



MASTER THESIS | MASTER'S THESIS

Titel | Title

Der gemeinnützige Verein im Umsatzsteuerrecht

verfasst von | submitted by
Andreas Schlögl BA

angestrebter akademischer Grad | in partial fulfilment of the requirements for the degree of
Master of Laws (LL.M.)

Wien | Vienna, 2024

Studienkennzahl lt. Studienblatt | Degree
programme code as it appears on the
student record sheet:

UA 999 084

Universitätslehrgang lt. Studienblatt |
Postgraduate programme as it appears on
the student record sheet:

Steuerrecht und Rechnungswesen (LL.M.)

Betreut von | Supervisor:

Dr. Dimitar Hristov

Inhaltsverzeichnis

1	Beschreibung der Master-Thesis.....	1
1.1	Methoden	2
2	Der Verein.....	3
2.1	Allgemeines.....	3
2.2	Gründung & Beendigung.....	4
2.2.1	Gründung des Vereins.....	4
2.2.2	Beendigung des Vereins.....	5
2.3	Organe.....	6
2.4	Statuten	8
2.4.1	Statuteninhalt	9
2.5	Behörden	9
3	Die Besteuerung des Vereins im Umsatzsteuerrecht	10
3.1	Allgemeines.....	10
3.2	Der Verein als Unternehmer	12
3.2.1	Steuerbar – nicht steuerbar	13
3.2.2	Unternehmerisch – nicht unternehmerisch.....	14
3.2.3	Liebhaberei	15
3.3	Steuerbefreiung und Steuersätze	18
3.3.1	Die Steuersätze	18
3.3.2	Die Steuerbefreiung	21
3.4	Kleinunternehmerregelung.....	24
3.5	Der innergemeinschaftliche Erwerb	28
3.6	Der Vorsteuerabzug.....	30

4	Die Einnahmequellen des Vereins.....	32
4.1	Spenden.....	32
4.1.1	Echte Spenden	33
4.1.2	Unechte Spenden	33
4.2	Mitgliedsbeiträge.....	34
4.2.1	Echte Mitgliedsbeiträge.....	34
4.2.2	Unechte Mitgliedsbeiträge	34
4.3	Subventionen.....	35
4.3.1	Echte Subventionen.....	35
4.3.2	Unechte Subventionen	36
4.4	Sponsoring	36
4.5	Vermögensverwaltung.....	37
4.6	Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb	39
4.6.1	Unentbehrlicher Hilfsbetrieb.....	40
4.6.2	Entbehrlicher Hilfsbetrieb	42
4.6.3	Begünstigungsschädlicher Betrieb.....	43
4.7	Gewinnbetrieb	44
4.7.1	Gewerbebetrieb.....	44
4.7.2	Land- und Forstwirtschaft	45
4.7.3	Einkünfte aus selbstständiger Arbeit.....	46
5	Praxisfälle zur Vereinsbesteuerung in der Umsatzsteuer	49
5.1	Fußballverein.....	49
5.1.1	Optimierungsmöglichkeiten Fußballverein.....	54
5.2	Kulturverein	54

5.2.1	Optimierungsmöglichkeiten Kulturverein.....	56
6	Conclusio.....	58
6.1	Beantwortung Forschungsfrage.....	59
6.2	Fazit und Ausblick.....	61
7	Literaturverzeichnis	63
7.1	Kommentare und Monographien.....	63
7.2	Beiträge in Sammelwerken	63
7.3	Beiträge in Fachzeitschriften.....	63
7.4	Judikate	64
7.5	Richtlinien, Erlässe und sonstige Rechtsquellen	64
8	Abbildungsverzeichnis.....	65
9	Tabellenverzeichnis	66
10	Abstrakt / Abstract	67

Abkürzungsverzeichnis

Abkürzung	Abgekürzte Bezeichnung
Abs	Absatz
Art	Artikel
BarUV	Barumsatzverordnung
BMF	Bundes Ministerium für Finanzen
Est	Einkommensteuer
EstG	Einkommensteuergesetz
EStR	Einkommensteuerrichtlinie
f	und der, die folgende
ff	und der, die folgenden
FN	Fußnote
Hrsg	Herausgeber
idF	in der Fassung
iHv	in Höhe von
iVm	In Verbindung mit
Lit	littera
RdW	„Österreichische Welt der Wirtschaft“
Rz	Randziffer
VereinsR	Vereinsrichtlinien
Vgl	vergleiche
VwGH	Verwaltungsgerichtshof
Ust	Umsatzsteuer
UstG	Umsatzsteuergesetz
Z	Ziffer
ZVR	Zentrales Vereinsregister
ZVR-Zahl	Zentrales Vereinsregister Nummer
MwStSystRL	Mehrwertsteuersystemrichtlinie

1 Beschreibung der Master-Thesis

Die vorliegende Masterarbeit untersucht die rechtlichen Aspekte der Umsatzsteuerpflicht für gemeinnützige Vereine. Gemeinnützige Organisationen spielen eine entscheidende Rolle in der Zivilgesellschaft, indem sie vielfältige soziale, kulturelle, und gemeinnützige Dienste bereitstellen. Trotz ihrer wichtigen gesellschaftlichen Funktion sind sie jedoch auch steuerrechtlichen Regelungen unterworfen, insbesondere im Bereich der Umsatzsteuer.

Für den gemeinnützigen Verein ist die Umsatzsteuer von relevanter Bedeutung. Die Leistungen, welche der gemeinnützige Verein erbringt, sind unter gewissen Voraussetzungen Umsatzsteuerpflichtig.¹ Nach § 1 Abs 1 UstG unterliegt jeder Unternehmer mit seinen im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausgeführten Lieferungen und Leistungen der Umsatzsteuer.² Für die verschiedenen Vereinssphären sind im Umsatzsteuerrecht unterschiedliche Rechtsfolgen vorgesehen. Für steuerliche Zwecke muss zunächst immer festgestellt werden, ob der Verein gemäß den Bestimmungen des Umsatzsteuergesetzes als Unternehmer betrachtet wird. Dementsprechend gilt als Unternehmer jeder, der eine selbstständige gewerbliche oder berufliche Tätigkeit³ ausführt. Gewerblich oder beruflich ist jede anhaltende Tätigkeit zur Generierung von Einnahmen. Basierend auf dieser Definition kann eine grobe Unterscheidung zwischen dem nicht-unternehmerischen und dem unternehmerischen Vereinsbereich vorgenommen werden.⁴

Das Ziel dieser Arbeit ist es, die komplexen rechtlichen Rahmenbedingungen zu analysieren, denen gemeinnützige Vereine in Bezug auf die Umsatzsteuerpflicht unterliegen. Dabei werden nationale Gesetze, EU-Richtlinien sowie einschlägige Rechtsprechung berücksichtigt, um ein umfassendes Verständnis für die steuerlichen Verpflichtungen und Vergünstigungen von gemeinnützigen Vereinen zu entwickeln.

Trotz ihrer Gemeinnützigkeit sind Vereine oft mit Unsicherheiten und Herausforderungen im Umsatzsteuerbereich konfrontiert. Die Problematik ergibt sich aus der Komplexität der geltenden rechtlichen Bestimmungen sowie aus der Vielfalt der Tätigkeiten, die gemeinnützige

¹ Brinkmeier, Vereinsbesteuerung. Steuervorteile durch Gemeinnützigkeit².

² Umsatzsteuergesetz 1994.

³ UStG.

⁴ Lmnop group GmbH (Hrsg), Das Vereinshandbuch.

Vereine ausüben können. Insbesondere die Abgrenzung zwischen steuerpflichtigen und steuerbefreiten Aktivitäten sowie die Behandlung von Einnahmen aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben stellen häufig Schwierigkeiten dar.

Diese Masterarbeit zielt darauf ab, die folgende Problemstellung zu behandeln: Wie können gemeinnützige Vereine ihre steuerlichen Verpflichtungen im Rahmen des Umsatzsteuerrechts effektiv erfüllen und gleichzeitig ihre gemeinnützigen Zwecke optimal verfolgen? Durch eine eingehende Analyse der aktuellen Rechtslage wird die Arbeit dazu beitragen, praxisrelevante Lösungsansätze für die steuerliche Gestaltung von gemeinnützigen Vereinen zu entwickeln. Im Laufe der Masterarbeit wird auch noch auf folgende Fragestellungen eingegangen:

- Welche Steuerbegünstigungen genießen gemeinnützige Vereine in der Umsatzsteuer?
- Welche Möglichkeiten gibt es für gemeinnützige Vereine, um ihre Umsatzsteuerlast zu minimieren oder zu optimieren, unter Berücksichtigung der geltenden rechtlichen Bestimmungen?

1.1 Methoden

Zur Erörterung der Besteuerung von gemeinnützigen Vereinen im Umsatzsteuerrecht wurde ein Forschungsansatz mittels einer Literaturanalyse gewählt. Die steuerlichen Aspekte in Österreich sind vielschichtig und beruhen auf einer Fülle von Richtlinien und Gesetzen. Aufgrund der bereits existierenden umfangreichen Literatur zu diesem Thema bietet sich eine Literaturrecherche an, um dieses Feld systematisch zu erforschen, relevante Informationen zu aggregieren und diese zu analysieren. Die Strukturierung des bereits vorhandenen Wissens dient dabei als Ausgangspunkt für weitere wissenschaftliche Arbeiten.

Für die Umsetzung der Suchstrategie wurden verschiedene Suchmaschinen wie Linde Digital, Lexis360 und Google Scholar verwendet. Zusätzlich wurde die Datenbank der Akademie der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer konsultiert, die eine umfassende Quelle für die Recherche von Büchern, Fachzeitschriften und Artikeln darstellt. Darüber hinaus wurden relevante Informationen aus den Literaturverzeichnissen der ausgewerteten Studien mittels einer manuellen Suche ergänzt. Ferner wurden Praxisbeispiele herangezogen, um die Unterschiede in der Besteuerung von Vereinen praxisnah zu veranschaulichen und die finanziellen Auswirkungen für die betroffenen Organisationen zu verdeutlichen.

2 Der Verein

In diesem Kapitel der Masterthesis liegt der Schwerpunkt auf der Gründung und den Organen des gemeinnützigen Vereins in Österreich. Zunächst werden die Begriffsdefinitionen erläutert. Danach wird auf die einzelnen Schritte der Vereinsgründung eingegangen, wie zum Beispiel die Gründungsvereinbarung oder die organschaftlichen Vertreter. Darauf folgen die einzelnen Organe und welche Funktionen sie für den Verein ausüben. Am Ende des Kapitels werden die Vereinsstatuten erläutert, diese sind die Verhaltensrichtlinien, welche von allen Mitgliedern des Vereins gelebt werden müssen.

2.1 Allgemeines

Ein Verein in Österreich wird nach dem Vereinsgesetz 2002 wie folgt definiert: „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.“⁵

Ein Verein muss einen ideellen Zweck verfolgen, was bedeutet, dass seine Tätigkeiten nicht primär auf Gewinnerzielung ausgerichtet sein dürfen. Das Vereinsvermögen darf ausschließlich im Einklang mit dem Vereinszweck verwendet werden (§ 1 Abs. 2).⁶

Jedoch ist es einem Verein gestattet, auch erwerbswirtschaftliche Tätigkeiten auszuüben, sofern diese dem sogenannten Nebenzweckprivileg unterliegen. Im Rahmen dieses Nebenzweckprivilegs darf ein Verein ein Unternehmen betreiben⁷, vorausgesetzt, dass die Erzielung von Gewinn nicht der Hauptzweck des Vereins ist und die gewinnorientierte Tätigkeit dem ideellen Zweck untergeordnet bleibt. Sollten Vereine wirtschaftlich relevante Tätigkeiten entfalten und hierfür dauerhaft organisatorisch eingerichtet sein, treten sie auch als Unternehmer auf. Dabei ist es entscheidend, dass der Gewinn weder den Vereinsmitgliedern noch Dritten zugutekommt und der Verein nicht lediglich als Deckmantel für die Erwerbstätigkeit anderer Personen genutzt wird.⁸

⁵ § 1 Abs 1 Vereinsgesetz 2002. Kommentar.

⁶ § 1 Abs. 2 Vereinsgesetz 2002.

⁷ Oberster Gerichtshof 11. 12. 2007, 4Ob215/07g.

⁸ Rieder/Huemer, Gesellschaftsrecht⁶ (2024) 483.

Ein Verein besitzt Rechtspersönlichkeit.⁹ Für die Verbindlichkeiten des Vereins haftet dieser mit seinem Vermögen, das vom Vermögen der Mitglieder getrennt ist.¹⁰

Jeder Verein muss mindestens zwei Mitglieder haben, wobei sowohl natürliche als auch juristische Personen Mitglied werden können. Die Mitgliedschaft wird entweder durch die Gründungsvereinbarung oder später durch einen Beitrittsvertrag erworben und endet durch eine Austrittserklärung oder durch Ausschluss, der nur aus wichtigen Gründen erfolgen darf. Die Mitglieder eines Vereins haben das Recht, dass ihre Mitgliedschaftsrechte nicht verletzt werden. Sollte dies doch geschehen, beispielsweise durch den rechtswidrigen Ausschluss eines Mitglieds, so kann dies zu einer Schadenersatzpflicht des Vereins führen.¹¹

2.2 Gründung & Beendigung

Die Gründung eines Vereins umfasst sowohl seine Errichtung als auch seine Entstehung.¹² Die Errichtung erfolgt durch die Vereinbarung von Statuten. Ein Verein entsteht als Rechtsperson entweder nach Ablauf der Frist gemäß § 13 Abs. 1 oder durch die frühere Erlassung eines Bescheids gemäß § 13 Abs. 2. Die Eintragung in das Vereinsregister hat dabei lediglich deklaratorische Bedeutung.¹³

2.2.1 Gründung des Vereins

Die Gründer des Vereins oder bereits bestellte organschaftliche Vertreter müssen die Errichtung des Vereins der zuständigen Vereinsbehörde schriftlich in Form einer Errichtungsanzeige melden. Die Vereinsbehörde ist verpflichtet, unverzüglich, jedoch spätestens innerhalb von vier Wochen, die Statuten des Vereins auf ihre Übereinstimmung mit geltendem Recht zu überprüfen. Erklärt die Vereinsbehörde innerhalb dieser Frist nicht, dass die Vereinsgründung untersagt wird, gilt das Schweigen der Behörde als Zustimmung zur Aufnahme der Vereinstätigkeit. Alternativ kann die Behörde auch vor Ablauf der Frist die Aufnahme der Tätigkeit durch Bescheid erlauben (§ 13). Sollte der Verein nach seinem Zweck, Namen oder seiner Organisation gegen geltendes Recht verstoßen, muss die Vereinsbehörde mit Bescheid festlegen, dass die Gründung nicht gestattet ist (§ 12). Die Statuten eines Vereins regeln dessen innere Organisation und

⁹ § 1 Vereinsgesetz 2002.

¹⁰ § 23 Vereinsgesetz 2002.

¹¹ *Rieder/Huemer*, Gesellschaftsrecht⁶ 483.

¹² § 2 Abs 1 Vereinsgesetz 2002.

¹³ *Rieder/Huemer*, Gesellschaftsrecht⁶ 484.

müssen mindestens die in § 3 Abs. 2 aufgezählten Mindestanforderungen erfüllen. Dazu gehören unter anderem der Name und Sitz des Vereins, eine klare und umfassende Umschreibung des Vereinszwecks, Bestimmungen über den Erwerb und die Beendigung der Mitgliedschaft sowie die Rechte und Pflichten der Vereinsmitglieder und Vereinsorgane. Die Statuten können von den Gründern und später von den dafür zuständigen Organen festgelegt werden. Änderungen der Statuten sind vom Leitungsorgan der Vereinsbehörde anzuzeigen.¹⁴

Ferner müssen die Statuten eine Regelung enthalten, die vorschreibt, dass Streitigkeiten aus dem Vereinsverhältnis vor einer Schlichtungseinrichtung auszutragen sind.¹⁵ Nach Ablauf von sechs Monaten ab Anrufung der Schlichtungseinrichtung steht, sofern das Verfahren vor der Schlichtungseinrichtung nicht früher beendet wurde, der ordentliche Rechtsweg offen.¹⁶ Zudem müssen die Statuten die Zusammensetzung und die Art der Bestellung der Mitglieder der Schlichtungseinrichtung regeln.¹⁷

Nach der Gründung des Vereins werden die organschaftlichen Vertreterinnen und Vertreter von den Gründungsmitgliedern gewählt. Sollte dies nicht unmittelbar nach der Gründung erfolgen, vertreten die Gründungsmitglieder gemeinsam den Verein nach außen, bis die Wahl der Vertreterinnen und Vertreter stattgefunden hat. Diese Vertreterinnen und Vertreter müssen innerhalb eines Jahres nach der Gründung des Vereins bestellt werden; andernfalls wird der Verein aufgrund eines Verstoßes gegen rechtliche Vorschriften aufgelöst. Diese Frist kann jedoch auf Antrag der Gründungsmitglieder verlängert werden.¹⁸

2.2.2 Beendigung des Vereins

Die Rechtspersönlichkeit eines Vereins endet entweder mit der Eintragung seiner Auflösung im Vereinsregister, sofern kein Vereinsvermögen vorhanden ist, oder mit der Eintragung der Beendigung der Abwicklung, wenn Vereinsvermögen vorhanden ist und der Verein daher abgewickelt werden muss.¹⁹

In den Statuten eines Vereins muss festgelegt werden, unter welchen Bedingungen sich der Verein selbst auflösen kann und wie in diesem Fall mit dem Vereinsvermögen zu verfahren

¹⁴ Rieder/Huemer, Gesellschaftsrecht⁶ 484.

¹⁵ vgl. § 8 Vereinsgesetz 2002.

¹⁶ Oberster Gerichtshof 9. 11. 1978, 6Ob727/78.

¹⁷ Rieder/Huemer, Gesellschaftsrecht⁶ 484.

¹⁸ Lmnop group GmbH (Hrsg), Das Vereinshandbuch 11.

¹⁹ vgl. § 27 Vereinsgesetz 2002.

ist.²⁰ Ein Verein kann jedoch auch durch behördlichen Bescheid aufgelöst werden, wenn er gegen Strafgesetze verstößt, seinen in den Statuten festgelegten Wirkungskreis überschreitet oder nicht mehr den Bedingungen seines rechtlichen Bestands entspricht.²¹

Nach der Auflösung wird der Verein durch einen Abwickler vertreten. Der Abwickler ist dafür verantwortlich, das Vereinsvermögen zu verwalten und zu verwerten. Er hat die laufenden Geschäfte abzuschließen, Forderungen des Vereins einzuziehen und die Gläubiger zu befriedigen. Das verbleibende Vermögen ist dem in den Statuten festgelegten Zweck oder, sofern dies nicht möglich ist, verwandten Zwecken zuzuführen. Ist auch dies nicht möglich, soll das Vermögen Zwecken der Sozialhilfe zugutekommen. Eine Verteilung des verbleibenden Vermögens an die Vereinsmitglieder ist nur insoweit zulässig, wie es in den Statuten vorgesehen ist und der Wert der von den Mitgliedern geleisteten Einlagen nicht übersteigt. Falls das Vereinsvermögen nicht ausreicht, um alle offenen Forderungen zu begleichen, muss gegebenenfalls die Eröffnung eines Insolvenzverfahrens beantragt werden. Die Beendigung der Abwicklung ist unverzüglich der Vereinsbehörde mitzuteilen, die diese dann im Vereinsregister einträgt.²²

2.3 Organe

Das Leitungsorgan eines Vereins, üblicherweise als Vorstand bezeichnet, muss aus mindestens zwei Personen bestehen.²³ Mitglieder des Leitungsorgans müssen in der Regel selbst Vereinsmitglieder sein. Die Geschäftsführung und Vertretung erfolgt entweder einzeln oder gemeinschaftlich, je nach Bestimmungen der Vereinsstatuten. Falls die Statuten keine speziellen Regelungen treffen, ist von einer gemeinschaftlichen Geschäftsführung auszugehen, bei der im Zweifelsfall eine einfache Stimmenmehrheit genügt. Entsprechend ist auch die gemeinschaftliche Vertretung anzunehmen, wenn die Statuten keine andere Regelung vorsehen. Die Organwähler*innen sind zur passiven Vertretung des Vereins allein befugt. Die organschaftliche Vertretungsbefugnis ist, abgesehen von der Frage der Gesamt- oder Einzelvertretung, gegenüber Dritten nicht beschränkbar; etwaige Beschränkungen in den Vereinsstatuten wirken nur intern.

Das Leitungsorgan ist verpflichtet, ein Rechnungswesen einzurichten und eine Einnahmen- und Ausgabenrechnung sowie eine Vermögensübersicht zu erstellen.²⁴ Darüber hinaus ist ein

²⁰ vgl. § 28 Abs 1 Vereinsgesetz 2002.

²¹ Rieder/Huemer, Gesellschaftsrecht⁶ 487.

²² Rieder/Huemer, Gesellschaftsrecht⁶ 487.

²³ vgl. § 5 Abs 3 Vereinsgesetz 2002.

²⁴ vgl. § 21 Vereinsgesetz 2002.

