

Kapitel A. Vereine und Vereinsrecht

(Anton Baldauf)

Inhaltsübersicht

A.1	Einleitung	32
A.2	Vereine und nahestehende Organisationsformen.....	33
A.2.1	Vereine	34
A.2.1.1	Ideelle Vereine	34
A.2.1.2	Wirtschaftliche Vereine	35
A.2.1.3	Einzelfälle besonders behandelter Vereine	37
A.2.1.3.1	Steuerlich begünstigte Vereine	37
A.2.1.3.2	Berufs- und Wirtschaftsverbände	37
A.2.1.3.3	Politische Parteien	38
A.2.1.3.4	Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit	39
A.2.1.3.5	Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften	39
A.2.1.3.6	Betriebliche Pensions- und Unterstützungskassen	40
A.2.1.3.7	Religiöse Vereine – nichtreligiöse Weltanschauungs- gemeinschaften	40
A.2.1.3.8	Sparkassenvereine	40
A.2.2	Stiftungen, Anstalten, Fonds	41
A.2.3	Körperschaften des öffentlichen Rechts	42
A.2.3.1	Allgemeines	42
A.2.3.2	Gebiets- und Personalkörperschaften	42
A.2.3.3	Anstalten, Stiftungen und Fonds des öffentlichen Rechts	43
A.2.3.4	Kirchen und Religionsgesellschaften	43
A.3	Vereinsrecht	44
A.3.1	Allgemeines	44
A.3.1.1	Verein	44
A.3.1.2	Hauptverein und Zweigverein	45
A.3.1.3	Zweigstelle und Sektion	46
A.3.1.4	Verband und Dachverband	46
A.3.2	Gründung eines Vereins	46
A.3.2.1	Errichtungsanzeige	47
A.3.2.2	Vereinsbehörde	48
A.3.2.3	Vereinsstatuten	48
A.3.2.4	Erklärung der Nichtgestattung, Einladung zur Aufnahme der Vereinstätigkeit	54
A.3.3	Vereinsregister	55

A.3.4	Vereinstätigkeit	56
A.3.4.1	Vereinsversammlungen	56
A.3.4.2	Aufgaben des Leitungsorgans	57
A.3.4.3	Aufgaben der Rechnungsprüfer	58
A.3.4.4	Verwendung der Vereinsregisterzahl	58
A.3.4.5	Statutenänderungen	59
A.3.4.6	Änderungen der organschaftlichen Vertreter und der Vereinsanschrift	59
A.3.4.7	Haftung von Vereinen	59
A.3.4.8	Zusammenschluss von Vereinen	60
A.3.5	Auflösung des Vereins	60
A.3.5.1	Freiwillige Auflösung	60
A.3.5.2	Behördliche Auflösung	61
A.3.5.3	Abwicklung	61

Literatur:

Berger (Hrsg), *Der Verein im Steuerrecht*, 3. Aufl, Wien 2008; *Brändle/Rein*, *Das österreichische Vereinsrecht*, 4. Aufl, Wien 2011; *Fessler/Keller*, *VerG*, 2004; *Fessler/Keller*, *Vereins- und Versammlungsrecht*, Kommentar zum Vereinsgesetz 2002 und Versammlungsgesetz 1953, 2. Aufl, 2009; *Grünberger*, *Praxisleitfaden für Sportvereine*, Wien 2007; *Höhne/Jöchl/Lummerstorfer*, *Das Recht der Vereine*, 3. Aufl, Wien 2009; *Karollus/Achatz/Jabornegg* (Hrsg), *Aktuelle Rechtsfragen des Fußballsports III*, Wien 2003; *Krejci/Bydlinski/Weber-Schallauer*, *Vereinsgesetz 2002, Kommentar*, 2. Aufl, Wien 2009; *Lachmair*, *Der Verein als Unternehmensform*, Wien 2003; *Liehr/Tolar*, *Der Verein*, 4. Aufl, Wien 2002.

