

## Skript zum Vereinssteuerrecht

Stand: 11/2013

- Anlage 1: Gesetz zur Stärkung des Ehrenamts vom 21.03.2013
- Anlage 2: Körperschaftsteuererklärung nebst Erläuterungen
- Anlage 3: Anlage Sportvereine
- Anlage 4: Umsatzsteuerliche Behandlung des Sponsoring (OFD Karlsruhe vom 28.02.2012)
- Anlage 5: Umsatzsteuerliche Behandlung des Sponsorings (BMF vom 13.11.2012)
- Anlage 6: Steuerlicher Spendenabzug, Muster für Zuwendungsbestätigungen (BMF vom 30.08.2012)
- Anlage 7: Info der OFD Koblenz, geringfügige und kurzfristige Beschäftigung
- Anlage 8: Merkblatt des Bayerischen Staatsministeriums für Finanzen zur Ehrenamtspauschale
- Anlage 9: Merkblatt zur Gemeinnützigkeit und zum Spendenrecht (OFD Niedersachsen)

Verfasser:

**Josef Tischler**

Rechtsanwalt und Steuerberater  
Fachanwalt für Familienrecht und Steuerrecht  
Hauptkanzlei: Pfarrkirchener Str. 3, 94424 Arnstorf  
Zweigstelle: Stadtplatz 13, 84347 Pfarrkirchen  
[www.ra-stb-tischler.de](http://www.ra-stb-tischler.de)  
Email: [info@ra-stb-tischler.de](mailto:info@ra-stb-tischler.de)

## Vereinssteuerrecht

### Einleitung

1. In Deutschland dürfte es aktuell ca. 600.000 eingetragene Vereine geben. Die zivilrechtlichen Grundlagen des Vereins finden sich in den §§ 21 - 79 BGB. Der Gesetzgeber hat sich auf die Vorgabe einiger zwingender Vorschriften beschränkt und überlässt im Übrigen den Mitgliedern viele Möglichkeiten, ihre Satzung frei zu gestalten. Steuerrechtlich ist allerdings für die Gemeinnützigkeit § 60 I 2 AO zu beachten, vgl. Teil II, Nr. 2.

Eine Definition des Vereins findet sich im Gesetz nicht. Allgemein wird der Verein so definiert: Ein Verein ist ein freiwilliger, auf eine gewisse Dauer angelegter, körperschaftlich organisierter und vom Wechsel seiner Mitglieder unabhängiger Zusammenschluss mehrerer Personen, die unter einem Gesamtnamen ein ideelles gemeinschaftliches Ziel verfolgen. Man kann den Verein auch abgrenzen zur Gesellschaft des bürgerlichen Rechts, GdBR, bei dieser gilt typischerweise das Einstimmigkeitsprinzip, beim Tod eines Gesellschafters wird in der Regel die Gesellschaft aufgelöst.

Nachfolgend wird in **Teil I** zu den zivilrechtlichen Grundlagen noch näher eingegangen.

2. Die eingetragenen Vereine sind dann gemeinnützig, wenn bestimmte Voraussetzungen erfüllt sind. Diese Voraussetzungen, die in der Abgabenordnung geregelt sind, sollen unter **Teil II** näher untersucht werden.

Sind die Gemeinnützigkeitsvoraussetzungen erfüllt, ergeben sich daraus verschiedene Steuerbegünstigungen.

3. Bei der Geschäftstätigkeit des Vereins sind in steuerlicher Hinsicht 4 Bereiche zu unterscheiden:
  - Ideeller Bereich
  - Zweckbetrieb
  - Vermögensverwaltung
  - Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb

Bei jeder Tätigkeit des Vereins ist zu überlegen, welcher dieser 4 Bereiche betroffen ist. Wichtig ist dies für die jeweilige körperschaftsteuerliche/gewerbsteuerliche und umsatzsteuerliche Behandlung, vgl. nachfolgende **Teile III und IV**.

4. Zu den Spenden, Spendenbescheinigungen und der Abgrenzung zum Sponsoring vgl. **Teil V**.
5. Der Verein ist im Regelfall auch Arbeitgeber. Hier sind ebenfalls verschiedene Punkte zu beachten, vgl. nachfolgend **Teil VI**.
6. In **Teil VII** sind einige Gründe für den Entzug/Aberkennung der Gemeinnützigkeit erkannt; abschließend noch einige Beispiele verschiedener Geschäftsvorfälle.

## Teil I

### Zivilrecht

Im BGB finden sich die Regelungen zum Vereinsrecht in den §§ 21 bis 79 ff.

Das BGB unterscheidet unter § 21 BGB den nichtwirtschaftlichen Verein und unter § 22 BGB den wirtschaftlichen Verein.

Überblick:

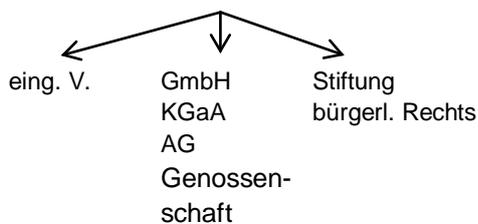
<p><b>§ 21 nichtwirtschaftlicher Verein</b> = Idealverein = ideeller Verein</p> <p>Gegenstand ist Verfolgung eines ideellen Zwecks (insbesondere im künstlerischen, wohltätigen, sportlichen, geselligen oder kirchlichen Bereich)</p> <p>Daneben wirtschaftliche (unternehmerische) Betätigung möglich</p> <p>Rechtsfähigkeit, also die Fähigkeit Träger von Rechten und Pflichten zu sein, wird erlangt durch Eintragung in das Vereinsregister beim zuständigen Amtsgericht; hinter dem Vereinsnamen wird der Zusatz „e.V.“ geführt.</p>	<p><b>§ 22 wirtschaftlicher Verein (selten)</b></p> <p>Zweck ist auf einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gerichtet</p> <p>Beispiel: Werbegemeinschaft, Gewinnsparverein, Inkassoverein (Gemeinnützigkeit scheidet aus)</p> <p>Der wirtschaftliche Verein erlangt Rechtsfähigkeit durch staatliche Verleihung</p>
---	--

Der eingetragene Verein (also der rechtsfähige nichtwirtschaftliche Verein) ist die Grundform der sog. juristischen Person des Privatrechts, andere juristische Personen sind z.B. die GmbH und die AG.

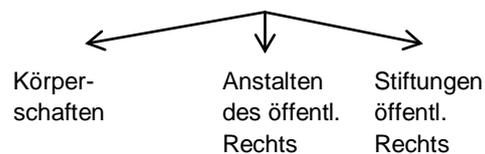
Von den juristischen Personen des Privatrechts zu unterscheiden sind die juristischen Personen des öffentlichen Rechts, z.B. Staat, Länder, Gemeinden.

Überblick:

juristische Personen des Privatrechts



juristische Personen des öffentlichen Rechts



Die Unterscheidung zwischen den juristischen Personen des Privatrechts und der juristischen Personen des öffentlichen Rechts erfolgt anhand des Entstehungstatbestands (Palandt, BGB, Einführung vor § 21, Rn. 3). Juristische Personen des öffentlichen Rechts beruhen auf einem Hoheitsakt (in der Regel einem Gesetz), die juristischen Personen des Privatrechts beruhen auf einen privatrechtlichen Gründungsakt (z.B. Gründungsvertrag).

## **Im Nachfolgenden erfolgt Auflistung der wichtigsten Regelungen des BGB zum eingetragenen Verein.**

### *§ 21 nichtwirtschaftlicher Verein:*

*Ein Verein, dessen Zweck nicht auf einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gerichtet ist, erlangt **Rechtsfähigkeit durch Eintragung in das Vereinsregister des zuständigen Amtsgerichts.***

### *§ 25 Verfassung:*

*Die Verfassung eines rechtsfähigen Vereins wird, soweit sie nicht auf den nachfolgenden Vorschriften beruht, durch die **Vereinssatzung** bestimmt.*

### *§ 26 Vorstand und Vertretung:*

*Der Verein muss einen **Vorstand** haben. Der Vorstand vertritt den Verein gerichtlich und außergerichtlich; er hat die Stellung eines gesetzlichen Vertreters.*

### *§ 27 Bestellung und Geschäftsführung des Vorstands:*

*Abs. 1: Die Bestellung des Vorstands erfolgt durch Beschluss der Mitgliederversammlung.*

*Abs. 2: Die Bestellung ist jederzeit widerruflich, ....*

*Abs. 3: Auf die Geschäftsführung des Vorstands finden die für den Auftrag geltenden Vorschriften der §§ 664 bis 670 BGB Anwendung.*

*Satz 2 (ab 01.01.2015): Die Mitglieder des Vorstands sind unentgeltlich tätig.*

### *§ 31 Haftung des Vereins für Organe:*

*Der Verein ist für einen Schaden verantwortlich, den der Vorstand, ein Mitglied des Vorstands oder ein anderer verfassungsmäßig berufener Vertreter durch eine in Ausführung der ihm zustehenden Verrichtungen begangene, zum Schadensersatz verpflichtende Handlung einem Dritter zufügt.*

### *§ 31a Haftung von Vorstandsmitgliedern:*

*Abs. 1: Sind Organmitglieder oder besondere Vertreter unentgeltlich tätig oder erhalten sie für ihre Tätigkeit eine Vergütung, die 720,00 € jährlich nicht übersteigt, haften sie dem Verein für einen bei der Wahrnehmung ihrer Pflichten verursachten Schaden nur bei Vorliegen von Vorsatz oder grober Fahrlässigkeit. Satz 1 gilt auch für die Haftung gegenüber den Mitgliedern des Vereins.*

*Abs. 2: Sind Organmitglieder oder besondere Vertreter durch Abs. 1 Satz 1 einem anderen zum Ersatz eines Schadens verpflichtet, den sie bei der Wahrnehmung ihrer Pflichten verursacht haben, so können sie von dem Verein die Befreiung von der Verbindlichkeit verlangen. Satz 1 gilt nicht wenn der Schaden vorsätzlich oder grob fahrlässig verursacht wurde.*

**Beachte:** Der Gesetzestext in § 31a BGB wurde durch das **Ehrenamtsstärkungsgesetz** vom 21.03.2013 (**vgl. Anlage 1**) abgeändert, die alte Fassung bezog sich nur auf Vorstandsmitglieder im Sinne des BGB; jetzt ist auch der erweiterte Vorstand lt. Satzung erfasst. Durch die Haftungsbeschränkung des § 31a BGB soll das Ehrenamt gefördert werden. § 31a BGB begrenzt nicht die Außenhaftung, sondern allein die Innenhaftung des Vorstands gegenüber dem Verein. § 31a Abs. 2 BGB regelt den Freistellungsanspruch gegenüber dem Verein.

Anlage 1

### *§ 31b Haftung von Vereinsmitgliedern:*

*Abs. 1: Sind Vereinsmitglieder unentgeltlich für den Verein tätig oder erhalten sie für ihre Tätigkeit eine Vergütung, die 720,00 € jährlich nicht übersteigt, haften sie dem Verein für einen Schaden, den sie bei der Wahrnehmung der ihnen übertragenen satzungsgemäßen Vereinsaufgaben verursachen, nur bei Vorliegen von Vorsatz oder grober Fahrlässigkeit. § 31a Abs. 1 Satz 3 ist entsprechend anzuwenden.*

*Abs. 2: Sind Vereinsmitglieder nach Abs. 1 Satz 1 einem anderen zum Ersatz eines Schadens verpflichtet, den sie bei der Wahrnehmung der ihnen übertragenen satzungsgemäßen Vereinsaufgaben verursacht haben, so können sie von dem Verein die Befreiung von der Verbindlichkeit verlangen. Satz 1 gilt nicht, wenn die Vereinsmitglieder den Schaden vorsätzlich oder grob fahrlässig verursacht haben.*

**Beachte:** Durch den neuen § 31b BGB wird die Haftungsbeschränkung erweitert auf Vereinsmitglieder.

§ 41 Auflösung des Vereins:

**Der Verein kann durch Beschluss der Mitgliederversammlung aufgelöst werden.** Zu dem Beschluss ist eine Mehrheit von  $\frac{3}{4}$  der abgegebenen Stimmen erforderlich, wenn nicht die Satzung etwas anderes bestimmt.

§ 55 Zuständigkeit für die Registereintragung:

Die Eintragung eines Vereins der in § 21 bezeichneten Art in das **Vereinsregister** hat bei dem Amtsgericht zu geschehen, in dessen Bezirk der Verein seinen Sitz hat.

§ 56 Mindestmitgliederzahl des Vereins:

Die Eintragung soll nur erfolgen, wenn die Zahl der **Mitglieder mindestens 7** beträgt.

§ 57 **Mindesterfordernisse** an die Vereinssatzung:

Abs. 1: Die Satzung muss den Zweck, den Namen und den Sitz des Vereins enthalten und ergeben, dass der Verein eingetragen werden soll.

Abs. 2: Der Name soll sich von den Namen der an demselben Ort oder in derselben Gemeinde bestehenden eingetragenen Vereine deutlich unterscheiden.

Beachte: § 57 ist zwingendes Recht, seine Verletzung macht die Eintragung unzulässig.

§ 58 **Sollinhalt** der Vereinssatzung:

Die Satzung soll Bestimmungen enthalten:

1. Über den Eintritt und Austritt der Mitglieder.
2. Darüber, ob und welche Beiträge von den Mitgliedern zu leisten sind.
3. Über die Bildung des Vorstands.
4. Über die Voraussetzungen, unter denen die Mitgliederversammlung zu berufen ist, über die Form der Berufung und über die Beurkundung der Beschlüsse.

§ 59 Anmeldung zur Eintragung:

Abs. 1: Der Vorstand hat den Verein zur Eintragung anzumelden.

§ 71 Änderungen der Satzung:

Abs. 1: Änderungen der Satzung bedürfen zu ihrer Wirksamkeit der Eintragung in das Vereinsregister. Die Änderung ist vom Vorstand zur Eintragung anzumelden.

Beachte: Jede Änderung eines Wortes der Satzung stellt eine Satzungsänderung dar. Das zuständige Organ muss die Satzungsänderung beschließen (in der Regel Mitgliederversammlung).

