

Thomas Brinkmeier

Vereinsbe

Steuervorteile durch Gemein

Thomas Brinkmeier

Vereinsbesteuerung

Thomas Brinkmeier

Vereinsbesteuerung

Steuervorteile durch Gemeinnützigkeit



Bibliografische Information Der Deutschen Nationalbibliothek
Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der
Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über
<<http://dnb.d-nb.de>> abrufbar.

1. Auflage 2008

Alle Rechte vorbehalten

© Betriebswirtschaftlicher Verlag Dr. Th. Gabler | GWV Fachverlage GmbH, Wiesbaden 2008

Lektorat: RA Andreas Funk

Der Gabler Verlag ist ein Unternehmen von Springer Science+Business Media.

www.gabler.de



Das Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung außerhalb der engen Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ist ohne Zustimmung des Verlags unzulässig und strafbar. Das gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Verarbeitung in elektronischen Systemen.

Die Wiedergabe von Gebrauchsnamen, Handelsnamen, Warenbezeichnungen usw. in diesem Werk berechtigt auch ohne besondere Kennzeichnung nicht zu der Annahme, dass solche Namen im Sinne der Warenzeichen- und Markenschutz-Gesetzgebung als frei zu betrachten wären und daher von jedermann benutzt werden dürften.

Umschlaggestaltung: KünkelLopka Medienentwicklung, Heidelberg

Druck und buchbinderische Verarbeitung: Wilhelm & Adam, Heusenstamm

Gedruckt auf säurefreiem und chlorfrei gebleichtem Papier

Printed in Germany

ISBN 978-3-8349-0438-6

Inhaltsübersicht

Abkürzungsverzeichnis	12
Literaturverzeichnis	14
§ 1 Zivilrechtliche Grundlagen	17
A. Vereinsbegriff	17
I. Wirtschaftlicher Verein	17
II. Nicht wirtschaftlicher Verein („Idealverein“)	18
III. Nicht rechtsfähiger Verein	19
IV. Rechtsfähiger Verein	19
B. Gründung des Vereins	20
I. Gründung des rechtsfähigen Vereins	20
1. Vorverein	20
2. Anmeldung zum Vereinsregister	21
3. Eintragung ins Vereinsregister	21
II. Gründung des nicht rechtsfähigen Vereins	22
C. Satzung	22
I. Notwendiger Inhalt der Satzung	22
1. Vereinszweck	23
2. Name	24
3. Sitz	24
4. Eintritt und Austritt	24
5. Vereinsorgane (Vorstand, Mitgliederversammlung)	24
6. Beitragspflicht	24
II. Freiwilliger Satzungsinhalt	25
1. Rechte und Pflichten der Mitglieder	25
2. Mitgliederversammlung	26
3. Vorstand	26
III. Satzungsgestaltung eines gemeinnützigen Vereins	26
D. Haftung	27
1. Haftung des Vereins	27
2. Haftung der Mitglieder	28
3. Haftung des Vorstands	28
E. Beendigung des Vereins	28
I. Auflösung des Vereins	28
II. Abwicklung des Vereins	29
1. Liquidation	29
2. Vermögensübergang auf den Fiskus	29
§ 2 Rechnungslegungs- und Aufzeichnungspflichten	30
A. Rechnungslegungspflicht	30
I. Grundlagen der Rechnungslegung	30
1. Buchführungspflicht nach BGB	30
2. Buchführungspflicht nach HGB	31

3.	Buchführungspflicht nach Steuerrecht	31
II.	Aufzeichnungspflichten	32
1.	Aufzeichnungspflicht des Warenein- und -ausgangs	32
2.	Aufzeichnungspflichten für die Umsatzsteuer (§ 22 UStG)	33
3.	Aufzeichnungspflichten für die Lohnsteuer	33
4.	Aufzeichnungspflichten nach Sozialversicherungsrecht	34
5.	Aufzeichnungspflichten für die Gewinnermittlung	34
III.	Aufbewahrungsfristen	34
B.	Ergebnisermittlung	35
I.	Einnahmen-Ausgaben-Rechnung	35
1.	Einnahmen-Ausgaben-Rechnung nach IDW	35
2.	Einnahmen-Ausgaben-Rechnung mit Trennung der vier Tätigkeitsbereiche (SKR 49)	37
II.	Bestandsvergleich	38
1.	Gliederung der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung	39
2.	Bewertung	39
3.	Eigenkapitalgliederung	39
4.	Erhaltene Spenden	40
C.	Mittelverwendungsrechnung	40
I.	Mittelverwendungsrechnung als „Nebenrechnung“	40
II.	Mittelverwendungsrechnung im Rahmen der allgemeinen Rechnungslegung	42
III.	Aus der allgemeinen Rechnungslegung abgeleitete Mittelverwendungsrechnung	42
§ 3	Gemeinnützigkeit	43
A.	Warum lohnt sich Gemeinnützigkeit?	43
I.	Vorteile	43
II.	Nachteile	44
B.	Steuerbegünstigte Zwecke	44
I.	Gemeinnützige Zwecke i.S.d. § 52 Abs. 2 AO	44
1.	Förderung der Allgemeinheit	45
2.	Katalog der gemeinnützigen Zwecke i.S.d. § 52 Abs. 2 AO	46
a)	Wissenschaft und Forschung	47
b)	Religion	47
c)	Öffentliches Gesundheitswesen	48
d)	Jugend- und Altenhilfe	48
e)	Kunst und Kultur	49
f)	Denkmalschutz und Denkmalpflege	49
g)	Erziehung, Volks- und Berufsbildung, Studentenhilfe	49
h)	Naturschutz und Landschaftspflege	50
i)	Wohlfahrtswesen	50
j)	Hilfe für politisch, rassistisch oder religiös Verfolgte	51
k)	Rettung aus Lebensgefahr	51
l)	Feuer-, Arbeits-, Katastrophen- und Zivilschutz sowie Unfallverhütung	52