A.1 Einleitung

A001 Schließen sich Personen zwecks Verfolgung eines gemeinnützigen Zwecks¹ zu einem Verein zusammen, so wird – auch von steuerrechtlich versierten Personen – leicht übersehen, dass ein solcher Verein von den Befreiungen, die in den einzelnen Abgabenvorschriften gewährt werden, grundsätzlich nur hinsichtlich seines **Vereinsbereichs** (einschließlich der Zweckverwirklichungsbetriebe) erfasst wird. Sobald der Verein als juristische Person eine nachhaltige wirtschaftliche Tätigkeit ausübt, erstrecken sich die genannten Befreiungen idR nicht mehr auf diese Tätigkeiten, bei denen der Verein vergleichbar mit anderen Wirtschaftstreibenden am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr teilnimmt. Ist die vom Verein ausgeübte Tätigkeit als land- und forstwirtschaftlicher Betrieb, Gewerbebetrieb oder wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb iSd § 45 Abs 3 BAO anzusehen, kann dies sogar zum Verlust der steuerlichen Begünstigungen für den gesamten Verein führen.

¹ Hier verstanden als gemeinnütziger Zweck im weiteren Sinn, also einschließlich der Förderung mildtätiger (§ 37 BAO) und kirchlicher (§ 38 BAO) Zwecke.

Von den Betroffenen wird dabei immer wieder die Ansicht vertreten, dass die durch eine wirtschaftliche Tätigkeit erzielten Überschüsse einerseits aus bereits versteuerten Geldern stammen und andererseits wieder der Allgemeinheit zugute kommen. Die steuerlichen Bestimmungen sind allerdings so gefasst, dass die Frage der **Verwendung der Überschüsse** auf die Besteuerung grundsätzlich nicht von Einfluss ist. Auch wenn eine natürliche Person die Gewinne aus einer betrieblichen Tätigkeit für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verwendet, kann sie diese nicht steuermindernd geltend machen (ausgenommen sind der limitierte Abzug von Spenden für Zwecke der Wissenschaft und Forschung, Erwachsenenbildung auf Hochschulniveau, für mildtätige Zwecke, Armutsbekämpfung im Rahmen der Entwicklungshilfe und Katastrophenfälle,² Umwelt-, Natur- und Artenschutz sowie für Tierheime, weiters der Abzug vom Kirchensteuer bis zu einem Betrag von 200 € jährlich, ab 2012 bis zu einem Betrag von 400 € jährlich).

A002

Das vorliegende Buch soll allen Personen, die einen Verein zu gründen beabsichtigen oder die Stelle eines Organwalters (insbesondere im Leitungsorgan) eines Vereines einnehmen, Hilfestellung bieten, um bei der steuerlichen Bewältigung der Vereinstätigkeit ausreichend informiert zu sein, damit Nachteile, die bis zum Verlust sämtlicher Begünstigungen führen können, vermieden werden und dem Verein möglichst viele finanzielle Mittel ohne steuerliche Belastung zur Erfüllung der satzungsmäßigen Aufgabe zur Verfügung stehen. Darüber hinaus soll es jedem, der sich mit Problemen des Steuerrechts der Vereine beschäftigt, jene Informationen bereitstellen, die ihm eine Beurteilung der in der Praxis am häufigsten auftauchenden Fragestellungen erlauben, zumal ideelle und angeblich gemeinnützige Vereine in einer nicht unerheblichen Anzahl von Fällen (in verdeckter Form) auch dazu missbraucht werden, Zwecke zu verfolgen, die sich mit der Gewährung von Steuerbegünstigungen nicht in Einklang bringen lassen.

A003

A.2 Vereine und nahestehende Organisationsformen

Die Rechtsordnung anerkennt nicht nur die physische Person als Träger von Rechten und Pflichten, sondern auch die so genannten **juristischen Personen**, die in § 26 ABGB noch als „moralische Personen“ bezeichnet wurden. Unter einer juristischen Person versteht die Rechtsordnung ein Gebilde, dem Rechtssubjektivität zukommt. Die juristischen Personen gliedern sich in die Personenverbände (Vereine, Gesellschaften) und die Sachgesamtheiten (Stiftungen, Anstalten, Fonds), wobei die „erlaubten Gesellschaften“ gemäß § 26 ABGB die gleichen Rechte genießen wie die natürlichen Personen.

