

Vereinsführung – Rechtliche und steuerliche Grundlagen

von Thomas Dehesselles und Christopher Bragrock

Inhaltsverzeichnis

4.1	Vereinsrecht	38
4.1.1	Vereine	38
4.1.2	Idealvereine	38
4.1.3	Organe des Vereins	39
4.1.4	Satzungsänderung	41
4.1.5	Haftung	41
4.1.5.1	Allgemein	41
4.1.5.2	Zivilrechtliche Haftung	42
4.1.5.3	Haftungsbeschränkungen gemäß BGB	42
4.1.5.4	Steuerschulden und Vermögenserhalt	43
4.1.5.5	Straftaten und Ordnungswidrigkeiten	44
4.2	Steuerrecht	44
4.2.1	Gemeinnützigkeit	44
4.2.2	Selbstlosigkeit	45
4.2.3	Förderung der Allgemeinheit	46
4.2.4	Mitgliedsbeiträge und Leistungsentgelte	46
4.2.5	Steuerrechtliche Sphären	47
4.2.6	Verlustausgleich	49
4.2.7	Ertragssteuern	49
4.2.8	Umsatzsteuer	50
4.2.9	Nicht gemeinnützige Vereine	51

4.1 Vereinsrecht

4.1.1 Vereine

In Deutschland werden Sport und Sportveranstaltungen zumeist von und in Vereinen organisiert. Auch wenn zunehmend wirtschaftliche Aktivitäten auf Kapitalgesellschaften ausgliedert werden, bleibt die Rechtsform des Vereins immer noch die Grundform für das Vereinsleben im Sportbereich.

Ein Verein ist eine freiwillige und auf Dauer angelegte Vereinigung von natürlichen und/oder juristischen Personen zur Verfolgung eines bestimmten Zwecks, die in ihrem Bestand vom Wechsel ihrer Mitglieder unabhängig ist, §§21–79 BGB.

Die Rechtsform des Vereins wird dabei sowohl auf der Ebene des Zusammenschlusses von natürlichen Personen zur – gegebenenfalls gemeinsamen – Sportausübung (Sportverein), als auch auf der Ebene des Zusammenschlusses juristischer Personen zur Organisation sportlicher Wettkämpfe (Dachverband) vorgefunden.

Eine Mitgliedschaft in einem Sportverband kann von bestimmten satzungsmäßigen Voraussetzungen abhängig gemacht werden. Es darf sich dabei jedoch nicht um einen unzulässigen Eingriff in die Freiheit der wirtschaftlichen Betätigung des Vereins handeln, den das Kartellrecht untersagt (vgl. hierzu: LG Hannover v.8.4.2008, Causa Sport, 2008, S. 296). Sportverbände, die im Sinne von §21 BGB eingetragene Vereine und daher juristische Personen des Privatrechts sind, stehen unter dem Schutz der Vereinigungsfreiheit, den Art. 9 Abs. 1 GG gewährt. Aus diesem Grundrecht folgt, dass die im Verein zusammengeschlossenen Vereinsmitglieder das Recht haben, zur Erreichung ihrer Ziele das Vereinsleben grundsätzlich frei zu gestalten und Satzungen und Vereinsordnungen zu erlassen. Auch innerhalb der europäischen Rechtsordnung findet sich diese Verbandsautonomie in Art. 12 Charta der Grundrechte der Europäischen Union und Art. 11 EMRK wieder.

Die Vereinsautonomie wird als Unterfall der Privatautonomie angesehen. Sie wird durch das allgemeine staatliche Recht begrenzt, das im Kollisionsfall Vorrang genießt. Bei den in Deutschland organisierten Sportverbänden handelt es sich nach dem „Einplatzprinzip“ um Monopolverbände, die gewisse Grenzen beachten müssen. Es darf nur in dem Maße reglementiert werden, wie es zur Wahrung der sportpolitischen Ziele erforderlich ist. Die verbandsordnungspolitischen Maßnahmen sind an diesen Zielen zu messen und müssen die einfachgesetzlichen Vorgaben beachten. Die verbandsrechtlichen Regelungen unterliegen umso mehr Einschränkungen, je mehr sich eine Regelung auf Sachverhalte außerhalb der reinen Verbandsangelegenheiten auswirkt (BGH v. 27.9.1999, NJW, 1999, S. 3552; BGH v. 27.9.1999, NJW, 2000, S. 1028; BGH v. 2.12.1974, NJW, 1975, S. 771; OLG München v. 25.6.2009, NJOZ, 2009, S. 4035).

4.1.2 Idealvereine

Das BGB unterscheidet zwischen wirtschaftlichen Vereinen im Sinne von §22 BGB und nichtwirtschaftlichen Vereinen gemäß §21 BGB, die auch Idealvereine genannt werden. Trotz des immensen Umfangs, den gerade Spitzensportvereine an wirtschaftlichen Aktivitäten entwickeln, handelt es sich doch bei fast allen bekannten Beispielen um

Idealvereine! Ideelle Zielsetzung ist regelmäßig die Förderung des Sports und der körperlichen Ertüchtigung, bei einigen auch die Förderung der Völkerverständigung oder des Jugendaustausches. Selbst wenn eine Vereinigung anstreben würde, als wirtschaftlicher Verein zu agieren, so ist aufgrund der Notwendigkeit staatlicher Genehmigung durch die jeweils zuständige Landesbehörde und die äußerst strengen Genehmigungsvoraussetzungen zur Erlangung der Rechtsfähigkeit durch Verleihung ein solcher Fall kaum noch denkbar, weshalb die nachstehenden Ausführungen sich auf Idealvereine beschränken können (vgl. Palandt/Ellenberger, 2011, §22, Rdnr. 1 f.).

Idealvereine können als nichtrechtsfähige Vereine ohne weitere Formerfordernisse bestehen. Da aber insbesondere im Bereich der Sportvereine die Dachverbände eine Eintragung und häufig sogar die Anerkennung als gemeinnützig verlangen und dadurch ebenfalls eine Haftungsbeschränkung erfolgt, sind Sportvereine in der Regel auch eingetragene Vereine. Ein solcher Verein wird durch Einigung der Gründungsmitglieder über die Errichtung des Vereins, die Feststellung einer Satzung und die Erklärung, dem Verein als Mitglied angehören zu wollen §§ 25, 32 BGB, errichtet. Die Mindestmitgliederzahl zur Eintragung in das Vereinsregister beträgt sieben Personen, § 56 BGB.

Die „Mussbestandteile“ zur Eintragung sind der Zweck des Vereins, der Sitz und der Name. Im Hinblick auf § 57 Abs. 2 BGB muss das Registergericht wegen eventuell bestehender Namensrechte eine Eintragung verweigern, wenn sich der neu gegründete Verein beziehungsweise der Verein, der seinen Namen nachträglich geändert hat, nicht ausreichend von anderen, am selben Ort eingetragenen Vereinen unterscheidet. Dieses Namensrecht kann – ebenso wie ein möglicherweise genutztes Vereinslogo – sowohl rechtlich abgesichert als auch wirtschaftlich verwertet werden (vgl. hierzu den Beitrag 28 „Sponsoring – Rechtliche und steuerliche Grundlagen“ auf S. 481).