Vor Beschluss der Satzungsänderung ist es empfehlenswert, diese dem Finanzamt zur Prüfung vorzulegen.

§ 77 Anmeldepflichtige und Form der Anmeldungen:

Die Anmeldungen zum Vereinsregister sind von den Mitgliedern des Vorstands sowie von den Liquidatoren, die insoweit zur Vertretung des Vereins berechtigt sind, mittels öffentlich beglaubigter Erklärung abzugeben. Die Erklärung kann in Urschrift oder in öffentlich beglaubigter Abschrift beim Gericht eingereicht werden.

## Teil II

### Die Gemeinnützigkeitsregelungen in der Abgabenordnung

1. Die rechtsfähigen Vereine und die nicht eingetragenen (also nicht rechtsfähigen) Vereine sind **grundsätzlich körperschaftsteuerpflichtig**, § 1 Abs. 1 Nr. 4,5 KStG; das zu versteuernde Einkommen, das es zu ermitteln gilt, unterliegt gemäß § 23 I KStG einer 15%-igen Körperschaftsteuer. Es gilt für Vereine ein Freibetrag in Höhe von 5000 €. ABER: Gemäß § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG sind unter anderem von der Körperschaftsteuer befreit: Körperschaften, die nach der Satzung und nach der tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen Zwecken dienen. Die Steuerbefreiung wird aber für einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb ausgeschlossen. In der Abgabenordnung, und zwar in den § 51 ff., sind nun die Voraussetzungen für die Steuerfreiheit im Einzelnen geregelt. Unter anderem heißt es hier, dass die Vereine Steuervergünstigen erhalten können, wenn unmittelbar gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgt werden. Wenn dies der Fall ist, wenn also z.B. ein Sportverein **unmittelbar gemeinnützige** Zwecke verfolgt, dann spricht man davon, dass ein **steuerbegünstigter** Zweck vorliegt.

*Was bedeutet das?*

*Dies bedeutet, dass Steuervergünstigungen gewährt werden.*

Die **Steuervergünstigungen** im Überblick:

→ **Weitgehende Steuerfreiheit bei Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer**

→ **Ermäßigung bei Umsatzsteuer (7 % im Rahmen des Zweckbetriebs)**

→ **Fähigkeit, Spendenbescheinigungen auszustellen**

→ **Übungsleitern, Trainern kann steuerfreie Aufwandsentschädigung nach § 3 Nr. 26 EStG i.H.v. jährlich 2.400,00 € ausbezahlt werden.**

→ **Auch alle anderen im Verein Tätigen kann gem. § 3 Nr. 26a EStG eine steuerfreie Zahlung von bis zu 720,00 € im Jahr getätigt werden.**

→ **Staatliche Zuschüsse können gewährt werden.**

2. Wichtig ist zunächst einmal, dass die Satzungszwecke und die Art ihrer Verwirklichung so genau bestimmt sein müssen, **dass aufgrund der Satzung geprüft werden kann**, ob die satzungsmäßigen Voraussetzungen für Steuervergünstigungen gegeben sind. Nach § 60 Abs. 1 S. 2 AO muss die Satzung die in der Anlage 1 zur AO bezeichneten Festlegungen enthalten. Diese Anlage 1, die eine **Mustersatzung für Vereine** darstellt, lautet wie folgt:

§ 1

*Der, die ... (Körperschaft) mit Sitz in ... verfolgt ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige – mildtätige – kirchliche – Zwecke (nicht verfolgte Zwecke streichen) im Sinne des Abschnitts „steuerbegünstigte Zwecke“ die Abgabenordnung.*

*Zweck der Körperschaft ist ... (z.B. die Förderung von Wissenschaft und Forschung, Jugend- und Altenhilfe, Erziehung, Volks- und Berufsbildung, Kunst und Kultur, Landschaftspflege, Umweltschutz, des öffentlichen Gesundheitswesens, des Sports, Unterstützung für hilfsbedürftige Personen).*

Der Satzungszweck wird verwirklicht insbesondere durch ... (z.B. Durchführung wissenschaftlicher Veranstaltungen und Forschungsvorhaben, Vergabe von Forschungsaufträgen, Unterhaltung einer Schule, einer Erziehungsberatungsstelle, Pflege von Kunstsammlungen, Pflege des Liedgutes und des Chorgesanges, Errichtung von Naturschutzgebieten, Unterhaltung eines Kindergartens, Kinder-, Jugendheimes, Unterhaltung eines Altenheimes, eines Erholungsheimes, Bekämpfung des Drogenmissbrauchs, des Lärms, Förderung sportlicher Übungen und Leistungen).

§ 2

Die Körperschaft ist selbstlos tätig; sie verfolgt nicht in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke.

§ 3

Mittel der Körperschaft dürfen nur für die satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden. Die Mitglieder erhalten keine Zuwendungen aus Mitteln der Körperschaft.

§ 4

Es darf keine Person durch Ausgaben, die dem Zweck der Körperschaft fremd sind, oder durch unverhältnismäßige hohe Vergütungen begünstigt werden.

§ 5

Bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft oder bei Wegfall steuerbegünstigter Zwecke, fällt das Vermögen der Körperschaft

1. an – den – die – das - ... (Bezeichnung einer juristischen Person des öffentlichen Rechts oder einer anderen steuerbegünstigten Körperschaft), der – die – das – es unmittelbar und ausschließlich für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke zu verwenden hat.

oder

2. an eine juristische Person des öffentlichen Rechts oder eine andere steuerbegünstigte Körperschaft zwecks Verwendung für ... (Angabe eines bestimmten gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecks, z.B. Förderung von Wissenschaft und Forschung, Erziehung, Volks- und Berufsbildung, der Unterstützung von Personen, die im Sinne von § 53 der Abgabenordnung wegen ... bedürftig sind, Unterhaltung des Gotteshauses in ...).

### 3. Überblick Voraussetzungen für die Steuerbegünstigung:

- gemeinnütziger Zweck
- Ausschließlichkeit
- Unmittelbarkeit
- Allgemeinheit
- Selbstlosigkeit
- Vermögensbindung

Der gemeinnützige Zweck muss also ausschließlich, unmittelbar, der Allgemeinheit dienend und selbstlos verfolgt werden. Bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft muss das vorhandene Vermögen einem steuerbegünstigten Zweck zugewendet werden (§ 61 Abs. 1 AO) und diese Voraussetzungen müssen so auch in der Satzung geregelt sein.

### 4. Der Verein muss einen **gemeinnützigen Zweck** verfolgen. Definiert wird der gemeinnützige Zweck im § 52 Abs. 1 S. 1 AO: „eine Körperschaft verfolgt gemeinnützige Zwecke, wenn ihre Tätigkeit darauf gerichtet ist, die Allgemeinheit auf materiellen, geistigem oder sittlichem Gebiet selbstlos zu fördern.“

Die Definition beinhaltet also wiederum weitere Voraussetzungen, nämlich **Allgemeinheit** und **Selbstlosigkeit**, zu diesen Begriffen vergleiche noch die nachfolgenden Ausführungen.

In § 52 Abs. 2 AO sind die in Betracht kommenden gemeinnützigen Zwecke benannt, z.B.:

Nr. 2 Förderung der Religion

Nr. 4 Förderung der Jugend- und Altenhilfe

- Nr. 5 Förderung von Kunst und Kultur
- Nr. 6 Förderung des Denkmalschutzes und der Denkmalpflege
- Nr. 7 Förderung der Erziehung, Volks- und Berufsbildung einschließlich der Studentenhilfe
- Nr. 8 Förderung des Naturschutzes und der Landschaftspflege
- Nr. 12 Förderung des Feuer-, Arbeits-, Katastrophen-, und Zivilschutzes, sowie der Unfallverhütung
- Nr. 14 Förderung des Tierschutzes
- Nr. 16 Förderung von Verbraucherberatung und Verbraucherschutz
- Nr. 21 Förderung des Sports (Schach gilt als Sport)

## 5. Förderung der Allgemeinheit

§ 52 Abs. 1 S. 2 AO:

*Eine Förderung der Allgemeinheit ist nicht gegeben, wenn der Kreis der Personen, denen die Förderung zugutekommt, fest abgeschlossen ist, z.B. Zugehörigkeit zu einer Familie oder zur Belegschaft eines Unternehmens, oder in Folge seiner Abgrenzung, insbesondere nach räumlichen oder beruflichen Merkmalen, dauernd nur klein sein kann.*

Im Rahmen des Gebots, die Allgemeinheit zu unterstützen, ist der Verein gehalten, dass der Kreis der Mitglieder nicht durch enorm hohe Aufnahmegebühren oder Mitgliedsbeiträge klein gehalten wird.

Die Aufnahmegebühren dürfen 1.534,00 €/Jahr nicht übersteigen.

Mitgliedsbeiträge dürfen 1.023,00 €/Jahr nicht übersteigen.

Ansonsten würden Personen mit hohem Einkommen bevorzugt und der Verein würde eben nicht der Allgemeinheit zur Verfügung stehen.

## 6. Selbstlosigkeit, § 55 AO

§ 55 AO enthält verschiedene Kriterien, die für die Selbstlosigkeit einzuhalten sind.

Zunächst einmal darf der Verein nicht in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke verfolgen. Das Unterhalten eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs ist aber dann unschädlich, wenn durch diesen Betrieb Mittel für den ideellen Bereich beschafft werden, vgl. auch § 56 AO (Ausschließlichkeit).

**Die Verfolgung steuerbegünstigter Zwecke darf also nicht in den Hintergrund geraten!**

Zur Einhaltung des Kriteriums Selbstlosigkeit müssen **weiter folgende Voraussetzungen** gegeben sein:

### a) keine Zuwendungen an die Mitglieder

Ausnahme:

Gewährung von **Annehmlichkeiten**, wie sie im Rahmen einer Mitgliederbetreuung üblich und angemessen sind. Z.B. Anlässlich einer Ehrung, eines Vereinsausflugs, einer Weihnachtsfeier. Eine feste, betragsmäßige Grenze gibt es im Prinzip nicht.

aa) Wegen eines **persönlichen Ereignisses** (Geburtstag, Vereinsjubiläum): Sachzuwendung bis jeweils 40,00 €, auch mehrfach im Jahr möglich.

Ausnahme:

Kranz- bzw. Grabgebilde anlässlich des Todesfalls eines Mitglieds; hier angemessene Kosten ohne Begrenzung.

bb) Annehmlichkeiten aufgrund eines **besonderen Vereinsanlasses** (Vereinsausflug, Weihnachtsfeier, Jahreshauptversammlung): maximal 40,00 € pro Mitglied, Jahreshöchstbetrag!

Ausnahme, also keine Begrenzung:

Sportverein übernimmt sämtliche Kosten einer Reise, die ausschließlich oder weitaus überwiegend im Interesse des Vereins zur Förderung des Sports dient und nicht den privaten Interessen der Mitglieder. Vgl. BFH vom 12.06.2012, Z1 B160/11: hier wurde einem Chor die Gemeinnützigkeit aberkannt, nachdem der Chor unmittelbar nach Vereinsgründung eine 17-Tägige Fernreise unternommen hatte und der Chor die vollen Kosten übernommen hatte. Anlässlich des Reiseprogramms gab es nur 5,5 Tage für Choraktivitäten, dagegen 11,5 Tage touristische Programmpunkte.

## b) Grundsatz der zeitnahen Mittelverwendung

**Alle Mittel des Vereins unterliegen der Zweckbindung und der zeitnahen Mittelverwendung.**

*Im § 55 Abs. 1 Nr. 5 AO ist folgendes geregelt:*

*Die Körperschaft muss ihre Mittel (ab 1.1.2014: vorbehaltlich des § 62) grundsätzlich zeitnah für ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwenden. Verwendung in diesem Sinne ist auch die Verwendung der Mittel für die Anschaffung oder Herstellung von Vermögensgegenständen, die satzungsmäßigen Zwecken dienen. Eine zeitnahe Mittelverwendung ist gegeben, wenn die Mittel spätestens in dem auf den Zufluss folgenden Kalender- oder Wirtschaftsjahr (ab 1.1.2013: den auf den Zufluss folgenden zwei Kalender- oder Wirtschaftsjahren) für die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden.*

Die obigen Klammerzusätze sind mit dem Ehrenamtsstärkungsgesetz vom 21.03.2013 eingeführt worden. § 55 Abs. 1 Nr. 5 AO und der neue § 62 AO sind also in einer Gesamtschau zu beachten. § 62 AO tritt an die Stelle des § 58 Abs. 1 Nr. 6,7 AO; diese Vorschriften wurden aufgehoben.

Als Mittel sind **sämtliche Vermögenswerte** des Vereins anzusehen, die im Eigentum und in der Verfügungsmacht des Vereins stehen. Dazu zählen auch die **Einkünfte**.

Bisher galt eine Mittelverwendung als **zeitnah**, wenn die Mittel bis **zum Ende des Jahres** eingesetzt wurden, das auf Zuflussjahr folgte. Neu ist, ab 2014, dass die Mittelverwendung nun innerhalb der auf den Zufluss folgenden **zwei** Kalender- oder Wirtschaftsjahren zu erfolgen hat.

**Mittelverwendung bedeutet, satzungsmäßig verwenden, d.h. verbrauchen.**

Spenden und Mitgliedsbeiträge in 2014 müssen also nach der Neuregelung bis Ende 2016 zweckgebunden verwendet werden.

Beachte: Ein Verstoß, d.h. schädliche Mittelverwendung, kann zum Entzug der Gemeinnützigkeit führen.

**Freilich: in bestimmten Fällen können Mittel angespart werden, also Rücklagen gebildet werden.**

Es ist eine Mittelverwendungsrechnung zu erstellen, wenn die Gesamteinnahmen 17.500,00 € übersteigen (17.500,00 €-Grenze genannt von Dauber, Vereinsbesteuerung kompakt, 6. Auflage 2012, Seite 75).

Die Einzelheiten zur Rücklagenbildung ergeben sich, leider relativ verwirrend geregelt, aus den §§ 62, 63 Abs. 4 AO (früher aus dem § 58 AO).