m) Internationale Gesinnung, Toleranz auf allen Gebieten der Kultur und des Völkerverständigungsgedankens	52
n) Tierschutz	52
o) Entwicklungszusammenarbeit	52
p) Verbraucherberatung und Verbraucherschutz	53
q) Fürsorge für Strafgefangene und ehemalige Strafgefangene	53
r) Gleichberechtigung von Männern und Frauen	54
s) Schutz von Ehe und Familie	54
t) Kriminalprävention	54
u) Sport	54
v) Heimatpflege und Heimatkunde	56
w) Ausgewählte „sinnvolle Freizeitaktivitäten“	56
x) Demokratisches Staatswesen	57
y) Bürgerschaftliches Engagement	57
z) Öffnungsklausel	57
3. ABC der gemeinnützigen Zwecke	58
4. ABC der nicht gemeinnützigen Zwecke	66
II. Mildtätige Zwecke	70
1. Hilfsbedürftigkeit wegen Krankheit	70
2. Wirtschaftliche Hilfsbedürftigkeit	71
III. Kirchliche Zwecke	72
C. Ausschließlichkeit	72
D. Unmittelbarkeit	75
E. Selbstlosigkeit	76
I. Wirtschaftliche Selbstlosigkeit	77
1. Wirtschaftliche Interessen der Mitglieder	77
2. Wirtschaftliche Interessen des Vereins	78
II. Gebot der zeitnahen Mittelverwendung	80
1. Grundsatz der zeitnahen Mittelverwendung	81
2. Mittelverwendungsrechnung	83
3. Ausnahmen	83
III. Schädliche Mittelverwendung	83
1. Verluste im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb	83
a) Verluste durch gemischte Aufwendungen	85
b) Verluste durch Fehlkalkulation	85
c) Verlustausgleich durch Umlagen	86
d) Verlustausgleich durch betriebliche Darlehensaufnahme	87
e) Verluste in der Anlaufphase	87
2. Verluste in der Vermögensverwaltung	88
3. Ausgliederung von wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben	89
4. Ausstattung eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs mit Kapital	89
5. Verwendung von Mitteln für die (erstmalige) Kapitalausstattung von Kapitalgesellschaften	90
6. Wandlung eines Zweckbetriebs in einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb	90
7. Zuwendungen an Mitglieder	91

8. Zuwendungen an politische Parteien	92
9. Rückzahlung von Kapitalanteilen und Sacheinlagen	92
10. Begünstigungsverbot	92
11. Vermögensbindung	93
12. Mittelverschwendung	94
F. Steuerlich unschädliche Betätigungen	96
I. Mittelbeschaffung § 58 Nr. 1 AO (Fördervereine)	96
1. Mittelbeschaffung	
für andere inländische gemeinnützige Körperschaften	96
2. Mittelbeschaffung für ausländische Körperschaften	97
3. Mittelbeschaffung für Betriebe gewerblicher Art	98
4. Wirtschaftliche Betätigung eines Fördervereins	98
5. Weitere Voraussetzungen eines Fördervereins	99
II. Mittelzuwendung (§ 58 Nr. 2 AO)	99
1. Zuwendung von Geld- und Sachmitteln	99
2. Kein Satzungserfordernis	100
3. Keine Mittelzuwendung an ausländische Körperschaften	100
III. Überlassung von Arbeitskräften	101
IV. Überlassung von Räumen	102
V. Gebundene Rücklagen	102
1. Gebundene Rücklagen im ideellen Bereich	102
2. Gebundene Rücklagen im Zweckbetrieb	104
3. Rücklagen im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb und in der Vermögensverwaltung	104
4. Veränderung der Rücklagen (Zuführung, Inanspruchnahme)	105
5. Nachweis	105
VI. Vermögenserhaltungsrücklagen	106
1. Freie Rücklage	106
a) Ein Drittel des Vermögensverwaltungsüberschusses	106
b) 10% der sonstigen Mittel	107
c) Verwendung der freien Rücklage	108
d) Überprüfung durch das Finanzamt	108
2. Rücklage zum Erwerb von Gesellschaftsrechten	108
VII. Gesellige Zusammenkünfte	109
VIII. Förderung des bezahlten Sports	109
IX. Zuführung von Mitteln zum zulässigen Vermögen	109
G. Voraussetzung der Steuervergünstigung	110
I. Formelle Satzungsmäßigkeit	111
II. Satzungsmäßige Vermögensbindung	115
III. Anforderungen an die tatsächliche Geschäftsführung	117
H. Steuerliches Anerkennungsverfahren	118
I. Verstöße gegen gemeinnützigkeitsrechtliche Bestimmungen	120
§ 4 Wirtschaftliche Betätigung gemeinnütziger Vereine	122
A. Ideeller Bereich	122
B. Vermögensverwaltung	123

C. Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb	124
I. Begriff des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs	124
II. Rechtsfolgen des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs	126
1. Steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb oder Zweckbetrieb?	126
2. Kein Verlust der Steuerbegünstigung im Ganzen	126
3. Umfang des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs	126
4. Gewinnverwendung im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb	127
III. Ein oder mehrere wirtschaftliche Geschäftsbetriebe?	127
IV. Beispiele steuerpflichtiger Geschäftsbetriebe	127
1. Tätigkeiten der Geschäftsstelle	127
2. Gestellung von Personal und Sachmitteln	128
3. Werbung	130
4. Sponsoring	132
a) Berücksichtigung der Sponsoringleistungen beim Verein	132
b) Berücksichtigung der Sponsorzahlungen beim Sponsor	134
aa) Berücksichtigung als Betriebsausgaben	134
bb) Berücksichtigung als Spende	134
cc) nicht abziehbare Kosten der privaten Lebensführung oder vGA	135
5. Geschäftsführungs- und Verwaltungsdienstleistungen	135
6. Gesellige Veranstaltungen	135
7. Beratung	135
8. Beteiligung an einer Tochter-GmbH	136
9. Betriebsaufspaltung	137
V. ABC der steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe	138
VI. Besteuerungsgrenze	144
VII. Pauschalbesteuerung	146
D. Zweckbetrieb	146
I. Begriff des Zweckbetriebs	146
1. Satzungsmäßige Zweckverwirklichung	147
2. Unentbehrlichkeit für die Zweckerreichung	147
3. Wettbewerbsklausel	148
II. Beispiel: Vereinszeitschrift	149
III. Sonderregelungen	149
1. Einrichtungen der Wohlfahrtspflege	150
2. Krankenhäuser	151
3. Sportliche Veranstaltungen	151
a) Begriff „sportliche Veranstaltung“	151
b) Zweckbetriebsgrenze	153
c) bezahlte Sportler	154
4. Altenheime und Kindergärten	155
5. Selbstversorgungseinrichtungen und Fürsorgeeinrichtungen für Behinderte und Blinde	156
6. Lotterien	158
7. Kulturelle Einrichtungen und Veranstaltungen	158