Jahresabschluss aufzustellen, wenn die gewöhnlichen Einnahmen oder Ausgaben in zwei aufeinander folgenden Rechnungsjahren jeweils über einer Million Euro liegen. Seit der Vereinsgesetznovelle 2011 muss die Mitgliederversammlung mindestens alle fünf Jahre einberufen werden. Sie fungiert als das oberste willensbildende Organ, das für grundlegende Entscheidungen zuständig ist. Der gemeinsame Wille der Mitglieder kann auch in einer Delegiertenversammlung formuliert werden. Ein Zehntel der Mitglieder kann die Einberufung einer Mitgliederversammlung vom Leitungsorgan verlangen.²⁵

Die Mitgliederversammlung hat insbesondere die Befugnis zur Bestellung eines (fakultativen) Aufsichtsorgans, zur Auswahl der Rechnungsprüfer oder eines Abschlussprüfers, zur Entgegennahme von Berichten des Leitungsorgans über die Vereinstätigkeit und finanzielle Lage sowie zur Entgegennahme von Berichten der Rechnungsprüfer über schwerwiegende Verstöße des Leitungsorgans gegen Rechnungslegungspflichten. Weitere Aufgaben der Mitgliederversammlung können in den Vereinsstatuten festgelegt werden, wie zum Beispiel die Bestellung des Leitungsorgans oder die Änderung der Statuten. Auch ohne ausdrückliche gesetzliche Regelung kann die Mitgliederversammlung als oberstes Willensbildungsorgan dem Leitungsorgan Weisungen erteilen.²⁶

Ein Aufsichtsorgan kann, muss jedoch nicht eingerichtet werden. Falls die Statuten ein solches vorsehen, muss es aus mindestens drei natürlichen Personen bestehen. Die Bestellung des Aufsichtsorgans erfolgt durch die Mitgliederversammlung. Mitglieder des Aufsichtsorgans dürfen keinem anderen Organ angehören, dessen Tätigkeit der Aufsicht unterliegt, mit Ausnahme der Mitgliederversammlung. Das Vereinsgesetz enthält außerdem Regelungen zur Mitbestimmung der Arbeitnehmer im Aufsichtsorgan.²⁷

Jeder Verein muss mindestens zwei Rechnungsprüfer bestellen. Für einen großen Verein im Sinne des § 22 Abs. 2 (wenn die gewöhnlichen Einnahmen oder Ausgaben in zwei aufeinander folgenden Rechnungsjahren jeweils über drei Millionen Euro oder das jährliche Aufkommen an im Publikum gesammelten Spenden in diesem Zeitraum jeweils über eine Million Euro liegt) ist anstelle der Rechnungsprüfer ein Abschlussprüfer zu bestellen.²⁸ Die Wahl der Rechnungsprüfer oder des Abschlussprüfers obliegt der Mitgliederversammlung. Diese Prüfer sind verpflichtet, die Finanzgebarung des Vereins zu prüfen, einen Prüfungsbericht zu erstellen und

²⁵ Rieder/Huemer, Gesellschaftsrecht⁶ 485 f.

²⁶ Rieder/Huemer, Gesellschaftsrecht⁶ 485 f.

²⁷ vgl. § 5 Abs 4 Vereinsgesetz 2002.

²⁸ vgl. § 5 Abs 5 Vereinsgesetz 2002.

diesen dem Leitungsorgan sowie gegebenenfalls einem bestehenden Aufsichtsorgan vorzulegen.²⁹

Beschlüsse von Vereinsorganen sind ungültig, sofern der Inhalt oder Zweck eines missachteten Gesetzes oder die guten Sitten dies erfordern..³⁰ Andere gesetz- oder statutenwidrige Beschlüsse bleiben gültig, sofern sie nicht innerhalb eines Jahres nach der Beschlussfassung gerichtlich angefochten werden. Jedes von einem Vereinsbeschluss betroffene Mitglied ist berechtigt, eine Anfechtung zu betreiben.³¹ Vor einer gerichtlichen Anfechtung ist die Schlichtungseinrichtung anzurufen.³²

Verletzt ein Mitglied eines Vereinsorgans unter Missachtung der Sorgfaltspflichten eines ordentlichen und gewissenhaften Organwalters seine gesetzlichen oder statutarischen Pflichten oder missachtet es rechtmäßige Beschlüsse eines zuständigen Vereinsorgans, haftet es dem Verein für den daraus entstandenen Schaden. Dies gilt entsprechend auch für den Rechnungsprüfer. Eine Haftung ist insbesondere dann denkbar, wenn Organwalter*innen das Vereinsvermögen zweckwidrig verwenden, ihre Pflichten im Hinblick auf das Finanz- und Rechnungswesen des Vereins missachten, die Eröffnung eines Insolvenzverfahrens über das Vereinsvermögen nicht rechtzeitig beantragen oder Handlungen vornehmen, die zu Schadenersatzansprüchen des Vereins gegenüber Mitgliedern oder Dritten führen. Ein Beschluss eines Vereinsorgans kann jedoch die Haftung aufheben. Das Vereinsgesetz regelt keine persönliche Haftung der Organmitglieder gegenüber Dritten; eine solche Haftung kommt nur bei einer speziellen vertraglichen Verpflichtung oder aufgrund anderer gesetzlicher Vorschriften, wie zum Beispiel bei der Verletzung eines Schutzgesetzes, in Betracht.³³

2.4 Statuten

Jede juristische Person bedarf einer Satzung, die sowohl ihre interne Struktur als auch ihr Verhalten gegenüber externen Parteien regelt. Während bei Unternehmen der Gesellschaftsvertrag vorherrscht, werden bei Vereinen die Statuten verwendet. Gemäß § 3 Absatz 1 Vereinsgesetz 2002 liegt es im Ermessen der Gründungsmitglieder und der späteren Gremien, die über

²⁹ Rieder/Huemer, Gesellschaftsrecht⁶ 485 f.

³⁰ Oberster Gerichtshof 27. 6. 2023, 4Ob22/23y.

³¹ Rieder/Huemer, Gesellschaftsrecht⁶ 485 f.

³² vgl. § 8 Abs 1 Vereinsgesetz 2002.

³³ Rieder/Huemer, Gesellschaftsrecht⁶ 485 f.

Satzungsänderungen entscheiden, die Organisation des Vereins im Rahmen der gesetzlichen Vorgaben zu gestalten.³⁴

2.4.1 Statuteninhalt

Gemäß § 3 Abs. 2 Vereinsgesetz 2002 müssen die Statuten jedenfalls folgende Punkte enthalten:

1. den Namen des Vereins,
2. den Sitz des Vereins,
3. eine klare und umfassende Beschreibung des Vereinszwecks,
4. die zur Erreichung des Zwecks vorgesehenen Aktivitäten und die Art der Beschaffung finanzieller Mittel,
5. Regelungen über den Erwerb und die Beendigung der Mitgliedschaft,
6. die Rechte und Pflichten der Vereinsmitglieder,
7. die Organe des Vereins und deren Aufgaben, insbesondere eine klare und umfassende Angabe, wer die Geschäfte des Vereins führt und wer den Verein nach außen vertritt,
8. die Art der Bestellung der Vereinsorgane und die Dauer ihrer Amtszeit,
9. die Voraussetzungen für gültige Beschlussfassungen durch die Vereinsorgane,
10. die Art der Schlichtung von Streitigkeiten aus dem Vereinsverhältnis,
11. Regelungen über die freiwillige Auflösung des Vereins und die Verwertung des Vereinsvermögens im Falle einer solchen Auflösung.³⁵

2.5 Behörden

Die Vereinsbehörde ist entweder die Bezirksverwaltungsbehörde oder, in Gemeinden, in denen die Landespolizeidirektion gleichzeitig Sicherheitsbehörde erster Instanz ist, die Landespolizeidirektion. Die Vereinsbehörden sind verpflichtet, ein lokales Vereinsregister für die in ihrem jeweiligen Wirkungsbereich ansässigen Vereine zu führen. Zudem müssen die Vereinsbehörden dem Bundesminister für Inneres die relevanten Vereinsdaten übermitteln. Der Bundesminister für Inneres ist für die Führung des Zentralen Vereinsregisters (ZVR) zuständig und vergibt jedem Verein eine fortlaufende Vereinsregisterzahl (ZVR-Zahl).³⁶

³⁴ Höhne/Jöchl/Lummerstorfer, *Das Recht der Vereine*. Privatrecht, Öffentliches Recht, Steuerrecht⁶ (2020) 65 f.

³⁵ vgl. § 3 Abs 2 Vereinsgesetz 2002.

³⁶ Rieder/Huemer, *Gesellschaftsrecht*⁶ 488.

3 Die Besteuerung des Vereins im Umsatzsteuerrecht

Für die umsatzsteuerliche Behandlung des Vereins ist zunächst zu unterscheiden, ob der Verein als Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes (UStG) handelt oder nicht. Weiters sind für die unterschiedlichen Vereinssphären auch unterschiedliche rechtliche Folgen gegeben. Unternehmer ist, wer eine wirtschaftliche Tätigkeit selbstständig ausübt. Eine wirtschaftliche Tätigkeit ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen. Diese Abgrenzung ermöglicht eine grobe Einteilung in den ideellen und den wirtschaftlichen Bereich des Vereins.³⁷

3.1 Allgemeines

Eine der grundlegenden Voraussetzungen für die Umsatzsteuerpflicht ist die Unternehmereigenschaft. Ein Verein gilt als Unternehmer, wenn er eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt. Die wesentlichen Merkmale dieser Unternehmereigenschaft sind das Vorhandensein eines Leistungsaustauschs sowie die Nachhaltigkeit der ausgeübten Tätigkeit. Der Aspekt des Leistungsaustauschs ist jedoch nicht gegeben bei echtem Schadenersatz, echten Mitgliedsbeiträgen oder echten Zuschüssen.³⁸

Gemäß dem Umsatzsteuergesetz (UStG) wird jede Person, die eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt, als Unternehmer betrachtet. Gewerbliche oder berufliche Tätigkeiten sind definiert als solche, die nachhaltig zur Erzielung von Einnahmen führen. Die Unternehmereigenschaft erfordert die Erbringung von Leistungen im umsatzsteuerlichen Sinne. Das UStG erkennt daher keine Unternehmereigenschaft allein aufgrund der Rechtsform an. In einigen Fällen werden Vereine oder deren Betriebe in eine gemeinnützige GmbH umgewandelt, unter der Annahme, dass diese Form der Organisation automatisch die Unternehmereigenschaft besitzt und somit der Vorsteuerabzug uneingeschränkt möglich sei. Diese Annahme ist jedoch nicht korrekt: Eine gemeinnützige GmbH wird hinsichtlich der Umsatzsteuerpflicht und des Vorsteuerabzugs in gleicher Weise behandelt wie ein gemeinnütziger Verein. Vereine gelten dann als unternehmerisch tätig, wenn sie über ihre satzungsgemäßen Gemeinschaftsaufgaben hinaus, die nicht auf Gegenleistungsbasis erbracht werden, in zusätzlichen Bereichen aktiv sind, indem sie Einzelleistungen an Mitglieder oder Dritte erbringen.³⁹

³⁷ *Lmnop group GmbH* (Hrsg), Das Vereinshandbuch 74.

³⁸ Höhne/Jöchl/Lummerstorfer, *Das Recht der Vereine*⁶ 638 f.

³⁹ Höhne/Jöchl/Lummerstorfer, *Das Recht der Vereine*⁶ 640 f.

Nach § 1 UstG unterliegen folgende Vorgänge der Umsatzsteuer:

- „Lieferungen und sonstige Leistungen im Inland: Diese müssen von einem Unternehmer im Rahmen seines Unternehmens gegen Entgelt erbracht werden.
- Eigenverbrauch: Hierbei handelt es sich um die Nutzung von Unternehmensgegenständen für unternehmensfremde Zwecke im Inland. Dies umfasst sowohl die Entnahme von Gegenständen als auch die Nutzung von Betriebsvermögen und Dienstleistungen.
- Einfuhr von Gegenständen aus Drittländern: Dazu zählen alle Länder, die keine Mitgliedstaaten der Europäischen Union sind.
- Innergemeinschaftlicher Erwerb: Dies betrifft den Transfer von Gegenständen aus einem EU-Mitgliedstaat in das Inland für Unternehmenszwecke.“⁴⁰

Folgende Grafik zeigt eine Darstellung über die Kategorisierung der Umsätze im Verein in Bezug auf die Umsatzsteuer.

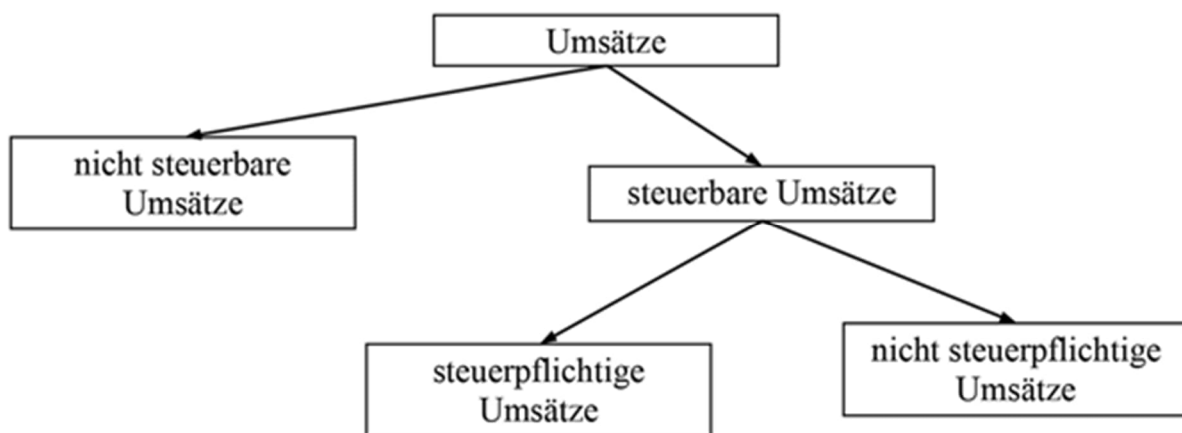


Abbildung 1: Einteilung der Umsätze⁴¹

Nicht steuerbare Umsätze liegen vor, wenn das österreichische Umsatzsteuergesetz (UStG) nicht zur Anwendung kommen kann. Dies ist beispielsweise der Fall bei bestimmten Leistungen, die im Ausland erbracht werden, oder wenn die Leistungen dem nichtunternehmerischen Bereich eines Vereins zuzuordnen sind.⁴²

Für die genannten Vorgänge gelten die Umsätze als steuerbar, sofern ein Leistungsaustausch stattfindet. Im Vereinsrecht sind die folgenden Voraussetzungen für das Vorliegen eines Leistungsaustauschs definiert:

⁴⁰ § 1 UStG.

⁴¹ Höhne/Jöchl/Lummerstorfer, *Das Recht der Vereine*⁶ 638.

⁴² Höhne/Jöchl/Lummerstorfer, *Das Recht der Vereine*⁶ 638.

- Leistung und Gegenleistung (Entgelt): Es muss eine messbare und vereinbarte Gegenleistung für die erbrachte Leistung vorliegen.
- Zwei Beteiligte: Der Vorgang muss einen Leistenden und einen Empfänger der Leistung umfassen.
- Innere Verknüpfung zwischen Leistung und Gegenleistung: Die erbrachte Leistung und die erhaltene Gegenleistung müssen in einem direkten Zusammenhang stehen.⁴³

Steuerpflichtige Umsätze unterliegen entweder dem Normalsteuersatz von 20 % oder einem ermäßigten Steuersatz von 10 %. Ein reduzierter Umsatzsteuersatz von 13 % wird für bestimmte, für Vereine relevante Leistungen angewendet, sofern diese durch einen schädlichen Betrieb oder Gewerbebetrieb erbracht werden. Zu diesen Leistungen gehören: Theateraufführungen, Musikaufführungen, Filmvorführungen, Museen sowie Kinder-, Jugend- und Studentenheime. Erfolgen diese Leistungen jedoch durch einen unentbehrlichen Hilfsbetrieb, so hat der ermäßigte Steuersatz von 10 % Vorrang.⁴⁴

Gemäß § 6 UStG sind nicht Steuerpflichtige Umsätze von der Umsatzsteuer befreit. Sie werden auch als steuerfreie Umsätze bezeichnet.⁴⁵

3.2 Der Verein als Unternehmer

Unternehmer ist jede Person, die eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfasst dabei die gesamte Bandbreite der gewerblichen oder beruflichen Aktivitäten des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich eingestuft wird jede nachhaltige Tätigkeit, die der Erzielung von Einnahmen dient, unabhängig davon, ob eine Gewinnerzielungsabsicht besteht oder ob die Tätigkeit lediglich innerhalb einer Personenvereinigung gegenüber ihren Mitgliedern ausgeübt wird.⁴⁶

⁴³ Höhne/Jöchl/Lummerstorfer, *Das Recht der Vereine*⁶ 638 f.

⁴⁴ Höhne/Jöchl/Lummerstorfer, *Das Recht der Vereine*⁶ 639.

⁴⁵ § 6 UStG.

⁴⁶ Ebner/Hammerl/Oberhuber, *Die Besteuerung der Vereine. Handbuch für Praxis, Beratung und Wissenschaft*¹¹ (2022) 428.

3.2.1 Steuerbar – nicht steuerbar

Umsätze gelten als steuerbare Umsätze, wenn sie auf einem Leistungsaustausch basieren. Für das Vorliegen eines solchen Leistungsaustauschs müssen gemäß den Vereinsrechtlichen Regelungen (VereinsR) die folgenden Voraussetzungen erfüllt sein:

1. Leistung und Gegenleistung (Entgelt): Es muss eine Leistung erbracht werden, für die eine Gegenleistung vereinbart wird.
2. Zwei Beteiligte: Es müssen zwei Parteien beteiligt sein – der Leistende und der Empfänger der Leistung.
3. Innere Verknüpfung: Es muss eine klare Verknüpfung zwischen der erbrachten Leistung und der Gegenleistung bestehen.⁴⁷

Für die Umsatzsteuerpflicht ist zusätzlich die Unternehmereigenschaft erforderlich.⁴⁸ Ein Verein gilt dann als Unternehmer, wenn er eine „gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt“. Wesentliche Merkmale sind das Vorhandensein eines Leistungsaustauschs sowie die Nachhaltigkeit der Tätigkeit. Es ist zu beachten, dass der Leistungsaustausch beispielsweise bei echtem Schadenersatz, echten Mitgliedsbeiträgen oder echten Zuschüssen nicht gegeben ist. In solchen Fällen liegt kein steuerbarer Umsatz vor.⁴⁹

Nicht steuerbare Umsätze treten auf, wenn die Bestimmungen des österreichischen Umsatzsteuergesetzes (UStG) nicht anwendbar sind. Dies kann insbesondere der Fall sein bei:

- Leistungen, die im Ausland erbracht werden: Wenn die Dienstleistungen oder Lieferungen außerhalb Österreichs stattfinden, unterliegen diese nicht der österreichischen Umsatzsteuer, sofern sie nicht unter spezielle Regelungen fallen, die eine Steuerpflicht in Österreich vorsehen.
- Vorgängen im nichtunternehmerischen Bereich des Vereins: Umsätze, die im Rahmen der satzungsmäßigen Gemeinschaftsaufgaben eines Vereins erzielt werden, ohne dass eine unternehmerische Tätigkeit vorliegt, sind nicht steuerbar. Dies betrifft insbesondere die Erfüllung von Aufgaben, die ausschließlich dem gemeinnützigen oder ideellen Zweck des Vereins dienen, wie etwa die Annahme von Mitgliedsbeiträgen, Spenden

⁴⁷ Höhne/Jöchl/Lummerstorfer, *Das Recht der Vereine*⁶ 638 f.

⁴⁸ vgl. § 2 UStG.

⁴⁹ Höhne/Jöchl/Lummerstorfer, *Das Recht der Vereine*⁶ 638 f.

oder Subventionen, die nicht unmittelbar mit einer unternehmerischen Tätigkeit verknüpft sind.

Diese Umsätze unterliegen daher nicht der Umsatzsteuerpflicht nach dem österreichischen UStG und sind entsprechend als nicht steuerbare Umsätze zu klassifizieren.⁵⁰

3.2.2 Unternehmerisch – nicht unternehmerisch

Der unternehmerische Bereich eines Vereins umfasst sämtliche Tätigkeiten, die im Rahmen eines kontinuierlichen Leistungsaustauschs erbracht werden. Im Gegensatz dazu bezieht sich der nichtunternehmerische Bereich auf alle Aktivitäten, die ein Verein zur Erfüllung seiner satzungsgemäßen Gemeinschaftsaufgaben durchführt, um die Gesamtinteressen seiner Mitglieder zu wahren. Hilfsgeschäfte, wie beispielsweise der Verkauf von Vermögensgegenständen, fallen dem unternehmerischen Bereich zu, wenn die betreffenden Gegenstände zuvor im Rahmen des unternehmerischen Tätigkeitsfeldes des Vereins verwendet wurden.⁵¹

Vereine, die ausschließlich im Rahmen ihrer satzungsmäßigen Gemeinschaftsaufgaben tätig sind und keine individuellen Leistungen an Mitglieder oder Dritte erbringen, sind vollständig im Bereich der nichtunternehmerischen Tätigkeit angesiedelt.⁵²

Die Einnahmen eines Vereins sind daraufhin zu prüfen, ob sie dem unternehmerischen Bereich oder der Erfüllung der satzungsgemäßen Gemeinschaftsaufgaben zuzurechnen sind.⁵³ Die reine Vereinnahmung von Mitgliedsbeiträgen, Schenkungen, Spenden oder die zweckgebundene Verwendung von Subventionen qualifizieren sich demnach nicht als unternehmerische Tätigkeiten und fallen in den nichtunternehmerischen Bereich. Das alleinige Vorhandensein einer vom Finanzamt vergebenen Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (UID) bei einer Person begründet noch nicht die Unternehmereigenschaft im Sinne der Umsatzsteuer. Ebenso lässt sich aus der Zuweisung einer UID keine Aussage über den Umfang der unternehmerischen Tätigkeit ableiten. Dennoch kann die Vergabe einer UID zu einer Anwendung der umsatzsteuerlichen Leistungsortregelungen für Unternehmer („B2B“) führen, was insbesondere bei der Inanspruchnahme von Dienstleistungen durch Vereine von Bedeutung ist. Ferner kann die Nutzung

⁵⁰ Höhne/Jöchl/Lummerstorfer, *Das Recht der Vereine* 638 ff.

⁵¹ Hammerl/Fuchs Romana, Die Ertragsteuerpflicht bei gemeinnützigen und nicht gemeinnützigen Vereinen, RDW 2020, 875 (429 ff).

⁵² Verwaltungsgerichtshof 3. 11. 1986, 86/15/0003.

⁵³ VereinsR 2001Rz 462.

einer UID beim Einkauf in anderen EU-Staaten unter Umständen als Verzicht auf die Erwerbsschwelle interpretiert werden.⁵⁴

Die Unternehmereigenschaft kann nicht durch die bloße Entnahme eines Gegenstands etabliert werden; vielmehr setzt der sogenannte Eigenverbrauch die Feststellung der Unternehmereigenschaft voraus.⁵⁵

3.2.3 Liebhaberei

Gemäß dem Umsatzsteuergesetz (UStG) gilt eine Tätigkeit als Liebhaberei, wenn auf Dauer keine Gewinne oder Einnahmenüberschüsse zu erwarten sind. In diesem Fall sind die daraus resultierenden Einnahmen von der Umsatzsteuerpflicht ausgenommen; gleichzeitig sind jedoch die Vorsteuerbeträge nicht abziehbar.