Mit der Eintragung des Vereins in das Vereinsregister beim Amtsgericht ist nicht nur ein Namensschutz, sondern zugleich eine Haftungsbeschränkung verbunden. Der formell rechtmäßig errichtete und eingetragene Verein ist eine juristische Person, die eigenständig – vertreten durch ihre gesetzlichen Vertreter – auftritt, Verträge schließen, klagen und verklagt werden kann. Da Berechtigter oder Verpflichteter der Verein ist, haftet grundsätzlich auch nur das Vereinsvermögen den Gläubigern und nicht das Vermögen der einzelnen Vereinsmitglieder.

Eine rechtlich bindende Verpflichtung des Vereins wird dann begründet, wenn der gesetzliche Vertreter, zumeist der Vorstand, im Namen des Vereins einen – mündlichen oder schriftlichen – Vertrag schließt. Es muss dem Vertragspartner klar sein, dass er mit dem Verein einen Vertrag schließt und nicht mit der handelnden Person. Auch für umsatzsteuerliche Zwecke ist es wichtig, dass der Verein als Rechnungsempfänger eindeutig bezeichnet ist.

4.1.3 Organe des Vereins

Als Vereinsorgane sind eine Mitgliederversammlung und ein Vorstand Mindestvoraussetzungen.

Oberstes Vereinsorgan ist die Mitgliederversammlung. Ihr obliegt grundsätzlich die Beschlussfassung über alles, was von wesentlicher Bedeutung für das Vereinsleben ist, §§ 27, 32 BGB. Der Zuständigkeitsbereich der Mitgliederversammlung kann nur durch die Mitgliederversammlung selbst, entweder durch unmittelbaren Beschluss oder durch Satzungsänderung, beschränkt werden. Die Mitgliederversammlung hat

der Vorstand einzuberufen. Es ist üblich, dass in den Vereinssatzungen regelmäßige Mitgliederversammlungen vorgesehen sind.

Die Satzung kann auch unterschiedliche Mitgliedschaften – beispielsweise aktive und bloße fördernde (passive) Mitglieder – zulassen, Mitgliedschaften unterschiedlicher Qualität gewähren und unterschiedliche Rechte und Pflichten vorsehen. Es ist daher zulässig, beispielsweise passiven Mitgliedern kein Recht auf Teilhabe am Vereinsleben oder bei Abstimmung in den Mitgliederversammlungen einzuräumen und diese Rechte ausschließlich aktiven Mitgliedern vorzubehalten (Palandt/Ellenberger, 2011, § 38, Rdnr. 3; Reichert, 2010, Rdnr. 852 ff.; Sauter/Schweyer/Waldner, 2010, Rdnr. 198 ff.).

Problematisch hinsichtlich der Zulässigkeit, insbesondere bezüglich der notwendigen Mehrheitsverhältnisse in Abstimmungen, sind nachträgliche Beschränkungen von Mitgliedschaftsrechten Einzelner oder einzelner Mitgliedsgruppen. Eine Auffassung verlangt, dass Beschlüsse über entsprechende Satzungsänderungen mit Zustimmung der Betroffenen, was im Ergebnis Einstimmigkeit bedeutet, erfolgen. Die Gegenmeinung verlangt, dass auch in den Fällen, wo Mitgliedschaftsrechte beschränkt werden, die übliche, für eine Satzungsänderung vorgesehene Mehrheit genügen muss. Das Gesetz verlangt in solchen Fällen eine Dreiviertelmehrheit, die Satzung kann abweichende Bestimmungen vorsehen. (Zum Streitstand: Stöber, K., 2004, Rdnr. 640; Palandt/Ellenberger, 2011, § 33, Rdnr. 2; BGH v. 11.11.1985, NJW, 1986, S. 1033).

Da es Großvereinen oder Verbänden mit mehreren tausend Mitgliedern oftmals nicht möglich ist, ihre Angelegenheiten durch Versammlung aller Mitglieder – oder auch nur aller interessierten Mitglieder – zu regeln, ist es zulässig, in Delegiertenversammlungen, die insoweit an Stelle der originären Mitgliederversammlungen treten, zu entscheiden. Notwendig ist allerdings, dass dem einzelnen Mitglied eine Mindestteilnahme an den grundlegenden Vereinsentscheidungen weiterhin ermöglicht wird. Die Rechte einer Delegiertenversammlung können satzungsgemäß festgelegt und die Rechte der Mitglieder in der Mitgliederversammlung entsprechend beschränkt werden. Grundsätzlich ist gemäß § 38 BGB das Stimmrecht in der Mitgliederversammlung des Vereins persönlich auszuüben, jedoch kann die Satzung Vertretung zulassen, § 40 BGB (Sauter/Schweyer/Waldner, 2010, Rdnr. 199).

Der Vorstand nach § 26 BGB muss nicht aus mehreren Personen bestehen, eine Person als handelnder gesetzlicher Vertreter genügt. Jedoch ist es gerade bei größeren Vereinen sinnvoll mehrere Vorstandsmitglieder zu berufen, die für verschiedene Aufgabenbereiche zuständig sind und die Handlungsfähigkeit des Vereins gewährleisten. Der Vorstand eines Vereins ist grundsätzlich an Weisungen der Mitgliederversammlung gebunden, §§ 27 Abs. 3, 665 BGB.

Nach der gesetzlichen Grundregel des § 26 BGB vertritt der Vorstand den Verein im Innen- und Außenverhältnis. Sind mehrere Personen als Vorstand bestellt, gilt grundsätzlich Gesamtvertretungsberechtigung. Die Vorstandsmitglieder müssten dann für rechtswirksame Erklärungen gemeinsam handeln beziehungsweise schriftliche Verträge gemeinschaftlich unterzeichnen. Da dies in der Praxis häufig als zu aufwendig empfunden wird und zu Verzögerungen bis hin zur Lähmung der Handlungsfähigkeit führen kann, wird zumeist für das Außenverhältnis von der gesetzlich zulässigen Möglichkeit der Einräumung von Einzelvertretungsbefugnis oder von der Möglichkeit, dass zwei Vorstandsmitglieder gemeinsam den Verein vertreten können, Gebrauch gemacht.

Daneben werden in vielen, besonders in größeren, Sportvereinen noch Aufsichts-, Beiräte und Ausschüsse gebildet. Diese haben nur bei entsprechender satzungsmäßiger Verankerung Organqualität, andernfalls handelt es sich um lediglich organisatorische Untergliederungen. Als Kontrollorgan kann die Vereinssatzung die Bestellung eines

Aufsichtsrats vorsehen. Dem Aufsichtsrat fallen zumeist Kontroll- oder Beratungsfunktionen zu. Aufgrund der Kontrollfunktion ist das Amt als Aufsichtsratsmitglied mit einer gleichzeitigen Zugehörigkeit zum Vereinsvorstand unvereinbar. Die Vereinsatzung sollte die Aufgaben und Befugnisse des Aufsichtsrats und auch den Modus der Bestellung und Abberufung von Aufsichtsratsmitgliedern möglichst detailliert und abschließend festlegen. Anderenfalls können Unklarheiten darüber entstehen, inwieweit die Kontroll- und Informationsbefugnisse des Aufsichtsrates über die Geschäftsführung des Vorstandes gehen und welche Weisungs- und Informationsrechte bei der Mitgliederversammlung verbleiben.

