

Die steuerliche Statutencheckliste

Auf diese Weise hilft Ihnen die immer aktuelle Statutencheckliste, etwaigen steuerlichen Fallstricken aus dem Weg zu gehen (Anm. der Red.: schiefe Metapher, aber so san's, die Steuerrechtler!):

Falls Sie **Abweichungen** zwischen Ihren Statuten und den Anforderungen laut dieser Statutencheckliste erkennen, empfehlen wir Ihnen zu handeln. Bekanntlich ist nichts ärgerlicher, als **formale** und leicht zu vermeidende **Fehler** zu begehen, die **gravierende steuerliche Folgen** nach sich ziehen können. Häufig wird die Frage gestellt, ob es erforderlich ist, sofort zu handeln und unmittelbar eine **außerordentliche Mitgliederversammlung** einzuberufen. Wenn ohnedies die nächste ordentliche Mitgliederversammlung vor der Tür steht – kein Problem. Ansonsten hängt es wohl davon ab, wie groß der **Schaden** bei Wegfall der steuerlichen Begünstigungen durch Steuernachzahlungen sein kann, **wie gravierend** der Statutenmangel ist und auch wann die nächste ordentliche Mitgliederversammlung stattfindet. Falls nicht jährlich eine Mitgliederversammlung abgehalten werden muss, empfehlen wir die Einberufung einer außerordentlichen Mitgliederversammlung. Da die statutarischen Voraussetzungen für die körperschaftsteuerlichen Begünstigungen **während des gesamten Rechnungsjahres** vorliegen müssen, spricht einiges dafür, zumindest **vor Beginn des nächsten Rechnungsjahres** eine außerordentliche Mitgliederversammlung einzuberufen und die Statuten „upzudaten“.

Worauf kommt es an?

1. Macht ein „**Mission Statement**“ Sinn?
2. Der Verein ist „**nicht auf Gewinn gerichtet**“
3. Anführen eines oder mehrerer begünstigter **Zwecke**; zusätzlich für spendenbegünstigte Organisationen: zu mindestens **75%** Verfolgung spendenbegünstigter Zwecke
4. „**Ausschließliche**“ und „**unmittelbare**“ Verfolgung begünstigter Zwecke
5. Davon getrennt: vollständige Aufzählung der **ideellen Mittel** (Tätigkeiten)
6. Davon getrennt: vollständige Aufzählung der **materiellen Mittel** (Geldquellen)
7. Ermächtigung, sich an **Kapitalgesellschaften** zu beteiligen
8. Ermächtigung, unter bestimmten Voraussetzungen Gelder an andere Organisationen **weiterzuleiten**
9. Ermächtigung, an andere Organisationen **Lieferungen** zu tätigen oder **Leistungen** zu erbringen
10. Ermächtigung, sich „**Erfüllungsgehilfen**“ zu bedienen
11. Ermächtigung, **selbst als „Erfüllungsgehilfe**“ tätig zu werden
12. Ermächtigung, unter bestimmten Voraussetzungen **Stipendien** und **Preise** zu vergeben
13. **Vermögensbindung** bei freiwilliger oder behördlicher Auflösung sowie bei Wegfall des begünstigten Zwecks; zusätzlich für **spendenbegünstigte** Vereine: zu **100%** Vermögensbindung für begünstigte Zwecke

Zu 1. Mission Statement

Statuten haben es an sich, auf „Normalbürger“, also Personen, die nicht gewohnt sind, juristische Texte zu lesen, **sperrig** und **schwer lesbar** zu wirken. Üblicherweise sind sie daher für Werbezwecke nicht sonderlich geeignet. Will man sie lesbarer gestalten und vor allem in kompakter Form kommunizieren, wofür der Verein steht und was er alles macht, empfiehlt sich eine **Präambel**, die gleichzeitig als „**Mission Statement**“ dienen kann. In der Präambel kann man nach Lust und Laune und durchaus in werbewirksamer Form den Verein präsentieren. Auch eine Vermischung von Komponenten des Zwecks und der ideellen Mittel ist unproblematisch, sofern in den „eigentlichen“ Statuten (es handelt sich ja nur um eine Präambel) der Zweck und die Mittel fein säuberlich getrennt angeführt werden (siehe unten). Aber Vorsicht: Das mission statement darf mit den danach folgenden Statuten nicht in Widerspruch stehen und sollte keine Zwecke oder Mittel erwähnen, auf die nicht in der Folge eingegangen wird.