Unentbehrliche und entbehrliche Hilfsbetriebe sind per Definition nicht auf die Gewinnerzielung ausgerichtet und werden daher „automatisch“ von der Finanzverwaltung als Liebhabereibetriebe eingestuft. Der Verwaltungsgerichtshof (VwGH) hat jedoch bereits im Jahr 2005 festgestellt, dass die Liebhabereivermutung bei Vereinen ausschließlich für Betriebe anzuwenden ist, die einen besonders engen Bezug zur persönlichen Lebensführung aufweisen (beispielsweise die Vermietung von Yachten oder die Haltung eines Pferderennstalls). Da Vereine, insbesondere gemeinnützige Vereine, in der Regel keine derartigen Betriebe führen, findet die Liebhabereivermutung auf sie keine Anwendung. Trotz dieser Rechtsprechung hat das Bundesministerium für Finanzen (BMF) in den Vereinsrichtlinien die Liebhabereivermutung unverändert beibehalten. Es wurde jedoch im November 2009 klargestellt, dass die Liebhabereivermutung nicht gegen den Willen des Steuerpflichtigen angewendet werden darf.⁵⁶

Durch die aktuelle Regelung wurde de facto ein Wahlrecht eingeführt, das zwar gesetzlich nicht ausdrücklich verankert ist, jedoch im Hinblick auf eine pragmatische und effiziente Verwaltung als sehr vorteilhaft angesehen werden kann. Vereine haben nun die Möglichkeit, für jeden einzelnen entbehrlichen oder unentbehrlichen Hilfsbetrieb zu entscheiden: Entweder nehmen sie die Liebhabereivermutung in Anspruch, wodurch sie von der Umsatzsteuerpflicht befreit sind, oder sie unterwerfen sich der Umsatzsteuerpflicht, indem sie Umsatzsteuervoranmeldungen

⁵⁴ Hammerl/Fuchs Romana, RDW 2020, 875 (430).

⁵⁵ Baumann, UStG, Umsatzsteuergesetz : Kommentar³ (2021) 382.

⁵⁶ Höhne/Jöchl/Lummerstorfer, ⁴Das ⁴Recht der Vereine⁶ 644 ff.

und Umsatzsteuererklärungen abgeben. Die Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen gilt als Option zur Umsatzsteuerpflicht und erfordert keinen gesonderten Antrag. Die einzige Voraussetzung für diese Option ist ein jährlicher Mindestumsatz von 2.900 € im jeweiligen Betrieb.⁵⁷

Verstöße gegen gewerberechtliche Vorschriften führen nicht automatisch zum Verlust steuerlicher Vergünstigungen. Allerdings könnte ein solcher Verstoß grundsätzlich einen Verstoß gegen den allgemeinen Rechtsrahmen darstellen.⁵⁸

Die Option zur Umsatzsteuerpflicht ist insbesondere dann vorteilhaft, wenn die Leistungsempfänger des Hilfsbetriebs selbst Unternehmer sind. In diesem Fall stellt die Umsatzsteuer, die der Verein im Rahmen der Hilfsbetriebe in Rechnung stellt, für die Leistungsempfänger lediglich einen Durchlaufposten dar und keinen zusätzlichen Kostenfaktor. Der Verein kann daher im Gegensatz zur Situation der Liebhaberei die Umsatzsteuer auf den Preis aufschlagen und gleichzeitig den Vorteil des Vorsteuerabzugs nutzen. Der Verein sollte daher die Liebhabereivermutung bei entbehrlichen und unentbehrlichen Hilfsbetrieben insbesondere dann widerlegen, wenn die abzugsfähigen Vorsteuerbeträge erheblich höher sind als die darauf entfallende Umsatzsteuer.⁵⁹

Die Entscheidung, auf die Liebhabereivermutung zu verzichten und sich der Umsatzsteuerpflicht zu unterwerfen, kann insbesondere dann vorteilhaft sein, wenn folgende Bedingungen vorliegen:

- Hohe Investitionen: Wenn in naher Zukunft beträchtliche Investitionen geplant sind, die mit 20%iger Vorsteuer belastet sind, während die entsprechenden Einnahmen mit dem ermäßigten Umsatzsteuersatz von 10% für unentbehrliche und entbehrliche Hilfsbetriebe besteuert werden.
- Betriebsstruktur: Der laufende Betrieb erfolgt mit geringem Eigenpersonal (und damit ohne Vorsteuerabzug), jedoch mit einem hohen Anteil an Leihpersonal oder durch Werkverträge, bei denen 20% Vorsteuer anfällt, während die Umsätze mit dem ermäßigten Satz von 10% belastet werden.

⁵⁷ Höhne/Jöchl/Lummerstorfer, *Das Recht der Vereine*⁶ 644 ff.

⁵⁸ Achatz (Hrsg), *Die Besteuerung der Non-Profit-Organisationen* 217.

⁵⁹ Höhne/Jöchl/Lummerstorfer, *Das Recht der Vereine*⁶ 644 ff.

- Hohe Vorsteuerbeträge: Wenn hohe Vorsteuern anfallen, während die Umsatzsteuerbemessungsgrundlage durch echte, und daher nicht umsatzsteuerpflichtige, betriebsbezogene Subventionen niedrig gehalten wird.⁶⁰

In solchen Fällen sollte eine ähnliche Überlegung wie bei der Entscheidung gegen die Kleinunternehmerregelung angestellt werden, jedoch bezogen auf jeden einzelnen Betrieb. Dem Vorteil eines Vorsteuerüberhangs stehen jedoch mehrere Nachteile gegenüber:

- Erhöhte Anforderungen an das Rechnungswesen: Die Notwendigkeit, komplexe steuerliche Anforderungen zu erfüllen, kann zu höheren administrativen Aufwänden führen.
- Erhöhter Zeitaufwand: Die Erstellung und Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen sowie Umsatzsteuerjahreserklärungen erfordert zusätzlichen zeitlichen Aufwand.
- Erhöhte Prüfungswahrscheinlichkeit: Die Wahrscheinlichkeit, dass Betriebs- oder Umsatzsteuerprüfungen durch das Finanzamt vorgenommen werden, kann steigen.⁶¹

Diese Faktoren müssen sorgfältig abgewogen werden, um zu entscheiden, ob der Vorteil eines Vorsteuerüberhangs die zusätzlichen Verpflichtungen und Risiken rechtfertigt. Sportvereine genießen eine persönliche Umsatzsteuerbefreiung und haben die Möglichkeit, für ihren Sportbetrieb nicht in die Umsatzsteuerpflicht zu optieren. Bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung besteht jedoch die Möglichkeit, in die Umsatzsteuerpflicht zu optieren. In diesem Fall dürfen nur die Steuern geltend gemacht werden, die dem Vermietungsbereich zuzuordnen sind.⁶² Weiters ist die Dokumentation für Dritte sehr wichtig, dass Unentbehrlichkeit tatsächlich vorhanden ist.⁶³

Wenn ein Verein einen begünstigungsschädlichen Betrieb oder einen Gewerbebetrieb mit jährlichen Umsätzen von weniger als 7.500 € betreibt und die übrigen nicht begünstigungsschädlichen Geschäftsbetriebe als Liebhabereibetriebe eingestuft werden, erstreckt sich die Liebhaberivermutung auch auf den Gewerbebetrieb oder den begünstigungsschädlichen Geschäftsbetrieb. In der Praxis tritt dies häufig in folgenden Konstellationen auf: Entweder es besteht eine kleine Vereinskantine mit jährlichen Umsätzen von weniger als 7.500 € oder der Verein erzielt zusätzlich steuerpflichtige Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung von mehr als 35.000 € netto.⁶⁴

⁶⁰ Höhne/Jöchl/Lummerstorfer, *Das Recht der Vereine*⁶ 644 ff.

⁶¹ Höhne/Jöchl/Lummerstorfer, *Das Recht der Vereine*⁶ 644 ff.

⁶² Höhne/Jöchl/Lummerstorfer, *Das Recht der Vereine*⁶ 644 ff.

⁶³ Achatz (Hrsg), *Die Besteuerung der Non-Profit-Organisationen* 127 ff.

⁶⁴ Höhne/Jöchl/Lummerstorfer, *Das Recht der Vereine*⁶ 645.

In einem solchen Fall ist die Kleinunternehmerregelung nicht mehr anwendbar, da die Vermietungsumsätze die Grenze von 35.000 € überschreiten. Folglich wären sämtliche zusätzlichen Umsätze aus schädlichen Betrieben grundsätzlich umsatzsteuerpflichtig. Durch die Regelung, die einen Betrag von 7.500 € vorsieht, wird jedoch der unentbehrliche Hilfsbetrieb „ausgedehnt“ und umfasst auch den ursprünglich als schädlich eingestuften Betrieb. Wenn keine Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung vorhanden wären, würden die Umsätze dennoch unter die Kleinunternehmerregelung fallen und müssten nicht versteuert werden.⁶⁵

3.3 Steuerbefreiung und Steuersätze

In diesem Unterkapitel werden die Steuerbefreiungen und ermäßigten Steuersätze behandelt. Weiters sind die Umsatzsteuerbefreiungen, welche speziell für Vereine erlassen wurden, als unechte Befreiungen anzusehen.⁶⁶

3.3.1 Die Steuersätze

Die Umsatzsteuer für Umsätze, die von gemeinnützigen Vereinen im Rahmen eines entbehrlichen oder unentbehrlichen Geschäftsbetriebs erzielt werden, beträgt grundsätzlich 10 %, sofern keine Befreiung vorliegt. Gewerbebetriebe, land- und forstwirtschaftliche Betriebe sowie begünstigungsschädliche Betriebe, die von einem Verein geführt werden, unterliegen nicht dem ermäßigten Steuersatz. Ebenso sind Umsätze aus der Vermietung von Garagen und Abstellplätzen sowie die Lieferung von Wärme und Strom mit dem Regelsteuersatz von 20 % zu versteuern.⁶⁷

Der ermäßigte Steuersatz von 13 % gilt für folgende Leistungen, die im Rahmen eines schädlichen Betriebs erbracht werden: Theateraufführungen, Musikaufführungen, Filmvorführungen, Museen sowie Kinder-, Jugend-, Lehrlings- und Studentenheime. Wenn dieselben Leistungen von einem unentbehrlichen Hilfsbetrieb angeboten werden, kommt entweder die Liebhabereivermutung zur Anwendung oder – sofern in die Umsatzsteuerpflicht optiert wurde – der ermäßigte Steuersatz von 10 %. In diesem Fall hat der 10 %ige Steuersatz Vorrang gegenüber dem 13 %igen Steuersatz.⁶⁸

⁶⁵ Höhne/Jöchl/Lummerstorfer, *Das Recht der Vereine*⁶ 645 f.

⁶⁶ vgl. Vereinsrichtlinie 2001 Rz 471.

⁶⁷ Höhne/Jöchl/Lummerstorfer, *Das Recht der Vereine*⁶ 647.

⁶⁸ Höhne/Jöchl/Lummerstorfer, *Das Recht der Vereine*⁶ 646 ff.

Folgende Tabelle zeigt die Anwendung der Steuersätze bei Verschiedenen Einkunftsquellen:

Tabelle 1: Anwendung Steuersätze⁶⁹

	USt-frei	10 %	13 %	20 %
Beherbergung	Liebhabeivermutung für entbehrlichen und unentbehrlichen Hilfsbetrieb (§ 45 Abs 1 und 2 BAO)	entbehrliche und unentbehrliche Hilfsbetriebe mit Verzicht auf Liebhabereivermutung „Option“ in USt-Pflicht	schädliche Betriebe, nicht gemeinnützige Vereine	–
Filmvorführungen	Liebhabeivermutung für entbehrlichen und unentbehrlichen Hilfsbetrieb (§ 45 Abs 1 und 2 BAO)	entbehrliche und unentbehrliche Hilfsbetriebe mit Verzicht auf Liebhabereivermutung „Option“ in USt-Pflicht	schädliche Betriebe, nicht gemeinnützige Vereine	
Jugend-, Erziehungs-, Ausbildungs-, Fortbildungs- und Erholungsheime	Liebhabeivermutung für entbehrlichen und unentbehrlichen Hilfsbetrieb (§ 45 Abs 1 und 2 BAO)	entbehrliche und unentbehrliche Hilfsbetriebe mit Option in USt-Pflicht (Art XIV Z 1 BGBI 1996/756 iVm § 10 Abs 2 Z 4 UStG	schädliche Betriebe, nicht gemeinnützige Vereine	
Kindergärten, Horte	Liebhabeivermutung für entbehrlichen und unentbehrlichen Hilfsbetrieb (§ 45 Abs 1 und 2 BAO)	entbehrliche und unentbehrliche Hilfsbetriebe mit Option in USt-Pflicht (Art XIV Z 1 BGBI 1996/756 iVm § 10 Abs 2 Z 4 UStG	schädliche Betriebe, nicht gemeinnützige Vereine	
Krankenhäuser, Kuranstalten	Liebhabeivermutung für entbehrlichen und unentbehrlichen Hilfsbetrieb (§ 45 Abs 1 und 2 BAO); USt-frei bei Verzicht auf Liebhabereivermutung und bei schädlichen Betrieben	–	–	–
Museen	Liebhabeivermutung für entbehrlichen und unentbehrlichen Hilfsbetrieb (§ 45 Abs 1 und 2 BAO)	entbehrliche und unentbehrliche Hilfsbetriebe mit Option in USt-Pflicht (Art XIV Z 1 BGBI 1996/756 iVm § 10 Abs 2 Z 4 UStG	schädliche Betriebe, nicht gemeinnützige Vereine	–

⁶⁹ Höhne/Jöchl/Lummerstorfer, *Das Recht der Vereine* 646 ff.

	USt-frei	10 %	13 %	20 %
Musikdarbietungen	Liebhabereivermutung für entbehrlichen und unentbehrlichen Hilfsbetrieb (§ 45 Abs 1 und 2 BAO)	entbehrliche und unentbehrliche Hilfsbetriebe mit Option in USt-Pflicht (Art XIV Z 1 BGBI 1996/756 iVm § 10 Abs 2 Z 4 UStG)	schädliche Betriebe, nicht gemeinnützige Vereine	–
Pflegeanstalten	Liebhabereivermutung für entbehrlichen und unentbehrlichen Hilfsbetrieb (§ 45 Abs 1 und 2 BAO); USt-frei bei Verzicht auf Liebhabereivermutung und bei schädlichen Betrieben	entbehrliche und unentbehrliche Hilfsbetriebe mit Verzicht auf Liebhabereivermutung (Art XIV Z 1 BGBI 1996/756 iVm § 10 Abs 2 Z 4 UStG)	–	
Studenten-, Kinder-, Schüler-, Lehrlingsheime	Liebhabereivermutung für entbehrlichen und unentbehrlichen Hilfsbetrieb (§ 45 Abs 1 und 2 BAO)	entbehrliche und unentbehrliche Hilfsbetriebe mit Option in USt-Pflicht (Art XIV Z 1 BGBI 1996/756 iVm § 10 Abs 2 Z 4 UStG ; schädliche Betriebe; nicht gemeinnützige Vereine	Umsätze aus Sommerbetrieb	
Theater	Liebhabereivermutung für entbehrlichen und unentbehrlichen Hilfsbetrieb (§ 45 Abs 1 und 2 BAO)	entbehrliche und unentbehrliche Hilfsbetriebe mit Option in USt-Pflicht (Art XIV Z 1 BGBI 1996/756 iVm § 10 Abs 2 Z 4 UStG)	schädliche Betriebe, nicht gemeinnützige Vereine	
Vermietung zu Wohnzwecken	–	Vermögensverwaltung	–	–
Vermietung zu Nicht-Wohnzwecken	Vermögensverwaltung, Option des Vermieters	–	–	Vermögensverwaltung, Option des Vermieters
Sonstige Leistungen	Liebhabereivermutung für entbehrlichen und unentbehrlichen Hilfsbetrieb (§ 45 Abs 1 und 2 BAO)	–	–	Liebhabereivermutung für entbehrlichen und unentbehrlichen Hilfsbetrieb (§ 45 Abs 1 und 2 BAO)

3.3.2 Die Steuerbefreiung

Der Bereich des Körpersports, insbesondere wenn er von gemeinnützigen Vereinigungen ausgeübt oder gefördert wird, unterliegt in Österreich einer spezifischen steuerlichen Regelung und sind zum Teil steuerbefreit.⁷⁰ Gemäß den Bestimmungen der Bundesabgabenordnung (BAO) und des Umsatzsteuergesetzes (UStG) können solche Vereine unter bestimmten Voraussetzungen von der Steuer befreit werden. Diese Regelungen zielen darauf ab, die Förderung des Sports und damit verbundener gemeinnütziger Aktivitäten zu unterstützen. Der folgende Text beleuchtet die gesetzlichen Rahmenbedingungen und ihre europarechtlichen Implikationen im Detail. Nach den Paragraphen §§ 34 bis 36 der BAO sind Umsätze von gemeinnützigen Vereinigungen, deren satzungsmäßiger Zweck die Ausübung oder Förderung des Körpersports ist, grundsätzlich von der Umsatzsteuer befreit (§ 6 Abs. 1 Z 14 UStG). Diese Steuerbefreiung gilt jedoch nicht für Leistungen, die im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs, eines Gewerbebetriebs oder eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs im Sinne des § 45 Abs. 3 BAO erbracht werden.⁷¹

Generell unterliegen Leistungen von Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen, gemäß § 10 Abs. 2 Z 4 UStG dem ermäßigten Steuersatz. Ist der satzungsmäßige Hauptzweck jedoch die Ausübung oder Förderung des Körpersports, greift zwingend die Steuerbefreiung. Ein Wahlrecht besteht in diesem Fall nicht.⁷²

Die gemeinschaftsrechtliche Betrachtung der Steuerbefreiung zeigt, dass Artikel 132 Absatz 1 lit. m der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL) bestimmte Dienstleistungen, die in engem Zusammenhang mit Sport und Körpererächtigung stehen und von nicht gewinnorientierten Einrichtungen an Personen erbracht werden, welche Sport oder Körpererächtigung ausüben, von der Steuer befreit sind. Diese EU-weite Regelung nimmt jedoch nicht alle Umsätze von der Steuer aus, sondern nur die genannten spezifischen Dienstleistungen. Im österreichischen Recht hingegen befreit die nationale Regelung sämtliche Umsätze eines Vereins, mit Ausnahme der land- und forstwirtschaftlichen sowie gewerblichen Bereiche. Aufgrund des Günstigkeitsprinzips kann ein Verein die für ihn vorteilhaftere Regelung wählen.⁷³

⁷⁰ Bundesfinanzgericht 10. 5. 2024, RV/7100179/2022.

⁷¹ Ebner/Hammerl/Oberhuber, Die Besteuerung der Vereine¹¹ 485.

⁷² Ebner/Hammerl/Oberhuber, Die Besteuerung der Vereine¹¹ 485 ff.

⁷³ Ebner/Hammerl/Oberhuber, Die Besteuerung der Vereine¹¹ 485 ff.

Die Bezugnahme von § 6 Abs. 1 Z 14 UStG auf die Gemeinnützigkeit gemäß BAO und auf die Verankerung des Körpersports in den Statuten ist unionsrechtlich zulässig.⁷⁴ Artikel 133 MwStSystRL verlangt bei nicht-öffentlichen Einrichtungen, wie etwa Vereinen, dass die Befreiung an Bedingungen geknüpft wird, die den strengen Vorschriften der §§ 34 ff BAO entsprechen. Eine direkte Berufung auf die MwStSystRL für Leistungen, die nicht von der nationalen Regelung erfasst werden (in Österreich: § 6 Abs. 1 Z 14 UStG), ist unzulässig.⁷⁵

Körpersport umfasst jede Art von sportlicher Betätigung, wie Fußball, Sportklettern, Funsportarten (z.B. Skaten oder BMX-Biken), Kitesurfen, Schwimmen, Straßenradfahren und Mountainbiken, Reiten, Tennis, Squash, Bergsteigen, Motor- und Flugsport, Billardsport usw. Auch Motorsport, Segelfliegen und Schießen fallen unter den Sportbegriff. Eine sportliche Veranstaltung ist dabei eine organisatorische Maßnahme eines Vereins, die es aktiven Sportlern ermöglicht, Sport zu treiben. Die Steuerbefreiung setzt nicht voraus, dass die sportliche Betätigung auf einem bestimmten Niveau oder in einer bestimmten Art und Weise, regelmäßig oder organisiert, ausgeübt wird, solange sie nicht rein der Erholung oder Unterhaltung dient. Das Ziel der Steuerbefreiung ist die Förderung bestimmter, dem Gemeinwohl dienender Tätigkeiten. Hierzu zählen Dienstleistungen, die in engem Zusammenhang mit Sport und Körperertüchtigung stehen und von Einrichtungen ohne Gewinnstreben an Personen erbracht werden, die Sport oder Körperertüchtigung ausüben. Diese Regelung zielt darauf ab, sportliche Betätigung in breiten Bevölkerungsschichten zu fördern.⁷⁶

Die Bereitstellung von Ausrüstungsgegenständen und die Leihe von Autos an gemeinnützige Sportvereine sowie die von den Vereinen erbrachten Werbeleistungen (Sachsponsoring) gelten gemäß der Verwaltungsmeinung weder als Leistungsaustausch noch als Eigenverbrauch. Nicht als Körpersport zählen Denksportarten wie Schach, Skat oder Bridge, die lediglich durch eine unbedeutende körperliche Komponente gekennzeichnet sind. Dennoch können diese Sportarten im Übrigen gemeinnützig sein.⁷⁷

Die bloße Nutzungsüberlassung von Sportgeräten oder Sportanlagen stellt für sich genommen keine sportliche Veranstaltung dar. Das Entgelt daraus kann jedoch dem ermäßigten Steuersatz unterliegen. Eine Ausnahme besteht, wenn diese Nutzungsüberlassung in engem Zusammenhang mit Körpersport an Sportausübende steht, die nicht Mitglieder der gemeinnützigen

⁷⁴ vgl. § 6 Abs 1 Z 14 UStG.

⁷⁵ vgl. *Berger/Toifl/Wakounig*, Mehrwertsteuersystemrichtlinie. Praxiskommentar² (2018).

⁷⁶ *Ebner/Hammerl/Oberhuber*, Die Besteuerung der Vereine¹¹ 485 ff.

⁷⁷ *Ebner/Hammerl/Oberhuber*, Die Besteuerung der Vereine¹¹ 485 ff.