	8. Bildungseinrichtungen	159
	9. Forschungseinrichtungen	159
	IV. ABC der Zweckbetriebe	161
§ 5	Zuwendungen	167
	A. Begriff der Zuwendung	167
	I. Geldzuwendung	168
	II. Sachzuwendung	168
	III. Aufwandszuwendung	170
	IV. Mitgliedsbeiträge	171
	B. Höchstgrenzen für den Spendenabzug	172
	C. Zuwendungsbestätigung	173
	I. Allgemeines	173
	II. Zuwendungsbestätigung bei Sachspenden	174
	III. Vertrauensschutz für den Zuwendenden	175
	IV. Haftung des Vereins	176
	1. Ausstellerhaftung	177
	2. Veranlasserhaftung	177
	3. Umfang der Haftung	178
	4. Geltendmachung der Haftung	178
§ 6	Steuern	179
	A. Körperschaftsteuer	179
	I. Steuerpflicht	179
	II. Steuerbefreiung	180
	1. Exkurs: nicht gemeinnütziger Verein	180
	a) Gewinneinkünfte	180
	b) Überschusseinkünfte	180
	2. Steuerbefreiung für gemeinnützige Vereine	181
	3. Gewinnermittlung im steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb	182
	4. ABC der Gewinnermittlung des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs	184
	5. Steuerberechnung im steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb	189
	6. Besonderheiten beim Wechsel der Steuerpflicht (§ 13 KStG)	190
	a) Eröffnung eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs	191
	b) Wandlung eines Zweckbetriebs in einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb	191
	B. Gewerbesteuer	191
	I. Gewerbesteuermessbetrag	192
	II. Gewerbesteuer	192
	C. Umsatzsteuer	193
	I. Leistungsaustausch	193
	II. Steuerbefreiung	194
	III. Steuersatz	197
	IV. Vorsteuerabzug	201
	V. Kleinunternehmerregelung	202

D. Lohnsteuer	203
I. Arbeitnehmer	203
II. Arbeitslohn	204
III. Arbeitgeberpflichten	204
IV. Nebenberufliche Tätigkeit nach § 3 Nr. 26 EStG	207
V. Freibetrag nach § 3 Nr. 26a EStG	208
VI. Haftung	209
E. Steuerabzug für ausländische Künstler und Sportler	209
F. Kapitalertragsteuer	210
G. Erbschaft- und Schenkungsteuer	210
H. Grundsteuer	211
I. Grunderwerbsteuer	213
J. Lotteriesteuer	213
K. Vergnügungssteuer	214
L. Bauabzugsteuer	214
M. Kfz-Steuer	214
§ 7 Besteuerungsverfahren	215
A. Anerkennung der Gemeinnützigkeit	215
I. Steuererklärungspflichten	215
II. Freistellungsbescheid	217
III. Erteilung einer vorläufigen Bescheinigung	217
IV. Verstöße gegen gemeinnützigkeitsrechtliche Bestimmungen	218
B. Betriebsprüfung	218
C. Zuständiges Finanzamt	218
D. Stellung des Vorstands	219
I. Steuerliche Pflichten des Vorstands	219
II. Haftung	219
1. Haftung des Vorstands nach § 69 AO	219
2. Haftung des Vereins nach § 70 AO	220
3. Haftung der Mitglieder	221
4. Haftung des Vorstands nach § 71 AO	221
5. Spendenhaftung	221
Stichwortverzeichnis	222

Abkürzungsverzeichnis

AEAO	Anwendungserlass zur Abgabenordnung
a.F.	alte Fassung
AG	Amtsgericht
Anm.	Anmerkung
Art.	Artikel
AO	Abgabenordnung
AO-StB	AO-Steuerberater (Zeitschrift)
AV	Arbeitslosenversicherung
BB	Betriebsberater (Zeitschrift)
BewG	Bewertungsgesetz
BFH	Bundesfinanzhof
BFHE	Entscheidungen des BFH
BFH/NV	Sammlung amtlich nicht veröffentlichter Entscheidungen des BFH
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
BGBI	Bundesgesetzblatt
BGH	Bundesgerichtshof
BGHZ	Sammlung der Entscheidungen des Bundesgerichtshofs in Zivilsachen
BMF	Bundesministerium der Finanzen
BR-Drucks.	Bundesratsdrucksache
BStBl	Bundesteuerblatt
BT-Drucks.	Bundestagsdrucksache
BVerfG	Bundesverfassungsgericht
DB	Der Betrieb (Zeitschrift)
DStR	Deutsches Steuerrecht (Zeitschrift)
EFG	Sammlung der Entscheidungen der Finanzgerichte
EGAO	Einführungsgesetz zur Abgabenordnung
ErbStG	Erbschaftsteuergesetz
ErbStB	Erbschaftsteuer-Berater (Zeitschrift)
ESTDV	Einkommensteuereinführungsverordnung
ESTG	Einkommensteuergesetz
ESTR	Einkommensteuer-Richtlinien
EuGH	Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften
FA	Finanzamt
FG	Finanzgericht
FinMin NRW	Finanzministerium Nordrhein-Westfalen
FR	Finanzrundschau (Zeitschrift)
GewStG	Gewerbsteuergesetz
GewStR	Gewerbsteuer-Richtlinien
ggf.	gegebenenfalls
GG	Grundgesetz
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
GmbHG	GmbH-Gesetz
GrStG	Grundsteuergesetz