A004

Umstritten ist die Frage, welchen Personenvereinigungen und Vermögensmassen im Einzelnen **Rechtspersönlichkeit** zukommt.³ Grundsätzlich wird nur jenen Verbänden Rechtspersönlichkeit zukommen, die infolge ihrer Organisation beson-

A005

² S Abschnitt E.

³ S Koziol/Welser, Grundriss des bürgerlichen Rechts, Bd I, 13. Aufl, Wien 2006, 68 ff.

dere Interesseneinheiten bilden und bei denen die Interessen der Gesellschaft von jenen der einzelnen Mitglieder getrennt werden können.⁴ Dies ist generell der Fall, wenn die Gesellschaft auf Grund einer eigenen Verfassung (Statuten, Satzung etc) körperschaftlich organisiert ist, was bei Vereinen, Stiftungen, Anstalten und Körperschaften des öffentlichen Rechtes regelmäßig zutrifft.

A.2.1 Vereine

- A006** Ein Verein ist ein freiwilliger, auf Dauer angelegter Zusammenschluss einer mehr oder weniger großen Anzahl von Personen (mindestens zwei), der in seinem Bestand vom Mitgliederwechsel unabhängig ist und eine körperschaftliche Verfassung sowie einen Namen hat (s Abschnitt A.3.1.1; s Tz A036 ff). Er ist auf die Erreichung eines bestimmten erlaubten, gemeinsamen Zwecks mittels fortgesetzter gemeinschaftlicher Tätigkeit gerichtet. Man unterscheidet zwischen rechtsfähigen und nicht rechtsfähigen Vereinen (die Letztgenannten sind nicht im Vereinsregister eingetragen;⁵ sie haben keine vom Gesetz anerkannte Rechtspersönlichkeit) und weiters – nach dem Zweck – zwischen ideellen und wirtschaftlichen Vereinen.

A.2.1.1 Ideelle Vereine

- A007** Der Zweck eines Vereins nach dem VerG ist auf die Verfolgung **ideeller Ziele** gerichtet. Dies bedeutet – von einem weit verbreiteten Verständnis abweichend – noch keineswegs notwendig eine Förderung gemeinnütziger Zwecke.⁶ Der **gemeinnützige** Verein stellt kein Synonym für den ideellen Verein dar.⁷ Bei der Gemeinnützigkeit handelt es sich vielmehr um einen abgabenrechtlichen Begriff.⁸

⁴ *Ostheim*, Zur Rechtsfähigkeit von Verbänden im österreichischen bürgerlichen Recht, 1967, 15 f.

⁵ S Rz 92 KStR 2001. Danach können nicht rechtsfähige Vereine als Körperschaftsteuersubjekte in Betracht kommen, wenn sie wie ein Verein organisiert sind, der unabhängig von Mitgliederzahl und -wechsel fortbesteht und als wirtschaftlicher Träger einer bestimmten Tätigkeit anzusehen ist.

⁶ Damit haben auch die Komplementärbegriffe zu den vereinsrechtlich „ideellen“ (bzw „idealen“) und den steuerrechtlich „gemeinnützigen“ Vereinen nicht notwendigerweise den gleichen Inhalt. – Der Ausdruck „ideeller Verein“ versteht sich als Komplementärbegriff zum „auf Gewinn berechneten Verein“ (VfGH 29.11.1982, B 190/82).