Sportvereinigungen sind, wie etwa die Nutzung eines Golfclubplatzes durch Nichtmitglieder gegen Entrichtung eines Eintrittsgelds (Greenfee); hier gilt die Steuerbefreiung.⁷⁸

Es gibt die Möglichkeit, die es dem Steuerpflichtigen erlaubt, bei bestimmten Grundstücksvermietungen zur Umsatzsteuerpflicht zu optieren.⁷⁹ Umsatzsteuerfrei ist die Verpachtung und Vermietung von Grundstücken.⁸⁰ Dies gilt auch für die Steuerbefreiung bei Grundstückslieferungen nach § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a UStG. Gemeinnützige Sportvereine können demnach sowohl bei Vermietungen von Grundstücken als auch bei Grundstücksverkäufen gemäß § 6 Abs. 2 UStG zur Steuerpflicht optieren. Falls die Kleinunternehmerbefreiung anwendbar ist, müsste zusätzlich gemäß § 6 Abs. 3 UStG auf die Befreiung verzichtet werden.

Vermietungen, die gemäß § 6 Abs. 1 Z 16 UStG ausgenommen und somit steuerpflichtig sind (z.B. Vermietung von Grundstücken für Wohnzwecke oder zum Abstellen von Fahrzeugen), sind nicht nach § 6 Abs. 1 Z 14 UStG befreit, es sei denn, sie stehen in engem Zusammenhang mit der Sportausübung.⁸¹

Eine Unterscheidung zwischen aktiver Bewirtschaftung und bloßer Nutzungsüberlassung ist entscheidend:

1. **Aktive Bewirtschaftung:** Bei Umsätzen aus dem Betrieb von Tennisplätzen, Golfplätzen, Minigolfanlagen und anderen Sport- und Spielanlagen kann keine unecht steuerfreie Umsatzkomponente angesetzt werden, wenn vom Verein neben der bloßen Bereitstellung des Grundstücks auch geschäftliche Tätigkeiten im Zusammenhang mit der Sport- oder Spielanlage, wie Aufsicht, Verwaltung und ständige Unterhaltung, erbracht werden.
2. **Bloße Nutzungsüberlassung:** Wird hingegen eine gesamte Sportanlage "passiv" an einen Verein oder eine Gesellschaft überlassen, die die Anlage betreibt, kann das Entgelt in einen steuerfreien Anteil für die Grundstücksvermietung und einen steuerpflichtigen Anteil für andere Leistungen (einschließlich der Überlassung von Betriebsvorrichtungen) aufgeteilt werden.⁸²

⁷⁸ Ebner/Hammerl/Oberhuber, Die Besteuerung der Vereine¹¹ 486 ff.

⁷⁹ ÖStZB 1999, Steuerbefreiung für Grundstücksvermietung, Beilage zur Österreichischen Steuerzeitung.

⁸⁰ Brinkmeier, Vereinsbesteuerung² 221.

⁸¹ Ebner/Hammerl/Oberhuber, Die Besteuerung der Vereine¹¹ 486 ff.

⁸² Ebner/Hammerl/Oberhuber, Die Besteuerung der Vereine¹¹ 486 ff.

Zusammenfassend lässt sich feststellen, dass die steuerlichen Regelungen für gemeinnützige Vereinigungen im Bereich des Körpersports in Österreich sowohl national als auch europarechtlich abgestimmt sind. Die besonderen Bestimmungen bieten diesen Vereinen weitreichende Möglichkeiten, von der Umsatzsteuer befreit zu sein, solange die entsprechenden Voraussetzungen erfüllt sind. Dies fördert nicht nur die Ausübung des Sports, sondern unterstützt auch das allgemeine Gemeinwohl.⁸³

3.4 Kleinunternehmerregelung

Die Kleinunternehmerbefreiung ist von erheblicher praktischer Relevanz für Unternehmer, die ihr Gewerbe im Inland betreiben und dabei einen Jahresumsatz von weniger als € 35.000 netto (seit dem 1. Januar 2020, zuvor € 30.000) erwirtschaften. Diese Unternehmer sind von der Verpflichtung befreit, auf ihre Umsätze Umsatzsteuer auszuweisen und in Rechnung zu stellen.⁸⁴ Diese Einstufung führt dazu, dass sie „unecht befreit“ sind, was bedeutet, dass sie keine Umsatzsteuer an das Finanzamt abführen müssen. Allerdings sind sie im Gegenzug nicht berechtigt, die Vorsteuer vom Finanzamt zurückzuerhalten. Die angegebene Umsatzgrenze bezieht sich auf Nettobeträge. Um den Betrag zu ermitteln, der tatsächlich vereinnahmt werden kann, ohne dass eine Umsatzsteuerpflicht entsteht, muss die jeweils anzusetzende Umsatzsteuer zu dem Nettobetrag hinzugerechnet werden.⁸⁵

Die Kleinunternehmergrenze darf einmal innerhalb eines Zeitraums von fünf Jahren um maximal 15 % überschritten werden. In dem oben angeführten Beispiel kann der Verein somit im Fall eines schädlichen Betriebs einmalig innerhalb von fünf Jahren Einnahmen in Höhe von 48.300 € (42.000 € zuzüglich 15 %) erzielen, ohne dass dadurch eine Umsatzsteuerpflicht entsteht. Das entscheidende Kriterium für die Beurteilung, ob die Kleinunternehmergrenze überschritten wurde, ist die Höhe der Entgelte für die ausgeführten Leistungen und nicht der reine Geldfluss. Welche Umsätze auf die Kleinunternehmergrenze angerechnet werden, ist aus Tabelle 5 ersichtlich. Besonders bei Anzahlungen ist Vorsicht geboten: Diese müssen von den eingenommenen Beträgen abgezogen werden, da nur die verbleibende Differenz für die Frage relevant ist, ob die Kleinunternehmergrenze überschritten wurde. Im Folgejahr müssen die Anzahlungen jedoch zu den vereinnahmten Beträgen hinzugerechnet werden.⁸⁶

⁸³ Ebner/Hammerl/Oberhuber, Die Besteuerung der Vereine¹¹ 486 ff.

⁸⁴ vgl. Berger/Steiner, Lexis Briefings Steuerrecht 2024.

⁸⁵ Höhne/Jöchl/Lummerstorfer, Das Recht der Vereine⁶ 640 ff.

⁸⁶ Höhne/Jöchl/Lummerstorfer, Das Recht der Vereine⁶ 640 ff.

Folgendes Beispiel veranschaulicht die Verwendung der Kleinunternehmerregelung:

Im Jahr 2019 wurde vereinbart, dass im Rahmen eines schädlichen Betriebs Leistungen im Wert von 52.800 € erbracht werden. Bereits im Jahr 2018 wurden Anzahlungen in Höhe von 24.000 € geleistet, während das restliche Entgelt von 28.800 € im Jahr 2019 zufließt. Obwohl bezogen auf den reinen Zahlungsfluss in keinem der beiden Jahre die Kleinunternehmergrenze überschritten wird, gilt die Kleinunternehmergrenze dennoch als überschritten, da sämtliche Leistungen, für die das gesamte Entgelt vereinbart wurde, im Jahr 2019 erbracht wurden. Daher ist die Umsatzsteuer aus den erhaltenen Beträgen zu berechnen und an das Finanzamt abzuführen. Von der Anzahlung im Jahr 2018 sind 20 % Umsatzsteuer herauszurechnen, was einem Betrag von 4.000 € entspricht. Ebenso ist von der Zahlung im Jahr 2019 ein Betrag von 4.800 € Umsatzsteuer abzuführen. Somit ergibt sich eine Gesamtsumme von 8.800 €, die an das Finanzamt zu überweisen ist.⁸⁷

Wenn jedoch die Leistungsempfänger selbst Unternehmer sind und daher zum Vorsteuerabzug berechtigt sind, stellt die Umsatzsteuer keinen zusätzlichen Kostenfaktor dar, sondern fungiert lediglich als „durchlaufender Posten“. In solchen Fällen kann es wirtschaftlich vorteilhaft sein, auf die Kleinunternehmerregelung zu verzichten. Das Gleiche gilt, wenn die abzugsfähige Vorsteuer, etwa infolge hoher Investitionen im unternehmerischen Bereich, die zu entrichtende Umsatzsteuer übersteigt und/oder wenn der Betrieb überwiegend auf zugekaufte Leistungen und weniger auf eigene Dienstnehmer angewiesen ist.⁸⁸

Einrichtungen, die eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Dienstleistungen erbringen, sind berechtigt, sich direkt auf Art. 132 Abs. 1 lit. g der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL) zu berufen und unter den dort festgelegten Bedingungen eine Steuerbefreiung in Anspruch zu nehmen. Der Verwaltungsgerichtshof (VwGH) stellt fest, dass die nationale Beschränkung der Steuerbefreiung auf bestimmte Einrichtungen (wie Sozialversicherungsträger und Fürsorgeträger gemäß landesrechtlichen Vorschriften) unionsrechtlich nicht gerechtfertigt ist.⁸⁹

⁸⁷ Höhne/Jöchl/Lummerstorfer, *Das Recht der Vereine*⁶ 640 ff.

⁸⁸ Höhne/Jöchl/Lummerstorfer, *Das Recht der Vereine*⁶ 643 f.

⁸⁹ Ebner/Hammerl/Oberhuber, *Die Besteuerung der Vereine*¹¹ 501.

Tabelle 2: Anrechenbarkeit auf die Kleinunternehmerregelung⁹⁰

Art der Einkünfte	Wird angerechnet auf („verbraucht“) Kleinunternehmergrenze
Umsätze von unentbehrlichem Hilfsbetrieb (HB), für die nicht in die USt-Pflicht optiert wurde (Liebhabeivermutung)	nein
Umsätze von unentbehrlichem HB, für die in die USt-Pflicht optiert wurde	ja
Umsätze von entbehrlichem HB, für die nicht in die USt-Pflicht optiert wurde (Liebhabeerei)	nein
Umsätze von entbehrlichem HB, für die in die USt-Pflicht optiert wurde	ja
Umsätze aus schädlichem Betrieb	ja
Umsätze aus Gewerbebetrieb	ja
ABER: Umsätze aus schädlichem oder Gewerbebetrieb kleiner als € 7.500, sofern unentbehrlicher HB vorhanden – Ausdehnung Liebhabeivermutung*	nein
Umsätze aus Vermietung und Verpachtung (Vermögensverwaltung) zu Wohnzwecken (10 % USt)	ja
Umsätze aus Vermietung und Verpachtung (Vermögensverwaltung) zu Nicht-Wohnzwecken ohne Option in USt-Pflicht (0 % USt)	ja
Umsätze aus Vermietung und Verpachtung (Vermögensverwaltung) zu Nicht-Wohnzwecken mit Option in die USt-Pflicht (20 % USt)	ja
Umsätze aus Lizenzvergaben (Vermögensverwaltung)	ja
Echte Mitgliedsbeiträge und Spenden	nein
Unechte Mitgliedsbeiträge und unechte Spenden	ja/nein**
Subventionen als reine Zuschüsse	nein
Umsatzsteuerpflichtige Subventionen	ja/nein**
Zinseneinkünfte	nein

Sollte ein unentbehrlicher Hilfsbetrieb vorhanden sein, für den keine Option zur Umsatzsteuerpflicht gewählt wurde (was die Liebhabeivermutung zur Folge hat), werden Umsätze aus schädlichen Betrieben oder Gewerbebetrieben, die 7.500 € nicht überschreiten, wie Umsätze des unentbehrlichen Hilfsbetriebs behandelt. Dies entspricht einer Ausdehnung der Liebhabeivermutung auf den schädlichen Betrieb. Die Behandlung der Umsätze richtet sich nach der Art der Einkünfte, zu denen sie gehören, wie unter der Rubrik „Behandlung der Umsätze nach Art der Einkünfte“ näher erläutert.⁹¹

Die Kleinunternehmerregelung stellt einen Vorteil für den Unternehmer dar und sollte in Anspruch genommen werden, sofern die Leistungsempfänger selbst nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt sind (beispielsweise Privatpersonen) und die Vorsteuerbeträge über mehrere Jahre hinweg geringer sind als die nicht ausgewiesene Umsatzsteuer. Ein zusätzlicher Vorteil der

⁹⁰ Höhne/Jöchl/Lummerstorfer, *Das Recht der Vereine* 641.

⁹¹ Höhne/Jöchl/Lummerstorfer, *Das Recht der Vereine* 643 f.

Kleinunternehmerregelung liegt in den reduzierten Anforderungen an das Rechnungswesen. Der Vorsteuerabzug ist an strenge formalistische Voraussetzungen geknüpft, die nicht beachtet werden müssen, wenn der Vorsteuerabzug nicht in Anspruch genommen wird.⁹²

Der Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung sollte jedoch gut überlegt werden, da der Unternehmer in diesem Fall für einen Zeitraum von fünf Jahren an die Regelung gebunden ist. Dies bedeutet, dass der Unternehmer während dieser fünf Jahre zwar die Vorsteuer vom Finanzamt zurückfordern kann, jedoch auf den Einnahmen Umsatzsteuer abführen muss. Erst nach Ablauf dieser fünf Jahre besteht die Möglichkeit, erneut die Kleinunternehmerregelung in Anspruch zu nehmen. Um dies zu tun, muss dem Finanzamt im ersten Monat des sechsten Jahres mitgeteilt werden, dass der Verein beabsichtigt, wieder die Kleinunternehmergrenze in Anspruch zu nehmen. Andernfalls bleibt der Verein für ein weiteres Jahr an die Regelung gebunden. Im Gegensatz zur Liebhabereivermutung gilt die Kleinunternehmerregelung für den gesamten Verein und nicht für einzelne Betriebe. Daher müssen sämtliche Umsätze des Vereins – unabhängig davon, in welchem Betrieb sie erzielt werden – addiert werden, um zu überprüfen, ob die Kleinunternehmergrenze überschritten wurde.⁹³

Verändern sich die Verhältnisse eines Wirtschaftsguts, das der Unternehmer seinem Anlagevermögen zuordnet, und waren diese Verhältnisse im Anschaffungsjahr für den Vorsteuerabzug ausschlaggebend, ist nach § 12 Abs. 10 UStG für jedes Jahr der Veränderung eine Korrektur des Vorsteuerabzugs erforderlich.⁹⁴ Bei Grundstücken erstreckt sich der Berichtigungszeitraum in der Regel auf 20 Jahre. Für bestimmte Altbestände, bei denen die erstmalige Verwendung des Grundstücks im Anlagevermögen vor dem 1. April 2012 erfolgte, beträgt der Berichtigungszeitraum 10 Jahre. Für alle anderen Wirtschaftsgüter ist ein Zeitraum von 5 Jahren maßgeblich.⁹⁵

Die bisher vage Definition einer Großreparatur wurde an die aktuelle Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs (VwGH) angepasst. In der Randziffer 2080 des Wartungserlasses 2017 wird der Begriff wie folgt definiert:

⁹² Höhne/Jöchl/Lummerstorfer, *Das Recht der Vereine*⁶ 643 f.

⁹³ Höhne/Jöchl/Lummerstorfer, *Das Recht der Vereine*⁶ 643 f.

⁹⁴ Vgl. § 12 Abs 10 UStG.

⁹⁵ Verwaltungsgerichtshof 18. 12. 2017, Ra 2016/15/0084.

- Eine „Großreparatur“ im Sinne des § 12 Abs. 10 UStG 1994 bezeichnet einen nicht aktivierungspflichtigen Aufwand, der zum Zeitpunkt der Berichtigung nicht vollständig verbraucht ist, unregelmäßig anfällt und von erheblicher Bedeutung ist. Dies gilt selbst dann, wenn der Aufwand im Verhältnis zum „gesamten Anschaffungswert“ des Grundstücks oder Gebäudes relativ gering erscheint. Der Verwaltungsgerichtshof bejahte dies in einem Urteil vom 24.11.2016 (Ro 2014/13/0036), in dem eine Großreparatur mit einer Wertrelation von 2 % zum Gebäude festgestellt wurde. Im Wesentlichen unterscheidet sich die neue Randziffer 2080 von ihrer Vorgängerversion dadurch, dass die Relation der Kosten zu den Anschaffungskosten für die Qualifizierung als Großreparatur nicht mehr von Relevanz ist.⁹⁶

3.5 Der innergemeinschaftliche Erwerb

Ein innergemeinschaftlicher Erwerb liegt vor, wenn ein Verein Waren von einem Lieferanten aus einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union erwirbt. Dieser Erwerb erfordert insbesondere, dass eine Lieferung an den Erwerber ausgeführt wird und dass der Gegenstand dieser Lieferung von einem EU-Mitgliedstaat in das Inland gelangt. Bereits bei der Bestellung im EU-Ausland signalisiert der Verein durch die Verwendung seiner Umsatzsteuer-Identifikationsnummer, dass der erworbene Gegenstand für den wirtschaftlichen Bereich des Vereins bestimmt ist.⁹⁷ Diese Steuer tritt in Kraft, wenn ein Verein einen Gegenstand aus einem anderen EU-Mitgliedstaat von einem Unternehmer erwirbt und eine der folgenden Bedingungen erfüllt ist:

Der Verein ist selbst als Unternehmer im umsatzsteuerlichen Sinne tätig.

- Der Verein ist kein Unternehmer, verfügt jedoch über eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (UID-Nummer) und verwendet diese gegenüber dem Lieferanten.
- Der Verein ist kein Unternehmer, hat jedoch die sogenannte Erwerbsschwelle im Vorjahr überschritten und/oder überschreitet diese im laufenden Jahr.
- Der Verein ist kein Unternehmer, überschreitet die Erwerbsschwelle nicht, verzichtet jedoch auf die Anwendung der Erwerbsschwelle.⁹⁸

⁹⁶ vgl. UStR - Wartungserlass.

⁹⁷ Goetze, Umsatzsteuer im Verein. Vereinsaktivitäten richtig behandeln, Haftungsrisiken und Nachzahlungen vermeiden¹ (2019) 18.

⁹⁸ Höhne/Jöchl/Lummerstorfer, Das Recht der Vereine⁶ 649 f.

Umgekehrt ist die Erwerbsteuer bei Importen aus dem EU-Ausland von Vereinen nicht zu entrichten, wenn alle folgenden Kriterien erfüllt, sind:

- Der Verein ist kein Unternehmer.
- Die Erwerbsschwelle wurde im laufenden oder im vergangenen Jahr nicht überschritten.
- Es wurde nicht auf die Anwendung der Erwerbsschwelle verzichtet.
- Der Verein hat keine UID-Nummer gegenüber dem Lieferanten verwendet.

Die Erwerbsschwelle beträgt 11.000 Euro. Solange die Summe der Einkäufe aus dem EU-Ausland unterhalb dieser Grenze bleibt, gilt die Erwerbsschwelle als nicht überschritten.⁹⁹

Für Vereine, die auch unternehmerisch tätig sind, besteht grundsätzlich die Verpflichtung zur Entrichtung der Erwerbsteuer, selbst wenn der Verein den Gegenstand aus dem EU-Ausland für seinen nichtunternehmerischen Bereich erwirbt. Diese Regelung macht die Erwerbsteuer besonders problematisch, da die meisten Vereine im alltäglichen Vereinsbetrieb selten mit dieser Steuer konfrontiert sind und folglich die Gefahr besteht, dass die Erwerbsteuer leicht übersehen wird. Dies ist insbesondere der Fall, wenn nur gelegentlich Einkäufe aus dem EU-Ausland getätigt werden.¹⁰⁰

Überschreiten die innergemeinschaftlichen Erwerbe im vorangegangenen Jahr den Betrag von 11.000 €, ist im laufenden Jahr zwingend eine Besteuerung dieser innergemeinschaftlichen Erwerbe vorzunehmen.¹⁰¹ In diesem Fall wäre der Verein zwar nicht verpflichtet, Erwerbsteuer zu entrichten, entscheidet sich jedoch dafür, indem er eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (UID-Nummer) beim Finanzamt beantragt und diese bei seinen Lieferanten im Ausland angibt. Der Verzicht auf die Erwerbsschwelle gilt für einen Zeitraum von zwei Kalenderjahren, wobei die Frist ab dem Beginn des Jahres läuft, in dem der Verzicht erklärt wird. Auch Vereine, die nicht als Unternehmer tätig sind oder umsatzsteuerbefreit sind, wie beispielsweise Sportvereine, können für Zwecke des innergemeinschaftlichen Erwerbs eine UID-Nummer beantragen.¹⁰²

Der ausländische Lieferant ist nur in der Lage, die Ware umsatzsteuerfrei zu liefern, wenn der Verein über eine gültige UID-Nummer verfügt. Daher sollte ein Verein in jedem Fall eine UID-Nummer beantragen, sobald Erwerbsteuerpflicht besteht. Andernfalls kommt es zu einer

⁹⁹ Höhne/Jöchl/Lummerstorfer, *Das Recht der Vereine*⁶ 650.

¹⁰⁰ Höhne/Jöchl/Lummerstorfer, *Das Recht der Vereine*⁶ 649 ff.

¹⁰¹ Ebner/Hammer/Oberhuber, *Die Besteuerung der Vereine*¹¹ 459 f.

¹⁰² Höhne/Jöchl/Lummerstorfer, *Das Recht der Vereine*⁶ 650.

doppelten Umsatzsteuerbelastung, da im Exportland die dort geltende Umsatzsteuer zusätzlich zur österreichischen Erwerbsteuer erhoben wird.¹⁰³

Der Verzicht auf die Erwerbsschwelle im nichtunternehmerischen Bereich kann eine sinnvolle Entscheidung sein, wenn der ausländische Umsatzsteuersatz höher als der österreichische ist. Durch die bewusste Nichtanwendung der Erwerbsschwelle wird der Gegenstand nicht mit der höheren ausländischen Umsatzsteuer belastet, sondern stattdessen mit der niedrigeren inländischen Erwerbsteuer. Der Steuersatz der Erwerbsteuer orientiert sich an dem Umsatzsteuersatz, der beim Erwerb der Ware im Inland anzuwenden wäre. Die Erwerbsteuer kann vom Verein als Vorsteuer beim Finanzamt geltend gemacht und erstattet werden, sofern die Ware für einen umsatzsteuerpflichtigen Betrieb des Vereins erworben wurde. Wird die Ware jedoch im nichtunternehmerischen Bereich des Vereins verwendet, stellt die Erwerbsteuer für den Verein einen Kostenfaktor dar.¹⁰⁴

3.6 Der Vorsteuerabzug

Die Vorsteuer stellt aus der Sicht des Käufers die Umsatzsteuer dar, die der Verkäufer zusätzlich zum Nettobetrag auf der Rechnung ausweist. Der Vorsteuerabzug ermöglicht es dem Verein, die an den Lieferanten gezahlte Umsatzsteuer vom Finanzamt zurückzuerhalten.¹⁰⁵

Der Vorsteuerabzug steht dem Verein jedoch nur für den unternehmerischen Bereich zu. Die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug gemäß § 12 UStG sind wie folgt:

- Unternehmertum des Leistungsempfängers: Der Leistungsempfänger (der Verein) muss als Unternehmer gelten.
- Unternehmertum des Leistungserbringers: Der Leistungserbringer muss ebenfalls als Unternehmer auftreten.
- Inlandsbezug der Leistung: Die Leistung (sei es Lieferung oder sonstige Leistung) muss im Inland erbracht werden.
- Verwendung der Leistung für das Unternehmen: Die Leistung muss für das Unternehmen des Leistungsempfängers (des Vereins) erbracht werden.