GrStR	Grundsteuerrichtlinien
HGB	Handelsgesetzbuch
h.M.	herrschende Meinung
i.d.F.	in der Fassung
i.d.R.	in der Regel
IdW	Institut der Wirtschaftsprüfer
i.V.m.	in Verbindung mit
KfzStG	Kraftfahrzeugsteuergesetz
KStG	Körperschaftsteuergesetz
KStK	Körperschaftsteuer-Kartei
KStR	Körperschaftsteuer-Richtlinien
KV	Krankenversicherung
LStDV	Lohnsteuer-Durchführungsverordnung
LStR	Lohnsteuerrichtlinien
m.E.	meines Erachtens
m.w.N.	mit weiteren Nachweisen
Nr.	Nummer
OFD	Oberfinanzdirektion
OLG	Oberlandesgericht
PV	Pflegeversicherung
RennwLottG	Rennwett- und Lotteriegesetz
RFH	Reichsfinanzhof
RGZ	Sammlung der Entscheidungen des Reichsgerichtshofs in Zivilsachen
RStBl.	Reichssteuerblatt
Rn.	Randnummer
Rs.	Rechtssache
RV	Rentenversicherung
Rz.	Randziffer
S.	Seite
s.	siehe
SEStEG	Gesetz über steuerliche Begleitmaßnahmen zur Einführung der Europäischen Gesellschaft und zur Änderung weiterer steuerrechtlicher Vorschriften
SKR	Sachkontenrahmen
UStG	Umsatzsteuergesetz
vGA	verdeckte Gewinnausschüttung
Vfg.	Verfügung
vgl.	vergleiche
WPG	Die Wirtschaftsprüfung (Zeitschrift)

Literaturverzeichnis

- Augsten*, Besteuerung von Non-Profit Organisationen, 1. Aufl. Wiesbaden 2007
- Arnold*, Gemeinnützigkeit von Vereinen und Beteiligung an Gesellschaften, DStR 2005, 581
- Bartmuß*, Wann sind Medizinische Versorgungszentren gemeinnützig?, DB 2007, 706.
- Baumbach/Hopt*, HGB, 32. Aufl., München, 2005
- Buchna*, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 8. Auflage 2003, Achim
- Dauber*, Vereinsbesteuerung Kompakt, 3. Auflage 2006, Stuttgart
- Dötsch/Eversberg/Jost/Pung/Witt*, Die Körperschaftsteuer (Stand: . 60. Erg.-Lfg., Juli 2007), Stuttgart.
- DStJG Bd. 26*, Deutsche Steuerjuristische Gesellschaft, Band 26: Gemeinnützigkeit, Köln 2003
- Gersch*, Verfahrensrecht der gemeinnützigen Vereine, AO-StB 2004, 285.
- Gutachten der Unabhängigen Sachverständigenkommission zur Prüfung des Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts*, BMF-Schriftenreihe Heft 40, Bonn 1988
- Halaczinsky*, Unentgeltliche Zuwendungen von Vereinen, ErbStB 2004, 91.
- Hübschmann/Hepp/Spitaler*, Abgabenordnung – Finanzgerichtsordnung (Stand 194 Erg.Lief. 8/2007), Köln, 2007.
- Herzig (Hrsg)*, Organschaft, 1. Aufl. Stuttgart 2003.
- Hüttemann*, Wirtschaftliche Betätigung und steuerliche Gemeinnützigkeit, 1. Aufl. 1991, Köln.
- Hüttemann*, Die Besteuerung der öffentlichen Hand, 1. Aufl. 2002, Köln.
- Hüttemann*, Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements und sein Auswirkungen auf das Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, DB 2007, 2053.
- Hüttemann*, Das Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung von Stiftungen, DB 2000, 1584
- IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung von Stiftungen* IDW RS HFA 5, Wpg 2000, 39.
- IDW HFA 4/95* Zur Rechnungslegung und Prüfung spendensammelnder Organisationen, Wpg 1995, 698
- IDW RS HFA 14* - IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung: Rechnungslegung von Vereinen, Stand: 1.3.2006
- Jachmann*, Die Entscheidung des EuGH im Fall Stauffer - Nationale Gemeinnützigkeit in Europa, BB 2006, 2607.
- Kaufmann/Schmitz-Herscheidt*, Steuerbefreiung von Forschungseinrichtungen, DB 2007, 2039.
- Kratzsch/Leve*, Abgrenzungs- und Gestaltungsfragen bei der Besteuerung gemeinnütziger Körperschaften am Beispiel eines Reitvereins, INF 2006, 546.
- Kümpel*, Die Besteuerung steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe, DStR 1999, 1505

- Kümpel*, Anforderungen an die tatsächliche Geschäftsführung bei steuerbegünstigten (gemeinnützigen) Körperschaften, DStR 2001, 152
- Leisner*, Die Umsatzbesteuerung von gemeinnützigen Integrationsprojekten ge. § 68 Nr. 3c AO durch das Jahressteuergesetz 2007, DB 2007, 1047.
- Lutter*, Zur Rechnungslegung und Publizität gemeinnütziger Spendenvereine, BB 1998, 489
- MünchKommBGB*, 4. Aufl. München 2001.
- Patt/Patt*, Neue Entwicklungen im Gemeinnützigkeitsrecht, DStR 2005, 1509
- Reuber*, Die Besteuerung der Vereine, (Stand: 73 Erg.Lief 5/2007), Stuttgart
- Sauer/Luger*, Vereine und Steuern, 5. Aufl. 2004, München
- Schauhoff*, Handbuch der Gemeinnützigkeit, 2. Aufl. 2005, München
- Schauhoff*, Wertberichtigungen im Stiftungsvermögen, DStR 2004, 471.
- Schauhoff*, Zum zulässigen Aufwand beim Spendensammeln, DStR 2002, 1694
- Schleder*, Steuerrecht der Vereine, 7. Aufl. 2005, Herne
- Schindler*, Auswirkungen des Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung von Stiftungen, BB 2000, 2077
- Schmidt*, EStG, 26. Aufl. 2007, München
- Soergel/Bearbeiter*, H.T. Soergel, Kommentar zum Bürgerlichen Gesetzbuch, 13. Aufl. Stuttgart 2000 ff
- Sölch/Ringleb*, Umsatzsteuer (Stand 57. Erg.Lief 4/2007), München 2007
- Stache*, Besteuerung der GmbH, 1. Aufl. Wiesbaden 2007.
- Steiner*, Der Sponsor in der Schenkungsteuerfalle?, ErbStB 2007, 204.
- Strahl*, Gemeinnützige Körperschaften: Gepräge, Unmittelbarkeit, Ausgliederung, KÖSDI 2004, 14291
- Strahl*, Gemeinnützigkeit im Forschungsbereich - Chance und Korsett, FR 2006, 1012.
- Strahl*, Steuerliche Begünstigung von Forschungseinrichtungen, DStR 2007, 1468.
- Stöber*, Handbuch zum Vereinsrecht, 9. Aufl. Köln, 2004
- Thiel/Eversberg*, Zur Reichweite des Gebots der zeitnahen Mittelverwendung im Gemeinnützigkeitsrecht, DB 2007, 191.
- Thiel*, Die zeitnahe Mittelverwendung - Aufgabe und Bürde gemeinnütziger Körperschaften, DB 1992, 1900
- Tipke/Kruse*, Abgabenordnung (Stand 112. Erg.Lief 6/2007), Köln
- Troll/Gebel/Jülicher*, ErbStG (Stand 34. Erg.Lief 2/2007), München 2007
- Wachter*, Förderung der Allgemeinheit und Satzungsbestimmungen zur Ausschließlichkeit und Unmittelbarkeit, ZEV 2005, 524.