Sofern gewünscht ist, dass Untergliederungen oder Ausschüsse selbständig vertragliche Verpflichtungen eingehen, kann dies durch entsprechende Ermächtigung im Innenverhältnis erfolgen. Es ist zulässig, bestimmte Tätigkeiten durch Ausschüsse oder andere, satzungsmäßig festgelegte Gremien ausführen zu lassen. Im Außenverhältnis sind nach wie vor nur die gesetzlichen Vertreter berechtigt, den Verein wirksam zu vertreten. Sie können von nicht berechtigten Vertretern, beispielsweise Ausschussvorsitzenden, geschlossene Verträge aber nachträglich genehmigen. Die bis dahin schwebend unwirksamen Vereinbarungen werden dann mit der Genehmigung wirksam. Eine solche Genehmigung wird regelmäßig auch in der widerspruchslosen Zahlung einer Rechnung zu sehen sein.

Eine andere Möglichkeit, für einen bestimmten Aufgabenkreis gesetzliche Vertreter zu bestellen, ist der „besondere Vertreter“ im Sinne von § 30 BGB. Mit dieser Rechtsfigur trägt das BGB der Tatsache Rechnung, dass es Vereinen anders als Kapitalgesellschaften nicht möglich ist, Prokura zu erteilen. Da ein gesetzlicher oder gewohnheitsrechtlicher Aufgabenkatalog eines „besonderen Vertreters“ nicht existiert, ist es zwingend erforderlich, in der Vereinsatzung den Aufgabenbereich und den Umfang der Vertretungsbefugnis eindeutig und klar zu definieren (Stöber, 2004, Rdnr. 383 ff.; Reichert, 2010, Rdnr. 2833 ff.).

4.1.4 Satzungsänderung

Satzungsänderungen liegen grundsätzlich in der ausschließlichen Kompetenz der Mitgliederversammlung als höchstem Vereinsorgan. Das Gesetz gibt eine Dreiviertelmehrheit vor, die Satzung kann Abweichendes festlegen, §§ 33, 40 BGB. Die Mitgliederversammlung oder die Satzung können Rechte beschränken, beispielsweise dadurch, dass Satzungsänderungsbeschlüsse der Mitgliederversammlung unter dem Vorbehalt der Zustimmung eines anderen Organs oder eines Dritten stehen. Dabei gilt es zu beachten, dass die wesentlichen Grundentscheidungen weiterhin bei der Mitgliederversammlung verbleiben müssen.

4.1.5 Haftung

4.1.5.1 Allgemein

Die Haftung von juristischen Personen für Handlungen ihrer Organe richtet sich grundsätzlich nach § 31 BGB. Danach ist zunächst die juristische Person selbst für Handlungen Ihres Vorstands, der Vorstandsmitglieder und anderer verfassungsmäßig berufener Vertreter zu Schadensersatz verpflichtet, wenn die Handlung im Rahmen der übertragenen Aufgaben begangen wurde. Es gelten die allgemeinen Grundsätze

der zivilrechtlichen Haftung, wobei auf die unterschiedliche Haftung im Innen- und Außenverhältnis hinzuweisen ist.

4.1.5.2 Zivilrechtliche Haftung

Eine Haftung der Organmitglieder neben dem Verein ist möglich. Die Haftung ergibt sich dabei aus den allgemeinen Haftungstatbeständen des Bürgerlichen Rechts. Nach den §§ 823 ff., 840 BGB haftet ein Vorstand neben dem Verein als Gesamtschuldner für unerlaubte Handlungen, die einen Dritten schädigen. Unerlaubte Handlungen im Sinne des § 823 BGB sind dann gegeben, wenn absolute Rechtsgüter wie Eigentum, dinglicher Besitz oder ähnliches verletzt werden oder gegen ein Schutzgesetz im Sinne des § 823 Abs. 2 BGB verstoßen wird. Solche Schutzgesetze sind beispielsweise das Gesetz gegen den unlauteren Wettbewerb oder der Betrugsstraftatbestand.

Ein Verein hat seine Mitglieder grundsätzlich von der Haftung ganz oder teilweise freizustellen, wenn sich bei der unentgeltlichen Durchführung der satzungsmäßigen Aufgaben eine damit typischerweise verbundene Gefahr verwirklicht hat und dem Mitglied weder Vorsatz noch grobe Fahrlässigkeit vorzuwerfen ist. Zur Begründung dieser Haftungsfreistellung wird auf eine entsprechende Anwendung des § 670 BGB abgestellt. Das beauftragte Vereinsmitglied soll in aller Regel nicht mit dem vollen Risiko der im Interesse des Vereins ausgeübten Tätigkeit belastet werden und ihm deshalb ein Anspruch auf Ersatz oder Freistellung von solchen Nachteilen zustehen, die er bei der Durchführung des Auftrags unfreiwillig erleidet. Die Rechtsprechung zur Haftungsfreistellung des Vereinsmitgliedes gegenüber Dritten soll auch im Innenverhältnis zum geschädigten Verein gelten und daher einem Schadensersatzanspruch des Vereins entgegen gehalten werden können. Das Vereinsmitglied würde sonst im Innenverhältnis zum Verein schärfer haften als gegenüber Dritten (OLG Schleswig v. 24.9.2009, NJW-RR, 2010, S. 957; BGH v. 13.12.2004, NJW, 2005, S. 981).

Mehrere Verursacher haften als Gesamtschuldner, §§ 840, 421 ff. BGB. Der Geschädigte hat ein Wahlrecht, ob er vom Verein, von der schädigenden Person oder von beiden als Gesamtschuldner seinen Schadensersatz einfordert. Befriedigt einer der Gesamtschuldner den Gläubiger, so hat er im Innenverhältnis einen Ausgleichsanspruch gegen die weiteren Gesamtschuldner.

4.1.5.3 Haftungsbeschränkungen gemäß BGB

Die grundsätzlichen Regelungen für die Haftung des Vorstands finden sich in §§ 27 Abs. 3, 664 ff. BGB. Nach alter Rechtslage war es zulässig, in der Vereinssatzung mit Hinblick auf § 27 Abs. 3 BGB für den Vorstand die Haftung auf die Fälle von Vorsatz oder grober Fahrlässigkeit zu beschränken. Von praktischer Relevanz waren damit die Fragen der Abgrenzung von grober und einfacher Fahrlässigkeit sowie eventuelle Einschränkungen oder Erweiterungen der Rückgriffsmöglichkeiten.

Nach neuer Rechtslage haften Vereinsvorstände, die unentgeltlich tätig sind oder ein Honorar von maximal 500,00 Euro pro Jahr erhalten, gemäß § 31 a Abs. 1 BGB nur für vorsätzlich oder grobfahrlässig herbeigeführte Schäden (Gesetz zur Begrenzung der Haftung von ehrenamtlich tätigen Vereinsvorständen v. 28.9.2009, BGBl I 2009, 3161). Dies gilt auch für die Haftung gegenüber den Mitgliedern des Vereins.

Der Vorstand kann unter Umständen eine interne Haftungsfreizeichnung dadurch erlangen, dass er durch ein weisungsbefugtes Organ (Mitgliederversammlung, Verwaltungsrat) auf eine bestimmte Verhaltensweise rechtswirksam verpflichtet wird. Diese

Weisung muss in formell wirksamer Weise zustande gekommen sein und darf nicht gegen ein gesetzliches Gebot verstoßen.