¹⁰³ Höhne/Jöchl/Lummerstorfer, *Das Recht der Vereine*⁶ 650.

¹⁰⁴ Höhne/Jöchl/Lummerstorfer, *Das Recht der Vereine*⁶ 650 f.

¹⁰⁵ Hammerl/Fuchs *Romana*, RDW 2020, 875 (512 ff).

- Rechnungslegung: Es muss eine Rechnung über die erbrachte Leistung vorliegen, die den formalen Anforderungen des § 11 UStG entspricht.¹⁰⁶

Leistungen gelten als für das Unternehmen ausgeführt, wenn sie mindestens zu 10 % unternehmerischen Zwecken dienen. Der Vorsteuerabzug wird somit vollständig gewährt, kann jedoch durch den Eigenverbrauch korrigiert werden. Der Vorsteuerabzug kann auch in Höhe der tatsächlichen unternehmerischen Nutzung geltend gemacht werden. Für unternehmerisch genutzte Gebäude gilt diese 10 %-Regelung nicht. Von Rechnungen, die im Zusammenhang mit unecht steuerbefreiten Umsätzen stehen (z.B. bei entbehrlichen oder unentbehrlichen Hilfsbetrieben ohne Option zur Umsatzsteuerpflicht), kann kein Vorsteuerabzug vorgenommen werden.¹⁰⁷

Gebäude mit überwiegend privater Wohnnutzung, in denen einzelne Räume für unternehmerische Zwecke verwendet werden, müssen einzeln beurteilt werden. Bei der Beurteilung des Vorsteuerabzugs gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 UStG ist das Überwiegen der Nutzung je Raum ausschlaggebend.¹⁰⁸ Zunächst ist jeder Raum entweder der betrieblichen oder der privaten Nutzung zuzuordnen. Diese Zuordnung erfolgt nach dem Kriterium der überwiegenden Nutzung des jeweiligen Raumes für unternehmerische oder private Zwecke. Die Aufteilung des Gebäudes basiert anschließend auf dem Verhältnis der betrieblich genutzten Fläche zur privat genutzten Fläche. Dabei ist insbesondere zu beachten, ob die unternehmerische Nutzung die 10 %-Grenze erreicht.¹⁰⁹

¹⁰⁶ § 12 UStG.

¹⁰⁷ *Hammerl/Fuchs Romana*, RDW 2020, 875 (515 ff).

¹⁰⁸ § 12 Abs 2 Z 2 UStG.

¹⁰⁹ Umsatzsteuerrichtlinie 2000Rz 1919.

4 Die Einnahmequellen des Vereins

Um die Bedeutung der verschiedenen Einnahmequellen zu verdeutlichen und darzulegen, wie deren rechtliche Unterschiede die Besteuerung des Vereins beeinflussen, wird dieses Kapitel eine detaillierte Analyse dieser Aspekte bieten.

4.1 Spenden

Der Spendenbegriff stellt Zuwendungen dar, welche nach § 4a EStG als Leistungen zu definieren sind, folgende Bestimmungen sind gegeben.¹¹⁰

Die Freiwilligkeit der Leistung ist ein entscheidendes Kriterium. Mitgliedsbeiträge gelten grundsätzlich nicht als freiwillige Leistungen. Ebenso stellt ein zweckgebundener Pflichtbetrag für wohltätige Zwecke keine Freigebigkeit dar. Jedoch, wenn der Spender eine moralische Verpflichtung empfindet oder die Spende durch betriebliche Überlegungen motiviert ist, wird das Kriterium der Freiwilligkeit als erfüllt angesehen.

Damit eine Ausgabe zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke steuerlich abgesetzt werden kann, muss die Person, die die Ausgabe tätigt, eine endgültige wirtschaftliche Belastung tragen. Spenden, die aus den Mitteln des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs einer gemeinnützigen Institution stammen und in deren steuerbegünstigten Bereich fließen, können steuerlich nicht berücksichtigt werden, da eine endgültige wirtschaftliche Belastung fehlt.¹¹¹

Die Unentgeltlichkeit der Zuwendung ist ein wesentliches Merkmal zur Abgrenzung einer Spende von Sponsoring. Eine Spende zeichnet sich dadurch aus, dass sie ohne Gegenleistung erfolgt und einem fremdnützigen Zweck dient.¹¹² Dies bedeutet einerseits, dass das Vorhandensein von Erwartungen auf einen besonderen Vorteil als schädlich betrachtet wird. Andererseits können nur solche Aufwendungen als Spenden anerkannt werden, die vom Steuerpflichtigen unentgeltlich und im Sinne einer fremdnützigen Absicht erbracht wurden. Nach Auffassung des deutschen Bundesfinanzhofs (BFH) wird die Unentgeltlichkeit durch eine vorrangige Spendenmotivation bestimmt.¹¹³

¹¹⁰ Einkommensteuerrichtlinie 2000Rz 1330.

¹¹¹ Hüttemann, Gemeinnützigkeitsrecht und Spendenrecht⁵ (2021) 769.

¹¹² Wiesner/Kohler/Quantschnigg, Besteuerung der Vereine. Handbuch für d. Praxis (1982) 248.

¹¹³ Bundesfinanzhof 2. 8. 2006, XI R 6/03 BStBl 2007, 8.

Vermächtnisse, Erbschaften und Schenkungen auf den Todesfall, die an Einrichtungen gehen, die nach § 4a EStG begünstigt sind, werden ebenfalls als Spenden im Sinne des § 4a EStG betrachtet.¹¹⁴

4.1.1 Echte Spenden

Echte Spenden sind Zuwendungen, die nicht an die Erbringung von Gegenleistungen geknüpft sind. Dabei sind die Beweggründe des Spenders unerheblich; entscheidend ist lediglich, ob die Spende in der Absicht der Bereicherung erfolgt ist. In einem solchen Fall sind echte Spenden nicht als Einkunftsquelle einzuordnen und somit steuerfrei. Diese Auffassung wird auch nicht durch das Veranlassungsprinzip in Frage gestellt, das besagt, dass Betriebseinnahmen dann gegeben sind, wenn sie durch eine betriebliche Tätigkeit verursacht werden. Eine solche Auslegung würde bedeuten, dass alle Spenden, die durch eine steuerpflichtige Tätigkeit veranlasst sind, im Rahmen dieses Betriebes zu versteuern wären. Es ist jedoch zu berücksichtigen, dass das Einkommensteuergesetz freiwillige Zuwendungen und Schenkungen nicht erfasst. Dies wird auch dadurch deutlich, dass Schenkungen trotz des Wegfalls des ergänzenden Erbschaftsteuergesetzes nicht in den Anwendungsbereich des Einkommensteuergesetzes fallen, sofern kein verdecktes Gegenleistungsverhältnis besteht. Im Rahmen einer gesamt-systematischen Auslegung ist daher der höchstrichterlichen Rechtsprechung und der Praxis zuzustimmen, wonach echte Spenden aufgrund des Fehlens eines Gegenleistungsverhältnisses der ideellen Sphäre eines Vereins zuzuordnen und somit nicht steuerpflichtig sind.¹¹⁵

4.1.2 Unechte Spenden

Wenn die Motivation für die Spende nicht im Vordergrund steht und die Zuwendungen zu einer Gegenleistung des Empfängers führen, werden diese als unechte Spenden eingestuft und sind somit nicht steuerbefreit. Spenden, die für den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb des Empfängers vorgesehen sind, können steuerlich nicht vom Spender abgesetzt werden. Ein Beispiel hierfür wäre, wenn eine Brauerei einem Verein 10 Kästen Bier für ein Vereinsfest zur Verfügung stellt.¹¹⁶

¹¹⁴ Pausz (Hrsg), Spendenratgeber¹ (2018) 5.

¹¹⁵ Hammerl/Fuchs Romana, RDW 2020, 875 (876).

¹¹⁶ Pausz (Hrsg), Spendenratgeber (2018) 5 f.

4.2 Mitgliedsbeiträge

Wie vorhin erwähnt, sind Tätigkeiten ohne wirtschaftliche Zielsetzung in der Regel von der Steuerpflicht ausgenommen. Dazu zählen unter anderem die Erhebung von „echten“ Mitgliedsbeiträgen und Spenden, die kostenfreie Verteilung von Informationsmaterialien, solange diese nicht mit Einnahmen verbunden sind, sowie die kostenlose Durchführung von Kursen und ähnlichen Veranstaltungen.¹¹⁷

4.2.1 Echte Mitgliedsbeiträge

Echte Mitgliedsbeiträge sind finanzielle Beiträge, die von den Mitgliedern eines Vereins entrichtet werden. Diese Beiträge dienen nicht der Gegenleistung für spezifische Leistungen, sondern der Unterstützung und Förderung des allgemeinen Gemeinschaftszwecks des Vereins. Sie sind eine Form der Finanzierung, die dazu beiträgt, die übergeordneten Ziele und Aktivitäten des Vereins zu verwirklichen.¹¹⁸ Aufgrund des fehlenden Leistungsaustausches unterliegen echte Mitgliedsbeiträge nicht der Umsatzsteuer, da sie als nicht steuerbar eingestuft werden.¹¹⁹

4.2.2 Unechte Mitgliedsbeiträge

Wenn Mitgliedsbeiträge erhoben werden, die an eine konkrete Gegenleistung gebunden sind, spricht man von „unechten“ Mitgliedsbeiträgen. Diese Einnahmen sind als betriebliche Erträge zu klassifizieren und der entsprechenden wirtschaftlichen Tätigkeit des Vereins zuzuordnen.¹²⁰ Bei „unechten“ Mitgliedsbeiträgen handelt es sich um Zahlungen, denen eine konkrete Gegenleistung des Vereins gegenübersteht, wodurch diese Leistungen steuerpflichtig werden. Auch wenn der Vereinszweck darin besteht, einzelne spezialisierte Leistungen für seine Mitglieder zu erbringen, ist dennoch von „unechten“ Mitgliedsbeiträgen auszugehen.¹²¹

Die Einordnung von Mitgliedsbeiträgen als „echte“ oder „unechte“ kann umsatzsteuerlich relevant sein, jedoch nur dann, wenn bei unentbehrlichen und entbehrlichen Hilfsbetrieben die Annahme der Liebhaberei widerlegt wird. In einem solchen Fall werden „unechte“ Mitgliedsbeiträge gemäß § 45 Abs. 1 oder 2 BAO als Einnahmen eines wirtschaftlichen

¹¹⁷ BMF, Vereine und Steuern 21.

¹¹⁸ *Lmnop group GmbH* (Hrsg), Das Vereinshandbuch 75.

¹¹⁹ UStR 2000Rz 33.

¹²⁰ BMF, Vereine und Steuern 21.

¹²¹ *Achatz* (Hrsg), Die Besteuerung der Non-Profit-Organisationen 100.

Geschäftsbetriebs betrachtet. Sollte dieser Betrieb umsatzsteuerpflichtig sein, unterliegen auch die „unechten“ Mitgliedsbeiträge der Umsatzsteuer.¹²²

4.3 Subventionen

Auch bei Subventionen kann nach der aktuellen Praxis der Finanzverwaltung eine Steuerpflicht bestehen, wenn sie betrieblich veranlasst sind und der betroffene Betrieb der Steuerpflicht unterliegt. Dabei wird zwischen allgemeinen und betriebsbezogenen Subventionen unterschieden. Eine Subvention gilt als betriebsbezogen, wenn sie dem Rechtsträger nicht gewährt würde, falls der Betrieb nicht existierte.¹²³

4.3.1 Echte Subventionen

Echte Subventionen oder Förderungen sind finanzielle Zuwendungen der öffentlichen Hand, die entweder allgemeine Unkosten oder spezifische Ausgaben ganz oder teilweise abdecken sollen, ohne dass damit ein direkter Vorteil für den Subventionsgeber verbunden ist. Da bei diesen Subventionen keine Gegenleistung erbracht wird, sind sie nicht umsatzsteuerpflichtig. Zudem sind Subventionen zur Unterstützung von Kunst, Wissenschaft und Forschung nach § 3 Abs. 1 Z 3 lit b und c EStG von der Einkommensteuer und damit auch von der Körperschaftsteuer befreit.¹²⁴

Echte Subventionen liegen grundsätzlich vor, wenn folgende Bestimmungen gegeben sind.

- Der Empfänger einer Subvention muss im Voraus eine Kostenschätzung einreichen, die als Grundlage für die Bewilligung der Subvention dient.
- Nach dem Erhalt der Subvention und deren Verwendung für die vorgesehenen Ausgaben ist der Subventionsempfänger verpflichtet, dem Subventionsgeber eine detaillierte Abrechnung der eingesetzten Gelder vorzulegen.
- Der Subventionsgeber erhält keine exklusiven Rechte an den Ergebnissen der geförderten Arbeit. Im Gegenteil, oft ist der Subventionsempfänger verpflichtet, die Ergebnisse zu veröffentlichen, insbesondere bei geistigen Arbeiten.

¹²² Achatz (Hrsg), Die Besteuerung der Non-Profit-Organisationen 101.

¹²³ Ebner/Hammer/Oberhuber, Die Besteuerung der Vereine¹¹ 418.

¹²⁴ Höhne/Jöchl/Lummerstorfer, Das Recht der Vereine⁶ 656.

- Insgesamt handelt es sich bei einer Subvention nicht um eine konkrete Gegenleistung, sondern um eine Unterstützung, die darauf abzielt, Tätigkeiten oder Ergebnisse zu fördern, die im Interesse der Gesellschaft liegen.
- Die Verpflichtung, den Subventionsgeber zu nennen ändert nichts am Charakter einer echten Subvention.¹²⁵

4.3.2 Unechte Subventionen

Unechte Subventionen und unechte Mitgliedsbeiträge repräsentieren Entgelte für wirtschaftliche Tätigkeiten, die im Kontext eines Gewerbebetriebs oder eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs ausgeübt werden. Wirtschaftlich betrachtet gelten diese als Einkünfte, die dem Gewerbebetrieb oder dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zuzurechnen sind.¹²⁶

Unechte Subventionen gelten als umsatzsteuerpflichtiges Entgelt. Das ist der Fall, wenn die Subvention entweder als direkte Gegenleistung für eine Leistung des Subventionsempfängers an den Subventionsgeber oder als Entgelt von einer dritten Partei für eine Leistung des Subventionsempfängers an eine andere Person als den Subventionsgeber betrachtet wird.¹²⁷

4.4 Sponsoring

Sponsoring wird in der Regel als die Bereitstellung von finanziellen oder geldwerten Vorteilen durch Unternehmen zur Unterstützung von Vereinen in Bereichen wie Sport, Kultur, Kirche, Wissenschaft, Soziales, Umwelt oder anderen relevanten gesellschaftspolitischen Feldern definiert. Im Rahmen des Sponsorings verfolgen Unternehmen häufig auch eigene, unternehmensbezogene Ziele im Bereich Werbung und Öffentlichkeitsarbeit. Die Leistungen eines Sponsors basieren oft auf einer vertraglichen Vereinbarung zwischen dem Sponsor und dem unterstützten Verein, in der die Art und der Umfang der erbrachten Leistungen beider Parteien detailliert festgelegt sind.¹²⁸

Bei der steuerlichen Behandlung von Sponsoreinnahmen müssen zunächst deren wirtschaftliche Zuordnung zu einem Betrieb oder deren Eigenschaft als eigenständiger Betrieb geklärt werden. Für begünstigungsschädliche Vereine ergibt sich daraus eine generelle Körperschaft- und

¹²⁵ Höhne/Jöchl/Lummerstorfer, *Das Recht der Vereine*⁶ 657.

¹²⁶ Höhne/Jöchl/Lummerstorfer, *Das Recht der Vereine*⁶ 667.

¹²⁷ *Lmnop group GmbH* (Hrsg), *Das Vereinshandbuch* 75.

¹²⁸ Brinkmeier, *Vereinsbesteuerung*² 142.

Umsatzsteuerpflicht, es sei denn, es greift eine Befreiungsvorschrift. Sponsoreinnahmen können einem unentbehrlichen Hilfsbetrieb, einem schädlichen Betrieb oder einem Gewerbebetrieb zugeordnet werden. Beispielsweise kann bei einem Theaterverein, der ohne Eintrittsgeld Aufführungen veranstaltet und deren Finanzierung durch einen Sponsor gesichert ist, das Sponsoring steuerlich als Teil eines unentbehrlichen Hilfsbetriebs gelten, wodurch Körperschaft- und Umsatzsteuer entfallen. Fehlt eine signifikante Werbewirkung, gelten die Einnahmen steuerlich als Spenden und sind für den Sponsor nicht absetzbar, es sei denn, der Verein ist als spendenbegünstigt anerkannt.¹²⁹

Bei der Vertragsgestaltung sollte daher darauf geachtet werden, sowohl werbeabgabepflichtige als auch nicht werbeabgabepflichtige Leistungen zu integrieren, um die Werbeabgabe zu minimieren. Die Behandlung von Sponsoring als unentbehrlicher Hilfsbetrieb wird kritisch betrachtet, weshalb es ratsam ist, im Falle einer Betriebsprüfung eine Einigung mit dem Finanzamt anzustreben, um die Einstufung als reine Geldbeschaffungsmaßnahme und die damit verbundenen steuerlichen Konsequenzen zu vermeiden.¹³⁰

4.5 Vermögensverwaltung

Die Vermögensverwaltung ist gemäß § 14 Satz 3 der Abgabenordnung (AO) definiert als die Nutzung von Vermögenswerten, um daraus Einnahmen zu erzielen. Dies kann beispielsweise durch die verzinsliche Anlage von Kapitalvermögen oder die Vermietung bzw. Verpachtung von unbeweglichem Vermögen geschehen. Es ist wichtig, die Vermögensverwaltung von einer wirtschaftlichen Tätigkeit abzugrenzen. Während die Vermögensverwaltung darauf abzielt, bereits vorhandenes Vermögen zu nutzen, um daraus Einnahmen zu generieren, zielt der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb darauf ab, durch wirtschaftliche Aktivitäten neues Vermögen zu schaffen. Die Unterscheidung zwischen Vermögensverwaltung und einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb kann im Einzelfall schwierig sein. Hierbei gelten die allgemeinen Grundsätze zur Abgrenzung zwischen Einkünften aus Vermietung und Verpachtung und Einkünften aus Gewerbebetrieb, wie sie in R 15.7 der Einkommensteuer-Richtlinien (EStR) 2012 beschrieben sind. Nach diesen Richtlinien stellt die bloße Verwaltung des eigenen Vermögens keine gewerbliche Tätigkeit dar.¹³¹

¹²⁹ Höhne/Jöchl/Lummerstorfer, *Das Recht der Vereine*⁶ 669 f.

¹³⁰ Höhne/Jöchl/Lummerstorfer, *Das Recht der Vereine*⁶ 670.

¹³¹ Brinkmeier, *Vereinsbesteuerung*² 126 f.

Jedoch kann die Vermietung von unbeweglichem Vermögen unter bestimmten Umständen als gewerblicher Betrieb eingestuft werden. Dies ist der Fall, wenn sich der Vermieter über die reine Vermögensverwaltung hinaus geschäftlich betätigt. Beispiele für eine solche geschäftliche Betätigung sind ein häufiger Mieterwechsel, ein in kaufmännischer Weise eingerichteter Bürobetrieb, das Erbringen zusätzlicher Dienstleistungen, die nicht von untergeordneter Bedeutung sind, sowie die Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr. In R 15.7 Absatz 2 EStR 2012 werden einige konkrete Beispiele genannt, in denen die Vermietung nicht mehr als Vermögensverwaltung, sondern als gewerblicher Betrieb angesehen wird. Dazu gehören die Vermietung von Ausstellungsräumen und Messeständen, die ständig wechselnde kurzfristige Vermietung von Sälen, beispielsweise für Konzerte, sowie die Beherbergung in Gaststätten.¹³²

Diese Kriterien helfen, die Grenze zwischen privater Vermögensverwaltung und einer gewerblichen Tätigkeit zu ziehen.

Ideeller Bereich		Wirtschaftlicher Bereich		
		Vermögensverwaltung	Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb	
			Zweckbetrieb	Steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb
Einnahmen/Ausgaben (beispielhaft)	■ Mitgliedsbeiträge ■ Aufnahmegebühren ■ Spenden ■ Zuschüsse ■ Erbschaften	■ Zinsen ■ Dividenden-erträge ■ Miet- und Pachteinahmen	■ Kursgebühren für Unterricht ■ Verkauf der Vereinszeitschrift ■ Verkauf von Vereinsinfomaterial	■ Verkauf von Speisen und Getränken ■ Einnahmen aus Basaren
Steuerliche Behandlung	■ körperschaftsteuerfrei § 8 Abs. 5 KStG ■ gewerbesteuerfrei	■ körperschaftsteuerfrei ■ gewerbesteuerfrei	■ körperschaftsteuerfrei ■ gewerbesteuerfrei ■ Umsatzsteuer: Prüfung der allgemeinen Befreiungsvorschriften und des § 12 Abs. 2 Nr. 8 UStG	■ Körperschaft- und Gewerbesteuerpflicht, wenn die Gesamteinnahmen € 35.000 übersteigen ■ Umsatzsteuerpflicht nach allgemeinen Grundsätzen

Abbildung 2: Übersicht der Tätigkeitsbereiche¹³³

¹³² Brinkmeier, Vereinsbesteuerung² 126.

¹³³ Brinkmeier, Vereinsbesteuerung² 126.