Wigand/Haase-Theobald/Heuel/Stolte, Stiftungen in der Praxis, 1. Aufl. Wiesbaden 2007

Wöhrle-Himmel, Vereine gründen und erfolgreich führen, 11. Aufl. München

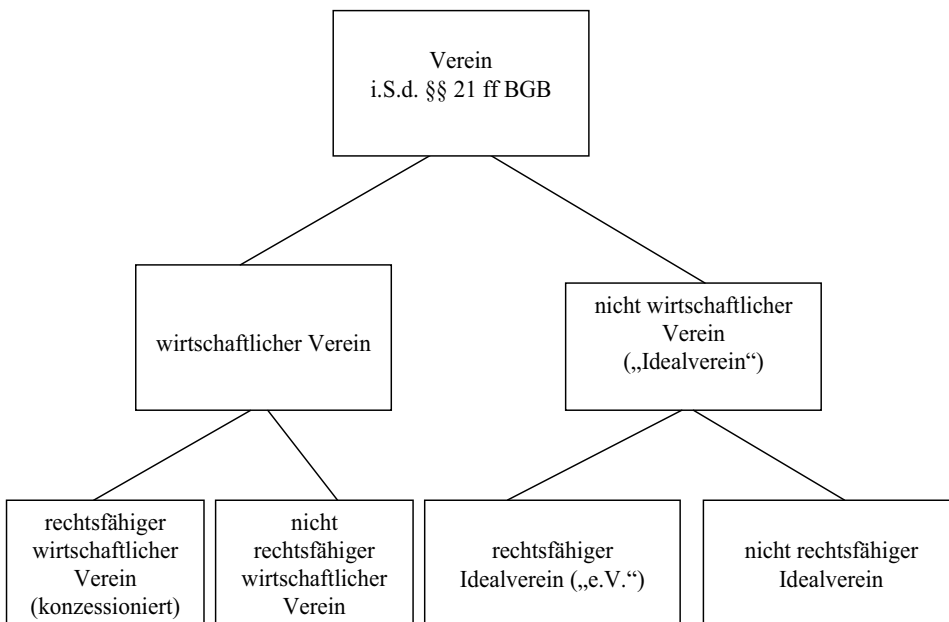
§ 1 Zivilrechtliche Grundlagen

A. Vereinsbegriff

Art. 9 Abs. 1 GG garantiert die Vereinsfreiheit: Alle Deutschen haben das Recht, Vereine und Gesellschaften zu gründen. Das BGB regelt in §§ 21 ff das Vereinsrecht. Dabei definiert das BGB den Begriff „Verein“ nicht. Das Reichsgericht hat 1934 den Verein definiert:

„Der Verein ist eine auf Dauer berechnete Verbindung einer größeren Anzahl von Personen zur Erreichung eines gemeinsamen Zwecks, die nach ihrer Satzung körperschaftlich organisiert ist, einen Gesamtnamen führt und auf einen wechselnden Mitgliederbestand angelegt ist.“¹

Das BGB unterscheidet wirtschaftliche Vereine und nicht wirtschaftliche Vereine. Die nicht wirtschaftlichen Vereine können als nicht rechtsfähiger Verein oder als rechtsfähiger Verein organisiert sein.



I. Wirtschaftlicher Verein

Ein Verein, dessen Zweck auf einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gerichtet ist, ist ein wirtschaftlicher Verein i.S.d. § 22 BGB. Ein solcher wirtschaftlicher Verein kommt in der Praxis äußerst selten vor. Dabei ist zu beachten, dass längst nicht jede wirtschaftliche Betätigung eines Vereins dazu führt, dass er als wirtschaftlicher Verein i.S.d. § 22 BGB gilt.

¹ RG v. 18.1.1943, RGZ 143, 212

Beim wirtschaftlichen Verein steht die wirtschaftliche Betätigung im Vordergrund. Er agiert wie ein anderes wirtschaftliches Unternehmen, etwa eine AG oder eine GmbH. Da in den §§ 21 ff BGB Gläubigerschutzvorschriften – wie sie für andere Unternehmen gelten – fehlen, macht § 22 BGB die Rechtsfähigkeit eines wirtschaftlichen Vereins von einer staatlichen Anerkennung abhängig. Diese staatliche Konzessionierung soll nur erfolgen, wenn es für den Verein unzumutbar wäre, sich als AG, GmbH oder Genossenschaft zu organisieren.² § 22 BGB ist dabei als Ausnahmenvorschrift konzipiert, die staatliche Verleihung der Rechtsfähigkeit soll nicht die Regel sein. Für die Verleihung zuständig sind die Bundesländer.³

Beispiele für die in der Praxis seltenen wirtschaftlichen Vereine sind:⁴

- Rentenvereine,
- Wohnungsbauvereine,
- Sterbekassenvereine,
- Verein Kieler Hafenfest⁵,
- Einkaufskooperationen⁶,
- Funktaxizentralen,
- Abrechnungsstellen für Angehörige der Heilberufe.