Zu 2. „nicht auf Gewinn gerichtet“

Steuerlich begünstigte Vereine dürfen nicht auf Gewinnerzielung ausgerichtet sein. Darunter ist zu verstehen, dass keine Gewinne angestrebt werden dürfen, **um sie an Mitglieder zu verteilen**. Auch die **Gewinnerzielung als Selbstzweck** (übermäßige Anhäufung von Vermögen) führt zum Verlust der steuerlichen Begünstigungen. Um diesbezüglich ja keine Missverständnisse aufkommen zu lassen, sollte - üblicherweise - ziemlich am Anfang der Statuten klargestellt werden: „Der Verein ist nicht auf Gewinn gerichtet.“ Zufallsgewinne dürfen jedoch erzielt werden und können auch als solche ausgewiesen werden. Gerade in Wachstumsphasen wird der Verein Überschüsse erzielen müssen, um einen Sicherheitspolster zu bewahren und nicht gegen das Prinzip der kaufmännischen Vorsicht zu verstoßen.

Zu 3. Anführen begünstigter Zwecke

Unter einem gesonderten Punkt muss bzw. müssen ein oder mehrere begünstigte Zwecke angeführt werden. Begünstigte Zwecke werden in „**gemeinnützig**“, „**mildtätig**“ und „**kirchlich**“ unterschieden. Genauer auf die Unterschiede einzugehen, würde den Rahmen der Statutencheckliste sprengen.

Es müssen **nicht alle** angeführten begünstigten Zwecke auch tatsächlich verfolgt werden. Es muss jedoch beabsichtigt sein, sämtliche angeführten Zwecke zumindest hin und wieder zu verfolgen. Jene Zwecke, die der Verein **tatsächlich verfolgt**, **müssen** jedenfalls angeführt werden.

Der Zweck sollte zwar in **knappen Worten**, aber doch **so präzise wie möglich** formuliert werden. Ein Verein, der beispielsweise ausschließlich Forschung auf dem Gebiet „Lungenkrebs“ betreibt, sollte als Vereinszweck daher „Forschung auf dem Gebiet des Lungenkrebs“ formulieren und nicht den abstrakteren Begriff „Krebsforschung“ verwenden.

Verfolgt der Verein in **völlig untergeordnetem** Ausmaß auch nicht begünstigte Zwecke, so müssen diese nicht angeführt werden. Als „völlig untergeordnet“ gilt ein Mitteleinsatz von **weniger als 10%**, bezogen sowohl auf die **Geldmittel** sowie auf die **Zeitressourcen**, für diese Zwecke. Man sollte daher nicht begünstigte Zwecke auch

nicht freiwillig anführen, auch wenn diese in noch so kleinem Umfang ausgeübt werden, da dies nur zu Fragen und zu einer von vornherein **noch skeptischeren Grundhaltung** der Finanzverwaltung führen wird.

Spendenbegünstigte Organisationen müssen zu mindestens 75% spendenbegünstigten Zwecken (Mildtätigkeit, Entwicklungshilfe, Katastrophenhilfe, Umwelt-, Natur-, Artenschutz, Tierschutz unter bestimmten Voraussetzungen, Kunst und Kultur unter bestimmten Voraussetzungen) nachgehen. Sie müssen diese Zwecke natürlich auch in den Statuten anführen. In den übrigen 25% müssen etwaige **steuerlich begünstigte, wenn auch nicht spendenbegünstigte Tätigkeiten** sowie **die Verwaltungsaktivitäten Platz finden**. Die Einhaltung des 75%- Kriteriums sollte auch **explizit in den Statuten angeführt werden**. Dies ist zwar kein zwingendes Erfordernis, dient aber doch der Klarheit. Außerdem wird dies üblicherweise von der Abteilung „Spendenbegünstigung“ beim Finanzamt verlangt, bei der die Statuten im Rahmen einer „Vorbegutachtung“ eingereicht werden sollten.

Soll der gemeinnützige Zweck „**Wissenschaft**“ die Spendenbegünstigung begründen, so muss dieser Zweck „**ausschließlich**“ und somit zu 90% (gemäß der steuerlichen Definition von „ausschließlich“) verfolgt werden.

Zu 4. Kriterium der „Ausschließlichkeit“ sowie der „Unmittelbarkeit“

Aus der Bundesabgabenordnung (BAO) ergibt sich zwingend, dass begünstigte Vereine ihre Zwecke „ausschließlich“ und „unmittelbar“ verfolgen müssen. Üblicherweise wird **von der Finanzverwaltung nicht verlangt**, dass eine entsprechende explizite Formulierung in den Statuten vorkommt. In mehreren VwGH- bzw. BFG-Erkenntnissen wird jedoch der **explizite Hinweis** auf diese Kriterien verlangt. Es sollte daher der Satz „Der Verein verfolgt ausschließlich und unmittelbar folgende Zwecke ...“ in die Statuten aufgenommen werden. Es würde den Rahmen dieser Checkliste sprengen, auf die steuerliche Bedeutung dieser beiden Begriffe einzugehen. In unseren Newslettern wird jedoch immer wieder auf diese Begriffe Bezug genommen bzw. werden diese dort erläutert.