Eine Vermögensverwaltung liegt nicht vor, wenn Darlehen an Mitglieder oder ihnen nahestehende Personen unter nicht fremdüblichen Bedingungen gewährt werden. In diesen Fällen wird bei einer Begünstigung des Mitglieds von einer verdeckten Ausschüttung ausgegangen, was zu steuerpflichtigem Einkommen führt und dem gemeinnützigen Verein seine steuerlichen Begünstigungen kosten kann. Werden solche Einkünfte als Teil des Betriebsvermögens eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs erfasst, können sie nur bis zur Höhe des jährlichen Kapitalbedarfs dem Betriebsvermögen zugerechnet werden. Dies ist insbesondere relevant für die Freistellung von der Kapitalertragsteuer bei Einkünften aus Kapitalvermögen im Rahmen eines unentbehrlichen Hilfsbetriebs.¹³⁴

Die Bestimmung des § 47 BAO besagt, dass eine vermögensverwaltende Tätigkeit abgabenrechtlichen Begünstigungen „nicht entgegensteht“.¹³⁵ Diese Regelung stellt jedoch für sich genommen noch keine Grundlage für eine Steuerbefreiung dar. Vielmehr dient § 47 BAO dazu, die Vermögensverwaltung zu definieren und sie vom wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb abzugrenzen, da der Wettbewerbsgedanke bei der Vermögensverwaltung eine geringere Rolle spielt. Ob eine vermögensverwaltende Tätigkeit steuerpflichtig oder steuerbefreit ist, wird durch die einschlägigen materiellen Steuergesetze geregelt und nicht durch die BAO selbst.¹³⁶

4.6 Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb

Wirtschaftliche Aktivitäten sind, basierend auf der allgemeinen Definition des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs gemäß § 31 der Bundesabgabenordnung (BAO), als alle selbständigen und nachhaltigen Tätigkeiten ohne Gewinnabsicht zu verstehen, „wenn durch die Tätigkeit Einnahmen oder andere wirtschaftliche Vorteile erzielt werden“ und diese Tätigkeit über die bloße Vermögensverwaltung hinausgeht.¹³⁷ Der Begriff der wirtschaftlichen Betätigung wird somit wesentlich durch das Merkmal der Entgeltlichkeit definiert. Es handelt sich dabei um Tätigkeiten, die zu Einnahmen führen.¹³⁸

Eine gewerbliche Tätigkeit ohne Gewinnabsicht erfüllt grundsätzlich die Anforderungen des § 31 der Bundesabgabenordnung (BAO). Allerdings erfordert eine gewerbliche Tätigkeit eine

¹³⁴ Höhne/Jöchl/Lummerstorfer, *Das Recht der Vereine* 657 f.

¹³⁵ § 47 Bundesabgabenordnung.

¹³⁶ Hammerl/Fuchs Romana, RDW 2020, 875 (237).

¹³⁷ BMF, Vereine und Steuern 21.

¹³⁸ § 31 BAO.

„privatwirtschaftliche Tätigkeit von wirtschaftlicher Bedeutung.“ Diese Voraussetzung wird im § 31 BAO jedoch nicht verlangt; daher ist nach der Rechtsprechung keine bestimmte quantitative oder qualitative Bedeutung der Tätigkeit notwendig. Ebenso ist es unerheblich, ob die Tätigkeit gegenüber der Allgemeinheit oder nur gegenüber Mitgliedern ausgeübt wird, da bei einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb das Erfordernis der Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr nicht gegeben ist.¹³⁹

Ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb unterscheidet sich von einem Gewinnbetrieb durch das Fehlen eines Gewinnstrebens, da ein Gewinnbetrieb stets mit der Absicht betrieben wird, Gewinne zu erzielen. Wenn ein einheitlicher Betrieb verschiedene Teilbereiche mit unterschiedlichen Betriebsformen umfasst, spricht man von einem Mischbetrieb. Wird beispielsweise im Bereich des Mannschaftssports eine Profimannschaft im Rahmen eines Sportvereins geführt, so liegt ein Profisportbetrieb vor.¹⁴⁰

4.6.1 Unentbehrlicher Hilfsbetrieb

Ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb muss im Falle eines unentbehrlichen Hilfsbetriebs auf gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke ausgerichtet sein, um von der Abgabepflicht befreit zu sein. Dieser gemeinnützige Vereinszweck muss bereits in den Statuten klar erkennbar sein. Ohne den unentbehrlichen Hilfsbetrieb wäre der Verein nicht in der Lage, seinen Vereinszweck und seine Ziele zu verwirklichen.¹⁴¹

Unentbehrliche Hilfsbetriebe liegen nach § 45 Abs 2 BAO nur dann vor, wenn der Betrieb insgesamt auf die Erfüllung begünstigter Zwecke ausgerichtet ist, die betreffende Tätigkeit für die Erfüllung des Vereinszweck aus ideellen Gründen unentbehrlich ist und nur in einem unvermeidbaren Wettbewerb mit abgabepflichtigen Betrieben eintritt.¹⁴²

Somit ist zu beachten, dass Einnahmen zur Deckung der entstandenen Aufwände, wie etwa Mitgliedsbeiträge, Spenden, oder Eintrittsgelder, steuerlich nicht schädlich sind. Weiters darf der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb nicht stärker als unbedingt notwendig auf dem freien Markt agieren oder in Konkurrenz zu abgabepflichtigen Unternehmen treten. Daher sollte bei der Gründung eines gemeinnützigen Vereins geprüft werden, ob der Bedarf bereits durch

¹³⁹ Ebner/Hammerl/Oberhuber, Die Besteuerung der Vereine¹¹ 164.

¹⁴⁰ BMF, Vereine und Steuern 23.

¹⁴¹ Höhne/Jöchl/Lummerstorfer, Das Recht der Vereine⁶ 676.

¹⁴² Rz 151.

vorhandene lokale steuerpflichtige Betriebe gedeckt ist und ob diese Betriebe in Bezug auf Warenangebot, Preisgestaltung und Leistung mit dem Verein vergleichbar sind. Wenn dies der Fall ist, könnten aus steuerbefreiten unentbehrlichen Hilfsbetrieben steuerpflichtige entbehrliche Hilfsbetriebe oder begünstigungsschädliche Betriebe entstehen. Dies könnte auch geschehen, wenn sich in der Nähe ein neuer steuerpflichtiger Betrieb ansiedelt und in direkten Wettbewerb mit dem Verein tritt. Besteht der neue Marktteilnehmer jedoch ebenfalls aus einem unentbehrlichen Hilfsbetrieb eines anderen gemeinnützigen Vereins, besteht keine Gefahr der Umstufung. Beispiele für unentbehrliche Hilfsbetriebe sind der Sportbetrieb von Sportvereinen oder die Veranstaltung von Konzerten durch einen Gesangsverein.¹⁴³

Der unmittelbare Zusammenhang zwischen einer Tätigkeit, die Einnahmen generiert, und dem statutenmäßigen Vereinszweck ist von zentraler Bedeutung. Ein Beispiel hierfür ist eine Theatervorstellung, die von einem Theaterverein veranstaltet wird. In der Judikatur werden der begünstigte Zweck und die damit verbundene betriebliche Tätigkeit als untrennbar miteinander verbunden betrachtet.¹⁴⁴

Der Ausschank von Speisen und Getränken bei Veranstaltungen kann als unentbehrlicher Hilfsbetrieb betrachtet werden, wenn dieser nur in begrenztem Umfang erfolgt. In einem solchen Fall sind die Einnahmen aus dem Ausschank steuerlich nicht nachteilig. Es ist auch zulässig, für diesen Zweck ein Lokal zu mieten, sofern die gastronomische Infrastruktur nicht in großem Umfang genutzt wird und nur eine begrenzte Anzahl von Speisen angeboten wird. Wenn jedoch die gastronomische Infrastruktur umfassend genutzt und eine große Menge an Speisen angeboten wird, könnte der Ausschank als schädlicher Betrieb angesehen werden, was steuerliche Konsequenzen nach sich ziehen könnte. Vereinslokale, die ausschließlich zur Verköstigung der Mitglieder dienen, sind hingegen steuerlich nicht problematisch.¹⁴⁵

Aus umsatzsteuerlicher Sicht unterliegt ein solcher Betrieb der Liebhabereivermutung. Dies bedeutet, dass ein nicht unternehmerisch tätiger Verein keine Umsatzsteuer abführen muss, jedoch auch keinen Vorsteuerabzug geltend machen kann. Sportvereine gelten gemäß § 6 Abs. 1 Z 14 UStG 1994 als Unternehmer und sind aufgrund ihrer Umsätze unecht umsatzsteuerbefreit. Dasselbe gilt für Kulturvereine gemäß § 6 Abs. 1 Z 25 UStG 1994.¹⁴⁶

¹⁴³ Höhne/Jöchl/Lummerstorfer, *Das Recht der Vereine*⁶ 676.

¹⁴⁴ BMF, *Vereine und Steuern* 23.

¹⁴⁵ Höhne/Jöchl/Lummerstorfer, *Das Recht der Vereine*⁶ 676 ff.

¹⁴⁶ BMF, *Vereine und Steuern* 23.

4.6.2 Entbehrlicher Hilfsbetrieb

Laut Vereinsrichtlinie 2001 liegt ein entbehrlicher Hilfsbetrieb vor, wenn der Geschäftsbetrieb zwar nicht unbedingt erforderlich für die Erreichung des Vereinszwecks ist, aber in engem Zusammenhang mit diesem steht.¹⁴⁷

Ein entbehrlicher Hilfsbetrieb bezeichnet eine wirtschaftliche Tätigkeit, die zwar zur Erreichung der begünstigten Ziele eines gemeinnützigen Vereins beiträgt, jedoch nicht zwingend erforderlich ist, um diese Ziele zu verwirklichen. Ein solcher Betrieb liegt auch vor, wenn er in vermeidbarer Konkurrenz zu steuerpflichtigen Betrieben tritt, das heißt, wenn er in einem Umfang Wettbewerb ausübt, der über das für die Erreichung der begünstigten Zwecke notwendige Maß hinausgeht. Dennoch ist der entbehrliche Hilfsbetrieb eng mit dem Vereinszweck verbunden und dient nicht ausschließlich der finanziellen Mittelbeschaffung. Die Abgrenzung zu einem begünstigungsschädlichen Betrieb gestaltet sich häufig als komplex und erfolgt meist graduell. Ein entbehrlicher Hilfsbetrieb darf keine Gewinnabsicht verfolgen. Die Mittel, die durch einen solchen Betrieb erwirtschaftet werden, müssen dem Vereinszweck mindestens indirekt zugutekommen. Ein Betrieb, der ausschließlich auf die Beschaffung von Geld ausgerichtet ist, wird als schädlicher Betrieb oder Gewerbebetrieb betrachtet. Darüber hinaus muss ein entbehrlicher Hilfsbetrieb einen relevanten Bezug zu den Vereinsaktivitäten aufweisen oder durch gemeinsames Handeln den Zusammenhalt des Vereins fördern.¹⁴⁸

Auch in diesem Fall greift umsatzsteuerlich die Liebhabereivermutung, die weder zur Erhebung von Umsatzsteuer führt noch einen Vorsteuerabzug ermöglicht.¹⁴⁹

Bestimmte entbehrliche Hilfsbetriebe, wie beispielsweise kleine Vereinsfeste, können unter bestimmten Voraussetzungen gemäß § 45 Abs. 1a BAO in Verbindung mit § 3 Abs. 2 der BarUV 2015 sowie § 1 Abs. 4 der BarUV 2015 von der Pflicht zur Einzelaufzeichnung, der Verwendung von Registrierkassen und der Belegerteilung ausgenommen sein.¹⁵⁰

Die Voraussetzungen im Sinne des § 1a BAO gelten wie folgt. Die Organisation und Durchführung der Veranstaltung müssen überwiegend durch die Mitglieder der Körperschaft (Körperschaften) oder deren Angehörige erfolgen. Die Mitwirkung externer Dritter ist nur dann

¹⁴⁷ BMF, Vereine und Steuern 23.

¹⁴⁸ Höhne/Jöchl/Lummerstorfer, *Das Recht der Vereine*⁶ 679 f.

¹⁴⁹ Bundesverfassungsgericht 20. 3. 2018, RV/5101102/2015.

¹⁵⁰ BMF, Vereine und Steuern 24.

unbedenklich, wenn diese unentgeltlich erfolgt. Auftritte von Musik- oder anderen Künstlergruppen gelten als unbedenklich, wenn deren Vergütung für Unterhaltungsdarbietungen höchstens 1.000 Euro pro Stunde beträgt. Wird die Verpflegung (also die Abgabe von Speisen und Getränken) vollständig oder teilweise an einen Unternehmer übertragen, zählt dies nicht zur geselligen Veranstaltung. Solche Veranstaltungen dürfen insgesamt nicht länger als 72 Stunden pro Jahr dauern. Die Gesamtdauer der geselligen Veranstaltung pro Kalenderjahr muss für jede territoriale Untergliederung der Körperschaft ohne eigene Rechtspersönlichkeit separat ermittelt werden.¹⁵¹

Das kleine und große Vereinsfest und deren Auswirkungen auf die Umsatzsteuer im Verein werden in den Beispielen im Kapitel 5 genauer erläutert.

4.6.3 Begünstigungsschädlicher Betrieb

Ein begünstigungsschädlicher Geschäftsbetrieb liegt vor, wenn weder die Merkmale eines entbehrlichen noch eines unentbehrlichen Hilfsbetriebs erfüllt sind und zugleich keine Absicht zur Gewinnerzielung besteht. Ein solcher Betrieb wird steuerlich als begünstigungsschädlich eingestuft.¹⁵²

Auch wenn diese Tätigkeiten dem Vereinszweck förderlich sind und zur Finanzierung gemeinnütziger Ziele beitragen, können sie dennoch die steuerlichen Vergünstigungen des Vereins beeinträchtigen. Laut § 45 Abs. 3 in Verbindung mit § 44 Abs. 1 sowie § 45a BAO führt der Betrieb von begünstigungsschädlichen Betrieben, die die steuerliche Erleichterung gefährden und einen Gesamtumsatz von mehr als 100.000 € erzielen, grundsätzlich zum Verlust der abgabenrechtlichen Begünstigungen. Sollte es nicht zur vollständigen Steuerpflicht des Vereins kommen, unterliegt der schädliche Geschäftsbetrieb den für entbehrliche Hilfsbetriebe geltenden Vorschriften hinsichtlich der Körperschaft- und Kommunalsteuerpflicht. Im Gegensatz zu entbehrlichen Hilfsbetrieben verliert der begünstigungsschädliche Geschäftsbetrieb zudem die steuerlichen Begünstigungen im Bereich der Umsatzsteuer. Ein vollständiger Verlust der Begünstigungen kommt dann nicht vor, wenn eine Ausnahmegenehmigung gemäß § 44 Abs. 2 oder § 44a BAO erteilt wird oder wenn die Gegebenheiten für eine automatische Ausnahmegenehmigung nach § 45a BAO erfüllt sind.¹⁵³

¹⁵¹ § 45BAO.

¹⁵² Höhne/Jöchl/Lummerstorfer, *Das Recht der Vereine*⁶ 680 f.

¹⁵³ Ebner/Hammerl/Oberhuber, *Die Besteuerung der Vereine*¹¹ 208 ff.

4.7 Gewinnbetrieb

Gewinnbetriebe sind jene Betriebe, die mit der Absicht der Gewinnerzielung betrieben werden und unter folgende Einkunftsarten fallen:

- Gewerbebetrieb
- Land- und Forstwirtschaft
- Selbstständige Arbeit¹⁵⁴

4.7.1 Gewerbebetrieb

Nach § 28 BAO ist ein Gewerbebetrieb eine selbständige, nachhaltige Tätigkeit, die mit der Absicht unternommen wird, Gewinn zu erzielen und die als Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr betrachtet wird. Dies gilt, wenn die Tätigkeit nicht unter die Kategorien der Land- und Forstwirtschaft, eines freien Berufs oder einer anderen selbständigen Arbeit gemäß Einkommensteuerrecht fällt. Auch wenn die Gewinnerzielung nur eine untergeordnete Rolle spielt, liegt ein Gewerbebetrieb vor, sofern die übrigen Kriterien erfüllt.¹⁵⁵

Eine weitere Definition des Gewerbebetriebs findet man im § 23 EstG. Diese lautet wie folgt:

1. „Einkünfte aus einer selbständigen, nachhaltigen Betätigung, die mit Gewinnabsicht unternommen wird und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt, wenn die Betätigung weder als Ausübung der Land- und Forstwirtschaft noch als selbständige Arbeit anzusehen ist.“
2. „Gewinnanteile der Gesellschafter von Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen sind (wie insbesondere offene Gesellschaften und Kommanditgesellschaften), sowie die Vergütungen, die die Gesellschafter von der Gesellschaft für ihre Tätigkeit in den Diensten der Gesellschaft, für die Hingabe von Darlehen oder für die Überlassung von Wirtschaftsgütern bezogen haben.“
3. Ziffer 3 Veräußerungsgewinne im Sinne des § 24.¹⁵⁶

¹⁵⁴ Ebner/Hammer/Oberhuber, Die Besteuerung der Vereine¹¹ 212.

¹⁵⁵ § 28 BAO.

¹⁵⁶ § 23 Einkommensteuergesetz.

Aus den beiden genannten Paragrafen ergeben sich die beiden wesentlichen Unterschiede des Gewerbebetriebs zum wirtschaftlichen Gewinnbetrieb. Diese sind die Gewinnabsicht und die Beteiligung am wirtschaftlichen Verkehr.¹⁵⁷

Für den Beginn eines Vereinsbetriebs kommen die allgemein üblichen Entstehungsformen in Betracht, wie etwa die Gründung oder der entgeltliche bzw. unentgeltliche Erwerb eines Betriebs. Ein Betriebserwerb kann auch durch Umgründung erfolgen, zum Beispiel durch die Umwandlung einer Kapitalgesellschaft auf den Verein als Hauptgesellschafter. Ebenso kann ein Betriebserwerb durch den Zusammenschluss zweier Vereine entstehen, indem der aufgelöste Verein sein Vermögen, einschließlich des Gewerbebetriebs, im Zuge der Liquidation auf den „aufnehmenden“ Verein überträgt.¹⁵⁸

Grundsätzlich ist bereits der Erwerb eines bestehenden gewinnorientierten Betriebs für einen Verein nachteilig. Nach der Verwaltungspraxis bleibt jedoch der Verlust der abgabenrechtlichen Begünstigungen aus, wenn der Erwerb eines gewinnorientierten Betriebs nicht aus eigenem Antrieb des Vereins erfolgt und der Betrieb anschließend so schnell wie möglich wieder veräußert wird. Der Betrieb selbst bleibt jedoch stets steuerpflichtig. Die Beendigung des Gewerbebetriebs erfolgt im Rahmen der üblichen Tatbestände wie Veräußerung, Betriebsaufgabe, Liquidation oder gegebenenfalls durch Umgründung (z.B. Einbringung). Diese Beendigung unterliegt nach den allgemeinen Vorschriften der (partiellen) Körperschaftsteuerpflicht.¹⁵⁹

4.7.2 Land- und Forstwirtschaft

Land- und Forstwirtschaft ist eine Tätigkeit, die mit der Absicht, Gewinne zu erzielen, gemäß § 21 EStG betrieben wird. Dies schließt auch entsprechende mitunternehmerische Beteiligungen ein.¹⁶⁰

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft sind laut § 21 EStG folgende:

1. „Einkünfte aus dem Betrieb von Landwirtschaft, Forstwirtschaft, Weinbau, Gartenbau, Obstbau, Gemüsebau, Baumschulen und aus allen Betrieben, die Pflanzen und Pflanzenteile mit Hilfe der Naturkräfte gewinnen. Werden Einkünfte auch aus angekauften

¹⁵⁷ Ebner/Hammerl/Oberhuber, Die Besteuerung der Vereine¹¹ 213.

¹⁵⁸ Ebner/Hammerl/Oberhuber, Die Besteuerung der Vereine¹¹ 215.

¹⁵⁹ Ebner/Hammerl/Oberhuber, Die Besteuerung der Vereine¹¹ 215 f.

¹⁶⁰ Ebner/Hammerl/Oberhuber, Die Besteuerung der Vereine¹¹ 216.

Erzeugnissen erzielt, dann gilt für die Abgrenzung zum Gewerbebetrieb § 30 Abs 9 bis 11 des Bewertungs-gesetzes 1955.

2. Einkünfte aus Tierzucht- und Tierhaltungsbetrieben im Sinne des § 30 Abs 3 bis 7 des Bewertungs-gesetzes 1955.
3. Einkünfte aus Binnenfischerei, Fischzucht und Teichwirtschaft sowie aus Bienenzucht.
4. Einkünfte aus Jagd, wenn diese mit dem Betrieb einer Landwirtschaft oder einer Forstwirtschaft im Zusammenhang steht.
5. Einkünfte aus übrigen land- und forstwirtschaftlichem Vermögen im Sinne des § 50 des Bewertungs-gesetzes 1955.“¹⁶¹

Nach allgemeinen steuerlichen Grundsätzen ist auch zu prüfen, ob ein land- und forstwirtschaftlicher Betrieb aufgrund des Überwiegens gewerblicher Elemente als Gewerbebetrieb einzustufen ist. Ebenso ist zu beurteilen, ob land- und forstwirtschaftliche Nebenbetriebe möglicherweise diese Eigenschaft verlieren und als eigenständige Gewerbebetriebe behandelt werden müssen.¹⁶² Eine solche Differenzierung ist insbesondere dann von Bedeutung, wenn die Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen erfolgt, da in diesem Fall unterschiedliche Regelungen zur Anwendung kommen.¹⁶³

Nach allgemeinen steuerlichen Grundsätzen ist zu klären, ob ein land- und forstwirtschaftlicher Betrieb aufgrund des Überwiegens gewerblicher Elemente als Gewerbebetrieb einzustufen ist.¹⁶⁴

4.7.3 Einkünfte aus selbstständiger Arbeit

§ 22 EStG regelt, welche Einkünfte den Einkünften aus selbstständiger Arbeit zuzurechnen sind. Zu den Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit gehören:

a) Einkünfte aus wissenschaftlicher, künstlerischer, schriftstellerischer, unterrichtender oder erzieherischer Tätigkeit. Dies umfasst auch Einkünfte aus Stipendien für diese Tätigkeiten, sofern sie einen wirtschaftlichen Einkommensersatz darstellen und keine Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit sind. Stipendien, deren jährlicher Gesamtbetrag die Höchststudienbeihilfe für Selbsterhalter gemäß § 27 des Studienförderungsgesetzes 1992 nicht übersteigt, gelten nicht als

¹⁶¹ Ebner/Hammer/Oberhuber, Die Besteuerung der Vereine¹¹ 215 ff.