Die wichtigsten Rücklagen im Überblick:

→ **Rücklage**, soweit diese erforderlich ist, um den steuerbegünstigten, satzungsmäßigen Zweck nachhaltig zu erfüllen (sog. **zweckgebundene Rücklage** und sog. **Betriebsmittelrücklage**) (früher geregelt in § 58 Nr. 6 AO, jetzt in § 62 Abs. 1 Nr. 1 AO).

Die Mittel müssen für bestimmte, die steuerbegünstigten Satzungszwecke verwirklichenden Vorhaben angesammelt werden, für deren Durchführung bereits konkrete Zeitvorstellungen bestehen.

Zu den gemäß § 58 Nr. 6/§ 62 Abs. 1 Nr. 1 AO zulässigen Rücklagen gehören auch die **Betriebsmittelrücklagen für periodisch wiederkehrende Ausgaben (z.B. Löhne, Mieten)**. Hier gilt aber, dass nur in Höhe der **Ausgaben für das nächste Jahr** eine Rücklage gebildet werden kann, soweit diese Ausgaben nicht durch Einnahmen gedeckt werden.

Die Voraussetzungen für die Rücklage nach § 58 Nr. 6 AO bzw. § 62 Abs. 1 Nr. 1 AO sind in jedem Prüfungszeitraum erneut zu kontrollieren. Stellt sich heraus, dass die Berechtigung nicht mehr besteht, weil z.B. der Grund für die Rücklagenbildung im Nachhinein weggefallen ist oder der Verein ihr Vorhaben aufgegeben hat, ist die Rücklage aufzulösen. Die frei werdenden Mittel unterliegen nunmehr wieder dem Gebot der zeitnahen Mittelverwendung.

→ **Rücklage für Wiederbeschaffung** (früher im Gesetz nicht geregelt bzw. man rechnete diese Rücklage zur Rücklage nach § 58 Nr. 6 AO, jetzt geregelt in § 62 Abs. 1 Nr. 2 AO).

Es liegt ein Sonderfall der zweckgebundenen Rücklage für die Anschaffung von Anlagegütern vor. Es muss eine Neuanschaffung geplant sein. Die Höhe der Rücklage richtet sich nach der Höhe der regulären Absetzungen für Abnutzung:

**Beispiel:**

*Ein Pkw soll für 15.000,00 € angeschafft werden, der AfA-Zeitraum für Pkw beträgt 6 Jahre.*

*Der Verein darf, 6 Jahre vor der geplanten Anschaffung, jährlich eine Rücklage bilden i.H.v. 2.500,00 €.*

*Nach Ende des Abschreibungszeitraums (bzw. Rücklagenzeitraum) entspricht die gebildete Rücklage dann dem Wiederbeschaffungswert des Anlageguts.*

→ **Freie Rücklage** (früher § 58 Nr. 7a AO, jetzt § 62 Abs. 1 Nr. 3 AO):

Besonderheit: Die freie Rücklage muss nicht aufgelöst werden!

Höhe: 10 % der Bruttoeinnahmen aus dem ideellen Bereich

+ 10 % der Nettoergebnisse im Zweckbetrieb (Verluste bleiben außen vor, Verrechnung aber mit Gewinnen im Folgejahr)

+ 10 % der Nettoergebnisse vom wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb

+ 1/3 des Nettoergebnisses in der Vermögensverwaltung

**Beispiel:**

Spendeneinnahmen 20.000,00 €,

Verlust im Zweckbetrieb ./ 10.000,00 €,

Gewinn wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb 30.000,00 €,

Vermögensverwaltung keine Einkünfte.

*Lösung: Bemessungsgrundlage für die Rücklage sind 50.000,00 €, die Rücklage kann hiervon 10 % betragen, also 5.000,00 €.*

**Beachte:** Ob die Voraussetzungen für die Bildung einer Rücklage gegeben sind, hat die steuerbegünstigte Körperschaft dem zuständigen Finanzamt im Einzelnen darzulegen. Weiterhin muss sie die Rücklagen in ihrer Rechnungslegung, ggf. in einer Nebenrechnung, gesondert ausweisen, damit eine Kontrolle jederzeit und ohne besonderen Aufwand möglich ist.

Bei **bilanzierenden** Steuerpflichtigen sollen die Rücklagen in der Bilanz getrennt vom Reinvermögen dargestellt werden und in den Anlagen zur Bilanz erläutert werden.

Nicht bilanzierende Körperschaften, also **Einnahmen-Überschuss-Rechner**, haben eine Aufstellung über die Bildung bzw. Fortentwicklung der jeweiligen Rücklagen in ihrem jährlichen Bericht bzw. einer Anlage der Körperschaftsteuererklärung als Nebenrechnung darzustellen.

Vgl. auch Zeilen 43 ff. der Anlage „Gem 1“, **Anlage 2**.

Anlage 2

Voraussetzung für die Bildung von Rücklagen ist ein Beschluss des Vorstands. Nach Abstimmung der Konten und der Zuordnung bzw. Aufteilung von gemischt veranlassten Ausgaben zu den steuerlichen Bereichen, wird der Abschluss vom Vorstand festgestellt. Im Rahmen dieser Feststellung wird der Beschluss über die Ergebnisverwendung gefasst. Die Bildung und Auflösung von Rücklagen ist Teil des Verwendungsbeschlusses.

Derzeit ist nicht abschließend geklärt, ob andere als die freien Rücklagen der Zustimmung der Mitgliederversammlung bedürfen. Es sollte hier eine Abstimmung mit dem Finanzamt erfolgen.

**Musterformulierung für Vorstandsbeschluss:**

*„Es werden Rücklagen wie folgt beschlossen:*

*Nach § 58 Nr. 6 (bzw. § 62 Abs. 1 Nr. 1 AO): 10.000,00 €*

*Freie Rücklagen: 3.000,00 €*

*Summe: 18.000,00 €*

*Die Einzelheiten ergeben sich aus dem Rücklagenspiegel und den dazugehörigen Berechnungen.“*

Beachte: Bei der Rücklagenberechnung empfiehlt es sich, zunächst die max. freie Rücklage auszuschöpfen und den übersteigenden Betrag den anderen Rücklagen zuzuweisen.

Wichtig ist auch § 63 Abs. 4 AO:

Hat die Körperschaft ohne Vorliegen der Voraussetzungen Mittel angesammelt, kann das Finanzamt ihr eine angemessene Frist für die Verwendung der Mittel setzen.

Es ist also so, dass dann, wenn das Finanzamt eine unzulässige Mittelansammlung feststellt, dem Verein eine angemessene Frist setzt, innerhalb der der Verein die Mittel gemeinnützig verwenden muss. **Anderenfalls droht dem Verein der Entzug der Gemeinnützigkeit.** Es ist nicht geregelt, was „angemessene Frist“ bedeutet, die Frist ist mit dem Finanzamt abzustimmen, in der Literatur liest man verschiedentlich von bis zu 5 Jahren.

## 7. Ausschließlichkeit, § 56 AO

§ 56 AO: *Ausschließlichkeit liegt vor, wenn eine Körperschaft nur ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verfolgt.*

*Im Anwendungserlass (AEAO) zu § 56 AO heißt es hierzu wie folgt:*

*Das Ausschließlichkeitsgebot des § 56 besagt, dass eine Körperschaft nicht steuerbegünstigt ist, wenn sie **neben ihrer steuerbegünstigten Zielsetzung weitere Zwecke verfolgt** und diese Zwecke nicht steuerbegünstigt sind. Im Zusammenhang mit der Vermögensverwaltung und wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, die nicht Zweckbetriebe sind, folgt daraus, dass deren Unterhaltung der Steuerbegünstigung einer Körperschaft entgegensteht, wenn sie in der Gesamtschau zum Selbstzweck wird und in diesem Sinn neben die Verfolgung des steuerbegünstigten Zwecks der Körperschaft tritt. Die Vermögensverwaltung sowie die **Unterhaltung eines Nichtzweckbetriebs sind aus der Sicht des Gemeinnützigkeitsrechts nur dann unschädlich, wenn sie um des steuerbegünstigten Zwecks Willen erfolgen**, in dem sie z.B. die Beschaffung von Mitteln zur Erfüllung des steuerbegünstigten Aufgabe dienen. Ist die Vermögensverwaltung bzw. der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb dagegen nicht dem steuerbegünstigten Zweck untergeordnet, sondern ein davon losgelöster Zweck oder gar Hauptzweck der Betätigung der Körperschaft, so scheidet deren Steuerbegünstigung an § 56.*

Also: Unterhaltung von wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben ist unschädlich, wenn diese der Beschaffung der Mittel zur Erfüllung der gemeinnützigen Aufgabe dienen und von untergeordneter Bedeutung sind.

#### 8. Unmittelbarkeit, § 57 AO

§ 57 AO:

*Eine Körperschaft verfolgt unmittelbar ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke, wenn sie selbst diese Zwecke verwirklicht. ...*

Nach diesem Grundsatz muss der Verein also seine Ziele grundsätzlich **selbst** verwirklichen.

#### **Ausnahme:**

**Fördervereine**, die wiederum andere Vereine unterstützen und Gelder sammeln, um dann das Geld den anderen Vereinen weiterzuleiten. Vorteil kann sein, dass durch Verlagerung vom Hauptverein zum Förderverein z.B. die 35.000,00 €-Grenze des § 64 Abs. 3 AO unterschritten wird, was zur Steuerfreiheit führt.

#### 9. Vermögensbindung, § 61 AO

§ 61 AO regelt die schon in § 55 Abs. 1 Nr. 4 AO angesprochene Vermögensbindung wie folgt: *„Eine steuerlich ausreichende Vermögensbindung liegt vor, wenn der Zweck, für den das Vermögen bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft oder bei Wegfall ihres bisherigen Zwecks verwendet werden soll, in der Satzung so genau bestimmt ist, dass aufgrund der Satzung geprüft werden kann, ob der Verwendungszweck steuerbegünstigt ist.“*

Eine Regelung in der Satzung, wie z.B. „der Vorstand beschließt im Fall der Auflösung über die Verwendung“ ist unzulässig, dies seit dem Jahressteuergesetz 2009. Unzulässige Regelungen müssen in der nächsten Satzungsänderung bereinigt werden.

Eine nachträgliche Änderung der Satzung, die den Anforderungen des § 55 Abs. 1 Nr. 4 AO entspricht, führt dazu, dass die Vermögensbindung vom Beginn der Begünstigung an als schädlich angesehen wird, § 61 Abs. 3 Satz 1 AO.

Die Änderung von Steuerbescheiden ist dann nicht durch die sog. Festsetzungsverjährung beschränkt, sondern kann 10 Jahre rückwirkend erfolgen (von der Verletzung der Vermögensbindungsregelung an gerechnet).

#### 10. Die gemeinnützigkeitsrechtliche Anerkennung durch das Finanzamt, vgl. neuer § 60a AO Feststellung der satzungsmäßigen Voraussetzungen

Entschloss sich eine Körperschaft, steuerbegünstigte Zwecke zu verfolgen, dann wandte sie sich in der Regel außerhalb des normalen Veranlagungsverfahrens zur Körperschaftsteuer an das zuständige Finanzamt. Dort wurde überprüft, ob die Satzung den gesetzlichen Anforderungen genügt. War die Satzung nicht zu beanstanden, wurde eine **vorläufige Bescheinigung** erteilt. Diese war in der Regel für 18 Monate gültig. Darin wurde der Körperschaft u.a. mitgeteilt, dass sie nun Zuwendungsbestätigungen ausstellen dürfe.

Künftig wird die Feststellung darüber, ob die Satzung einer Körperschaft die Voraussetzungen dafür einhält, **durch Feststellungsbescheid gesondert festgestellt**, § 60a AO. Diese Feststellung hat von Amts wegen bei der Veranlagung zur Körperschaftsteuer zu erfolgen, wenn bisher noch keine Feststellung getroffen wurde. Die Körperschaft hat aber auch die Möglichkeit, diese Feststellung zu beantragen. Diese Beantragung kann auch außerhalb des normalen Veranlagungsverfahrens erfolgen.

Die Feststellung ist Grundlage zum Ausstellen von Zuwendungsbestätigungen.

*§ 63 Abs. 5 AO, ebenfalls neu im Gesetz, bestimmt, dass Zuwendungsbestätigungen nur ausgestellt werden dürfen, wenn*

*a. das Datum der Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid oder der Freistellungsbescheid nicht länger als 5 Jahre zurückliegt*

*oder*

*b. die Feststellung der Satzungsmäßigkeit nach § 60a Abs. 1 AO nicht länger als 3 Kalenderjahre.*

Steuerbegünstigte Körperschaften sollten auch weiterhin bei jeder Satzungsänderung das Finanzamt kontaktieren, die neue Satzung vorlegen und einen neuen Antrag nach § 60a AO stellen.

## Teil III

### Körperschaftsteuer/Gewerbsteuer

#### 1. Die Tätigkeitsbereiche

Ausgangslage:

Als juristische Person des Privatrechts unterliegt der Verein gem. § 1 Abs. 1 Nr. 4 KStG grundsätzlich der Körperschaftsteuerpflicht. In § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG wird aber Folgendes bestimmt: „Von der Körperschaftsteuer sind befreit Körperschaften, die nach der Satzung und der tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen (§§ 51 - 68 AO)“.

Das KStG verweist also auf die Regelungen der AO, in denen die Gemeinnützigkeitsregelungen enthalten sind.

In § 5 Abs. 1 Nr. 9 Satz 2 KStG heißt es weiter wie folgt: „Wird ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb unterhalten, ist die Steuerbefreiung insoweit ausgeschlossen.“

Weitere wichtige Regelungen enthalten die §§ 64 und 65 AO. Sie lauten auszugsweise wie folgt:

§ 64 Steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe:

Abs. 1: Schließt das Gesetz die Steuervergünstigung insoweit aus, als ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb unterhalten wird, so verliert die Körperschaft die Steuervergünstigung für die den Geschäftsbetrieb zuzuordnenden Besteuerungsgrundlagen, soweit der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb kein Zweckbetrieb ist.

Abs. 3: Übersteigen die Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, die keine Zweckbetriebe sind, insgesamt nicht 35.000,00 € im Jahr, so unterliegen die diesen Geschäftsbetrieben zuzuordnenden Besteuerungsgrundlagen nicht der Körperschaftsteuer und der Gewerbesteuer.