4.1.5.4 Steuerschulden und Vermögenserhalt

Als besonders relevant kann die Problematik der Inanspruchnahme für Steuerschulden des Vereins angesehen werden. Der Vereinsvorstand ist gesetzlicher Vertreter im Sinne des §34 Abs. 1 S. 1 1. Alt. AO und kann damit nach §69 AO herangezogen werden. Dort heißt es wörtlich:

„Die in den §§34 und 35 bezeichneten Personen haften, soweit Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis infolge vorsätzlicher oder grob fahrlässiger Verletzung der Ihnen auferlegten Pflichten nicht oder nicht rechtzeitig festgesetzt oder erfüllt oder soweit infolge dessen Steuervergütungen oder Steuererstattungen ohne rechtlichen Grund gezahlt werden. Die Haftung umfasst auch die infolge der Pflichtverletzung zu zahlenden Säumniszuschläge.“

Durch die Haftung nach §69 AO sollen Steuerausfälle, die der gesetzliche Vertreter durch schuldhaftes Pflichtverletzungen verursacht hat, ausgeglichen werden. Der Vorstand haftet daher nur für den Betrag, der von den Steuerschulden nicht entrichtet worden ist. Soweit also der Verein im Fall nachträglicher Steuererhebung diese – inklusiv aller Nebenforderungen – ausgleicht, wäre der Vorstand durch das Finanzamt nicht mehr in Anspruch zu nehmen. Die Privilegierung des §31 a BGB greift nicht.

Der Vorstand muss ihm auferlegte steuerliche Pflichten vorsätzlich oder grob fahrlässig verletzt haben. Leichte Fahrlässigkeit genügt ausweislich des klaren Gesetzwortlautes nicht. Vorsätzlich handelt, wer die steuerlichen Pflichten kennt und bewusst missachtet. Ein Irrtum kann den Vorsatz ausschließen. Die Rechtsprechung hat einen solchen vorsatzausschließenden Rechtsirrtum beispielsweise dann angenommen, wenn falsche Auskünfte von Finanzbehörden oder von Angehörigen der steuerberatenden Berufe erteilt worden sind (BFH v. 26.4.1988, BFH/NV, 1988, S. 625 und BFH v. 19.9.1985, BFH/NV, 1986, S. 133).

Sollte also beispielsweise für einen Sachverhalt eine verbindliche Auskunft des Finanzamtes erteilt worden sein oder ein Angehöriger der steuerberatenden Berufe eine begleitende gutachtliche Stellungnahme abgegeben haben, wäre dem Vorstand ein Vorsatz wohl nicht mehr vorwerfbar. Lediglich (grobe) Fahrlässigkeit käme dann noch in Betracht. Wenn der Irrtum des Vorstandes unvermeidbar war, würde auch grobe Fahrlässigkeit ausscheiden. Der Irrtum wäre dann als unvermeidbar einzuordnen, wenn die gutachtliche Stellungnahme umfassend ist, keine Wertungswidersprüche aufweist und dem Vorstand Gründe, die zu einer anderen Beurteilung des Sachverhalts führen könnten, nicht erkennbar sind und erkennbar waren (siehe hierzu auch die strafrechtliche Verantwortlichkeit: 1.5.5).

Daneben ist der Vorstand dem Grundsatz der Vermögenserhaltung verpflichtet. Dabei tritt mitunter das Problem des Vermögensverfalles auf. Vereine können durch den unerwarteten Wegfall von Mitgliedsbeiträgen, Spenden und Sponsoringeinnahmen in die Situation gelangen, dass sie für die Bestandserhaltung eigene Mittel aufwenden müssen. Das kann nicht nur die Zweckerfüllung aus den Erträgen gefährden, sondern diese bis auf null herabsetzen. Anders als im Fall zweckwidriger Mittelverwendung soll bei Abweichungen vom Grundsatz der Vermögenserhaltung ein Rückgriff auf Organmitglieder nur bei deutlich erkennbaren, konkreten Vermögensverlusten und zugleich grob pflichtwidriger Unterlassung von im Einzelfall tatsächlich und rechtlich verfügbaren und erfolgversprechenden Maßnahmen in Betracht kommen (Zur Haftung von Organträgern für Insolvenzverschleppungsschäden, Stöber, 2004, Rdnr. 293;

Brand/Reschke, 2009, 2343–2347; BGH v. 25.7.2005, MittBayNot, 2006, S. 256). Wann diese Voraussetzungen gegeben sind, ist nur im Einzelfall beurteilbar.

4.1.5.5 Straftaten und Ordnungswidrigkeiten

Es ist nicht möglich und mit dem Sanktionscharakter des Straf- und Ordnungswidrigkeitenrechts unvereinbar, Personen von straf- oder ordnungsrechtlicher Verantwortung freizustellen. Dies ist weder der Mitgliederversammlung noch einem anderen Vereinsorgan möglich. Es könnte sich sogar eine Strafbarkeit wegen Strafvereitelung gemäß §258 StGB ergeben.

Von der steuerrechtlichen Inanspruchnahme ist die strafrechtliche Verantwortlichkeit nach §370 AO für eine vorsätzliche Steuerhinterziehung und das sogenannte „Steuerordnungswidrigkeitenrecht“, §378 AO, zu unterscheiden. Letzteres verlangt ein gemindertes Maß an Schuld, nämlich sogenannte „Leichtfertigkeit“. Leichtfertig ist eine das geschützte Rechtsgut besonders gefährdende Handlung. Dabei ist auf eine Gesamtbewertung abzustellen (BFH v. 25.6.1997, BFH/NV, 1998, S. 8). Geschütztes Rechtsgut ist der Steueranspruch des Staates. Dieser ist dann besonders gefährdet, wenn beispielsweise sich der Vorstand nicht hinreichend und rechtzeitig über steuerliche Pflichten informiert. Wenn und soweit sich der Vorstand Dritter bedient, um insoweit seine Pflichten zu erfüllen, so hat er lediglich die Plausibilität der gefundenen Ergebnisse zu überprüfen. Ansonsten darf er sich grundsätzlich auf den sachverständigen Rat verlassen (vgl. Tipke/Lang, 2010, §23, Rdnr. 93).

Nach §9 Abs. 1 Ordnungswidrigkeitengesetz (OwiG) in Verbindung mit dem einschlägigen Verbotsgesetz haftet das vertretungsberechtigte Organ einer juristischen Person oder das Mitglied eines solchen Organs. Eine entsprechende Zuweisungsnorm ist auch §14 Abs. 1 StGB.

Neben der Zurechnungsnorm muss ein einschlägiger Tatbestand erfüllt sein. Beispiele sind hier bauordnungsrechtliche Vorschriften beim Sportstättenbau, die gewerberechtlichen Bestimmungen für den Betrieb einer selbstbewirtschafteten Vereinsgaststätte oder ähnliches. Nicht nur zivil-, sondern auch strafrechtlich relevant kann die Verletzung sogenannter „Verkehrssicherungspflichten“ sein. Danach ist ein Wettkampfanstalter für die Sicherheit von Teilnehmern und Zuschauern verantwortlich. Gefahren, die erkennbar und vermeidbar sind, müssen durch entsprechende organisatorische Vorkehrungen vermieden oder auf ein unabwendbares Minimum reduziert werden (vgl. LG Waldshut-Tiengen v. 12.9.2000, NJW, 2002, S. 153; AG Garmisch-Partenkirchen v. 1.12.2009, 2011, S. 844 ff.).