II. Nicht wirtschaftlicher Verein („Idealverein“)

- 3 Idealvereine sind Vereine, bei denen die wirtschaftliche Betätigung nicht im Vordergrund steht. Die Abgrenzung zwischen einem wirtschaftlichen Verein i.S.d. § 22 BGB und einem nicht wirtschaftlichen Verein, der einer (unschädlichen) wirtschaftlichen Betätigung nachgeht, ist mitunter schwierig. Die Rechtsprechung geht von einem wirtschaftlichen Verein aus, wenn sich der Verein nach Satzung und tatsächlicher Praxis vorwiegend und dauernd nach außen entgeltlich betätigt und dabei vermögenswerte Vorteile für den Verein oder unmittelbar für die Mitglieder erstrebt.

! Praxishinweis:

Stellt die wirtschaftliche Betätigung eines Vereins – nach Satzung und tatsächlicher Praxis – lediglich einen Nebenzweck dar, handelt es sich um einen nicht wirtschaftlichen Verein („Nebenzweckprivileg“). Ein Nebenzweck wird angenommen, wenn der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb untergeordnet ist und nur dazu dient, den ideellen Hauptzweck des Vereins zu ermöglichen und ihm die hierfür erforderlichen finanziellen Mittel zu verschaffen.

- 4 Wirtschaftlicher und nicht wirtschaftlicher Verein werden vom BGB unterschiedlich behandelt: der wirtschaftliche Verein erhält seine Rechtsfähigkeit durch staatliche Verleihung, der nicht wirtschaftliche Verein erhält seine Rechtsfähigkeit mit Eintragung in das Vereinsregister.

Beispiele für nicht wirtschaftliche Vereine, also Idealvereine, sind:

- Berufs- und Interessenverbände⁷,

2 BGH v. 29.9.1982 – I ZR 88/80, BGHZ 85, 89.

3 Die Zuständigkeit in den Bundesländern richtet sich nach dem jeweiligen Landesrecht, vgl. Wöhrle-Himmel, S. 66.

4 Bei den Beispielen handelt es sich um Einzelfallentscheidungen aus Rechtsprechung und Literatur. Da die Rechtsprechung uneinheitlich ist und sich kaum objektive Abgrenzungskriterien aufstellen lassen, ist jeweils eine kritische Einzelfallprüfung anzuraten.

5 Schleswig-Holsteinisches OLG v. 4.1.2001, DB 2001, 1609.

6 OLG Hamm v. 20.01.20001, DB 2000, 916.

7 OLG Stuttgart, RpfL. 1970, 334.

- Arbeitgeberverbände⁸,
- Kassenärztliche Vereinigungen⁹,
- Haus- und Grundbesitzervereine¹⁰,
- Lohnsteuerhilfevereine.¹¹

Die folgenden Ausführungen dieses Buches beschränken sich auf die nicht wirtschaftlichen Vereine, die Idealvereine.

III. Nicht rechtsfähiger Verein

Der Idealverein kann als rechtsfähiger oder nicht rechtsfähiger Verein organisiert sein. Ist ein Verein gegründet, aber nicht im Vereinsregister eingetragen, ist er nicht rechtsfähig. Auf den nicht rechtsfähigen Verein finden grds. die §§ 705 ff BGB (Vorschriften über die BGB-Gesellschaft) Anwendung. Der nicht rechtsfähige Verein ist keine Körperschaft, sondern ein Personenzusammenschluss. Da der Verein keine eigene Rechtsfähigkeit besitzt, sind die Vereinsmitglieder selbst in gesamthänderischer Verbundenheit Träger der Rechte und Pflichten.

! Praxishinweis:

Obwohl nach § 54 BGB die Vorschriften der BGB-Gesellschaft (§§ 705 ff BGB) auf den nicht rechtsfähigen Verein Anwendung finden, hat sich in Rechtsprechung und Literatur die Auffassung durchgesetzt, dass auch auf den nicht rechtsfähigen Verein weitgehend die Vorschriften des BGB für den rechtsfähigen Verein anzuwenden sind.¹²

Wesensmerkmale des nicht rechtsfähigen Vereins sind:

- Träger der Rechte und Pflichten sind die Vereinsmitglieder und nicht der Verein selbst.
- Die Vereinsmitglieder haften persönlich als Gesamtschuldner.
- Der nicht rechtsfähige Verein hat kein Klagerecht,
- keine Grundbuchfähigkeit und
- keine Erbfähigkeit.

! Praxishinweis:

Das Steuerrecht unterscheidet nicht zwischen dem rechtsfähigen und dem nicht rechtsfähigen Verein. Sowohl der nicht rechtsfähige Verein als auch der rechtsfähige Verein können die Steuerbegünstigungen nach §§ 51 ff AO in Anspruch nehmen.

IV. Rechtsfähiger Verein

Durch Eintragung ins Vereinsregister erlangt ein Verein Rechtsfähigkeit (§ 21 BGB). Der rechtsfähige Verein ist selbst Träger von Rechten und Pflichten:

- vermögensrechtliche Rechtsfähigkeit (Erwerb und Übertragung von Eigentum),

⁸ RGZ 85, 256

⁹ RGZ 83, 231, a.A. LG Bonn v. 1.7.1985, MDR 1986, 53.

¹⁰ BFH v. 4.10.1983 – VII R 168/82, BB 1984, 459.

¹¹ OLG Celle v. 01.10.1975, NJW 1976, 197.

¹² Stöber, Handbuch zum Vereinsrecht, Rz. 1235; Wöhrle-Himmel, S. 71, BGH v. 6.10.1964 – VI ZR 176/63, BGHZ 42, 210 (215).

- Recht, Geschäfte abzuschließen,
- Klagerecht,
- Grundbuchfähigkeit,
- Erbfähigkeit,
- Grundrechtsfähigkeit (Art 19 Abs. 3 GG).