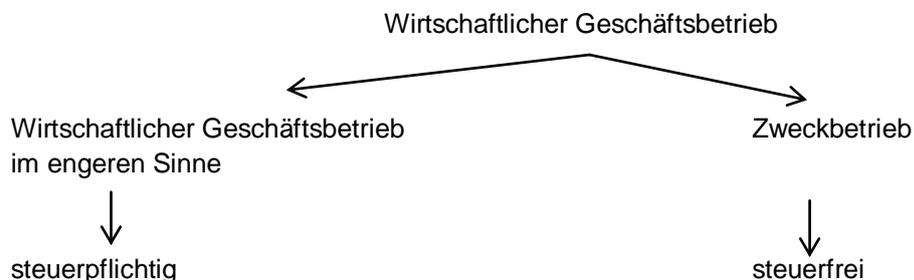
§ 65 Zweckbetrieb:

Ein Zweckbetrieb ist gegeben, wenn

1. der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb in seiner Gesamtrichtung dazu dient, die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke der Körperschaft zu verwirklichen.

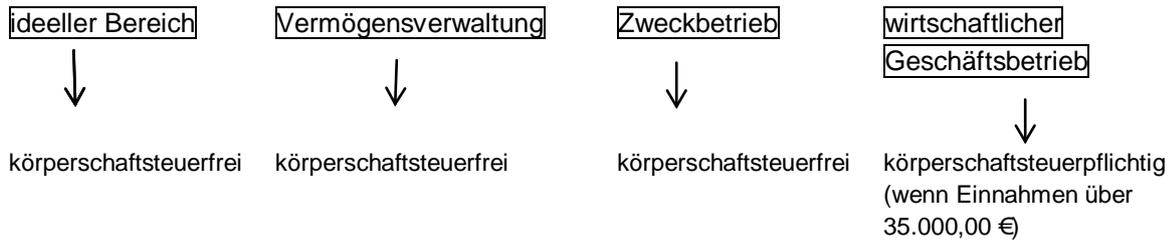
**Letztlich ist für die Körperschaftsteuerpflicht und Gewerbesteuerpflicht entscheidend, ob eine Tätigkeit dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zuzuordnen ist; wenn dies zu bejahen ist, liegt Steuerpflicht vor.**

**Das Gesetz differenziert beim wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb wie folgt:**



In der gängigen Literatur bzw. in der praktischen Bearbeitung unterscheidet man allerdings vereinfacht nur den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb und den Zweckbetrieb.

Es sind also folgende 4 Tätigkeitsbereiche des gemeinnützigen Sportvereins zu unterscheiden:



Wie aus § 64 Abs. 3 AO ersichtlich, hat der Gesetzgeber für gemeinnützige Vereine eine **Besteuerungsgrenze von 35.000,00 €** bestimmt. Danach braucht ein gemeinnütziger Verein keine Körperschaftsteuer zu zahlen, wenn die Bruttoeinnahmen aller steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe insgesamt 35.000,00 € im Jahr nicht übersteigen. Es handelt sich um eine **Freigrenze**. Liegen die Einnahmen auch nur geringfügig über 35.000,00 €, unterliegen die Überschüsse insgesamt der Körperschaftsteuer, nicht nur der Betrag, der 35.000,00 € übersteigt.

Aus § 24 Abs. 1 KStG ergibt sich wiederum, dass vom Einkommen ein Freibetrag von 5.000,00 € abzuziehen ist, letzten Endes ergibt sich also eine **Steuerpflicht bei folgenden Voraussetzungen:**

Einnahmen aus wirtschaftlichem Geschäftsbetrieb über 35.000,00 €	und	Gewinn über 5.000,00 €
---	-----	------------------------

**Beispiel:**

Der Sportverein SV weist im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb 2012 folgendes Ergebnis aus:

Einnahmen: 30.000,00 €

Gewinn: 8.000,00 €

Lösung:

Die Gewinnngrenze von 5.000,00 € ist überschritten, da aber die Einnahmen unter 35.000,00 € liegen, fallen keine Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer an.

**Beispiel:**

Der Sportverein S erwirtschaftet im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb 2012 folgendes Ergebnis:

Einnahmen: 40.000,00 €

Gewinn: 3.000,00 €

Lösung:

Die Einnahmengrenze von 35.000,00 € ist überschritten, da aber die Gewinnngrenze von 5.000,00 € nicht erreicht ist, fällt keine Körperschaftsteuer an.

**Beispiel:**

Der Sportverein SV weist im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb 2012 folgendes Ergebnis aus:

Einnahmen: 40.000,00 €

Gewinn: 12.000,00 €

Lösung:

Da die Einnahmen über 35.000,00 € liegen und der Gewinn höher als 5.000,00 € ist, setzt das Finanzamt Körperschaftsteuer wie folgt fest:

Gewinn:	12.000,00 €
abzgl. Freibetrag	./.. 5.000,00 €
zu versteuerndes Einkommen	= 7.000,00 €
Körperschaftsteuer 15 %	1.050,00 €

*Soli-Zuschlag 5,5 %*

*57,75 €*

Parallel zur Körperschaftsteuerpflicht ergibt sich eine **Gewerbesteuerpflicht** auch nur dann, wenn das zu versteuernde Einkommen 5.000,00 € übersteigt. Auf dieses Einkommen ist die Steuermesszahl i.H.v. 3,5 % „anzusetzen“, die Gewerbebesteuer ergibt sich dann aus dem Ansatz eines Hebesatzes auf den sich ergebenden Steuermessbetrag.

**Beispiel:**

*Gewerbeertrag beträgt 10.000,00 €.*

*3,5 % (Steuermesszahl) von 10.000,00 € = 350,00 € (= Steuermessbetrag)*

*Hebesatz der Gemeinde z.B. 300 %, Gewerbebesteuer somit 900,00 €.*

Wichtig ist also immer die Zuordnung zu einem der 4 Tätigkeitsbereiche.

Einzelne Einnahmen und Ausgaben in den 4 Tätigkeitsbereichen:

**Ideeller Bereich:**

Einnahmen: Aufnahmegebühren, Mitgliedbeiträge, Spenden, Zuschüsse, Erbschaften

Ausgaben: Jugendarbeit (auch Übungsleiter), Ausgaben für Ehrungen und Jubiläen, Verwaltungsberufsgenossenschaft

**Vermögensverwaltung:**

Einnahmen: Zinsen, Verpachtung einer Vereinsgaststätte, Vermietung von Grundbesitz

Ausgaben: Bankgebühren, Grundsteuer, Gebäudeversicherung

**Zweckbetrieb:** Aus § 65 AO ergibt sich, dass zum Zweckbetrieb alle Einnahmen gehören, die bei der Verwirklichung der gemeinnützigen Zwecke anfallen.

Mit anderen Worten: Einnahmen, die durch die gemeinnützige Tätigkeit veranlasst sind, aber ohne Mitgliedsbeiträge, Spenden oder Zuschüsse.

In § 65 AO ist die allgemeine Definition für einen Zweckbetrieb enthalten, die §§ 66 bis 68 AO nennen verschiedene Zweckbetriebe und gelten als Sondervorschriften gegenüber § 65 AO. Beispiele: Werkstätten für behinderte Menschen (bei Förderung der Hilfe für Behinderte), Museen, Theater (bei Förderung kultureller Zwecke), Volkshochschulen (bei Förderung der Bildung und Erziehung).

Einnahmen: Eintrittsgelder, Startgelder, kurzfristige (stundenweise) Verpachtung von Sportanlagen durch den Sportverein an Mitglieder, Ablösesummen für die Freigabe von Spielern

Ausgaben: Schieds- und Linienrichter, Trainer, Sportgeräte, Sportstätten, Verbandsabgaben

Exkurs sportliche Veranstaltungen § 67a AO (vgl. Anlage Sportverein):

In § 67a AO sind die sportlichen Veranstaltungen eines Sportvereins als Zweckbetrieb genannt.

In § 67a Abs. 1 AO ist die **Zweckbetriebsgrenze, nämlich 45.000,00 €** (ab 01.01.2013, zuvor 35.000,00 €) genannt.

Sportliche Veranstaltungen eines Sportvereins werden als Zweckbetrieb behandelt, wenn die **Bruttoeinnahmen unter 45.000,00 €** liegen. Es sind die Einnahmen sämtlicher sportlicher

Veranstaltungen (aller Abteilungen eines Sportvereins) zusammen zu rechnen. Auch die Abhaltung von Sportkursen und Sportlehrgängen gehören dazu. Bloße Nutzungsüberlassung von Sportstätten oder Betriebsvorrichtungen auf kurze Dauer sind keine sportlichen Veranstaltungen. Bei den meisten kleineren Vereinen wird es durch die Zweckbetriebsgrenze so sein, dass die sportlichen Veranstaltungen als Zweckbetrieb anzusehen sind.

Nicht zu den sportlichen Veranstaltungen rechnen: Verkauf von Speisen und Getränken/Werbung.

Bei Überschreiten der Grenze entsteht ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb. Dies ist nicht unbedingt nachteilig. Zwar greift nun hier der allgemeine Steuersatz bei der Umsatzsteuer i.H.v. 19 %, werden aber Verluste gemacht, können sie mit Gewinnen aus anderen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben ausgeglichen werden. Dadurch wird dann evtl. die 35.000,00 €-Grenze des § 64 Abs. 3 AO unterschritten.

**Nach § 67a Abs. 3 AO kann ein Sportverein auf die Anwendung der Zweckbetriebsgrenze verzichten.**

**Folge des Verzichts:** Alle Sportveranstaltungen ohne bezahlte Sportler sind Zweckbetrieb, ohne Rücksicht auf die Höhe der Umsätze.

Es hat also eine Unterscheidung danach stattzufinden, ob bezahlte Sportler an der sportlichen Veranstaltung teilnehmen oder nicht.

Nehmen an den Veranstaltungen keine bezahlten Sportler teil, handelt es sich, wie vorher schon bemerkt, auch bei Bruttoeinnahmen über 35.000,00 €, um Zweckbetriebe.

Nehmen an den Veranstaltungen auch bezahlte Sportler teil, handelt es sich, auch bei Bruttoeinnahmen unter 35.000,00 €, um nicht zweckbetriebliche, d.h. um wirtschaftliche Geschäftsbetriebe.

Es ist darauf hinzuweisen, dass es grundsätzlich rechtlich zulässig ist, dass ein Verein die von ihm eingesetzten Spieler bezahlt, sofern die Satzung des Vereins dem nicht entgegensteht und die steuerrechtlichen Konsequenzen beachtet werden.

**Ein bezahlter Sportler i.S.d. § 67a AO** ist ein Sportler, der für seine Tätigkeit als Sportler oder als Werbeträger von seinem Verein oder einem Dritten Entgelte, Vergütungen oder geldwerte Vorteile erhält, die über den steuerlich erlaubten Aufwandsentschädigungen liegen. Aus dem Anwendungserlass zu § 67a AO ergibt sich, dass Zahlungen, die im Jahresdurchschnitt nicht mehr als 400,00 € je Monat betragen (max. 4.800,00 € pro Jahr) als Aufwandsentschädigung gelten, ohne dass ein Einzelnachweis über die tatsächlich entstandenen Aufwendungen geführt werden muss. Es wird hier regelmäßig steuerpflichtiger Arbeitslohn vorliegen; wenn die nachweisbaren tatsächlichen Aufwendungen erstattet werden, können auch 400,00 € je Monat überschritten werden.

Durch den Einsatz von bezahlten Sportlern verliert der Verein auch nicht die Gemeinnützigkeit (vgl. § 58 Nr. 9 AO).

**Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb:**

Als wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb ist jede selbständige nachhaltige Tätigkeit des Vereins anzusehen, durch die Einnahmen oder andere wirtschaftliche Vorteile erzielt werden und die über den Rahmen einer Vermögensverwaltung hinausgeht (vgl. auch § 14 AO).

Einnahmen: Verkauf von Speisen und Getränken, auch im geselligen Bereich, z.B. bei Jahreshauptversammlung, gesellige Veranstaltungen, für die Eintrittsgeld

erhoben wird, stundenweise Vermietung von Sportanlagen und Geräte an Nichtmitglieder  
aktive Werbung in Vereinszeitschriften, Bandenwerbung  
Veranstaltung von Flohmärkten und Straßenfesten  
Reiseveranstaltungen, die keine Vereinszwecke sind (Ausflug, Urlaub)  
selbst bewirtschaftete Vereinsgaststätten

Ausgaben: Wareneinkauf, Personalkosten, Raumkosten

#### **Verluste im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb:**

Erwirtschaftet der gemeinnützige Verein im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb einen Verlust und hat er im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb keine Rücklagen angesammelt, ist er gezwungen, den Verlust mit Überschüssen aus anderen Bereichen, die für gemeinnützige Zwecke eingesetzt werden müssten, auszugleichen. Eine derartige Mittelverwendung ist aber grundsätzlich gemeinnützigkeitsschädlich.

Im Anwendungserlass zur AO ist allerdings in der Nr. 5 zu § 55 Abs. 1 Nr. 1 Folgendes geregelt:

*„Der Ausgleich des Verlustes eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs mit Mitteln des ideellen Bereichs ist unschädlich für die Steuerbegünstigung, wenn*

*→ der Verlust auf einer Fehlkalkulation beruht*

*→ die Körperschaft innerhalb von 12 Monaten nach Ende des Wirtschaftsjahres, in dem der Verlust entstanden ist, dem ideellen Tätigkeitsbereich wieder Mittel in entsprechender Höhe zuführt und*

*→ die zugeführten Mittel nicht aus Zweckbetrieben, aus dem Bereich der steuerbegünstigten Vermögensverwaltung, aus Beiträgen oder anderen Zuwendungen, die zur Förderung der steuerbegünstigten Zwecke der Körperschaft bestimmt sind, stammen.“*

Die Rückführung zum ideellen Bereich kann demnach aus dem Gewinn des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs, der **in dem Jahr nach der Entstehung** des Verlustes erzielt wird, geleistet werden.