4.2 Steuerrecht

4.2.1 Gemeinnützigkeit

Für einen Verein ist es steuerlich von Vorteil, als gemeinnützig behandelt zu werden. Dann sind die Vorschriften des Gemeinnützigkeitsrechts in der Abgabenordnung (AO) von Bedeutung. Um als gemeinnützig anerkannt zu werden, muss die Körperschaft nach ihrer Satzung und nach der tatsächlichen Geschäftsführung selbstlos, ausschließlich und unmittelbar die Allgemeinheit fördern. Die Vorschriften über „Steuerbegünstigte Zwecke“ sind in den §§51–68 AO zu finden.

Rechtliche Folge der Anerkennung als gemeinnützig ist eine sich aus den einzelnen Steuergesetzen ergebende Begünstigung. Weiterhin berechtigt die Anerkennung als gemeinnützig zur Abzugsfähigkeit von Spenden an den Verein. Dieser Anreiz ist, gerade für kleinere Vereine, praktisch oft von größerer Bedeutung als die eigentlichen Steuerbefreiungen. Darüber hinaus werden häufig öffentliche oder verbandsseitige Zuwendungen von der Anerkennung als gemeinnützig abhängig gemacht.

Ein späterer Verlust der ursprünglich zuerkannten Gemeinnützigkeit hat gravierende Auswirkungen. Grundsätzlich müssen die formellen Voraussetzungen (Satzung) und die tatsächliche Geschäftsführung in jedem Veranlagungszeitraum den gemeinnützigkeitsrechtlichen Vorgaben entsprechen. In Jahren, in denen dies nicht gegeben ist, kann die Anerkennung als gemeinnützig versagt werden.

Da ein Verstoß gegen die Vorschriften des Gemeinnützigkeitsrechts regelmäßig erst sehr viel später, das heißt Jahre nach dem Veranlagungszeitraum, festgestellt wird, kommt es zu einer rückwirkenden Besteuerung. Der Zeitraum der rückwirkenden Besteuerung kann bis zu zehn Jahren zuzüglich der laufenden Veranlagungszeiträume umfassen. Da der nach seiner eigenen Einschätzung gemeinnützige Verein für seine ideellen Bereiche (engere ideelle Sphäre, Vermögensverwaltung und Zweckbetriebe) von keiner Ertragssteuerpflicht ausgegangen ist, stellt sich in der Praxis häufig das Problem, dass erstmals eine Anfangs- und Schlussbilanz für den Zeitraum, in dem die Gemeinnützigkeit aberkannt wurde, aufzustellen ist. Dies ist im Nachhinein erfahrungsgemäß schwierig.

Im ungünstigsten Fall kann auch die gemeinnützigkeitsrechtlich erforderliche Vermögensanfallklausel greifen, wonach bei Wegfall der steuerbegünstigten Zwecke das Vermögen des Vereins einer anderen, steuerbegünstigten Körperschaft zufließt.

4.2.2 Selbstlosigkeit

Eine gemeinnützige Körperschaft darf nicht in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke verfolgen und muss ihre Mittel (ausschließlich) für ihre satzungsmäßigen gemeinnützigen Zwecke verwenden. Kein Mitglied darf (besondere) Zuwendungen aus Mitteln eines Vereins erhalten, keine Person darf durch Ausgaben, die dem Zweck der gemeinnützigen Körperschaft fremd sind, oder durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen, begünstigt werden. Darüber hinaus ist das angesammelte Vereinsvermögen auf Dauer gemeinnützigkeitsrechtlich gebunden, das heißt, es kann grundsätzlich nicht an die Mitglieder zurückgezahlt werden.

Die Abgrenzung eines nicht in erster Linie eigenwirtschaftlichen Zweckes von einem solchen ist schwierig. Grundsätzlich darf auch eine gemeinnützige Körperschaft wirtschaftliche Interessen verfolgen, sie dürfen aber nicht Hauptzweck sein. Von der Rechtsprechung abgelehnt wurde das Kriterium des Verhältnisses der Einnahmen aus den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben zu den übrigen Einnahmen des Vereins. Entscheidend ist, dass die Tätigkeit des Vereins auf die Verfolgung gemeinnütziger Zwecke gerichtet ist und er seine verfügbaren Mittel dafür verwendet. Grenze ist die sogenannte „Prägung“. Wenn das Bild des Vereins in der Öffentlichkeit durch den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb bestimmt ist, dann ist dies gemeinnützigkeits-schädlich (BFH v. 21.5.1997, BFH/NV, 1997, S. 904; vgl. auch Hüttemann, 2008, § 4 Rz. 77).

4.2.3 Förderung der Allgemeinheit

Die Förderung der Allgemeinheit bedingt schon begrifflich, dass nicht nur ein fest abgeschlossener Personenkreis, sondern grundsätzlich eine unbestimmte Anzahl von Personen in den Genuss der Leistungen der Körperschaft gelangen kann. Die Satzung muss daher zwingend eine gewisse Öffnung vorsehen, auch wenn sachliche Einschränkungen gemacht werden können. Ein faktischer Ausschluss weiter Teile der Bevölkerung und damit fehlende Förderung der Allgemeinheit liegt vor, wenn hohe Aufnahmegebühren und Mitgliedsbeiträge eintrittshemmend wirken. Vereine, deren Aktivitäten überwiegend im Interesse der eigenen Mitglieder erfolgen – typisch für Sportvereine – unterliegen insoweit im Gegensatz zu altruistischen sogenannten „Fördervereinen“ Beschränkungen (vgl. Klein/Gersch, 2009, §52, Rdnr. 2 ff.).

Mitgliedsbeiträge und sonstige Zahlungen dürfen im Durchschnitt 1.023,00 Euro je Mitglied und Jahr und Aufnahmegebühren für neu aufgenommene Mitglieder im Jahresdurchschnitt 1.534,00 Euro nicht übersteigen. Daneben darf einmalig eine Investitionsumlage von höchstens 5.113,00 Euro innerhalb von zehn Jahren erhoben werden. Dabei müssen die Mitglieder die grundsätzliche Möglichkeit haben, diesen Betrag auf zehn gleiche Jahresraten zu verteilen und etwaige Verzinsungen sind einzuberechnen. Zulässig ist jedoch, dass die Mitglieder ihrem Verein ein Darlehen zur Verfügung stellen, welches nach Auffassung von Rechtsprechung und Finanzverwaltung mit einem Zinssatz von derzeit 5,5 % vergütet werden muss (AEAO Nr. 1 zu §52 AO).

Zulässig sind sachliche Aufnahmebeschränkungen, beispielsweise ein Aufnahmestopp wegen mangelnder Kapazitäten. Kein Verein muss (weitere) Mitglieder aufnehmen, wenn Sportanlagen oder Trainer ausgelastet sind (vgl. BFH v. 13.12.1978, BStBl. II 1979, 488).

4.2.4 Mitgliedsbeiträge und Leistungsentgelte

Seitens der Mitglieder werden die Beiträge gezahlt, um zum einen die durch die Mitgliedschaft zum Ausdruck gebrachte Verbundenheit mit der Förderung des gemeinnützigen Zweckes zum Ausdruck zu bringen, andererseits aber auch für die Nutzung von Vereinsanlagen und -einrichtungen.

Mitgliedsbeiträge sind auch an nicht als gemeinnützig anerkannte Vereine nach § 18 Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz (ErbStG) bis 300,00 Euro im Jahr steuerfrei. Mitgliedsbeiträge erhöhen auch das zu versteuernde Einkommen nicht, § 8 Abs. 5 Körperschaftsteuergesetz (KStG), und sind mangels Leistungsaustausch auch nicht umsatzsteuerbar. Für Schenkungen gilt § 16 ErbStG und ein Freibetrag von 20.000,00 Euro.