⁷ Es bedarf daher eines Verweises auf die §§ 34 ff BAO, wenn (in außersteuerlichen Bereichen) eine Gemeinnützigkeit angesprochen werden soll. Dessen ist sich der Bundesgesetzgeber offenbar nicht immer ausreichend bewusst (vgl § 36 Abs 2 Bundesbehindertengesetz: Danach war gemeinnützigen Vereinen mit Sitz im Bundesgebiet auf Antrag die Belastung, die sich aus dem NoVAG 1991 ergibt, bis Ende 2010 abzugelten; es genügte offenbar, dass sich eine „gemeinnützige“ Zielsetzung aus den Statuten ergab, 649 BlgNR XXII. GP).

⁸ So schon *Fessler/Keller*, Vereinsrecht, 12. Im Stiftungsrecht ist dies freilich anders (s Abschnitt A.2.2, Tz A026 ff).

Ist der statutenmäßige Zweck eines Vereins auf eine wirtschaftliche Tätigkeit ausgerichtet, liegt ein **wirtschaftlicher Verein** und damit das Gegenstück des ideellen Vereines vor. Allerdings muss bei einem den Statuten nach ideellen Verein auch die tatsächliche Geschäftsführung auf die Verfolgung dieser Zwecke gerichtet sein. Damit sind alle zur Verfolgung wirtschaftlicher Zwecke gebildeten Vereine, auch wenn sie sich mit dem **Deckmantel** eines ideellen Vereins umgeben (diesen ggf zur Tarnung gewerblicher Betätigungen missbrauchen),⁹ in steuerlicher Hinsicht als wirtschaftliche Vereine zu behandeln (s auch Abschnitt A.2.1.2, Tz A010 ff).

A008

Auch ein ideeller Verein wird aber idR nicht ohne irgendeine wirtschaftliche Tätigkeit auskommen können, um die Mittel für die Verfolgung seiner begünstigten Zwecke nicht nur durch Mitgliedsbeiträge und Spenden aufbringen zu müssen. Ist die wirtschaftliche Tätigkeit eines solchen Vereins nur **Nebenzweck**,¹⁰ kommen die daraus gezogenen wirtschaftlichen Vorteile auch nicht nur den Mitgliedern, sondern der Allgemeinheit zugute. Die Abgrenzungsfrage zwischen einem ideellen und einem wirtschaftlichen Verein muss dabei freilich schon auf Grund der Statuten beurteilt werden können. Verwechselt ein „gemeinnütziger“ Verein seinen „Vereinszweck“ mit den „materiellen Mitteln zur Erreichung des Vereinszwecks“ (als Vereinszweck wird zB auch die Entfaltung gastgewerblicher Aktivitäten angegeben), wird ein solcher Verein nicht mehr als ideeller Verein angesehen werden können.¹¹ Eine spätere Statutenänderung für rückwirkende Zeiträume wäre steuerlich idR nicht mehr anzuerkennen, da der Verein für die Vergangenheit als wirtschaftlicher Verein anzusehen war (s Abschn B.9.1, Tz B271 ff).

A009

A.2.1.2 Wirtschaftliche Vereine

Ist der **Hauptzweck** eines Vereins nach den Statuten oder nach der tatsächlichen Geschäftsführung auf die Entfaltung einer wirtschaftlichen Tätigkeit gerichtet (steht also der wirtschaftliche Zweck im Vordergrund), liegt ein wirtschaftlicher Verein vor. Dabei werden durch die Vereinstätigkeit auch die wirtschaftlichen Vorteile für die einzelnen Mitglieder und nicht für außenstehende Personen bzw für die Allgemeinheit erzielt (es liegt eine Selbstförderung der Mitglieder vor). Die wirtschaftlichen Vereine sind bereits auf Grund ihrer Statuten auf die **Erzielung**

A010

⁹ Der Verein darf nicht dazu dienen, nur einen „Deckmantel“ für die Erwerbstätigkeit der Mitglieder oder Dritter abzugeben (VfGH 1.12.1983, B 39/83). – Zur vereinsrechtlichen Unzulässigkeit von Mitgliedschaften, die auf die Dauer der Inanspruchnahme einer bestimmten Vereinsleistung beschränkt sind (zB Eintagesvereine etc), s *Krejci* ua, Vereinsgesetz, Wien 2009, § 3 Rz 86.