¹⁶² EStRRz 5045 ff, Rz 4201 ff.

¹⁶³ Ebner/Hammer/Oberhuber, Die Besteuerung der Vereine¹¹ 216 ff.

¹⁶⁴ Ebner/Hammer/Oberhuber, Die Besteuerung der Vereine¹¹ 218.

wirtschaftlicher Einkommensersatz. Die steuerliche Befreiung gemäß § 3 Abs. 1 Z 3 lit. e bleibt davon unberührt.¹⁶⁵

b) Einkünfte aus der Berufstätigkeit folgender Personen:

- Staatlich befugte und beeidete Ziviltechniker oder aus einer unmittelbar ähnlichen Tätigkeit
- Ärzte, Tierärzte und Dentisten
- Rechtsanwälte, Patentanwälte, Notare, Steuerberater und Wirtschaftsprüfer
- Unternehmensberater, Versicherungsmathematiker, Schiedsrichter im Schiedsverfahren
- Bildberichterstatler und Journalisten
- Dolmetscher und Übersetzer
- Zu den Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit zählen auch Entgelte der Ärzte für die Behandlung von Pfléglingen der Sonderklasse (einschließlich ambulatorischer Behandlung), soweit diese Entgelte nicht von einer Krankenanstalt im eigenen Namen vereinahmt werden. Zudem zählen Einkünfte als Vertretungsarzt gemäß § 2 Abs. 2a Z 3 des Freiberuflichen-Sozialversicherungsgesetzes¹⁶⁶

c) Einkünfte aus:

- Therapeutischer psychologischer Tätigkeit von Personen mit einem Abschluss in Psychologie von geistes- oder naturwissenschaftlichen Universitätsstudien
- Tätigkeit als Hebamme
- Tätigkeit im medizinischen Dienst gemäß § 52 Abs. 4 des Bundesgesetzes

Eine freiberufliche Tätigkeit liegt auch dann vor, wenn ein Angehöriger eines freien Berufs:

- Im Rahmen von Veranstaltungen tätig wird, denen die für eine freiberufliche Tätigkeit erforderlichen Eigenschaften fehlen
- Sich der Mithilfe fachlich vorgebildeter Arbeitskräfte bedient, solange er selbst, abgesehen von einer vorübergehenden Verhinderung, aufgrund eigener Fachkenntnisse leitend und eigenverantwortlich tätig bleibt.¹⁶⁷

¹⁶⁵ vgl. § 22 EStG.

¹⁶⁶ vgl. § 22 EStG.

¹⁶⁷ vgl. § 22 EStG.

Es stellt sich die Frage, inwieweit eine Körperschaft überhaupt freiberufliche Tätigkeiten gemäß § 22 Z 1 lit. a EStG, wie wissenschaftliche, künstlerische, unterrichtende oder erzieherische Tätigkeiten, ausüben kann. Nach der Rechtsprechung verhindert zwar der Zusammenschluss von Angehörigen freier Berufe nicht grundsätzlich die Ausübung einer freiberuflichen Tätigkeit durch eine Körperschaft. Es ist jedoch erforderlich, dass jede der beteiligten Personen ihre Leistung persönlich erbringt und dass die Körperschaft als solche ausschließlich eine freiberufliche Tätigkeit entfaltet. Die Ausübung der Mehrzahl der in § 22 Z 1 EStG aufgeführten Tätigkeiten, wie etwa anwaltliche Tätigkeiten, ist jedoch bereits aus berufsrechtlichen Vorschriften heraus bei Vereinen nicht möglich.¹⁶⁸

¹⁶⁸ *Ebner/Hammerl/Oberhuber, Die Besteuerung der Vereine*¹¹ 219 f.

5 Praxisfälle zur Vereinsbesteuerung in der Umsatzsteuer

5.1 Fußballverein

Ein gemeinnütziger Fußballverein hat im Jahr X1 folgende Einnahmen:

Tabelle 3: Einnahmen Fußballverein¹⁶⁹

Einnahmen:	netto	brutto (netto plus Umsatzsteuer)
Einnahmen aus Mitgliedsbeiträgen (Vereinssphäre)	6.000 Euro	6.000 Euro
Einnahmen aus Werbeflächenvermietung (am Sportplatz daher Sportbetrieb)	8.000 Euro	8.000 Euro
Spenden (Vereinssphäre)	10.000 Euro	10.000 Euro
Trainingsbeiträge von Hobbysportlern (Geschäftsbetrieb nach § 45 Abs. 2 BAO)	6.000 Euro	6.000 Euro
Eintritte der Zuschauer (Geschäftsbetrieb nach § 45 Abs. 2)	10.750 Euro	10.750 Euro
Kantine (Getränke 20 % Umsatzsteuer)	20.000 Euro	24.000 Euro
Kantine (Speisen 10 % Umsatzsteuer)	7.400 Euro	8.140 Euro
Vereinsfeste (im Vereinsrahmen, siehe Rz 306) insgesamt (Getränke 20 % Umsatzsteuer)	45.000 Euro	54.000 Euro
Vereinsfeste (im Vereinsrahmen, siehe Rz 306) insgesamt (Speisen 10 % Umsatzsteuer)	28.400 Euro	31.240 Euro
Summe:	141.550 Euro	158.130 Euro

Die Umsätze des Vereins belaufen sich auf zwei Hauptquellen: Einnahmen aus der Kantine und Einnahmen aus einem großen Vereinsfest. Aus der Kantine wurden netto 27.400 Euro eingenommen, wobei 20.000 Euro mit einem Umsatzsteuersatz von 20 % und 7.400 Euro mit einem

¹⁶⁹ Ebner/Hammerl/Oberhuber, Die Besteuerung der Vereine¹¹ 717.

Umsatzsteuersatz von 10 % besteuert wurden. Die Umsätze aus dem großen Vereinsfest belaufen sich insgesamt auf 73.400 Euro netto, wobei 45.000 Euro zu 20 % und 28.400 Euro zu 10 % besteuert wurden.¹⁷⁰

Ein großes Vereinsfest wird stets als ein begünstigungsschädlicher wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb gemäß § 45 Abs. 3 der Bundesabgabenordnung (BAO) betrachtet, da es in der Regel nicht unter die steuerlichen Begünstigungen für gemeinnützige Vereine fällt. Auch die Umsätze aus dem Kantinenbetrieb werden dem begünstigungsschädlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zugerechnet. Die Gesamtsumme der maßgeblichen Umsätze beträgt somit 100.800 Euro netto.¹⁷¹

Da die 35.000-Euro-Kleinunternehmergrenze überschritten wurde, ist der Verein zur Abführung der Umsatzsteuer verpflichtet. Die Kleinunternehmerregelung ermöglicht es Unternehmen mit geringem Jahresumsatz, von der Umsatzsteuerpflicht befreit zu werden. In diesem Fall kommt die Regelung jedoch nicht zur Anwendung, da der Umsatz des Vereins die Grenze von 35.000 Euro netto übersteigt und somit eine reguläre Umsatzsteuerpflicht besteht. Zusätzlich greift auch die unechte Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 14 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) 1994 nicht, da die genannten Umsätze die steuerlichen Begünstigungen nicht erfüllen.¹⁷²

Des Weiteren wurde die netto 100.000-Euro-Grenze gemäß § 45a BAO nicht überschritten. Diese Grenze bezieht sich auf die kumulierten jährlichen Umsätze eines Vereins, welche den begünstigungsschädlichen Hilfsbetrieb unterliegen.¹⁷³ Wenn diese Schwelle überschritten wird, ist eine Ausnahmegenehmigung gemäß § 44 Abs. 2 BAO erforderlich.¹⁷⁴ Erteilt das Finanzamt diese Ausnahmegenehmigung nicht, droht dem Verein der Verlust seiner Gemeinnützigkeit. Tritt dieser Fall ein, unterliegt der Verein mit all seinen Einnahmen sowohl der Körperschaftsteuer als auch der Umsatzsteuer und verliert all seine steuerlichen Begünstigungen.

Die Einnahmen aus Mitgliedsbeiträgen und Spenden sind dem unentbehrlichen Hilfsbetrieb, umgangssprachlich auch Vereinsspähre genannt, zuzurechnen. Auch die Einnahmen aus Werbeflächenvermietung zählen zur Vereinsspähre, da sie am Trainingsplatz stattfinden und somit

¹⁷⁰ Ebner/Hammerl/Oberhuber, Die Besteuerung der Vereine¹¹ 717 f.

¹⁷¹ Ebner/Hammerl/Oberhuber, Die Besteuerung der Vereine¹¹ 717 f.

¹⁷² Ebner/Hammerl/Oberhuber, Die Besteuerung der Vereine¹¹ 717 f.

¹⁷³ vgl. § 45 a BAO.

¹⁷⁴ vgl. § 44 Abs 2 BAO.

dem operativen Sportbetrieb des Vereins zuzurechnen sind. Somit sind diese Einnahmen nicht steuerbar und können auch unabhängig deren Höhe keine Steuerschuld begründen. Dadurch sind diese beiden Einnahmen bei der Ermittlung der Umsatzsteuerschuld außer Acht zu lassen.

Die Einnahmen aus den Eintrittten und den Trainingsbeiträgen von Hobbysportlern sind dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zuzurechnen. Die Abgabepflicht für einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb entfällt nach § 45 Abs 2, wenn dieser als ein unentbehrlicher Hilfsbetrieb zur Verwirklichung des begünstigten Zwecks eingestuft wird. Dies ist der Fall, wenn die folgenden drei Bedingungen erfüllt sind:

- a) Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb muss in seiner gesamten Ausrichtung auf die Erfüllung der gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Ziele ausgerichtet sein.
- b) Diese Ziele dürfen nur durch den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb erreicht werden können, ohne alternative Möglichkeiten.
- c) Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb darf nicht in größerem Umfang in Wettbewerb mit abgabepflichtigen Betrieben derselben oder ähnlicher Art treten, als es zur Erreichung der begünstigten Ziele unvermeidbar ist.¹⁷⁵

Der Verein hat folgende Ausgaben im Laufe des Jahr X1 getätigt:

¹⁷⁵ § 45 Abs 2 BAO.

Tabelle 4: Ausgaben Fußballverein¹⁷⁶

Ausgabenart bzw. Abflussart (Vorsteuern):	netto (brutto minus abzugsfähiger USt!)	brutto
(1) Wareneinkauf Kantine (20 % und 10 % USt)	7.000 Euro	8.100 Euro
(2) Sonstige Ausgaben (Steuern usw.) Kantine (0 % USt)	2.000 Euro	2.000 Euro
(3) Wareneinkauf und Musik Vereinsfest (20 % und 10 % USt)	38.600 Euro	44.000 Euro
(4) Sportplatzbau (20 % USt)	32.300 Euro	32.300 Euro
(5) Kantinenzubau (20 % USt)	24.000 Euro	28.800 Euro
(6) Sportplatzkosten (20 % USt)	2.600 Euro	2.600 Euro
(7) Vereinsfunktionäre und Helfer (0 % USt)	9.600 Euro	9.600 Euro
(8) Miete (0 % USt)	4.000 Euro	4.000 Euro
(9) Zuführung Sparbuch (keine Ausgabe, sondern Übertrag des Überschusses auf ein Sparbuch!)	350 Euro	350 Euro
(10) Umsatzsteuer (Berechnung siehe unten)		1.220 Euro
(11) Verwaltungsgemeinkosten brutto bzw. brutto abzüglich abzugsfähiger Vorsteuer in Höhe von 200 Euro (Berechnung siehe unten) von insgesamt 300 Euro in Rechnungen ausgewiesener USt	1.800 Euro	2.000 Euro
Summe:	122.250 Euro	134.970 Euro

Der Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen und Leistungen des Vereins beläuft sich netto auf 100.800 Euro. Diese Summe setzt sich aus den folgenden Komponenten zusammen:

1. Getränkeumsätze: Diese betragen insgesamt 45.700 Euro und unterliegen einem Umsatzsteuersatz von 20 %.
2. Speiseumsätze: Diese belaufen sich insgesamt auf 35.800 Euro und unterliegen einem ermäßigten Umsatzsteuersatz von 10 %.¹⁷⁷

Die Vorsteuerbeträge, die im Zusammenhang mit diesen Umsätzen geltend gemacht werden können, sind aus verschiedenen Quellen zu ermitteln:

- Direkt zurechenbare Vorsteuern:

Diese Vorsteuern entstammen den Eingangsrechnungen der Kantine und des Vereinsfestes und betragen insgesamt 6.500 Euro.

¹⁷⁶ Ebner/Hammerl/Oberhuber, Die Besteuerung der Vereine¹¹ 718.

¹⁷⁷ Ebner/Hammerl/Oberhuber, Die Besteuerung der Vereine¹¹ 718+.

- Vorsteuern aus dem Kantinenzubau:

Die Vorsteuern, die im Zusammenhang mit dem Zubau der Kantine stehen, belaufen sich auf 4.800 Euro.

- Anteilige Vorsteuern aus Verwaltungsgemeinkosten:

Zusätzlich können anteilige Vorsteuern aus den Verwaltungsgemeinkosten des Vereins geltend gemacht werden. Diese betragen insgesamt 300 Euro.

Die Aufteilung dieser Vorsteuern erfolgt auf Nettobasis gemäß den Richtlinien (siehe VereinsR 2001 Abschnitt 3.6.2).¹⁷⁸

Der Verein kann somit Vorsteuern in Höhe von insgesamt **11.600 Euro** (6.500 Euro + 4.800 Euro + 300 Euro) geltend machen. Diese Vorsteuerbeträge mindern die Umsatzsteuerschuld des Vereins und ermöglichen es, die Nettokosten der Projekte und Veranstaltungen effektiv zu reduzieren.¹⁷⁹

Durch die Anwendung dieser Vorsteuerabzüge wird die finanzielle Belastung des Vereins durch die Umsatzsteuerpflicht verringert, was zu einer verbesserten Liquidität und einem effizienteren Mitteleinsatz im Rahmen der Vereinsaktivitäten führt. Die sorgfältige Dokumentation und Zuordnung der Vorsteuerbeträge ist dabei von zentraler Bedeutung, um die Einhaltung der steuerlichen Vorschriften zu gewährleisten und mögliche finanzielle Vorteile optimal zu nutzen.¹⁸⁰

Tabelle 5: Auflistung Vorsteuer Bsp. 2¹⁸¹

Seite 719 Einnahmen insgesamt (netto)	Kantinenumsätze (netto)	in Prozent	anteilige Vorsteuern Unternehmensbereich Kantine	Umsätze Vereinsfest (netto)	in Prozent	anteilige Vorsteuern Unternehmensbereich Vereinsfest
122.250 Euro	17.400 Euro	14,23	42,70 Euro	64.100 Euro	52,43	157,30 Euro

Aus den Verwaltungsgemeinkosten sind EUR 200 abzugsfähig. Somit ergeben sich Vorsteuern von 11.500 EUR.¹⁸²

¹⁷⁸ Ebner/Hammerl/Oberhuber, Die Besteuerung der Vereine¹¹ 718 f.

¹⁷⁹ Ebner/Hammerl/Oberhuber, Die Besteuerung der Vereine¹¹ 718.

¹⁸⁰ Ebner/Hammerl/Oberhuber, Die Besteuerung der Vereine¹¹ 718.

¹⁸¹ Ebner/Hammerl/Oberhuber, Die Besteuerung der Vereine¹¹ 719.

¹⁸² Ebner/Hammerl/Oberhuber, Die Besteuerung der Vereine¹¹ 719.

5.1.1 Optimierungsmöglichkeiten Fußballverein

Zusammenfassend lässt sich sagen, dass der Verein aufgrund der Höhe seiner Umsätze sowohl die Kleinunternehmergrenze als auch die 100.000-Euro-Grenze überschritten hat. Dies führt zu einer Verpflichtung zur Abführung der Umsatzsteuer und erfordert eine Ausnahmegenehmigung, um mögliche steuerliche Begünstigungen in Anspruch nehmen zu können. Die steuerliche Situation verdeutlicht die Notwendigkeit für Vereine, ihre Umsätze sorgfältig zu überwachen und die entsprechenden steuerlichen Anforderungen zu beachten, um potenzielle finanzielle Belastungen zu minimieren.¹⁸³

Eine Optimierungsmöglichkeit wäre: Eine Umwandlung des großen Vereinsfestes in ein kleines Vereinsfest. Somit würden die Einnahmen des Vereinsfestes dem entbehrlichen Hilfsbetrieb zugerechnet werden. Dadurch werden diese Einnahmen nicht mehr in der Berechnung für die Kleinunternehmergrenze miteinbezogen und der Verein kommt nicht über die 35.000 Euro Nettogrenze.

Der Verein hat jedoch EUR 24.000 Ausgaben für den Kantinenumbau getätigt. Um sich die Vorsteuern dieser Investitionen zu holen könnte der Verein eine Erklärung gemäß § 6 Abs. 3 UstG abgeben und in die Umsatzsteuerpflicht optieren. Zu beachten ist, dass der Verein mit den Einnahmen aus dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (in diesem Fall die Kantine) wieder Umsatzsteuerpflichtig wird. Der Verein kann sich lediglich die Vorsteuern aus dem Kantinenumbau und nicht aus dem Sportplatzumbau holen, da dieser dem unentbehrlichen Hilfsbetrieb zuzurechnen ist und dadurch nicht steuerbar ist.

Nach Prüfung ist erkennbar, dass kein Vorsteuerüberhang - bei nicht Einberechnung der Vorsteuern aus dem Sportplatzumbau - zustande kommt. So wäre die Optierung in die Ust keine umsatzsteuerliche Optimierungsmöglichkeit für den Verein. Man sollte diese Option jedoch im Hinterkopf behalten, da sich in den nächsten Jahren die wirtschaftlichen Rahmenbedingungen ändern könnten und die Option dadurch sinnvoll werden würde.

5.2 Kulturverein

Die Umsätze des Museumsbetriebs, welche Eintrittsgelder sowie den Verkauf von Büchern und Ansichtskarten umfassen, die ausschließlich im Zusammenhang mit dem Museum stehen,

¹⁸³ Ebner/Hammerl/Oberhuber, Die Besteuerung der Vereine¹¹ 717 f.

überschreiten regelmäßig die Grenze von 2.900 Euro. Dieser Umstand begründet das Vorliegen eines unentbehrlichen Hilfsbetriebs gemäß § 45 Abs. 2 der Bundesabgabenordnung (BAO).¹⁸⁴ Zudem handelt es sich bei der Tätigkeit des Museums nicht um eine solche mit einer Liebhabereivermutung im Sinne von § 1 Abs. 2 der Liebhabereiverordnung.¹⁸⁵

Da die Umsätze die Schwelle von 2.900 Euro übersteigen, hat der Verein die Möglichkeit, gegenüber dem Finanzamt auf die Anwendung der Liebhabereivermutung zu verzichten.¹⁸⁶ Eine gesonderte Widerlegung der Liebhabereivermutung wäre lediglich für Tätigkeiten nach § 1 Abs. 2 der Liebhabereiverordnung erforderlich.¹⁸⁷

Im Hinblick auf die Umsatzsteuer liegt grundsätzlich eine unechte Befreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 25 in Verbindung mit § 6 Abs. 1 Z 24 c des Umsatzsteuergesetzes (UStG) 1994 vor.¹⁸⁸ Bei Wahl der Option zur Steuerpflicht ist auf die Umsätze der ermäßigte Steuersatz gemäß § 10 Abs. 2 Z 7 UStG 1994 anzuwenden. Zusätzlich ist, wie im vorliegenden Fall, bei Nichterreichen der Kleinunternehmergrenze (siehe Vereinsrichtlinien 2001, Abschnitt 3.3.11) eine Erklärung gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 abzugeben.¹⁸⁹

Tabelle 6: Einnahmen/Ausgaben Kulturverein¹⁹⁰

Einnahmen:	netto:	brutto:
(1) Mitgliedsbeiträge	500 Euro	500 Euro
(2) Spenden	4.000 Euro	4.000 Euro
(3) Museumseintrittsgelder	1.818,18 Euro	2.000 Euro
(4) Verkauf von Büchern usw.	1.090,91 Euro	1.200 Euro
(5) Subventionen für die Restaurierung des Museums	150.000 Euro	150.000 Euro
(6) Gutschrift Finanzamt		30.535,49 Euro
Einnahmen gesamt	157.409,09 Euro	188.235,49 Euro

¹⁸⁴ vgl. § 45 Abs 2 BAO.

¹⁸⁵ vgl. § 1 Abs 2 Liebhabereiverordnung.

¹⁸⁶ vgl. Vereinsrichtlinie 2001 Rz 463 f

¹⁸⁷ vgl. § 1 Abs 2 LVO.

¹⁸⁸ § 6 Abs 1 Z 24 UStG.

¹⁸⁹ Ebner/Hammer/Oberhuber, Die Besteuerung der Vereine¹¹ 721 f.

¹⁹⁰ Ebner/Hammer/Oberhuber, Die Besteuerung der Vereine¹¹ 722.

Ausgaben bzw. Abflüsse:	netto: (brutto minus ab- zugsfähiger USt!)	brutto:
(1) Kosten für Vereinsfunktionäre und Helfer	2.000 Euro	2.000 Euro
(2) Verwaltungskosten Museum (10 bzw. 20 % USt)	636,37 Euro	750 Euro
(3) Anschaffungskosten Bücher usw. (10 % USt)	909,09 Euro	1.000 Euro
(4) Miete Museum (20 % USt)	333,33 Euro	400 Euro
(5) Museumsbau (20 % USt)	150.000 Euro	180.000 Euro
(6) Zuführung Sparbuch	335,49 Euro	335,49 Euro
Summe:	154.214,28 Euro	184.485,49 Euro

Der Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen und sonstigen Leistungen, einschließlich der Eintrittsgelder sowie des Verkaufs von Büchern und Ansichtskarten, die ausschließlich im Zusammenhang mit dem Museum stehen, beläuft sich netto auf insgesamt 2.909,09 Euro. Dieser Betrag ergibt sich durch das Herausrechnen der Umsatzsteuer (10 %) aus den Bruttoeinnahmen in Höhe von 3.200 Euro.¹⁹¹

Die direkt zurechenbaren Vorsteuern sind anhand der Eingangsrechnungen des Museums zu ermitteln und betragen insgesamt 271,22 Euro (siehe oben, Ausgaben 2 bis 4).¹⁹²

5.2.1 Optimierungsmöglichkeiten Kulturverein

Beim Kulturverein wäre die Optierung in die Umsatzsteuer in Erwägung zu ziehen. Da der Verein derzeit mit seinen Einnahmen unter der Kleinunternehmergrenze liegt kann er mit einer Erklärung gemäß § 6 Abs 3 UstG in die Umsatzsteuer optieren. In diesem Fall würden die Gelder aus den Museumseintritten und den Bücherverkäufen umsatzsteuerpflichtig werden. Somit würde sich hier eine Steuerschuld von EUR 290,91 ergeben.