Soweit ein gemeinnütziger Sportverein zur Erfüllung seiner den gesamten Belangen sämtlicher Mitglieder dienenden satzungsmäßigen Gemeinschaftszwecke tätig wird und dafür Beiträge erhebt, die dazu bestimmt sind, die Erfüllung dieser Aufgaben zu ermöglichen, fehlt es an einem umsatzsteuerrechtlich relevanten Leistungsaustausch mit dem einzelnen Mitglied. Die Zahlung eines sogenannten „echten“ Mitgliedsbeitrages führt nicht zu einem umsatzsteuerbaren Vorgang. Echte Mitgliedsbeiträge sind dann anzunehmen, wenn die Satzung Art und Höhe der Beiträge beziehungsweise einen bestimmten Berechnungsmaßstab sowie das Organ, das die Beiträge der Höhe nach erkennbar festsetzt, bestimmt.

Bei einer Beitragsgestaltung, bei der Zeitpunkt und Häufigkeit der Nutzung von Sportanlagen von der Beitragshöhe unabhängig sind, werden lediglich nicht steuer-

bare Einnahmen durch den gemeinnützigen Sportverein erzielt. Damit ist zugleich ein Vorsteuerabzug ausgeschlossen, da die erforderliche umsatzsteuerpflichtige Leistung nicht erbracht wird.

Der Verein ist aber nicht gehindert, für die Erfüllung von Sonderbelangen einzelner Mitglieder entsprechende Zusatzentgelte zu erheben. Dadurch ergibt sich eine Vielzahl von Gestaltungsmöglichkeiten. Wer Einrichtungen häufig nutzt, würde entsprechend höhere Zahlungen an den Verein erbringen; wer sie weniger oder gar nicht nutzt, zahlt lediglich den entsprechend bemessenen Mindestbeitrag. Weder nach Auffassung der Finanzverwaltung noch nach Ansicht der Rechtsprechung sind gemeinnützige Vereine gehindert, ihren Mitgliedern auch im Rahmen eines – umsatzsteuerbaren – Leistungsaustausches gegenüberzutreten (BFH v. 8.9.1994, BStBl II, 1994, S. 957; FG München v. 1.6.1995, UR, 1996, S. 259).

4.2.5 Steuerrechtliche Sphären

Gemeinnützige Körperschaften sind steuerrechtlich grundsätzlich in vier Sphären einteilen (vgl. Tipke/Lang, 2010, § 20, Rdnr. 7). Es gibt einen engeren ideellen Bereich, die Vermögensverwaltung und den einheitlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb. Ein Zweckbetrieb ist ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb, der der unmittelbaren Verfolgung der gemeinnützigen Satzungszwecke dient (siehe dazu auch AEAO zu § 67 a AO). Nach § 67 a AO ist der Zweckbetrieb „sportliche Veranstaltung“ legal definiert. Bildlich stellen sich die vier Sphären wie folgt dar:

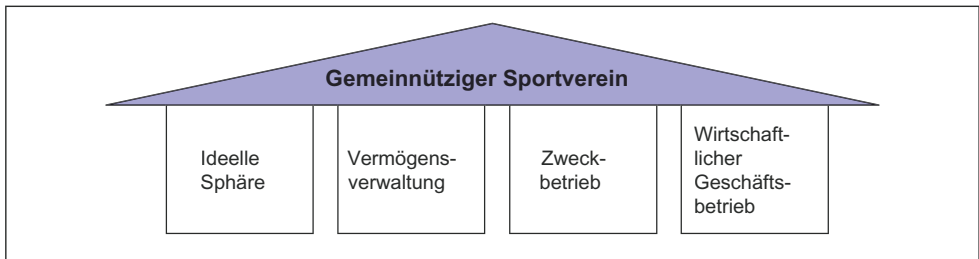


Abb. 1: Gemeinnütziger Sportverein

Die steuerliche Behandlung der Sphären ist sehr unterschiedlich. Steuerfrei sind Zuflüsse in der engeren ideellen Sphäre. Hierzu gehören Spenden, Beiträge, Schenkungen und echte Zuschüsse, beispielsweise der öffentlichen Hand. In den Bereichen der Vermögensverwaltung und der Zweckbetriebe fällt keine Ertragssteuer an. Bildlich stellt sich dies wie folgt dar:

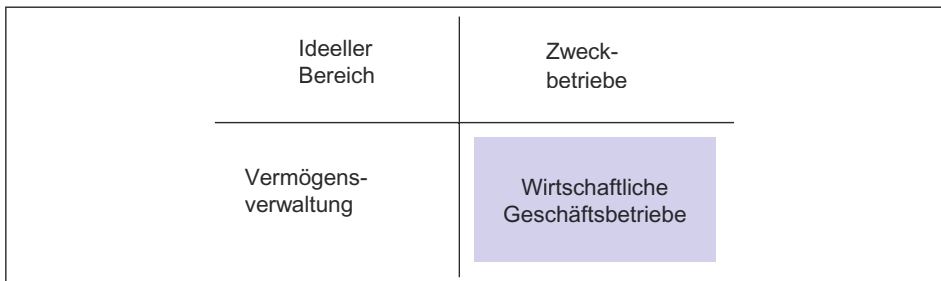


Abb. 2: Partielle Ertrags- und Substanzsteuerpflicht

Anders ist die umsatzsteuerliche Behandlung:



Abb. 3: Unternehmereigenschaft im Sinne des Umsatzsteuergesetzes

Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb unterliegt der gewöhnlichen Besteuerung wie jeder andere Unternehmer. Dies rechtfertigt sich damit, dass der gemeinnützige Verein mit einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb auch wie ein gewerblicher Dritter am Wirtschaftsleben teilnimmt und insoweit eine Begünstigung steuerpolitisch weder notwendig noch zulässig ist. Vermögensverwaltung wird vom wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb nach § 14 S. 3 AO wie folgt abgegrenzt:

„Vermögensverwaltung liegt in der Regel vor, wenn Vermögen genutzt wird, zum Beispiel Kapitalvermögen verzinslich angelegt oder unbewegliches Vermögen vermietet oder verpachtet wird.“

Vermögensnutzung umfasst auch die Verpachtung oder den Verkauf von vorhandenen Vermögensgegenständen, soweit sie im Bereich der Vermögensverwaltung gehalten worden sind. Vermögensgegenstände können dabei jegliche materiellen und immateriellen Güter sein. Einzelfälle sind hier Sportanlagen, sonstige Immobilien, aber auch Marken-, Lizenz- und Urheberrechte. Letztere werden allerdings regelmäßig nicht verkauft, sondern lediglich das Recht zur Nutzung entgeltlich eingeräumt (vgl. Beitrag 28 „Sponsoring – Rechtliche und steuerliche Grundlagen“).

Typische Einnahmen aus Vermögensverwaltung einer gemeinnützigen Körperschaft sind die Zinseinnahmen aus Sparguthaben, Dividenden von Wertpapieren, Einkünfte aus der Vermietung oder Verpachtung einer Vereinsgaststätte, Entgelte für die Überlassung von Werberechten und Lizenzgebühren, sofern eine gewisse Langfristigkeit gegeben ist, und Erträge aus Vermögensumschichtungen. Dem Bereich der Vermögensverwaltung können damit regelmäßig die Einnahmen im Sinne von §§ 20 und 21 Einkommensteuergesetz (EStG) zugeordnet werden. Auch die Rechtsprechung zieht die einkommensteuerlichen Abgrenzungskriterien heran.