Zu 5. „Ideelle Mittel“

Ideelle Mittel sind im Allgemeinen **Tätigkeiten** und müssen vollständig und **umfassend** angeführt werden. Sämtliche Aktivitäten des Vereins müssen hier aufgezählt werden. Dabei ist zu beachten, dass es zu **keiner Zweck-/Mittel-Vermischung** kommen darf. Der Vereinszweck sollte daher nicht bei den ideellen Mitteln **wiederholt** werden, sondern es müssen jene konkreten Tätigkeiten angeführt werden, die der Erfüllung des begünstigten Zwecks dienen (beispielsweise „Abhaltung von Kongressen“ bei einem wissenschaftlichen Verein). Der Verein muss nicht alles tun, was er hier aufzählt– aber alles, was er tut, muss hier aufgezählt werden.

Zu 6. Materielle Mittel“

Getrennt vom Vereinszweck und von den ideellen Mitteln müssen die materiellen Mittel **vollständig aufgezählt** werden. Darunter fallen gegebenenfalls auch Erträge aus Vereinfesten und sonstigen **Fundraisingveranstaltungen**, aber natürlich auch die üblichen Mittel wie Mitgliedsbeiträge, Spenden, etc. Ein ideelles Mittel kann natürlich auch zur Erzielung von materiellen Mitteln führen (beispielsweise führt das ideelle

Mittel „Abhaltung von Kongressen“ zu „Einnahmen aus Kongressen“). Hier ist gelegentlich nachzujustieren – stellen sich im Lauf der Zeit zusätzliche Einnahmequellen heraus, sind diese hier einzufügen.

Zu 7. Beteiligung an Kapitalgesellschaften

Steuerlich begünstigte Organisationen dürfen sich sowohl an **gemeinnützigen** als auch an **nicht gemeinnützigen Kapitalgesellschaften** beteiligen. Dies ist ein probates Mittel, um unterschiedliche **steuerliche** (zB die Auslagerung von begünstigungsschädlichen Betrieben) aber auch **außersteuerliche** (zB klare Abgrenzung von Verantwortlichkeiten) Zwecke zu erreichen.

Beabsichtigt ein Verein, sich an einer Kapitalgesellschaft zu beteiligen, muss dies **in den Statuten Deckung finden**, beispielsweise durch die Formulierung: „Der Verein ist berechtigt, sich an Kapitalgesellschaften zu beteiligen“. Es handelt sich dabei um ein ideelles Mittel, wobei manche Mitarbeitende der Finanzverwaltung nicht dieser Ansicht sind und die Formulierung lieber „**irgendwo**“, aber nicht bei den ideellen Mitteln (natürlich auch nicht bei den materiellen Mitteln und beim Vereinszweck) sehen wollen.

Zu 8. Weiterleitung von Geldern

Steuerlich begünstigte Vereine haben unter bestimmten Voraussetzungen die Möglichkeit, Gelder ohne schriftlichen Vertrag, jedoch zweckgewidmet, an andere begünstigte Vereine weiterzuleiten. Die Voraussetzungen sind, dass die empfangende Organisation spendenbegünstigt ist, mit dem „Geberverein“ zumindest **ein gemeinsamer Zweck** besteht UND dafür auch die statutarische Möglichkeit geschaffen wurde, beispielsweise durch die Formulierung bei den ideellen Mitteln: „Der Verein ist berechtigt, unter Einhaltung der Bestimmungen des § 40a Z. 1 BAO Geldmittel an andere Organisationen weiterzuleiten“.

Zu 9. Ermächtigung zu „Lieferungen und Leistungen“

Weiters bestehen für steuerlich begünstigte Organisationen die Möglichkeit, an andere steuerlich begünstigte Organisationen auch außerhalb der konkreten Verwirklichung des Vereinszwecks **Lieferungen** zu tätigen oder **Leistungen** zu erbringen. Dadurch soll es steuerlich begünstigten Organisationen ermöglicht werden, bestimmte Leistungen **auch für andere begünstigte Organisationen** zu erbringen, um Synergien zu erzielen. Beispiele dafür sind der **zentrale Einkauf** oder die **zentrale Durchführung der Lohnverrechnung**. Die Lieferungen oder Leistungen müssen mindestens zu den halben Selbstkosten und maximal zu Selbstkosten erbracht werden. Keinesfalls darf ein Gewinnaufschlag verrechnet werden. Die empfangende Organisation muss ihrerseits auch **steuerlich begünstigt** sein, zumindest einen **gemeinsamen Zweck** mit dem liefernden oder leistenden Verein aufweisen UND die Statuten müssen die entsprechende Möglichkeit einräumen. Zum Beispiel: „Der Verein ist berechtigt, unter Einhaltung der Bestimmungen des § 40a Z. 2 BAO Lieferungen und Leistungen an andere Organisationen zu erbringen“.