¹⁰ Das VerG folgte aber offenkundig nicht der Lehre vom „Nebenzweckprivileg“, sondern der großzügigeren Rspr des VfGH, der zufolge nicht entscheidend ist, ob eine erwerbswirtschaftliche Betätigung eines Vereines nur als „Nebentätigkeit“ anzusehen ist. Dafür spricht, dass das VerG – vom Entwurf der interministeriellen Arbeitsgruppe abweichend – gerade keine der Vorschrift des § 1 Abs 2 PSG entsprechende Regelung kennt.

¹¹ Zur Unterscheidung zwischen „Mittel“ und „Zweck“ s Tz A056 ff sowie B.6.2 (Tz B216 ff).

eines Gewinns gerichtet – dies im Gegensatz zu ideellen Vereinen, denen ein solches Gewinnstreben¹² fehlen muss.¹³

A011 Da die Abgrenzung des wirtschaftlichen Vereins vom ideellen Verein der Abgrenzung des gemeinnützigen Vereins vom abgabenrechtlich nicht begünstigten Verein nicht entspricht (s Tz A007), brauchte sich der VwGH in seiner Rechtsprechung zum steuerlichen Gemeinnützigkeitsrecht mit dieser Frage auch nicht direkt zu beschäftigen. An Beispielen aus der **abgabenrechtlichen Judikatur** des VwGH, in denen die wirtschaftliche Betätigung des Vereins „im Vordergrund“ gestanden ist, seien allerdings bereits an dieser Stelle angeführt (zu Einzelheiten s va Tz B170 sowie Tz B287):

- Ein Verein, der die Aufgabe hat, seinen Mitgliedern finanzielle Hilfe bei Schadensfällen durch Unfälle etc zu bieten, ist nicht gemeinnützig, weil es dem Verein hauptsächlich um die Wahrnehmung der wirtschaftlichen Belange seiner Mitglieder geht (VwGH 28.4.1993, 90/13/0245).
- Ein Verein, dessen Tätigkeit durch die Abhaltung von Weihnachtsmärkten, die Einrichtung einer Weihnachtsbeleuchtung etc auf Aktionen zum Wohle des Ortes gerichtet ist, erfüllt nicht ausschließlich gemeinnützige Zwecke. Auch wenn die Wirtschaftstreibenden nur den geringeren Teil der Mitglieder ausmachen, dient die Belebung des Weihnachtsgeschäftes doch in erster Linie den Wirtschaftstreibenden und nur mittelbar dem gesamten Ort. Daher ist ein solcher Verein nicht als gemeinnützig anzusehen (VwGH 30.11.1993, 90/14/0094).
- Ein Verein, der nach den Satzungen die Förderung der Künste beabsichtigt, tatsächlich aber nur Konzerte veranstaltet, ist nach der tatsächlichen Geschäftsführung kein gemeinnütziger Verein, dem eine Ausnahmegenehmigung nach § 44 Abs 2 BAO erteilt werden könnte, weil die gesamte Tätigkeit in der Ausübung eines Gewerbebetriebes besteht (VwGH 27.7.1994, 91/13/0222).
- Ein Verein, der nach seiner Satzung das allgemeine Interesse und den Zugang zur Musik fördern will, dessen Tätigkeit sich in Wahrheit aber in keiner Weise von jener eines gewerblichen Musikproduzenten unterscheidet, ist nicht gemeinnützig, wenn sie sich in keiner erkennbaren Weise von einer mit Gewinnerzielungsabsicht unternommenen gewerblichen Betätigung solchen Inhalts abhebt (VwGH 28.5.1997, 94/13/0219).

A012 Für die wirtschaftlichen Vereine galt – bis zum In-Kraft-Treten des Ersten Bundesrechtsbereinigungsgesetzes, BGBl I 1999/191, (mit Ablauf des 31.12.1999) – das **Vereinspatent 1852**, das die Vereinsbildung nach einem Konzessionssystem an die im Ermessen gelegene Genehmigung der Vereinsbehörde gebunden hat (der Verein erlangte seine Rechtspersönlichkeit erst durch einen behördlichen

¹² Zum Verständnis des Merkmals „nicht auf Gewinn berechnet“ (§ 1 Abs 2 VerG) s auch Tz A056.