Als juristische Person haftet der Verein mit seinem Vereinsvermögen. Die Vereinsmitglieder und der Vorstand haften grds. nicht persönlich.¹³

! Praxishinweis:

Bei der Entscheidung, ob der zu gründende Verein ein rechtsfähiger oder ein nicht rechtsfähiger Verein wird, sollten Sie insbesondere folgende Aspekte berücksichtigen:

- *Beim rechtsfähigen Verein ist die Haftung grds. auf das Vereinsvermögen beschränkt. Die Mitglieder und der Vorstand haften grds. nicht persönlich.*
- *Soll der Verein von öffentlichen Stellen Zuschüsse oder andere Gelder empfangen, ist nach den Zuschussrichtlinien im Regelfall Voraussetzung, dass der Verein rechtsfähig ist.*

B. Gründung des Vereins

- 7 Schon bei der Vereinsgründung sollten Sie daran denken, dass die Weichen für bestimmte Fragestellungen etwa „Soll der Verein gemeinnützig sein?“, frühzeitig gestellt werden müssen.

I. Gründung des rechtsfähigen Vereins

Die Vereinsgründung kann in drei Stufen erfolgen: Vorgründungsgesellschaft – Vorverein und eingetragener Verein.¹⁴ Eine Vorgründungsgesellschaft ist nicht notwendig. In der Praxis werden sich die Gründer mit Einigung über die Satzung gleich zu einem Vorverein zusammenschließen. Die „Feststellung der Vereinssatzung“ ist der eigentliche Gründungsakt.

1. Vorverein

- 8 Die Vereinsgründer haben zunächst eine Satzung zu erarbeiten.¹⁵ Die Einigung der Gründungsmitglieder über den Satzungsentwurf stellt den Gründungsakt des (Vor-)Vereins dar.

Grundsätzlich ist es ausreichend, wenn mindestens zwei Personen den Satzungsentwurf beschließen. In der Praxis hat es sich jedoch als empfehlenswert erwiesen, dass mindestens sieben Personen sich über den Satzungsentwurf einigen, da § 56 BGB vorsieht, dass das Amtsgericht die Eintragung verweigern kann, wenn weniger als sieben Mitglieder vorhanden sind.¹⁶

Die von den Vereinsgründern beschlossene Satzung stellt einen Vertrag dar.¹⁷ Um diesen Vertrag schließen zu können, müssen die Gründer das 18. Lebensjahr vollendet haben (§§ 104 ff BGB).

¹³ Vgl. § 1 Rn. 27, § 7 Rn. 13 ff.

¹⁴ Wöhrle-Himmel S. 44

¹⁵ Vgl. § 1 Rn. 12 ff.

¹⁶ Wöhrle-Himmel S. 51

¹⁷ Vertrag besonderer Art zwischen den Gründern, vgl. Soergel/Hadding § 25 Rz. 17, Schauhoff, § 2 Rz. 7.

Minderjährige kommen als Gründer nur in Ausnahmefällen in Betracht, wenn die Gründung für sie keinen rechtlichen Nachteil mit sich bringt und die gesetzlichen Vertreter zugestimmt haben (§ 107 BGB). Juristische Personen, insbesondere andere rechtsfähige Vereine, können Gründer sein.

Mit Beschluss der Satzung ist der Vorverein entstanden. Zweck des Vorvereins ist es, alles Notwendige zu unternehmen, damit der Verein in das Vereinsregister eingetragen wird und damit die Rechtsfähigkeit erhält. Der Vorverein ist damit regelmäßig nur ein Durchlaufstadium.

Der Vorstand vertritt den Vorverein und hat ihn zur Eintragung ins Vereinsregister anzumelden.

! Praxishinweis:

In diesem Stadium stellt der Vorverein einen (noch) nicht rechtsfähigen Verein dar. Handelt der Vorstand für den Vorverein, haftet er persönlich.¹⁸

2. Anmeldung zum Vereinsregister

9

Der Vorstand hat den Verein zur Eintragung ins Vereinsregister anzumelden. Die Anmeldung hat in öffentlich beglaubigter Form zu erfolgen.¹⁹ Der Anmeldung sind beizufügen:

- die Satzung in Urschrift und Abschrift,
- eine Abschrift der Urkunden über die Bestellung des Vorstands.

Die Satzung soll von mindestens sieben Mitgliedern unterzeichnet sein und die Angabe des Tags der Errichtung enthalten.²⁰

! Praxishinweis:

Der Notar beglaubigt lediglich die Unterschrift der Gründungsmitglieder, er prüft nicht den Inhalt der Urkunde.

Für die Eintragung ist das Amtsgericht zuständig, in dessen Bezirk der Verein seinen Sitz hat.²¹ Das Registergericht hat eine umfassende Befugnis zu prüfen, ob die Voraussetzungen der §§ 56 bis 59 BGB (Mindestmitgliederzahl, Mindestanforderungen an die Vereinssatzung, Sollinhalt der Vereinssatzung, Anmeldungserfordernisse) erfüllt sind. Sind diese Erfordernisse nicht erfüllt, hat das Amtsgericht die Anmeldung zurückzuweisen.²²

3. Eintragung ins Vereinsregister

10

Bei der Eintragung sind der Name und der Sitz des Vereins, der Tag der Errichtung der Satzung, die Mitglieder des Vorstands und ihre Vertretungsmacht anzugeben.²³ Mit der Eintragung erhält der Name des Vereins den Zusatz „eingetragener Verein“.²⁴ Die Abkürzung „e.V.“ ist zulässig. Die Rechtsfähigkeit erhält der Verein mit seiner Eintragung ins Vereinsregister (konstitutive Wirkung der Eintragung).

18 § 54 Satz 2 BGB.

19 § 77 BGB.

20 § 59 BGB.

21 § 55 BGB.

22 § 60 BGB.

23 § 64 BGB.

24 § 65 BGB.

! Praxishinweis:

Die Eintragung ins Vereinsregister ist gebührenpflichtig. Für gemeinnützige Vereine kommt ggf. eine Gebührenbefreiung in Betracht.

II. Gründung des nicht rechtsfähigen Vereins

- 11 Der nicht rechtsfähige Verein entsteht durch Einigung der Gründer über die Satzung. Dabei sind die gleichen Erfordernisse notwendig, die auch bei Gründung eines eingetragenen Vereins vorliegen müssen (vgl. § 1 Rn. 8 ff), es erfolgt lediglich keine Anmeldung zum Vereinsregister.