Zu 10. Verwendung fremder „Erfüllungsgehilfen“

Begünstigte Organisationen müssen ihren Zweck „**selbst**“ erfüllen und dürfen nur ausnahmsweise Gelder einfach weiterleiten (siehe oben Punkt 8.). Sie können durch

ihre **Organe**, durch **Funktionäre**, **Dienstnehmer** oder **Mitglieder** tätig werden. Dies sind alles Personen, denen gegenüber der Verein in gewisser Weise bei der Umsetzung des begünstigten Zwecks **weisungsbefugt** ist. Sollen **fremde Dritte** für den Verein tätig werden, müssen diese als sogenannte „**Erfüllungsgehilfen**“ gelten. Ihr Handeln muss dem Verein **zuzurechnen** sein und dies ist nur dann der Fall, wenn eine **fremdübliche vertragliche Vereinbarung** zwischen dem Verein und dem Erfüllungsgehilfen besteht. Weiters müssen die statutarischen Voraussetzungen dafür bestehen, beispielsweise durch die Formulierung: „Der Verein ist berechtigt, sich Erfüllungsgehilfen gemäß § 40 Abs 1 BAO zu bedienen“. Da die allermeisten Vereine Erfüllungsgehilfen haben, ist es empfehlenswert, diese **Formulierung jedenfalls aufzunehmen**.

Zu 11. Der Verein ist selbst „Erfüllungsgehilfe“

Ein steuerlich begünstigter Verein kann sich **nicht nur aktiv** Erfüllungsgehilfen bedienen, sondern kann auch **für andere Organisationen** Erfüllungsgehilfe sein. Auf diese Weise kann er **sowohl für sich selbst als auch für den Auftraggeberverein den begünstigten Vereinszweck unmittelbar verfolgen**. Dies gilt auch dann, wenn er als Erfüllungsgehilfe agiert. Voraussetzung ist wiederum, dass die Basis dafür in den Statuten geschaffen wurde, beispielsweise: „Der Verein ist berechtigt, teilweise oder zur Gänze für andere Organisationen als Erfüllungsgehilfe gemäß § 40 Abs 1 BAO tätig zu werden.“

Zu 12. Vergabe von Stipendien und Preisen

Wissenschaftlich oder auf dem Gebiet der Förderung von Demokratie und Menschenrechten tätige Vereine dürfen Geld für **Stipendien** und **Preise** nur unter Einhaltung bestimmter Kriterien bereitstellen. Dies gilt aber wiederum nur dann, wenn dies auch **in den Statuten angeführt** wird, beispielsweise: „Der Verein ist unter Einhaltung der Bestimmungen des § 40b BAO berechtigt, Gelder für Stipendien und Preise bereitzustellen“.

Zu 13. Vermögensbindung

Steuerlich begünstigte Organisationen müssen in ihren Statuten dafür vorsorgen, dass bei **Auflösung** des Vereins und bei **Wegfall des begünstigten Zwecks** das verbleibende Vermögen wiederum für begünstigte Zwecke verwendet werden muss. Es empfiehlt sich daher beispielsweise folgende Formulierung „Im Falle der freiwilligen oder behördlichen Auflösung des Vereins sowie bei Wegfall des begünstigten Zwecks muss das verbleibende Vermögen für begünstigte Zwecke gemäß §§ 34 ff BAO verwendet werden“.

Wurde zu Beginn der Vereinstätigkeit die **Basisfinanzierung** durch **Bar- oder Sacheinlagen** bewirkt, dürfen diese Einlagen mit genau demselben Wert (somit ohne Verzinsung bzw. Wertsteigerung) bei Beendigung des Vereins an die Gründungsmitglieder zurückgegeben werden. Im Fall von Sacheinlagen dürfen diese nur dann zurückgegeben werden, wenn in der Zwischenzeit **keine Wertsteigerung** (zum Beispiel bei Liegenschaften) stattfand oder die eingetretene Wertsteigerung durch eine Ausgleichszahlung abgegolten wurde. Die Auszahlung bzw. Rückgabe der Bar- oder Sacheinlagen ist weiters nur dann zulässig, wenn auch die Möglichkeit dafür in den Statuten vorgesehen ist. Weiters muss klargelegt sein, dass jegliche Form der

Verzinsung bei Bareinlagen bzw. zwischenzeitlicher Wertsteigerung ohne Ausgleichszahlung bei Sacheinlagen **ausgeschlossen** ist.

Ist der Verein **spendenbegünstigt**, muss die Formulierung der Auflösungsbestimmung dahingehend adaptiert werden, dass das verbleibende Vermögen **zu 100%** für die konkreten spendenbegünstigten Zwecke (hier sollte die konkrete gesetzliche Grundlage laut § 4a Einkommensteuergesetz angeführt werden) des Vereins verwendet werden muss.