¹³ „Wirtschaftsvereine“ sind gerade jene Rechtsform, für die das Recht der ideellen Vereine nicht gilt (*Krejci* ua, Vereinsgesetz, Wien 2009, § 1 Rz 87).

Akt).¹⁴ Allerdings wurde dieses System in der Praxis dadurch umgangen, dass zum Schein ideelle Vereine mit entsprechenden wirtschaftlichen Aktivitäten gegründet wurden¹⁵ (es traten vor allem Einkaufs- und Verkaufszentralen, Wohnbauvereine etc auf).¹⁶ Für das Wirtschaftsleben waren sie nicht von allzu großer Bedeutung. Sie wurden vielmehr durch die Personengesellschaften, Kapitalgesellschaften oder Gesellschaften nach bürgerlichem Recht und durch die Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften abgelöst. Seit dem 1.1.2000 können Vereine nach dem Vereinspatent 1852 nicht mehr neu gegründet werden. Die Rechtsverhältnisse bereits bestehender Vereine richten sich aber weiterhin nach dem Vereinspatent.¹⁷

A.2.1.3 Einzelfälle besonders behandelter Vereine

A.2.1.3.1 Steuerlich begünstigte Vereine

Als steuerlich begünstigte Vereine werden jene Vereine bezeichnet, die ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke sowohl nach der Satzung als auch nach der tatsächlichen Geschäftsführung verfolgen. Zu den gemeinnützigen Vereinen (im weiteren Sinn) s die vereinsrechtlichen Ausführungen unter Abschn A.3 (Tz A036 ff) und die steuerlichen Voraussetzungen und Abgrenzungen unter Abschn B (Tz B001 ff).

A013

A.2.1.3.2 Berufs- und Wirtschaftsverbände

Berufs- und Wirtschaftsverbände sind Vereinigungen von Personen oder Unternehmen, die allgemeine, aus der beruflichen oder betrieblichen Tätigkeit erwachsende ideelle und wirtschaftliche Interessen eines Berufsstandes oder Wirtschaftszweiges wahrnehmen. Diese Berufsverbände können auch mit öffentlich-rechtlichem Charakter ausgestattet sein. Ansonsten sind sie rechtsfähige oder nicht rechtsfähige Vereine.¹⁸

A014

Körperschaften, denen als Berufsvereinigung iSd § 4 Abs 2 des Arbeitsverfassungsgesetzes, BGBl 1974/22, die Kollektivvertragsfähigkeit zuerkannt wurde (so zB der Österreichische Gewerkschaftsbund – ÖGB), sind von der Körperschaftsteuer für die Dauer der Kollektivvertragsfähigkeit befreit. Sie sind aber insoweit unbeschränkt körperschaftsteuerverpflichtig, als sie einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, der nicht unmittelbar der Zweckerfüllung dient, einen land- und

¹⁴ S Rz 2 der VereinsR (unter Tz B004).

¹⁵ Sie waren von den Abgabenbehörden als wirtschaftliche Vereine zu beurteilen (s Tz A010).

¹⁶ Zu „Time-Sharing-Vereinen“ s *Brändle/Rein*, 54 und 74.

¹⁷ *Koziol/Welser*, Grundriss des bürgerlichen Rechts, Bd I, 13. Aufl, 76. Vgl auch OGH 25.5.2000, 8 Ob 327/99t, wonach die wenigen Vereine nach dem Vereinspatent „fortvegetieren“ dürfen, weiters *Kalss/Eckert*, ecolex 2001, 910.

¹⁸ Zur Beurteilung von Berufs- und Wirtschaftsinteressenvereinen in gemeinnützigkeitsrechtlicher Hinsicht s Tz B081.