Eine für die Steuerbegünstigung schädliche Verwendung von Mitteln für den Ausgleich von Verlusten des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs liegt auch dann nicht vor, wenn dem Betrieb die erforderlichen Mittel durch die Aufnahme eines betrieblichen Darlehens zugeführt werden. Bleibt also nur diese Möglichkeit der Aufnahme eines betrieblichen Darlehens, ist das Darlehen für die Rückführung des Geldes in den ideellen Bereich zu verwenden. In der Folgezeit müssen aber Zins- und Tilgungsleistungen aus den Einnahmen im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb erfolgen.

Im Anwendungserlass (Nr. 7 zu § 55 Abs. 1 Nr. 1) heißt es auch weiter wie folgt:  
*„Steuerbegünstigte Körperschaften unterhalten steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe regelmäßig nur, um dadurch zusätzliche Mittel für die Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke zu beschaffen. Es kann deshalb unterstellt werden, dass etwaige Verluste bei Betrieben, die schon längere Zeit bestehen, auf einer Fehlkalkulation beruhen.*

*Bei dem Aufbau eines neuen Betriebs ist eine Verwendung von Mitteln des ideellen Bereichs für den Ausgleich von Verlusten auch dann unschädlich für die Steuerbegünstigung, wenn mit Anlaufverlusten zu rechnen war. Auch in diesem Fall muss die Körperschaft aber in der Regel innerhalb von 3 Jahren nach dem Ende des Entstehungsjahres des Verlustes dem ideellen Bereich wieder Mittel, die gemeinnützigkeitsunschädlich dafür verwendet werden dürfen, zuführen.“*

**Fazit:** *Es ist darzulegen, dass eine Fehlkalkulation gegeben ist. Wenn die Verluste im wirtschaftlichen Betrieb durch ideelle Mittel ausgeglichen werden, hat später eine Rückführung in den ideellen Bereich mit Mitteln aus dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zu erfolgen.*

## 2. Rechnungslegungspflichten/Steuererklärungen

### **ZIVILRECHT:**

Gegenüber den Mitgliedern sind Vereine verpflichtet, einen Rechenschaftsbericht abzulegen, § 27 Abs. 3 BGB i.V.m. § 666 BGB. **Der Vorstand als gesetzlicher Vertreter ist gegenüber den Mitgliedern zur ordnungsgemäßen Geschäftsführung verpflichtet.** Er hat gegenüber den Mitgliedern drei Informationspflichten zu erfüllen:

→ Benachrichtigungspflicht

→ Auskunftspflicht

→ Rechenschaftspflicht (Zusammenstellung der Einnahmen und Ausgaben, § 259 BGB)

In der Satzung, z.B. unter „Finanzordnung“ sind häufig Regelungen bzgl. der Finanzen enthalten. Viele Satzungen sehen vor, dass die Mitgliederversammlung einen oder auch zwei Kassen- oder Rechnungsprüfer bestellt. Diese Prüfer sind dann beauftragt, die Buchführungsunterlagen des Vereins zu kontrollieren.

Im Rahmen der Rechenschaftspflicht hat der Vorstand auf Verlangen der Mitglieder nachzuweisen, dass die **Einnahmen und Ausgaben verständlich und übersichtlich aufgezeichnet sind**. Ein bloßer Verweis auf die Bücher ist unzureichend. Zudem hat der Vorstand seinen Mitgliedern auch Aufschluss über die vorhandenen Vermögensgegenstände zu erteilen. Die Rechenschaftspflicht umfasst auch die Herausgabe von allen im Zusammenhang mit der Geschäftsführung stehenden Unterlagen.

#### **STEUERRECHT:**

Hinsichtlich der Gewinnermittlungsmethode ist zu unterscheiden zwischen Buchführungspflicht (**Erstellen von Bilanzen**) und der **Einnahmen-/Überschussrechnung**. Wenn die Wertgrenzen des § 141 AO überschritten sind (Umsatz mehr als 500.000,00 €/Gewinn mehr als 50.000,00 €) kann sich hier eine Buchführungspflicht ergeben. Für die Frage der Buchführungspflicht nach § 141 AO sind nur die Ergebnisse heranzuziehen, die unter eine Einkunftsart des EStG fallen, es sind also die steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe maßgebend.

In der Regel wird der Verein eine Einnahmen-/Überschussrechnung erstellen, § 63 Abs. 3 AO bestimmt Folgendes: *„Die Körperschaft hat den Nachweis, dass ihre tatsächliche Geschäftsführung den Erfordernissen des Absatzes 1 entspricht, durch ordnungsmäßige Aufzeichnungen über ihre Einnahmen und Ausgaben zu führen.“*

**Es wird getrennt nach den 4 Tätigkeitsbereichen, jeweils eine Einnahmen-/Überschussrechnung gefordert.**

Darüber hinaus sind dem Finanzamt folgende Nachweise vorzulegen:

→ Tätigkeitsberichte

→ Protokolle von allen Vorstandssitzungen, Jahreshauptversammlungen und sonstigen Mitgliederversammlungen

Im Bereich der Betriebsausgaben sind dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb alle Aufwendungen zuzuordnen, die unmittelbar durch ihn veranlasst sind, § 4 Abs. 4 EStG (vgl. AEAO, Nr. 4 zu § 64 Abs. 1). Umgekehrt sind ihm alle Einnahmen zuzurechnen, die durch ihn veranlasst sind. .

Ein **anteiliger Abzug der Aufwendungen als Betriebsausgabe** des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs ist immer dann möglich, wenn eine Mitveranlassung durch den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb vorliegt und ein objektiver Maßstab für die Aufteilung der Aufwendungen auf den ideellen Bereich einschließlich der Zweckbetriebe und des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs besteht.

Die vorstehenden Ausführungen gelten auch für die sogenannten Gemeinkosten, wie Verwaltungskosten, Personalkosten, Abschreibungen. Diese sind jedenfalls aufzuteilen.

In der Praxis erfolgen hier sachgerechte Schätzungen (vgl. AEAO Nr. 6 zu § 64 Abs. 1 AO).

In diesem Zusammenhang ist zu beachten **§ 64 Abs. 6 AO** (auszugsweise): Bei den folgenden steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben kann der Besteuerung ein Gewinn von 15 % der Einnahmen zugrunde gelegt werden:

„1. Werbung für Unternehmen, die im Zusammenhang mit der steuerbegünstigten Tätigkeit einschließlich Zweckbetrieben stattfindet“.

§ 64 Abs. 6 AO bietet unter Umständen die Möglichkeit, eine Gewinnreduzierung in erheblichem Umfang vorzunehmen. Der **Gewinn aus Werbemaßnahmen** kann also pauschal ermittelt werden, wenn sie im Zusammenhang mit der steuerbegünstigten Tätigkeit einschließlich Zweckbetriebe stattfinden.

Beispiele für derartige Werbemaßnahmen sind die Trikot- oder Bandenwerbungen bei Sportveranstaltungen oder die aktive Werbung in Programmheften oder auf Plakaten bei kulturellen Veranstaltungen (nicht aber z.B. bei Vereinsfesten, z.B. Sommerfest). Wird die Pauschalregelung in Anspruch genommen, sind die damit zusammenhängenden Aufwendungen abgegolten. Sie können nicht zusätzlich abgezogen werden. Die Umsatzsteuer gehört nicht zu den maßgeblichen Einnahmen i.S.d. § 64 Abs. 6 AO (vgl. AEAO Nr. 28 bis 35 zu § 64 Abs. 5, 6 AO).

**Beispiel** zu § 64 Abs. 6 AO:

Die Einnahmen aus der Werbung haben betragen 15.000,00 €.

Damit zusammenhängend hatte der Verein Ausgaben i.H.v. 9.000,00 €.

Der bisherige Gewinn aus wirtschaftlichem Geschäftsbetrieb hat betragen 8.000,00 €.

Es kann nun wie folgt gerechnet werden:

Bisheriger Gewinn	8.000,00 €
Korrektur	
./i. Einnahmen	./i. 15.000,00 €
+ Ausgaben	9.000,00 €
+ 15 % von 15.000,00 €	<u>2.250,00 €</u>
maßgeblicher Gewinn somit	4.250,00 €

Bisher hatten 6.000,00 € (15.000,00 € abzgl. 9.000,00 €) zum Gewinn beigetragen, jetzt nur noch 2.250,00 €, Gewinnminderung also 6.000,00 € ./i. 2.250,00 € = 3.750,00 €.

**Gegenüber dem Finanzamt hat der Verein die Erklärung zur Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer gem. der Erklärung „Gem 1“ abzugeben, vgl. Anlage 2.**

1 Anlage 2

Steuerbegünstigte Körperschaften werden, wenn nicht wegen umfangreicher wirtschaftlicher Betätigungen regelmäßig Steuern anfallen, im Allgemeinen nur in **dreijährigem Abstand** anhand des Formular „Gem 1“ geprüft. Die Prüfung umfasst alle 3 Jahre, wobei der Schwerpunkt aber auf dem letzten Jahr liegt. Die Angaben in dem Erklärungsvordruck „Gem 1“ sind deshalb nur für das letzte Jahr des Prüfungszeitraums zu machen. Es ist aber unbedingt nötig, dass Einnahmen-/Ausgabenrechnung, Protokolle der Mitgliederversammlungen, Tätigkeitsbericht für jedes Jahr des dreijährigen Prüfungszeitraums der Erklärung beigefügt werden.

In der Anlage mit beigefügt ist das Formblatt Gem 1 nebst den Erläuterungen, des Weiteren das Formblatt „Anlage Sportvereine“. Letzteres spielt aber nur eine Rolle, wenn der Verein die Verzichtserklärung nach § 67a AO (sportliche Veranstaltungen sollen kein Zweckbetrieb sein) abgeben will bzw. abgegeben hat, **vgl. Anlage 3.**

Anlage 3

Jahresabschlüsse, Rechnungen, Lohn- und Gehaltslisten, Bankauszüge, Kassenberichte sind 10 Jahre lang aufzubewahren, § 147 Abs. 1 Nr. 1 AO. Die Aufbewahrungsfrist beginnt bei Erstellung von Jahresabschlüssen mit dem Schluss des Kalenderjahres, in dem der Jahresabschluss erstellt worden ist.

**Beispiel:**

Jahresabschlusserstellung für das Jahr 2001 erfolgt im Jahr 2002.

Frist beginnt zum 31.12.2002 und endet somit zum 31.12.2012.

## Teil IV

### Umsatzsteuer bei Vereinen

1. Auch bei der Umsatzsteuer ist zu unterscheiden, welcher der 4 Tätigkeitsbereiche betroffen ist.

Hier gilt folgende Unterscheidung, d.h., es ist immer darauf abzustellen, in welchem Bereich der Verein einen bestimmten Umsatz tätigt:

Ideeller Bereich:	Mitgliedsbeitrag Spenden Zuschüsse Veranstaltungen ohne Entgelt Jugendarbeit von Sportvereinen (FG Baden-Württemberg vom 22.04.1993, Az. 10 K 72/92)	nichtunternehmerischer Bereich (kein Vorsteuerabzug)
Vermögensverwaltung:	Bankgeschäfte Vermietung und Verpachtung von Grundbesitz	Verein ist mit 7 % umsatzsteuerpflichtig
Zweckbetrieb:	gemeinnützige Veranstaltungen, z.B. sportliche Veranstaltungen mit Einnahmen bis 35.000,00 €	Verein ist mit 7 % umsatzsteuerpflichtig
Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb:	Bewirtung Werbeeinnahmen, sportliche Veranstaltungen mit Einnahmen über 35.000,00 €	Verein ist normaler Unter- nehmer i.S.d. Umsatzsteuer- rechts, mit 19 % (Regel- steuersatz) steuerpflichtig

### 2. Wechselwirkung Umsatzsteuerpflicht und Vorsteuerabzug

Die dem Verein von einem anderen Unternehmer in Rechnung gestellte Umsatzsteuer nennt man auch Vorsteuer. Diese Vorsteuer erhält der Verein unter folgenden Voraussetzungen vom Finanzamt im Wege des Vorsteuerabzugs erstattet:

Der Verein setzt das Wirtschaftsgut (das er angeschafft hat und für das er Umsatzsteuer bezahlt hat) in unternehmerischem Bereich (Vermögensverwaltung, Zweckbetrieb, wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb) ein. D.h., zwischen der Eingangsleistung und der Ausgangsleistung muss ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang bestehen.

Der Verein darf darüber hinaus das Wirtschaftsgut nicht für steuerfreie Umsätze verwenden.

#### **Beispiel:**

*Der Verein kauft Büromaterial, das ausschließlich für die Mitgliederverwaltung (ideeller Bereich) bestimmt ist.*

*Da das Büromaterial nur im ideellen, nicht unternehmerischen Bereich genutzt wird, besteht keine Vorsteuerabzugsberechtigung.*

**Beispiel:**

*Der Sportverein lässt eine Theke für die selbstbewirtschaftete Vereinsgaststätte fertigen und bekommt vom Schreiner eine Rechnung mit Umsatzsteuerausweis.*

*Die Theke wird im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, d.h. im unternehmerischen Bereich, verwendet, also besteht Vorsteuerabzug.*

Ist ein Gegenstand oder eine sonstige Leistung sowohl für die unternehmerischen als auch für die nicht unternehmerischen Tätigkeiten bestimmt, kann der Vorsteuerabzug nur insoweit in Anspruch genommen werden, als die Aufwendungen hierfür der unternehmerischen Tätigkeit zuzurechnen sind (vgl. Abschnitt 2.10 Abs. 5 Umsatzsteuer-Anwendungserlass mit Verweis auf Urteil des BFH vom 03.03.2011, BStBl 2012 II, 74; Einzelheiten: BMF vom 02.01.2012, BStBl 2012 I, 60).

**In der Praxis werden die Anteile sachgerecht geschätzt.**

**Beispiel:**

*Ein Verein erwirbt einen Pkw, den er sowohl für den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, für den Zweckbetrieb als auch für ideellen Bereich verwendet.*

*Eine Schätzung ergibt 40 % Anteil für den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, 30 % Anteil für den Zweckbetrieb und 30 % Anteil für den ideellen Bereich.*

*Gemäß dieser sachgerechten Schätzung ist der Vorsteuerabzug zu 70 % möglich.*

**3. Umsatzsteuervoranmeldungen**

→ Der Verein hat **monatlich** Umsatzsteuervoranmeldungen abzugeben, wenn die Steuer für das vorangegangene Kalenderjahr mehr als 7.500,00 € betragen hat.