Eine Begünstigung gemeinnütziger Körperschaften besteht darin, dass die Kriterien der „privaten Veräußerungsgeschäfte“ nach § 23 EStG nicht unmittelbar gelten. Das bedeutet, dass gemeinnützige Körperschaften auch innerhalb der Spekulationsfrist erzielte Umschichtungsgewinne im Rahmen der Vermögensverwaltung ertragssteuerfrei vereinnahmen (vgl. Herfurth/Dehesselles, 2001, 54).

Jeder Verein, unabhängig davon, ob er als gemeinnützig anerkannt ist oder nicht, muss seine satzungsgemäßen Zwecke mit (allen) ihm zur Verfügung stehenden Mitteln verfolgen. Gemäß § 55 Abs. 1 Nr. 5 AO müssen gemeinnützige Körperschaften ihre Mittel grundsätzlich zeitnah für ihre gemeinnützigen Zwecke verwenden. Ein Verein darf nur im Rahmen der vom Gesetzgeber ausdrücklichen zugelassenen Ausnahmen seine Mittel ganz oder teilweise einer Rücklage zuführen, beziehungsweise ein Vermögensmittel nicht zeitnah für gemeinnützige Zwecke verwenden. Die Vorgaben zur Mittelverwendung sind von überragender Bedeutung für einen gemeinnützigen Verein.

4.2.6 Verlustausgleich

Eine gemeinnützige Körperschaft darf im Rahmen ihrer wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe und aus der Vermögensverwaltung keine sogenannten „Dauerverluste“ erleiden. Zwar darf einmalig ein Verlust eintreten, dieser soll aber spätestens im Folgejahr aus Mitteln desselben Bereichs ausgeglichen werden (AEAO Nr. 6, 9 zu §55 Abs. 1 Nr. 1 AO).

Wird ein Verlust des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes mit Mitteln des ideellen Bereichs ausgeglichen und wurden in den vorangegangenen sechs Jahren Gewinne des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs dem ideellen Bereich in mindestens gleicher Höhe zugeführt, gilt dies als Rückgabe früherer Gewinnabführungen (AEAO Nr. 4 zu §55 Abs. 1 Nr. 1 AO).

Wird ein neuer wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb aufgebaut, ist eine Verwendung von Mitteln des ideellen Bereichs für den Ausgleich von Verlusten dann unschädlich, wenn mit Anlaufverlusten zu rechnen war. Der Verein muss aber in der Regel innerhalb von drei Jahren nach dem Ende des Entstehungsjahres des Verlustes dem ideellen Bereich wieder Mittel zuführen (AEAO Nr. 8 zu §55 Abs. 1 Nr. 1 AO).

4.2.7 Ertragssteuern

Wirtschaftliche Geschäftsbetriebe unterliegen, wie dargestellt, der Besteuerung ihrer Gewinne. Die Gewinnermittlung erfolgt dabei nach gewöhnlichen Grundsätzen (vgl. hierzu den Beitrag „Rechnungslegung im Verein“). Dabei ist, sofern aus dem Verein wirtschaftliche Geschäftsbetriebe wie beispielsweise der Profisport ausgegliedert wurden, eine Besonderheit zu beachten. Gewöhnlich werden Beteiligungen von gemeinnützigen Körperschaften möglichst in der ertragssteuerfreien Vermögensverwaltung gehalten. Da einige Sportverbände vorgeben, dass bei bestimmten Beteiligungen, beispielsweise wenn in der Tochterkapitalgesellschaft der Spielbetrieb abgewickelt wird, der Verein weiterhin die Möglichkeit des „Durchgriffs“ bzw. des „Durchregierens“ behalten muss, bleiben auch nach einer Ausgliederung des Spielbetriebes in diesem Fall die Beteiligungserträge steuerpflichtig (vgl. hierzu den Beitrag „Kapitalgesellschaften im Sport“).

Eine Kapitalertragsteuerpflicht für Beteiligungserträge tritt nicht ein, wenn im Bereich des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs §8b Abs. 1 KStG greift. Es ist entweder eine Freistellung beziehungsweise Erstattung der Körperschaftsteuer gegeben oder aber eine Anrechnung auf den Einbehalt. Ebenfalls freigestellt sind die Erträge aus der Veräußerung von Beteiligungen. Wurde die Beteiligung in der Vermögensverwaltung gehalten, ergibt sich die Befreiung unmittelbar aus §5 Abs. 1 Nr. 9 KStG (vgl. dazu: BFH v. 25.5.2011, DStR 2011, 1460; Schauhoff, St., 2010, §8 Rz. 315 ff.).

Die Belastung mit Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer und Solidaritätszuschlag ist entweder auf Ebene der Beteiligungsgesellschaft gegeben oder aber auf der Ebene des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes in Höhe von jeweils 15% Körperschaftsteuer zuzüglich örtlicher Gewerbesteuer und Solidaritätszuschlag.

Für kleine Vereine kann sich ein Vorteil daraus ergeben, dass ihnen ein Freibetrag in Höhe von 5.000,00 Euro eingeräumt wird, §24 S. 1 KStG, §11 Abs. 1 S. 3 Gewerbesteuergesetz (GewStG). Kapitalgesellschaften steht dieser Freibetrag nicht zu.

Einnahmen aus dem einheitlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb sind von der Körperschaft- und Gewerbesteuer befreit, soweit sie bei gemeinnützigen Sportvereinen die Grenze von 35.000,00 Euro nicht überschreiten (vgl. Beitrag „Rechnungslegung im

Verein“). Werden höhere Einnahmen erzielt, ist der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb mit seinen gesamten Erträgen – vorbehaltlich des Freibetrages – steuerpflichtig. Um missbräuchliche Mehrfachinanspruchnahme zu vermeiden, darf die gemeinnützige Körperschaft sich nicht in mehrere Körperschaften „aufspalten“, wenn die bestimmende Motivation ist, die Steuervergünstigungen mehrfach in Anspruch zu nehmen, §64 Abs. 4 AO.

4.2.8 Umsatzsteuer

Vereine können umsatzsteuerrechtlich Unternehmen sein. In §2 Abs. 1 UStG heißt es: *„Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.“*

Die Zielsetzung, lediglich kostendeckende Entgelte zu erheben, oder ein Anbieten von Leistungen ausschließlich gegenüber Mitgliedern hindert daher die Unternehmereienschaft nicht. Außerhalb der engeren ideellen Sphäre kann daher auch ein gemeinnütziger Verein umsatzsteuerbare Leistungen ausführen.

Darüber hinaus gibt es einige Steuerbefreiungsvorschriften. Nach §4 Nr. 9 a–b UStG sind die Veräußerung von Grundstücken sowie Umsätze, die unter das Rennwett- und Lotteriegesezt fallen, umsatzsteuerfrei. Vorträge, Kurse und andere Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art sind nach §4 Nr. 22 a UStG dann umsatzsteuerfrei, wenn die Einnahmen überwiegend zur Deckung der Kosten erhoben werden. Teilnahmegebühren für sportliche Veranstaltungen sind nach §4 Nr. 22 b UStG umsatzsteuerbefreit.