! Praxishinweis:

Der nicht rechtsfähige Verein kann bereits von zwei Mitgliedern gegründet werden. Die gelegentlich in der Literatur vertretene Auffassung, Vereine mit sehr geringer Mitgliederzahl seien nicht als Vereine, sondern als BGB-Gesellschaften zu beurteilen, ist falsch.²⁵

C. Satzung

- 12 § 21 ff BGB regelt die Rechtsbeziehungen zwischen den Vereinsmitgliedern untereinander und die Rechtsbeziehungen zwischen dem Verein und seinen Mitgliedern. Dabei ist zu beachten, dass eine ganze Reihe der Vorschriften in den §§ 21 ff BGB dispositiv sind, also abweichend geregelt werden können. Eine solche abweichende Regelung erfolgt regelmäßig in der Vereinssatzung (**Vereinsautonomie**).

I. Notwendiger Inhalt der Satzung

- 13 Die **Mindestanforderungen** an die Vereinssatzung ergeben sich aus § 57 BGB: Die Satzung muss
- den Zweck,
 - den Namen und
 - den Sitz des Vereins enthalten.

Die **Sollanforderungen** nach § 58 BGB sind:

- Bestimmungen über den Eintritt und Austritt der Mitglieder,
- Bestimmungen darüber, ob und welche Beiträge von den Mitgliedern zu leisten sind,
- Bestimmungen über die Bildung des Vorstands,
- Bestimmungen über die Voraussetzungen, unter denen die Mitgliederversammlung zu berufen ist, über die Form der Berufung und über die Beurkundung der Beschlüsse.

! Praxishinweis:

Das Amtsgericht prüft vor der Eintragung, ob diese Anforderungen erfüllt sind. Fehlt eine Mindestangabe oder eine Sollangabe, hat das Amtsgericht die Eintragung abzulehnen. Ist die Satzung trotzdem im Vereinsregister eingetragen worden, ist zu unterscheiden:

²⁵ Wöhrle-Himmel, S. 52.

- fehlt eine Mindesteintragung, kann der Verein auch noch später von Amts wegen aus dem Vereinsregister gelöscht werden,²⁶
- fehlt lediglich eine Sollangabe, kann eine bereits erfolgte Eintragung nicht von Amts wegen gelöscht werden.

1. Vereinszweck

Nach dem Grundsatz der freien Zweckbestimmung kann jeder ideelle oder wirtschaftliche Zweck Vereinszweck sein. Einschränkungen ergeben sich aus §§ 124, 138 BGB, wonach der Zweck nicht gegen die verfassungsmäßige Ordnung, Strafgesetze oder andere gesetzliche Vorschriften oder gegen die guten Sitten verstoßen darf. Hat der Verein einen wirtschaftlichen Zweck, ist er ein wirtschaftlicher Verein i.S.d. § 22 BGB, der nicht in das Vereinsregister eingetragen werden kann.²⁷

14

! Praxishinweis:

Strebt der Verein die Gemeinnützigkeit i.S.d. §§ 51 ff AO an, so ist bereits bei der Formulierung des Vereinszwecks darauf zu achten, dass die Anforderungen des Gemeinnützigkeitsrechts erfüllt werden (vgl. § 3 Rn. 153). Nach § 60 Abs. 1 AO sind die Satzungszwecke und die Art ihrer Verwirklichung so genau zu bestimmen, dass eine Nachprüfung der satzungsmäßigen Voraussetzungen der Steuervergünstigungen aufgrund der Satzung möglich ist. Die Anforderungen des Steuerrechts gehen damit über die Anforderungen des Vereinsrechts hinaus!

Nach § 60 Abs. 1 AO müssen die Satzungszwecke und die Art ihrer Verwirklichung so genau bestimmt sein, daß aufgrund der Satzung geprüft werden kann, ob die satzungsmäßigen Voraussetzungen für die Steuerbefreiung gegeben sind (sog. **formelle Satzungsmäßigkeit**). Diese gesetzlich geforderte Festschreibung der Satzungszwecke und der Art ihrer Verwirklichung in der Satzung hat die Funktion eines **Buchnachweises**²⁸. Die zuständige Finanzbehörde soll in die Lage versetzt werden, schon anhand der Satzung prüfen zu können, ob der Verein ausschließlich steuerbegünstigte Zwecke verfolgt. Der formellen Satzungsmäßigkeit wird zwar genügt, wenn sich die satzungsmäßigen Voraussetzungen für die Steuervergünstigungen aufgrund einer Auslegung aller Satzungsbestimmungen ergeben. Außerhalb der Satzung getroffene Vereinbarungen oder die Bezugnahme auf Regelungen in anderen Satzungen dürfen bei der Auslegung aber nicht berücksichtigt werden, da § 60 Abs. 1 AO eine Prüfungsmöglichkeit „aufgrund der Satzung“ fordert.²⁹

! Praxishinweis:

Der BFH vertritt die Rechtsauffassung, dass in der Satzung nicht explizit eine Formulierung enthalten sein müsse, dass der Verein die gemeinnützigen Zwecke „ausschließlich“ und „unmittelbar“ verfolgt.³⁰ Die „Ausschließlichkeit“ und „Unmittelbarkeit“ muss sich aber zweifelsfrei dem Satzungsinhalt entnehmen lassen. Die Finanzverwaltung wendet diese BFH-Rechtsprechung nicht allgemein an.³¹ In der Praxis sollte deshalb – um unnötige Streitigkeiten mit der Finanzverwaltung zu vermeiden – weiterhin von der Mustersatzung ausgegangen werden (vgl. § 3 Rn. 155).

26 §§ 159, 142, 143 FGG

27 Vgl. § 1 Rn. 2.

28 BFH v. 26.02.1992 – I R 47/89, BFH/NV 1992, 695, BFH v. 13.08.1997 – I R 19/96, BStBl. II 1997, 794.

29 BFH v. 10.11.1998 – I R 95/97, BFH/NV 1999, 739.

30 BFH v. 14.07.2004 – I R 94/02, BStBl. II 2005, 721.

31 BMF v. 20.09.2005 – IV C 4 – S-0181 – 9/05, BStBl. I 2005, 902 (Nichtanwendungserlass), ablehnend: Wachter, ZEV 2005, 524.