→ Hat die Steuer für das vorangegangene Kalenderjahr zwischen 1.000,00 € und 7.500,00 € betragen, ist das **Kalendervierteljahr** der Voranmeldungszeitraum.

→ Hat die Steuer für das vorangegangene Kalenderjahr unter 1.000,00 € betragen, kann das Finanzamt den Unternehmer von der Verpflichtung zur Abgabe der Voranmeldungen und Entrichtung der Vorauszahlungen befreien.

Die Umsatzsteuervoranmeldungen sind grundsätzlich bis zum 10. Tag nach Ablauf jedes Voranmeldungszeitraums nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung nach Maßgabe der Steuerdatenübermittlungsverordnung zu ermitteln. Auch die Vorauszahlung ist am 10. Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraums fällig. Nach § 46 *Umsatzsteuerdurchführungsverordnung (UStDV)* hat das Finanzamt dem Verein auf Antrag die Fristen für die Abgabe der Voranmeldungen und für die Entrichtung der Vorauszahlungen um einen Monat zu verlängern, sog. Dauerfristverlängerung.

**4. Kleinunternehmerregelung, § 19 UStG**

Von der Erhebung der Umsatzsteuer wird abgesehen, wenn im gesamten unternehmerischen Bereich die steuerpflichtigen Bruttoeinnahmen, also die Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer

im vorangegangenen Kalenderjahr die Grenze von **17.500,00 €** nicht überstiegen haben

und

im laufenden Kalenderjahr voraussichtlich **50.000,00 €** nicht übersteigen werden.

Da die Kleinunternehmerregelung mit Ausnahme bei Neugründungen immer auf den Vorjahresumsatz abstellt, weiß der Verein bereits zu Beginn eines Jahres, ob er im laufenden Jahr

umsatzsteuerpflichtig wird und er Rechnung mit Umsatzsteuerausweis zu erteilen hat oder nicht. Voraussetzung hierfür ist natürlich eine zeitnahe Erfassung der Umsätze.

**Beispiel:**

*Der Sportverein SV Neukirchen stellt am 01.01.2013 Folgendes fest:*

*Steuerpflichtige Umsätze im vorangegangenen Jahr 2012: 16.000,00 €*

*Steuerpflichtige Umsätze voraussichtlich im laufenden Jahr 2013: 10.000,00 €*

*Muss der Verein für 2013 eine Umsatzsteuererklärung abgeben?*

*Einnahmen 2012 (Vorjahr): nicht mehr 17.500,00 €*

*Einnahmen laufendes Kalenderjahr 2013: voraussichtlich nicht mehr als 50.000,00 €.*

*Das bedeutet: Für 2013 muss der Verein keine Umsatzsteuererklärung abgeben.*

**vgl. Anlage 4**, OFD Karlsruhe vom 28.02.2012,

**vgl. Anlage 5**, BMF vom 13.11.2012

Anlage 4

Anlage 5

## Teil V

### Spenden

#### 1. Überblick:

**Spenden** sind Leistungen an den Verein, die zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke freiwillig erbracht werden und die kein Entgelt für eine bestimmte Leistung des Vereins darstellen. Die Verwendung der Spenden hat im steuerbegünstigten Zweck zu erfolgen, also im ideellen Bereich, in der Vermögensverwaltung oder im Zweckbetrieb.

**Zuwendungen** ist der Oberbegriff für Spenden und Mitgliedsbeiträge (vgl. § 10b Abs. 1 EStG).

#### Spendenarten:



Vorteil für den Verein: Spende ist steuerfrei

Vorteil für Spender: Der Spender kann die Spende in seiner eigenen Einkommensteuererklärung als Sonderausgabe geltend machen, § 10b EStG; Voraussetzung ist Spendenbestätigung, § 50 Abs. 1 EStDV  
Bei Zuwendungen bis 200,00 € gilt als Nachweis der Bareinzahlungsbeleg oder die Buchungsbestätigung der Bank (vgl. § 50 Abs. 2 Nr. 2 EStDV)

Beachte: Grundsätzlich sind auch Mitgliedsbeiträge als Sonderausgaben nach § 10b EStG abziehbar, davon macht aber § 10b Abs. 1 Satz 8 EStG eine Ausnahme: Mitgliedsbeiträge an Sportvereine sind nicht abziehbar

Das Bundesfinanzministerium hat in einem Schreiben vom 30.08.2012 (BStBl 2012 I, Seite 884; vgl. **Anlage 6**) Einzelheiten zum Spendenabzug geregelt. In diesem Schreiben sind auch die Muster für die Zuwendungsbestätigungen veröffentlicht.

#### 2. Einzelheiten zu den Spenden:

a) Spende muss freiwillig sein. Geldbeträge, die z.B. aufgrund eines Strafverfahrens als Auflage geleistet werden, sind keine freiwillig hingeegebenen Spenden.

b) Mit der Spende darf keine Gegenleistung verbunden sein.

#### **Beispiel:**

Unternehmer U zahlt 500,00 € an den Sportverein. Dieser verpflichtet sich zur Aufstellung eines Werbeplakats des Unternehmens im Eingangsbereich der Sportstätte.

- keine Spende

#### **Beispiel:**

Unternehmer U stellt einen Geschenkgutschein für eine Tombola aus, der Gutschein kann im Unternehmen eingelöst werden.

**- keine Spende, Gegenleistung des Vereins ist hier die Werbewirkung**

**Beispiel:**

Anlässlich einer 100 Jahr-Gründungsfeier spendet Unternehmer U 500,00 € an den Verein. Der Verein benennt den Unternehmer und die weiteren Spender in seiner Jubiläumsbroschüre mit Vor- und Zuname und Adresse; ein Logo, eine Werbeanzeige erscheinen nicht.

Diese bloße Benennung wird üblicherweise nicht als Gegenleistung angesehen, eine **Spendenbescheinigung kann also ausgestellt werden.**

**Beispiel:**

Bei der Christbaumversteigerung des Sportvereins werden Gegenstände versteigert. Diese Gegenstände sind Gegenleistungen, es liegen keine Spenden vor.

Beim Ersteigern des Christbaums erfolgt aber keine Gegenleistung, daher ist hier Spende gegeben, Spendenbescheinigung kann ausgestellt werden

c) Die Spende muss in den gemeinnützigen Bereich (ideeller Bereich oder Zweckbetrieb) fließen:

**Beispiel:**

Die lokale Brauerei spendet dem Sportverein für sein Sommerfest 5 Kästen Bier.

**- kein Spende, da das Bier im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb verwendet wird**

Möglichkeit: Die Brauerei verkauft das Bier zu einem angemessenen Preis an den Verein; anschließend spendet die Brauerei den Geldbetrag an den Verein, der es im gemeinnützigen Bereich einsetzt.

d) Aufwandsspende

Hierzu sei zunächst auf den Gesetzeswortlaut in § 10b Abs. 3 Satz 5 EStG verwiesen: „Aufwendungen zugunsten einer Körperschaft, die zum Empfang steuerlich abziehbarer Zuwendungen berechtigt ist, können nur abgezogen werden, wenn ein Anspruch auf die Erstattung der Aufwendungen durch Vertrag oder Satzung eingeräumt und auf die Erstattung verzichtet worden ist. Der Anspruch darf nicht unter Bedingung des Verzichts eingeräumt worden sein“.

**Beispiel:**

Handwerker K repariert das Dach des Vereinsheims und stellt eine Rechnung aus. Dann verzichtet er auf die Zahlung des Rechnungsbetrags.

Es liegt hier eine Aufwandsspende vor. Zu berücksichtigen ist aber, dass der Handwerker seinen Vergütungsanspruch in seiner Einkommensteuererklärung als Einnahmen anzugeben hat.

Abwandlung dieses Falls:

Ein Fuhrunternehmer stellt dem Ortsverein einer Organisation der Wohlfahrtspflege einen Lastwagen mit Fahrer für den Umzug in ein neues Büro zur Verfügung. Er stellt keine Rechnung aus.

Es liegt eine nicht als Spende abziehbare Leistung vor. Der Unternehmer braucht aber auch keine Einnahme verbuchen, müsste seinen betrieblichen Aufwand aber um die durch die Leistung für den Verein verursachten Kosten (Betriebskosten des Lkws, anteiliger Lohn des Fahrers) mindern. In der Praxis wird von den Unternehmen allerdings oft hiervon abgesehen, es fällt in der Regel nicht auf, wenn der Unternehmer die Leistungen nicht auch noch als Spende abziehen will. (Beispiel aus Geckle/Zimmermann. Das große Spenden-ABC für Vereine, 4. Auflage 2005, Seite 41).

**Beispiel:**

Übungsleiter X verzichtet auf seine Übungsleitervergütung.

Es liegt Aufwandsspende vor.

Beachte: Aufwendungsersatz bei Fahrtkosten umfasst nur angemessene Fahrtkosten: 0,30 €/km. Lt. Finanzverwaltung Baden Württemberg ist angemessen bei einem Übungsleiter ein Stundensatz von 40,00 €

Für die Aufwandsspenden ist das Formular für Geldspenden zu verwenden und auf der Spendenbestätigung ist dies anzukreuzen!

Beachte: Der Anspruch auf Vergütung muss ernsthaft sein, d.h., der Verein muss wirtschaftlich in der Lage sein, die Ansprüche tatsächlich auch auszubezahlen. Die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit bestimmt sich aber nicht nur nach den Einnahmen bzw. dem Kontostand, sondern auch nach dem vorhandenen unbelasteten Vereinsvermögen (Einzelheiten zu Aufwandsspende BMF vom 07.06.1999, BStBl 1999 I, Seite 591 und BMF vom 17.06.2011, BStBl 2011 I, Seite 623).

Der Vergütungsanspruch darf nicht unter der Bedingung des Verzichts eingeräumt worden sein, vgl. § 10b Abs. 3 Satz 6 EStG.

**Beispiel:**

*Das Vereinsmitglied Max soll für seine Tätigkeiten im Verein 500,00 € erhalten. Im Gegenzug erklärt er sich bereit, auf die Auszahlung der 500,00 € zu verzichten, wenn er eine Spendenbestätigung erhält.*

**- keine Spendenbescheinigung möglich.**

Beachte: In Fällen von Löhnen, die üblicherweise zeitnah ausgezahlt werden, ist es erforderlich, auf den Anspruch auf Auszahlung auch zeitnah zu verzichten

Lt. Finanzverwaltung Baden Württemberg ist bei regelmäßiger Ausübung einer Tätigkeit eine Verzichtserklärung **alle 3 Monate** abzugeben!

Auch die OFD Koblenz weist in einer Verfügung vom 16.02.2009 darauf hin, dass zeitnah verzichtet werden muss. Aufgrund der insoweit allgemein üblichen Praxis ist es jedoch vertretbar, wenn ein solcher Verzicht einmal jährlich, z.B. **zum Jahresende**, erklärt wird.

Die OFD Koblenz führt weiter aus: Beim Verzicht auf die Erstattung von Aufwand besteht die Spende nicht in der Tätigkeit des Aufwands, sondern in dem Verzicht auf einen vereinbarten Erstattungsanspruch. Zeitpunkt der Spende ist daher der Zeitpunkt des Verzichts.

e) Sachspenden (vgl. BMF-Schreiben vom 30.08.2012, Nr. 5; **vgl. Anlage 6**):

Anlage 6

In § 10b Abs. 3 Satz 1 EStG ist geregelt, dass als Zuwendung i.S.v. § 10b EStG auch die Zuwendung von Wirtschaftsgütern gilt.

Sachspenden aus dem Privatvermögen sind grundsätzlich mit dem gemeinen Wert anzusetzen. Über die Höhe des gemeinen Werts kann Spendenbescheinigung ausgestellt werden.

Bei Sachspenden aus dem Betriebsvermögen hat der Unternehmer ein **Wahlrecht**, ob er die Sache

→ zum Teilwert (Wiederbeschaffungskosten)

oder

→ zum Buchwert entnimmt.

Eine Entnahme mit dem Teilwert führt zur Aufdeckung (und Versteuerung) etwaiger stiller Reserven, vgl. Wahlrecht § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 4 EStG, sog. Buchwertprivileg.

Nach § 10b Abs. 3 Satz 2 EStG wiederum darf beim Abzug einer Sachzuwendung aus einem Betriebsvermögen der bei Entnahme angesetzte Wert nicht überschritten werden. Für den Spender macht es deshalb in der Regel keinen Unterschied, ob er bei der Entnahme des Wirtschaftsguts den Teil- oder Buchwert ansetzt. Ein höherer Gewinn seines Betriebs durch eine Entnahme mit dem Teilwert wird durch einen entsprechenden höheren Ansatz seiner Zuwendung bei Sonderausgaben

wieder neutralisiert. Dies gilt auch bei der Gewerbesteuer, weil der Gewinn hier um die Spenden i.S.d. § 10b Abs. 1 EStG gekürzt wird, § 9 Nr. 5 GewStG.

Bei Sachzuwendungen, die nach Angaben des Spenders aus einem Betriebsvermögen stammen, kann der Verein regelmäßig den vom Spender angegebenen Entnahmewert in der Zuwendungsbestätigung bescheinigen. Er braucht selbst **keine Wertermittlung** vorzunehmen und außer der Wertmitteilung des Spenders keine den Wert betreffenden Unterlagen in seine Buchführung aufnehmen.

Umsatzsteuerlich ist die Entnahme eines Gegenstands aus einem Betriebsvermögen eine **unentgeltliche Wertabgabe** i.S.v. § 3 Abs. 1b Nr. 1 UStG. Sie ist grundsätzlich umsatzsteuerpflichtig. Die Umsatzsteuer gehört nach den einkommensteuerrechtlichen Vorschriften nicht zum Buch- oder Teilwert eines Wirtschaftsguts. Die Finanzverwaltung hat hierzu aber eine Billigkeitsregelung getroffen, nach der bei Spenden aus einem Betriebsvermögen zzgl. zu dem Entnahmewert auch die bei der Entnahme anfallende Umsatzsteuer als Spende bestätigt und abgezogen werden darf.

f) Zu beachten ist, dass im Zeitpunkt der Spende dem Verein eine gültige Bescheinigung bzgl. der Gemeinnützigkeit vorliegen muss.