Grundsätzlich umsatzsteuerbefreit ist die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken, §4 Nr. 12 a UStG. Allerdings besteht eine Optionsmöglichkeit nach §§9, 27 UStG. Der Verein kann auf diese Befreiung verzichten. Dies bietet sich insbesondere in den Fällen an, in denen ein Verein ein Gebäude oder einen Gebäudeteil an einen Unternehmer vermietet, der seinerseits zum Vorsteuerabzug berechtigt ist. Die Vorsteuerabzugsberechtigung für die Baukosten führt dann zumindest zu einem Steuer- und Liquiditätsvorteil und der Mieter wird nicht belastet, da er seinerseits die ausgewiesene Umsatzsteuer als Vorsteuer geltend machen kann.

Als umsatzsteuerliche Vereinfachungsmaßnahme sieht das Vereinsförderungsgesezt in §23a UStG vor, dass Vereine, deren steuerpflichtiger Umsatz im Vorjahr nicht höher als 35.000,00 Euro war, ihre Vorsteuern pauschal mit einem Durchschnittssatz von sieben von Hundert des steuerpflichtigen Umsatzes in Ansatz bringen dürfen. Zu den steuerpflichtigen Umsätzen können sowohl die Einnahmen aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben als auch die Einnahmen aus Zweckbetrieben und gegebenenfalls der Vermögensverwaltung gehören. Der Verein kann auf diesen pauschalen Vorsteuerabzug verzichten. Er muss dies dem Finanzamt bis zum Ablauf des zehnten Tages nach Ablauf des ersten Veranlagungszeitraumes eines Kalenderjahres erklären. Diese Erklärung bindet den Verein für fünf Kalenderjahre (vgl. Beitrag „Rechnungslegung im Verein“).

Ebenfalls nicht umsatzsteuerpflichtig ist ein Verein, wenn er der sogenannten „Kleinunternehmerregelung“ des §19 UStG unterfällt. Danach wird die Umsatzsteuer von Unternehmern, die im Inland ansässig sind, nicht erhoben, wenn der Umsatz zuzüglich

der darauf entfallenden Steuer im vorangegangenen Kalenderjahr 17.500,00 Euro nicht überstiegen hat und im laufenden Kalenderjahr 50.000,00 Euro voraussichtlich nicht übersteigen wird. Der Verein kann nach § 19 Abs. 2 UStG gegenüber dem Finanzamt bis zur Unanfechtbarkeit der Steuerfestsetzung erklären, dass er auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung verzichtet. Danach bindet die Erklärung für fünf Kalenderjahre.

4.2.9 Nicht gemeinnützige Vereine

Obwohl viele Vereine aus unterschiedlichen Gründen – ggf. zeitweise – nicht formell als gemeinnützig anerkannt sind, gibt es vergleichsweise wenig Literatur, wie dann besteuermäßig zu verfahren ist. Grundsätzlich ist der Verein weiterhin Steuersubjekt, ohne jedoch den vorbezeichneten Privilegierungen und Restriktionen des Gemeinnützigkeitsrechts zu unterliegen. Wenn allerdings gemeinnützigkeitsrechtliche Mittelbindungen oder ähnliches in der Satzung festgeschrieben sind, muss sich der Vorstand hieran halten.

Für Besteuerungszwecke ist eine Gewinnermittlung nach üblichen Maßstäben durchzuführen, d. h. der Verein kann Erträge aus unterschiedlichen Einkunftsarten erzielen, vgl. §§ 13 – 22 EStG, und muss diese, nach Abzug der zurechenbaren und zulässigen Aufwendungen, der Besteuerung unterwerfen und entsprechende Steuererklärungen abgeben (vgl. auch den Beitrag „Rechnungslegung im Verein“). Weiterhin besteht beim „Wechsel“ aus der Gemeinnützigkeit in die Steuerpflicht oder umgekehrt das Problem, dass eine Abschlussbesteuerung durchzuführen ist, bei der die sogenannten „stillen Reserven gehoben“ werden (vgl. Beitrag „Rechnungslegung im Verein“ sowie Fritz, 2003). Im Einzelnen ist hier vieles unklar und leider fehlt auch „erleuchtende“ Literatur, da sich die vorhandene ausschließlich auf gemeinnützige Vereine fokussiert (vgl. bspw. die diversen Vereinsratgeber der Verbände).

Literaturverzeichnis

AG Garmisch-Partenkirchen v. 1.12.2009, JuS 2011, S. 844.

BFH v. 13.12.1978, BStBl 1979 II, S. 488.

BFH v. 19.9.1985, BFH/NV 1986, S. 133.

BFH v. 21.5.1997, BFH/NV 1997, S. 904.

BFH v. 25.5.2011, in: DStR, 2011, S. 1460.

BFH v. 25.6.1997, BFH/NV 1998, S. 8.

BFH v. 26.4.1988, BFH/NV 1988, S. 625.

BFH v. 31.5.2001, BStBl. 2001 II, S. 658.

BFH v. 8.9.1994, BStBl. 1994 II, S. 957.

BGH v. 11.11.1985, in: NJW, 1986, S. 1033.

BGH v. 13.12.2004, in: NJW, 2005, S. 981.

BGH v. 2.12.1974, in: NJW, 1975, S. 771.

BGH v. 23.9.1992, in: NJW, 1993, S. 918.

BGH v. 25.7.2005, MittBayNot, 2006, S. 256.

BGH v. 27.9.1999, in: NJW, 1999, S. 3552.

BGH v. 27.9.1999, in: NJW, 2000, S. 1028.

BMF v. 17.4.2003, in: DStR, 2003, S. 833.

BMF v. 21.4.2008, BStBl. I 2008, S. 582.

Brand, C./Reschke, D.: Insolvenzverschleppung – künftig auch im eingetragenen Verein strafbar?, in: NJW 2009, S. 2343–2347.

- Buchna, J./Seeger, A./Brox, W.: *Gemeinnützigkeit im Steuerrecht*, Achim, 2010.
- Dehesselles, T.: *Bilanzierung und Lizenzierung im Profifußball*, Baden-Baden, 2011.
- FG München v. 1.6.1995, in: UR 1996, S. 259.
- Fritz, T.: *Aufnahme, Strukturwandel und Beendigung wirtschaftlicher Tätigkeit von gemeinnützigen Körperschaften*, Baden-Baden, 2003.
- Herfurth, R./Dehesselles, T.: *Stiftung – Verein – Verband*, Berlin, 2001.
- Hüttemann, R.: *Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht*, Köln, 2008.
- Klein, F./Gersch, E.-M.: *Abgabenordnung*, München, 2009.
- LG Hannover v. 8.4.2008, in: Causa Sport, 2008, S. 296.
- LG Waldshut-Tiengen v. 12.9.2000, in: NJW, 2002, S. 193.
- OLG München v. 25.6.2009, in: NJOZ, 2009, S. 4035.
- OLG Schleswig v. 24.9.2009, in: NJW-RR, 2010, S. 957.
- Pahlke, A./Koenig, U.: *Abgabenordnung*, München, 2009.
- Palandt, O./Ellenberger, J.: *Kurzkommentar zum BGB*, München, 2011.
- Reichert, B.: *Handbuch Vereins- und Verbandsrecht*, München, 2010.
- Sauter, E./Schweyer, G./Waldner, W.: *Der eingetragene Verein*, München, 2010.
- Schauhoff, S.: *Handbuch der Gemeinnützigkeit*, München, 2010.
- Stöber, K.: *Handbuch zum Vereinsrecht*, Köln, 2004.
- Tipke, K./Lang, J.: *Steuerrecht*, Köln, 2010.