¹⁹¹ Ebner/Hammer/Oberhuber, Die Besteuerung der Vereine¹¹ 723.

¹⁹² vgl. Vereinsrichtlinie 2001 Rz 509-534.

Dem könnten man den Vorsteuerabzug von den Verwaltungskosten des Museums, den Anschaffungskosten der Bücher und der Museumsmitte in Höhe von EUR 271,22 gegenüberstellen. In diesem Fall ergibt sich kein Vorsteuerüberhang und die Optierung wäre nicht sinnvoll.

Wenn der Verein jedoch auf die Kleinunternehmerregelung verzichtet und in die Umsatzsteuer optiert, können zusätzlich die Vorsteuern aus dem Museumsbau geltend gemacht werden. Diese betragen EUR 30.000 und somit würde ein Vorsteuerüberhang zustande kommen. Hierbei ist jedoch zu beachten, dass § 12 Abs 10 UstG Regelungen für die Optierung in die Umsatzsteuer enthält. Optiert man in die Umsatzsteuer und macht Vorsteuern von Investitionen in Gebäude geltend, ist man verpflichtet 20 Jahre nach Optierung Umsatzsteuern abzuführen. Es besteht jedoch die Möglichkeit vor Beendigung der 20 Jahre wieder aus der Umsatzsteuer heraus zu optieren, jedoch ist man hierbei zu einer anteiligen Vorsteuerkorrektur verpflichtet. 5 Jahre muss man jedoch mindestens in der Option bleiben.

Optiert man also in die Umsatzsteuer und will zum Beispiel nach 15 Jahren wieder auf die Option verzichten müsste man 5/20tel der 30.000 Umsatzsteuer wieder an das Finanzamt abführen, der gesamte Betrag wäre auf einmal zu begleichen. Bei unserem Kulturverein wäre dies jedoch nicht sinnvoll da die Vorsteuerkorrektur von 5/20tel EUR 7.500 beträgt und somit die Umsatzsteuerzahllast aus den restlichen Einnahmen und Ausgaben weit übersteigt.

6 Conclusio

In der vorliegenden Arbeit werden die Unterschiede in der umsatzsteuerlichen Behandlung von gemeinnützigen und nicht gemeinnützigen Vereinen in Österreich sowie deren Auswirkungen auf die Vereine untersucht. Nach Abschluss der Recherche ist der Autor in der Lage, die wesentlichen Divergenzen in der Besteuerung von gemeinnützigen im Vergleich zu eigennützigen Vereinen auf Basis der vorhandenen Literatur darzulegen.

Um einen umfassenden Überblick über das Thema der Vereinsbesteuerung zu bieten, beginnt die Arbeit mit einer detaillierten Darstellung der Vereinsstruktur. Dabei wird der Fokus auf die Organe und die Gründung von Vereinen gelegt, um ein grundlegendes Verständnis für die organisatorischen Rahmenbedingungen zu schaffen, die die Grundlage für die steuerliche Behandlung bilden.

Anschließend wird die Umsatzsteuerpflicht von Vereinen untersucht, gefolgt von einer Analyse der Steuerbarkeit, Unternehmereigenschaft und der Liebhabereivermutung. Diese Ausführungen sind essenziell, um die rechtlichen Anforderungen und Voraussetzungen zu verstehen, die für die Erlangung steuerlicher Begünstigungen erforderlich sind.

Ein weiterer zentraler Aspekt der Arbeit ist die Untersuchung der Einnahmequellen von Vereinen und deren umsatzsteuerliche Behandlung. Hierbei werden die Unterschiede zwischen entbehrlichen und unentbehrlichen Betrieben sowie nicht begünstigungsschädlichen Tätigkeiten detailliert analysiert. Diese Unterscheidungen sind bedeutende Punkte für die korrekte steuerliche Einordnung und Behandlung der verschiedenen Aktivitäten eines Vereins. Die Arbeit untersucht, wie Einnahmen aus unterschiedlichen Quellen, etwa Mitgliedsbeiträge, Spenden oder kommerzielle Aktivitäten, steuerlich behandelt werden und welche Ausnahmen und Vergünstigungen möglich sind.

Um die theoretischen Konzepte praktisch zu veranschaulichen, wird ein praxisnahes Beispiel eines Vereins mit unterschiedlichen Einnahmequellen herangezogen. Dieses Beispiel dient dazu, die umsatzsteuerlichen Optimierungsmöglichkeiten in einer realistischen Vereinsstruktur zu demonstrieren. Zunächst wird die Ausgangslage des Vereins dargestellt, gefolgt von einer detaillierten Erläuterung der Besteuerung der einzelnen Geschäftsbetriebe und ihrer jeweiligen Einnahmequellen. Die erarbeiteten Lösungen werden schließlich zusammengefasst präsentiert, um eine umfassende Optimierung für die steuerliche Optimierung des Vereins aufzuzeigen.

Insgesamt bietet die Arbeit einen detaillierten Überblick über die umsatzsteuerlichen Rahmenbedingungen für Vereine in Österreich. Sie hebt die umsatzsteuerlichen Optimierungsmöglichkeiten hervor und zeigt auf, wie diese in der Praxis berücksichtigt werden müssen. Diese Untersuchung soll Vereinen als Orientierungshilfe dienen, um ihre steuerlichen Verpflichtungen korrekt zu erfüllen und potenzielle Vorteile optimal zu nutzen.

Die Ergebnisse dieser Arbeit unterstreichen die Bedeutung einer differenzierten Betrachtung der steuerlichen Regelungen, die für verschiedene Vereinstypen gelten. Dies ist besonders relevant, da die umsatzsteuerliche Behandlung wesentliche Auswirkungen auf die finanzielle Situation und die operativen Möglichkeiten eines Vereins haben kann. Durch die Untersuchung der Umsatzsteuerlichen Regelungen und deren Optimierungsmöglichkeiten von gemeinnützigen Vereinen trägt diese Arbeit dazu bei, ein tieferes Verständnis für die steuerlichen Herausforderungen und Chancen zu entwickeln, denen sich Vereine in Österreich gegenübersehen.

6.1 Beantwortung Forschungsfrage

Die vorliegende Untersuchung befasst sich mit der Frage, wo die umsatzsteuerlichen Optimierungsvorteile von gemeinnützigen Vereinen in Österreich liegen. Unter Einbeziehung eines aufgezeigten Praxisbeispiels wird diese Fragestellung analysiert und beantwortet.

Die steuerlichen Vorteile von gemeinnützigen Vereinen gegenüber eigennützigen Vereinen in Österreich sind erheblich, setzen jedoch voraus, dass der Verein die formalen Kriterien für die Gemeinnützigkeit erfüllt. Dazu gehört primär die Verfolgung gemeinnütziger Zwecke ohne Gewinnerzielungsabsicht, was eine entscheidende Voraussetzung für die Inanspruchnahme von Steuervergünstigungen darstellt. Nur dann können die finanziellen Vorteile, die aus einer steuerlichen Begünstigung resultieren, realisiert werden.

Einer der wesentlichen Unterschiede zwischen der Besteuerung gemeinnütziger und eigennütziger Vereine liegt in der Umsatzsteuerbefreiung für unentbehrliche Hilfsbetriebe, die von einem gemeinnützigen Verein betrieben werden. Diese Befreiung ist ein zentraler Vorteil, da sie es den Vereinen ermöglicht, erhebliche Kosteneinsparungen zu erzielen. Laut dem Umsatzsteuergesetz und der Bundesabgabenordnung können gemeinnützige Vereine zudem von einem ermäßigten Umsatzsteuersatz profitieren. Dieser gilt für umsatzsteuerpflichtige Betriebe, solange deren Aktivitäten im Einklang mit den ideellen Zielen des Vereins stehen.

Die steuerlichen Vergünstigungen für gemeinnützige Vereine umfassen nicht nur reduzierte Steuersätze, sondern auch eine vollständige Steuerbefreiung für bestimmte Einnahmequellen. Diese Regelungen bedeuten, dass Einnahmen, die in direktem Zusammenhang mit den gemeinnützigen Tätigkeiten des Vereins stehen, häufig gänzlich von der Umsatzsteuer befreit sind. Solche Einnahmequellen könnten beispielsweise Spenden oder Mitgliedsbeiträge sein, die direkt in die Verwirklichung der gemeinnützigen Ziele des Vereins fließen.

Im Gegensatz dazu gelten nicht gemeinnützige Vereine als eigennützige Körperschaften und haben daher keinen Anspruch auf die genannten steuerlichen Erleichterungen. Die Unterscheidung zwischen gemeinnützig und eigennützig ist demnach entscheidend für die steuerliche Behandlung des Vereins und seine finanzielle Positionierung. Um die Steuervergünstigungen in Anspruch nehmen zu können, müssen Vereine die Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit erfüllen, die durch spezifische rechtliche Bestimmungen geregelt sind. Dazu zählen unter anderem die Vorgaben zur Selbstlosigkeit und die Ausschüttung von Mitteln ausschließlich für gemeinnützige Zwecke.

Einmal als gemeinnützig anerkannt, kann ein Verein durch die Steuerbegünstigungen einen signifikanten monetären Mehrwert erlangen. Diese Vorteile betreffen nicht nur die Reduzierung der Steuerlast, sondern auch die Möglichkeit, mehr finanzielle Mittel für die satzungsgemäßen Zwecke einzusetzen. Durch die Einsparungen kann ein Verein beispielsweise in seine Infrastruktur, Programme oder in die Erhöhung der Reichweite seiner Projekte investieren, was wiederum einen positiven Einfluss auf seine gemeinnützigen Tätigkeiten hat.

Daraus lässt sich schlussfolgern, dass es für einen Verein vorteilhaft sein kann, die Gemeinnützigkeit anzustreben, sofern die notwendigen Grundvoraussetzungen dafür gegeben sind. Der potenzielle finanzielle Gewinn durch Steuerbegünstigungen kann den organisatorischen und zeitlichen Aufwand, der mit der Erlangung und Aufrechterhaltung der Gemeinnützigkeit verbunden ist, bei weitem überwiegen. Insbesondere in Zeiten steigender finanzieller Belastungen und der Notwendigkeit, mit begrenzten Ressourcen effizient umzugehen, bietet die Gemeinnützigkeit eine attraktive Möglichkeit zur Umsatzsteueroptimierung.

Die gewonnenen Erkenntnisse verdeutlichen, dass die umsatzsteuerlichen Vorteile gemeinnütziger Vereine in Österreich nicht nur ein Mittel zur Kostenreduktion darstellen, sondern auch

strategische Vorteile bieten, die zur nachhaltigen Entwicklung und Erreichung der Vereinsziele beitragen können.

6.2 Fazit und Ausblick

In dem Beispiel wurde der Idealtypus eines Vereins herangezogen, um die die umsatzsteuerlichen Rahmenbedingungen und deren wesentliche Auswirkungen auf gemeinnützigen Vereinen in Österreich deutlich darzustellen. Diese Herangehensweise berücksichtigt jedoch nur eine mögliche Betrachtungsweise, da nicht jeder gemeinnützige Verein Einkünfte in diesem Ausmaß erzielt und folglich die steuerlichen Unterschiede weniger ausgeprägt sein können. Eine alternative Perspektive könnte berücksichtigen, dass einige Vereine ihre Gewinne hauptsächlich durch unentbehrliche Betriebe erzielen und somit nicht der Körperschaftsteuer unterliegen, was die Vorteile der gemeinnützigen Besteuerung weiter unterstreichen würde.

Eine der Herausforderungen bei der Verwendung von Praxisbeispielen in der Vereinsbesteuerung liegt in der Vielfalt der Vereine und ihrer Einnahmequellen. Die spezifische Ausgestaltung der Satzung eines Vereins und die verfolgten gemeinnützigen Zwecke bestimmen zum Teil, ob bestimmte Einnahmequellen steuerpflichtig sind oder nicht. Daher besteht die Schwierigkeit darin, ein Praxisbeispiel zu finden, das für die Mehrheit der Vereine in Österreich repräsentativ ist. In dieser Arbeit wurde das Praxisbeispiel bewusst so gewählt, dass es eine Vielzahl von Einnahmequellen umfasst, um deren Besteuerungsarten aufzuzeigen und zu erläutern. Dies kann jedoch dazu führen, dass dieses Beispiel nicht vollständig auf die breite Masse der Vereine in Österreich zutrifft.

Vereine mit einer ähnlichen Grundveranlagung könnten dennoch von der Darstellung der einzelnen Einnahmequellen im Praxisbeispiel profitieren. Es ist jedoch anzumerken, dass in der vorliegenden Arbeit nicht alle möglichen Einnahmequellen vollständig behandelt wurden. Infolgedessen wurde ein Teil der steuerbaren Einnahmen nicht untersucht, was auf einen bestehenden Forschungsbedarf hinweist. So wurden in der Arbeit lediglich kleine Vereinsfeste betrachtet, obwohl auch große Vereinsfeste existieren, die sich anders auf die Gemeinnützigkeit und die Besteuerung des Vereins auswirken können. Somit bleiben im Forschungsbereich noch Themenfelder offen, die in der Zukunft weiter untersucht werden könnten.

Der Forschungsbedarf ergibt sich aus der Komplexität und Vielfalt der Vereinsstrukturen sowie den unterschiedlichen Einnahmequellen, die sich auf die steuerliche Behandlung auswirken.

Zukünftige Forschungen könnten darauf abzielen, detailliertere Analysen zu spezifischen Vereinsarten und deren einzigartigen steuerlichen Herausforderungen zu erstellen. Insbesondere könnten große Vereinsveranstaltungen eingehender untersucht werden, um die potenziellen Unterschiede in der Besteuerung im Vergleich zu kleineren Veranstaltungen zu verstehen. Darüber hinaus könnte die Untersuchung von internationalen Best Practices in der Vereinsbesteuerung wertvolle Erkenntnisse für die Weiterentwicklung der steuerlichen Rahmenbedingungen in Österreich liefern.

Zusammenfassend lässt sich feststellen, dass die umsatzsteuerlichen Vorteile gemeinnütziger Vereine erheblich sind, jedoch von der Erfüllung spezifischer rechtlicher Anforderungen abhängen. Die Untersuchung anhand eines Idealtypus verdeutlicht die potenziellen Optimierungsvorteile, die jedoch in der Realität je nach individueller Vereinsstruktur variieren können. Zukünftige Forschungen könnten helfen, die Vielschichtigkeit der Vereinsbesteuerung weiter zu ergründen und praxisnahe Lösungen für die spezifischen Herausforderungen der Vereinsführung zu entwickeln.

7 Literaturverzeichnis

7.1 Kommentare und Monographien

- Achatz, Die Besteuerung der Non-Profit-Organisationen². Gemeinnützigkeit: Voraussetzungen, Rechtsfolgen und Risiken (2001)
- Baumann, UStG. Umsatzsteuergesetz Kommentar³ (2021)
- Berger/Toifl/Wakounig, Mehrwertsteuersystemrichtlinie. Praxiskommentar² (2018)
- Brinkmeier, Vereinsbesteuerung. Steuervorteile durch Gemeinnützigkeit² (2016)
- Ebner/Hammerl/Oberhuber, Die Besteuerung der Vereine. Handbuch für Praxis, Beratung und Wissenschaft¹¹ (2022).
- Goetze, Umsatzsteuer im Verein. Vereinsaktivitäten richtig behandeln, Haftungsrisiken und Nachzahlungen vermeiden¹ (2019).
- Hammerl/Fuchs Romana, Die Ertragsteuerpflicht bei gemeinnützigen und nicht gemeinnützigen Vereinen. Echte und unechte Spendeneinnahmen/Mitgliedsbeiträge, RDW 2020, 875–877.
- Höhne/Jöchl/Lummerstorfer, Das Recht der Vereine. Privatrecht, Öffentliches Recht, Steuerrecht⁶ (2020)
- Hüttemann, Gemeinnützigkeitsrecht und Spendenrecht⁵ (2021)
- Schopper/Weilinger, Kommentar zum Vereinsgesetz (2023)
- Wiesner/Kohler/Quantschnigg, Besteuerung der Vereine. Handbuch für d. Praxis (1982)

7.2 Beiträge in Sammelwerken

- Berger/Steiner, Lexis Briefings Steuerrecht. Kleinunternehmer 2024.
- Lmnop group GmbH (Hrsg), Das Vereinshandbuch. Vereinsgründung Vorstandswechsel Datenschutz im Verein, (2022)
- Pausz (Hrsg), Spendenratgeber. Die optimale Nutzung der steuerlichen Absetzbarkeit (2018)
- Rieder/Huemer, Gesellschaftsrecht⁶ (2024)

7.3 Beiträge in Fachzeitschriften

- BMF, Vereine und Steuern (2016)
- ÖStZB 1999, Steuerbefreiung für Grundstückvermietung, Beilage zur Österreichischen Steuerzeitung.
- Berger/Steiner, Lexis Briefings (2024)

7.4 Judikate

BFG 10.05.2024, RV/7100179/2022

BFH °2.°8.2006, XI R 6/03 BStBl 2007

BFG 20.°03.2018, RV/5101102/2015

OGH °9.11.1978, 6Ob727/78

OGH 11.12.2007, 4Ob215/07g

OGH 27.°6.2023, 4Ob22/23y

VwGH °3.11.1986, 86/15/0003

VwGH 18.12.2017, Ra 2016/15/0084

7.5 Richtlinien, Erlässe und sonstige Rechtsquellen

BMF, Bundesabgabenordnung 1962. BGBl. Nr. 194/1961

BMF, Einkommensteuergesetz 1988. BGBl. Nr. 400/1988

BMF, Einkommensteuerrichtlinien 2000. BMF-GZ 2023-0.871.819 idF vom 13. 6. 2024

BMF, Liebhabereiverordnung 1992. BGBl. Nr. 33/1993

BMF, Vereinsrichtlinie 2001. BMF-010216/0002-IV/6/2017 idF BMF vom 04.9.2024

BMF, Umsatzsteuergesetz 1994. BGBl. Nr. 663/1994

BMF, Umsatzsteuerrichtlinie 2000. BMF-010219/0262-VI/4/2011 vom 17. 8. 2024

8 Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1: Einteilung der Umsätze	11
Abbildung 2: Übersicht der Tätigkeitsbereiche	38

9 Tabellenverzeichnis

Tabelle 1: Anwendung Steuersätze.....	19
Tabelle 2: Anrechenbarkeit auf die die Kleinunternehmerregelung.....	26
Tabelle 3: Einnahmen Fußballverein	49
Tabelle 4: Ausgaben Fußballverein	52
Tabelle 5: Auflistung Vorsteuer Bsp. 2.....	53
Tabelle 6: Einnahmen/Ausgaben Kulturverein.....	55
Tabelle 7: Einnahmen Aufteilung nach Nettobasis.....	Fehler! Textmarke nicht definiert.

10 Abstrakt / Abstract

Vor der Gründung eines Vereins sollten potenzielle Mitglieder sorgfältig abwägen, ob der Verein als gemeinnützig oder eigennützig geführt werden soll. Die Entscheidung hat weitreichende steuerliche Implikationen, da eine gemeinnützige Ausrichtung zahlreiche steuerliche Vorteile bietet, insbesondere im Bereich der Umsatzsteuer. Ein gemeinnütziger Verein muss jedoch vorrangig der Förderung begünstigter Zwecke dienen, um diese Vergünstigungen in Anspruch nehmen zu können. Ziel dieser Arbeit ist es, die Unterschiede in der Besteuerung von gemeinnützigen und nicht gemeinnützigen Vereinen zu untersuchen und aufzuzeigen, welche steuerlichen Vorteile mit der Gemeinnützigkeit verbunden sind. Die Untersuchung der steuerlichen Unterschiede zwischen gemeinnützigen und eigennützigen Vereinen wurde mittels einer umfassenden Literaturrecherche durchgeführt. Dabei wurden relevante Datenbanken nach einschlägigen wissenschaftlichen Beiträgen durchsucht, die sich mit der Besteuerung von Vereinen befassen. Die gewählten Suchbegriffe, darunter „Vereine“, „Umsatzsteuer“ und „Befreiungen“, führten zur Identifikation mehrerer relevanter Quellen, die die Grundlage der Analyse bildeten. Diese Recherche ergab, dass gemeinnützige Vereine im Vergleich zu eigennützigen Vereinen von erheblichen Steuervergünstigungen profitieren können. Zu den bedeutendsten Vorteilen gehört die Befreiung von der Umsatzsteuer für unentbehrliche Hilfsbetriebe und Tätigkeiten, die im Rahmen der gemeinnützigen Zielsetzung des Vereins liegen. Diese Steuerbefreiung ist ein zentraler Vorteil, der es den Vereinen ermöglicht, erhebliche Kosteneinsparungen zu erzielen, die wiederum in die Förderung der gemeinnützigen Zwecke investiert werden können. Darüber hinaus steht gemeinnützigen Vereinen oftmals ein ermäßigter Umsatzsteuersatz zur Verfügung, was die finanzielle Belastung weiter reduziert.

Before founding an association, potential members should carefully consider whether the association should be run as a non-profit or a self-profit organization. The decision has far-reaching tax implications, as a non-profit status offers numerous tax advantages, particularly in the area of VAT. However, a non-profit association must primarily serve the promotion of favored purposes in order to be able to take advantage of these benefits. The aim of this paper is to examine the differences in the taxation of charitable and non-charitable associations and to show which tax advantages are associated with charitable status. The investigation of the tax differences between non-profit and non-profit associations was carried out by means of a comprehensive literature research. Relevant databases were searched for relevant academic articles dealing with the taxation of associations. The search terms chosen, including "associations", "sales tax"

and "exemptions", led to the identification of several relevant sources, which formed the basis of the analysis. This research revealed that non-profit associations can benefit from considerable tax advantages compared to self-profit corporations. One of the most significant advantages is the exemption from VAT for certain essential auxiliary operations and activities that are within the scope of the association's charitable objectives. This tax exemption is a key benefit that enables associations to achieve considerable cost savings, which in turn can be invested in the promotion of charitable purposes. In addition, a reduced VAT rate is often available to non-profit associations, which further reduces the financial burden.