Der neue § 63 Abs. 5 AO lautet auszugsweise wie folgt:

*„Körperschaften dürfen Zuwendungsbestätigungen nur ausstellen, wenn*

*1. das Datum der Anlage zum Körperschaftssteuerbescheid oder des Freistellungsbescheids nicht länger als 5 Jahre zurückliegt*

*oder*

*2. die Feststellung der Satzungsmäßigkeit nach § 60a Abs. 1 AO nicht länger als 3 Kalenderjahre zurückliegt und bisher kein Freistellungsbescheid oder keine Anlage zum Körperschaftssteuerbescheid erteilt wurde.“*

g) Spendenhaftung

Zur Spendenhaftung ist § 10b Abs. 4 EStG die maßgebende Vorschrift:

*„Der Steuerpflichtige darf auf die Richtigkeit der Bestätigung über Spenden und Mitgliedsbeiträge vertrauen, es sei denn, dass er die Bestätigung durch unlautere Mittel oder falsche Angaben erwirkt hat oder dass ihm die Unrichtigkeit der Bestätigung bekannt oder infolge grober Fahrlässigkeit nicht bekannt war. Wer vorsätzlich oder grob fahrlässig eine unrichtige Bestätigung ausstellt oder wer veranlasst, dass Zuwendungen nicht zu den in der Bestätigung angegebenen steuerbegünstigten Zwecken verwendet werden, haftet für die entgangene Steuer. Diese ist mit 30 % des zugewendeten Betrags anzusetzen. In Fällen des Satzes 2 2. Alternative (Veranlasserhaftung) ist vorrangig der Zuwendungsempfänger in Anspruch zu nehmen; die in diesen Fällen für den Zuwendungsempfänger handelnden natürlichen Personen sind nur in Anspruch zu nehmen, wenn die entgangene Steuer nicht nach § 47 AO erloschen ist und Vollstreckungsmaßnahmen gegen den Zuwendungsempfänger nicht erfolgreich sind.“*

Das Risiko der Spendenhaftung ist nicht zu unterschätzen. Es ist zwischen **Ausstellerhaftung** und **Veranlasserhaftung** zu unterscheiden:

→ Ausstellerhaftung: Hierunter fällt, wer vorsätzlich oder grob fahrlässig eine unrichtige Zuwendungsbestätigung ausstellt, z.B. bei Sachspenden einen überhöhten Wert bescheinigt oder Zuwendungsbestätigungen über nicht erhaltene Spenden erteilt.

→ Veranlasserhaftung: Hierunter fällt, wer veranlasst, dass Zuwendungen nicht zu gemeinnützigen Zwecken verwendet werden.

Beachte: Haftungsschuldner sind als Gesamtschuldner sowohl der Verein als auch die für ihn handelnde natürliche Person. Bei Veranlasserhaftung haftet aber vorrangig der Verein.

3. Abgrenzung zum **Sponsoring**:

Unter Sponsoring wird üblicherweise die Gewährung von Geld oder geldwerten Vorteilen durch Unternehmer verstanden, mit der regelmäßig auch eigene unternehmensbezogene Ziele der Werbung und Öffentlichkeitsarbeit verfolgt werden. Art und Umfang der Leistungen des Sponsors und des Empfängers sind häufig in einer Sponsoringvereinbarung geregelt. Die Leistungen des Sponsors sind in der Regel Betriebsausgaben und keine Spenden, wenn der Sponsor wirtschaftliche Vorteile erstrebt, die insbesondere in der Sicherung oder Erhöhung seines unternehmerischen Ansehens liegen können. Das ist insbesondere der Fall, wenn der Verein

→ auf Plakaten

→ auf Veranstaltungshinweisen

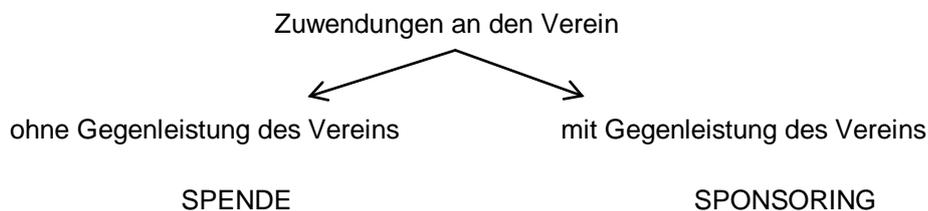
→ auf den von ihm benutzten Fahrzeugen

→ auf Trikots

→ auf Vereinsveröffentlichungen

auf das Unternehmen oder auf Produkte des Sponsors **werbewirksam** hinweist.

Spenden könnten im Übrigen nur dann vorliegen, wenn der empfangende Verein keine Gegenleistung erbringt.



Beachte: Die bloße Namensnennung (z.B. in einem Heftchen unter „Dank an unsere Sponsoren“) ist keine ausreichende Gegenleistung des Vereins. Wenn der Unternehmer also mit dieser bloßen Namensnennung einverstanden ist, ergibt sich für den Verein steuerlich die Möglichkeit, diese Einnahmen steuerfrei zu erzielen, da sie dem ideellen Bereich zuzuordnen sind. Andererseits kann dem Unternehmer nun auch eine Spendenbescheinigung erteilt werden.

**Beispiel:**

*Auf der Internetseite des Vereins befindet sich das Logo des Sponsors ohne Verlinkung.*

*Zahlt der Sponsor hierfür etwas, liegen für den Verein Einkünfte in der Vermögensverwaltung vor. Bei einer Verlinkung würden Einnahmen im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb vorliegen.*

## Teil VI

### Der Verein als Arbeitgeber

Der Verein hat in jedem Fall Mitarbeiter, die zum Teil auch gegen Entgelt (in welcher Form auch immer) tätig werden. Es kann hier vorliegen

→ ein Arbeitsverhältnis im arbeitsrechtlichen, steuerlichen und sozialversicherungsrechtlichen Sinn; insbesondere hier hat der Arbeitgeber seine normalen Arbeitgeberpflichtungen zu erfüllen, z.B. Einbehaltung, Abführung der Sozialversicherungsbeiträge (Sozialversicherungsträger prüfen turnusmäßig alle 4 Jahre), Führen von Lohnkonten, evtl. Abführung der Lohnsteuer nach den jeweiligen persönlichen Besteuerungsmerkmalen, Lohnsteueranmeldungen gem. § 41a EStG. Neben den „normalen“ Arbeitsverhältnissen gibt es bei den Vereinen häufig die geringfügigen Beschäftigungsverhältnisse (Minijobs unter 450,00 € mtl.).

→ eine selbständige Tätigkeit des für den Verein Tätigen. Der selbständig Tätige hat die Einkünfte in seiner persönlichen Einkommensteuererklärung abzugeben. Bei der Clearingstelle der Deutschen Rentenversicherung könnte der Status selbständig/nicht selbständig abgeklärt werden.

→ eine Tätigkeit, die unter §§ 3 Nr. 26, 26a EStG fällt.

1. **Freiwillige Helfer**, insbesondere bei einer geselligen Veranstaltung des Vereins, sind im Zweifelsfall nicht als Arbeitnehmer (in arbeitsrechtlichem Sinn) beschäftigt, sondern im Rahmen eines Gefälligkeitsverhältnisses. Es fehlt jeglicher Rechtsbindungswille, es wird kein Entgelt bezahlt. Wenn der freiwillige Helfer z.B. seine Tätigkeit einstellt, aus welchen Gründen auch immer, hat dies keine Konsequenzen.

2. **Nebenberufliche und geringfügige Beschäftigungsverhältnisse (vgl. Anlage 7, Info der OFD Koblenz):**

Anlage 7

Bei gemeinnützigen Vereinen sind hauptberuflich Beschäftigungsverhältnisse wohl die Ausnahme. In der Regel handelt es sich um nebenberufliche Beschäftigungsverhältnisse. Zu unterscheiden ist zwischen kurzfristiger Beschäftigung und geringfügig entlohnter Beschäftigung.

a) Kurzfristige Beschäftigung, § 40a Abs. 1 EStG:

Kurzfristige Beschäftigung bedeutet, dass der Arbeitnehmer nur gelegentlich, d.h. nicht regelmäßig wiederkehrend, beschäftigt werden darf. Die Dauer der Beschäftigung ist auf 18 zusammenhängende Arbeitstage im Kalenderjahr begrenzt. Der Arbeitslohn während der Beschäftigungsdauer darf höchstens 62,00 € durchschnittlich je Arbeitstag betragen, es sei denn, die Beschäftigung wird zu einem unvorhersehbaren Zeitpunkt sofort erforderlich.

Bei kurzfristiger Beschäftigung hat der Verein die Steuer zu tragen. Die pauschale Steuer beträgt 25 % des Arbeitslohns zzgl. Soli-Zuschlag und Kirchensteuer. Bei der Einkommensteuerveranlagung des Arbeitnehmers bleibt der pauschal besteuerte Arbeitslohn außer Ansatz, eine Anrechnung der pauschalen Lohnsteuer ist nicht möglich.

Von der kurzfristigen Beschäftigung i.S.d. § 40a EStG ist abzugrenzen die im SGB IV genannte kurzfristige Beschäftigung.

§ 8 Abs. 1 SGB IV lautet wie folgt:

*Eine geringfügige Beschäftigung liegt vor*

- 1. das Arbeitsentgelt aus dieser Beschäftigung regelmäßig im Monat 450,00 € nicht übersteigt,*
- 2. die Beschäftigung innerhalb eines Kalenderjahres auf längstens 2 Monate oder 50 Arbeitstage nach ihrer Eigenart begrenzt zu sein pflegt oder im Voraus vertraglich begrenzt ist, es sei denn, dass die Beschäftigung berufsmäßig ausgeübt wird und ihr Entgelt 450,00 € im Monat übersteigt.*

Diese kurzfristigen Beschäftigungen i.S.d. Sozialversicherungsrechts sind sozialversicherungsfrei, unterliegen aber der Lohnsteuer. Eine Pauschalierung der

Lohnsteuer mit 25 % kommt aber nur in Betracht, wenn gleichzeitig die Voraussetzungen des § 40a Abs. 1 EStG vorliegen.

- b) Geringfügig entlohnte Beschäftigung (Minijob-Regelung), § 40a Abs. 2 EStG, § 8 Abs. 1 Nr. 1 SGB IV:

Eine Beschäftigung in geringem Umfang und geringem Arbeitslohn liegt vor, wenn bei **monatlicher Lohnzahlung der Arbeitslohn 450,00 € nicht übersteigt**.

Der Beschäftigte ist von Steuern und Sozialabgaben befreit.

Lediglich der Arbeitgeber, also der Verein, muss in der Regel die folgenden pauschalen Beiträge i.H.v. insgesamt 30 % entrichten:

- Rentenversicherung i.H.v. 15 %
- Krankenversicherung i.H.v. 13 %
- Pauschsteuer i.H.v. 2 %

Ist der Arbeitgeber zur Zahlung dieser pauschalen Abgaben verpflichtet, braucht er sich von einem geringfügig Beschäftigten keine Lohnsteuerkarte vorlegen lassen bzw. er ist nicht verpflichtet, sich die Lohnsteuerabzugsmerkmale zu beschaffen. Die steuerliche Seite ist durch die Entrichtung der 2 %igen pauschalen Steuer erledigt. Die Pauschalabgaben inkl. der Pauschsteuer sind vollständig an die Knappschaft Bahn-See abzuführen. Weitere Einzelheiten siehe [www.minijob-zentrale.de](http://www.minijob-zentrale.de).

Statt der Entrichtung der Pauschsteuer besteht zudem wahlweise die Möglichkeit einer Individualbesteuerung nach Vorlage der Lohnsteuerkarte durch den Arbeitnehmer.

3. Der ehrenamtlich Tätige:

Erhält ein ehrenamtlich Tätiger (Vereinsvorstand, Kassier) keine Vergütung bzw. werden ihm lediglich die tatsächlich entstandenen Kosten, wie z.B. Reisekosten, erstattet, liegt ebenfalls kein Arbeitsverhältnis vor.

4. **Steuerfreie Aufwandsentschädigung nach § 3 Nr. 26 EStG:**

§ 3 Nr. 26 EStG lautet auszugsweise wie folgt:

„Steuerfrei sind Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten als Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher, Betreuer oder vergleichbaren nebenberuflichen Tätigkeiten, im Dienst oder im Auftrag einer unter § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG fallenden Einrichtung bis zur Höhe von insgesamt 2.400,00 € im Jahr.“

**Charakteristisch ist**, dass anderen Menschen Wissen oder Kenntnisse oder Fähigkeiten beigebracht werden (Jugendwart, Skilehrer, Chorleiter, Unterrichtende an VHS-Schulen; nicht: Kassier, Platzwart).

Der Übungsleiterfreibetrag, der unter § 3 Nr. 26 EStG einzugliedern ist, beträgt ab 01.01.2013 jährlich 2.400,00 € (vorher 2.100,00 €). Gefördert werden Tätigkeiten als Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher, Pfleger.

§ 3 Nr. 26 EStG gilt sowohl für Arbeitnehmer (mehr als 6 Wochenstunden) als für selbständig Tätige und erfordert eine nebenberufliche Tätigkeit zur Förderung gemeinnütziger Zwecke. Nebenberuflichkeit ist gegeben, wenn weniger als 1/3 der Arbeitszeit eines vergleichbaren Vollzeitberufs vorliegt.

**Beispiel:**

Übungsleiter F trainiert für 6 Stunden in der Woche die A-Jugendmannschaft des gemeinnützigen Sportvereins SVM.

Er erhält im Jahr 2013 einen Betrag von 2.400,00 €. Er selbst hat Ausgaben, z.B. Fahrtkosten und Telefonkosten i.H.v. 600,00 €.

Lösung:

Einnahmen i.S.d. § 3 Nr. 26 EStG:	2.400,00 €
abzgl. Ausgaben ./. 600,00 €, mindestens Freibetrag	./. 2.400,00 €
Einnahmen, steuerpflichtig	0,00 €

Könnte F auf die Vergütung verzichten und eine Spendenbescheinigung erhalten?  
Ja, wenn er auf die Vergütung nachträglich (also nicht im Vorhinein) verzichtet.

