl. VwGH 14.12.1994, 93/16/0011; VwGH 27.1.1999, 98/16/0411). Vor einer solchen Verurteilung darf die Haftung somit nicht geltend gemacht werden.

8 Haftungsfragen

8.4 Haftung nach § 15 BAO (Rz 831 - 832)

Die Haftung nach § 15 BAO besteht ua. dann, wenn nach einem Wechsel in der Person des gesetzlichen Vertreters (zB der nach den Statuten zur Vertretung des Vereins befugten Person) der Vertreter erkennt, dass bereits abgegebene Erklärungen zur Festsetzung von Abgaben (zB Umsatzsteuererklärungen gemäß § 21 Abs. 4 UStG 1994) unrichtig oder unvollständig sind oder dass die Einreichung solcher Erklärungen pflichtwidrig unterlassen wurde. Die Haftung für die vorenthaltenen Abgabenbeträge besteht nur dann, wenn der Vertreter den erkannten Verstoß nicht binnen drei Monaten (vom Zeitpunkt der Kenntnis an gerechnet) dem der Abgabenbehörde erster Instanz anzeigt.

Haftungsrelevant sind nur Erklärungen, für die eine Verpflichtung zur Einreichung bestand und die zur Festsetzung von Abgaben eingereicht wurden.

Aus § 15 BAO ergibt sich keine Verpflichtung zur Prüfung der Erklärungen. Der Nachweis für das Erkennen der Unrichtigkeit bzw. Unvollständigkeit der Abgabenerklärung obliegt der Abgabenbehörde.