Sozialversicherungsrechtlich sind die Aufwandsentschädigungen i.S.d. § 3 Nr. 26 EStG kein Arbeitsentgelt i.S.v. § 14 Abs. 1 SGB IV.

Wie hoch kann ein Übungsleiter Entgelt beziehen, ohne dass für den Übungsleiter Steuern bzw. Sozialversicherungsbeiträge anfallen?

Lösung: 650,00 €

200,00 € steuer- und sozialversicherungsfrei nach § 3 Nr. 26 EStG und 450,00 € nach den Minijobregeln. Eine Abrechnung über Lohnsteuerkarte muss nicht stattfinden.

Daneben kann Fahrkostenersatz (z.B. 0,30 € für jeden gefahrenen Kilometer, aber nicht zum Sitz des Vereins?) stattfinden.

Beachte: Die Vergütung muss angemessen sein. Die Finanzverwaltung Baden Württemberg hat im Jahr 2007 eine Übungsleitervergütung i.H.v. 40,00 € für angemessen erachtet.

**Beachte:** Bei mehreren begünstigten Nebentätigkeiten ist § 3 Nr. 26 EStG nur einmal anzuwenden (BFH BStBl 1998, II, 890).

5. **Ehrenamtsfreibetrag nach § 3 Nr. 26a EStG, vgl. Merkblatt des Bayerischen Staatsministeriums der Finanzen, Anlage 8**

Anlage 8

a) zivilrechtliche Hinweise zur Vergütung von **Vorständen**.

Das Deutsche Vereinsrecht ist vom Ehrenamtsprinzip seiner Leitungsorgane geprägt. Demzufolge ist in § 27 Abs. 3 BGB geregelt, dass auf die Geschäftsführung des Vorstands die für den Auftrag geltenden Vorschriften der §§ 664 bis 670 BGB entsprechende Anwendung finden. Das Auftragsrecht wiederum ist von der Unentgeltlichkeit des Auftrags gekennzeichnet.

Aber: Aufwendersersatz, z.B. die Erstattung von Fahrtkosten, Parkgebühren, Übernachtungskosten, Telefonkosten ist möglich, § 27 Abs. 3 BGB i.V.m. § 670 BGB.

Trotz dieser Ausgangssituation, also Unentgeltlichkeit jedenfalls hinsichtlich der Arbeitszeit bzw. Arbeitskraft des Vorstands, ist grundsätzlich die Regelung einer Vergütung für den Vorstand möglich.

§ 27 Abs. 3 BGB verweist immerhin nicht auf § 662 BGB („durch die Annahme des Auftrags verpflichtet sich der Beauftragte, ein ihm von dem Auftraggeber übertragenes Geschäft für dieses unentgeltlich zu besorgen“). Und § 44 BGB bestimmt sogar, dass u.a. § 27 Abs. 3 BGB keine Anwendung findet, wenn die Satzung ein anderes bestimmt.

Also: Mit einer entsprechenden Regelung in der Vereinssatzung kann die Rechtsgrundlage geschaffen werden, dass auch Vorstände eine Vergütung erhalten.

Beachte: Durch das Ehrenamtsstärkungsgesetz vom 21.03.2013 (Bundesgesetzblatt 2013, Teil I, Seite 556) wurde beschlossen, dass in § 27 Abs. 3 BGB ein Satz 2 angefügt wird. Dort heißt es dann: „Die Mitglieder des Vorstands sind unentgeltlich tätig“.

Wie eingangs geschildert ist, ist aktuell aber die Unentgeltlichkeit eh schon die gesetzliche Regel, so dass insoweit nichts Neues eingeführt werden wird. § 27 Abs. 3 Satz 2 BGB gilt ab 01.01.2015.

b) Steuerrechtliche Grundlagen:

**§ 3 Nr. 26a EStG lautet auszugsweise wie folgt:**

„Steuerfrei sind Einnahmen aus nebenberuflicher Tätigkeit im Dienst oder Auftrag einer unter § 5 Abs. 1 Nr. 9 des KStG fallenden Einrichtung zur Förderung gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke (§§ 52 - 54 AO) **bis zur Höhe von insgesamt 720,00 € im Jahr.**“

Zum 01.01.2007 wurde zunächst eine steuerfreie Aufwandspauschale für ehrenamtlich Tätige i.H.v. 500,00 € eingeführt, der Betrag wurde durch das Ehrenamtstärkungsgesetz ab 01.01.2013 auf 720,00 € angehoben.

Folgende Tätigkeiten werden typischerweise von § 3 Nr. 26a EStG erfasst:

Tätigkeiten des

→ Vorsitzenden,

→ Kassiers,

→ Platzwarts,

→ im gemeinnützigen Bereich eingesetzten Büro- und Reinigungspersonals.

Beachte: Die Zahlung einer pauschalen Vergütung an den **Vorstand** ist nur dann zulässig, wenn dies durch die Satzung ausdrücklich zugelassen ist. Ein Verein, der Tätigkeitsvergütungen an den Vorstand bezahlt, verstößt in steuerrechtlicher Hinsicht gegen das Gebot der Selbstlosigkeit (BMF-Schreiben vom 14.10.2009 - IV C 4-S2121/07/0010, BStBl Teil I, 2009, Seite 1318).

Der **Ersatz tatsächlich entstandener Aufwendungen** (z.B. Fahrtkosten, Telefon, Parkgebühren, Büromaterial) ist auch ohne entsprechende Regelung in der Satzung möglich. Der Einzelnachweis ist hierbei nicht erforderlich, wenn pauschale Zahlungen den tatsächlichen Aufwand offensichtlich nicht übersteigen. Dies gilt aber nicht, wenn durch pauschale Zahlungen auch Arbeits- oder Zeitaufwand abgegolten werden soll.

Der Ehrenamtsfreibetrag könnte beispielsweise in der Satzung wie folgt geregelt werden:

„Vergütungen

(1) *Das Amt des Vereinsvorstands wird grundsätzlich ehrenamtlich ausgeübt.*

(2) *Die Mitgliederversammlung kann abweichend von Abs. 1 bestimmen, dass dem Vorstand für seine Vorstandstätigkeit eine angemessene Vergütung bezahlt wird.*“

Alternativ:

„Der Vorstand ist grundsätzlich ehrenamtlich tätig. Die Mitgliederversammlung kann eine jährliche pauschale Tätigkeitsvergütung für Vorstandsmitglieder beschließen.“

Einige Beispiele:

**Beispiel 1:**

Vereinsmitglied Helmut hilft beim jährlichen Vereinsfest des gemeinnützigen Schwimmvereins als Bedienung und erhält hierfür 100,00 €.

Helmut ist nicht im gemeinnützigen Bereich des Vereins tätig, Ehrenamtsfreibetrag steht ihm nicht zu.

**Beispiel 2:**

Platzwart Martin erhält eine mtl. Vergütung von 100,00 € für seine Tätigkeit. Ausgaben hat er nicht. Welchen Betrag muss er versteuern?

Vergütung 100,00 € x 12 =

1.200,00 €

abzgl. Freibetrag nach § 3 Nr. 26a EStG

./. 720,00 €

zu versteuern somit

480,00 €

**Beispiel 3:**

Ist das Vereinsmitglied bei verschiedenen Vereinen tätig, wird der Freibetrag insgesamt nur einmal (i.H.v. 720,00 €) gewährt.

**Beispiel 4:**

Mitglied Anton übt beim Sportverein sowohl Übungsleitertätigkeit als auch Tätigkeit des Kassiers aus.

Er erhält für seine Übungsleitertätigkeit 2.700,00 € und für seine Kassiertätigkeit 900,00 €.

Welchen Betrag hat er zu versteuern?

Übungsleitertätigkeit	2.700,00 €	
abzgl. Freibetrag nach § 3 Nr. 26 EStG	./. 2.400,00 €	
Zwischensumme		300,00 €
Kassiertätigkeit	900,00 €	
abzgl. Freibetrag nach § 3 Nr. 26a EStG	./. 720,00 €	
Zwischensumme		<u>180,00 €</u>
Gesamt zu versteuern		480,00 €

Überblick:

	Übungsleiterfreibetrag	Ehrenamtsfreibetrag
Übungsleiter	Ja	Nein
Vorstand, Kassier, Geräewart	Nein	Ja
Reinigungskraft, Bürokräft im gemeinnützigen Bereich	Nein	Ja
Reinigungskraft, Bürokräft Im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb	Nein	Nein

## Teil VII

### **1. Gründe für den Entzug/Aberkennung bzw. Widerruf der Gemeinnützigkeit können z.B. sein:**

- Schwarzgeldzahlungen an Spieler des Vereins, die ein Spielerobmann mit Duldung des vertretungsberechtigten Vorstands vornimmt (Urteil des FG Köln vom 24.02.1999, NWB 2000 S. 4737),
- Nichterfüllung der satzungsmäßigen Zwecke des Vereins (BFH-Urteil vom 28.11.1990, BFH/NV 1992 S. 90),
- Missbräuche bei der Ausstellung von Zuwendungsbestätigungen - sog. Gefälligkeitsbestätigungen,
- unzulässige Rücklagenbildung (schwere Verstöße gegen die Mittelverwendung),
- wenn Vereine nur noch vermögensverwaltend tätig sind,
- wenn Aufwendungen im Bereich der Vermögensverwaltung zu Dauerverlusten führen, wenn das Vermögen aus Vermögensverwaltung dauernd zum Ausgleich von Verlusten des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs verwendet wird (BMF-Schreiben vom 19.10.1998, BStBl. I 1998, S. 1423),
- wenn die wirtschaftliche Betätigung des Vereins zum Hauptzweck wird,
- bei Aufwendungsersatzansprüchen als Aufwandsspenden kann ein unangemessen hoher Ersatzanspruch zum Verlust der Gemeinnützigkeit des Zuwendungsempfängers führen (BMF-Schreiben vom 07.06.1999, BStBl. I 1999, S. 591),
- wenn ein ehrenamtlich tätiger Vorstand für seine Tätigkeit unverhältnismäßig hohe Aufwands- und Tätigkeitsvergütungen erhält (Beschluss des BFH vom 08.08.2001, DStR 44/2001, S. VIII),
- die verspätete Abgabe von Steuererklärungen mit einer Verzögerung von mehr als zwei Jahren (FG Berlin vom 24.02.1997, Az: 8435/96),
- Steuerhinterziehung,
- zweckfremde Mittelverwendung z.B. durch die Auszahlung überhöhter Vergütungen,
- wenn ein gemeinnütziger Verein ohne vertragliche Grundlage und ohne marktgerechte Gegenleistung die Kosten für den Erwerb eines in das Eigentum eines Dritten übergehenden Grundstücks übernimmt (FG München vom 07.02.2011, Az. 7 K 1794/08/),

## 2. **Beispiele** zur steuerlichen Behandlung von Geschäftsvorfällen:

### Einnahmen:

1. Eintrittsgelder bei Punktspielen 5.000,00 €  
Zweckbetrieb, 7 % Umsatzsteuer
2. Einnahmen aus Sparguthaben bei der Sparkasse 300,00 €  
Vermögensverwaltung, Umsatzsteuerbefreiung gem. § 4 Nr. UStG.
3. Pachteinnahmen aus Bandenwerbung, es wurde Werbeunternehmen beauftragt 8.000,00 €  
Vermögensverwaltung, 7 % Umsatzsteuer.
4. Der Verein erhält Mitgliedsbeiträge 22.000,00 €  
ideeller Bereich, nicht umsatzsteuerbar.
5. Erlöse aus dem Verkauf von Getränken im Vereinsraum 2.000,00 €  
wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb, 19 % Umsatzsteuer.
6. Eintrittsgelder anlässlich eines Rockkonzerts beim vereinseigenen Turnier 4.000,00 €  
Satzungszweck des Vereins ist die Förderung des Sports, deshalb keine Zuordnung der Einnahmen in den Zweckbetrieb, die Einnahmen sind dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zuzuordnen und unterliegen mit 19 % der Umsatzsteuer.
7. Das Mitglied Karl Müller macht eine Spende i.H.v. 300,00 €  
ideeller Bereich, keine Umsatzsteuer
8. Inseratenwerbung in der Vereinszeitschrift 2.500,00 €  
wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb, 19 % Umsatzsteuer.
9. Erlöse aus dem Verkauf von Speisen und Getränken bei Punktspielen 3.500,00 €  
wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb, 19 % Umsatzsteuer
10. Zuschuss der Gemeinde zur Verwirklichung der in der Satzung festgelegten Zwecke 2.000,00 €  
ideeller Bereich, keine Umsatzsteuer
11. Bewirtung beim Sommerfest zusammen mit anderen Vereinen (die Vereine bilden eine GbR). Es erfolgt eine Zahlung an den Verein in Höhe des Gewinnanteils, nämlich i.H.v. 1.000,00 €  
Die Umsatzsteuerzahllast i.H.v. 1.800,00 € wurde von der GbR schon an das Finanzamt überwiesen.  
Für Zwecke der Ertragsbesteuerung hat der Verein einen Gewinn im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb erzielt i.H.v. 1.000,00 €. Der Gewinn ist (zusammen mit den Gewinnen der anderen Vereine) in einer gesonderten und einheitlichen Feststellungserklärung dem Finanzamt mitzuteilen. Die Einnahmen unterliegen der Umsatzsteuer i.H.v. 19 %, bereits durch die GbR an das Finanzamt bezahlt.

12. Einnahmen aus Getränkeverkauf beim Vereinsturnier  
wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb, 19 % Umsatzsteuer 1.500,00 €
13. Ein verstorbene Vereinsmitglied hinterlässt dem Verein für satzungsgemäße  
ideelle Zwecke Geld i.H.v. 20.000,00 €  
ideeller Bereich, keine Umsatzsteuer  
Da der Verein steuerbegünstigt ist gem. §§ 51 - 68 AO fällt keine Erbschafts-  
steuer an, sofern die Steuerbegünstigung die nächsten 10 Jahre bestehen bleibt.
14. Der Verein veranstaltet einen Flohmarkt, Einnahmen 2.000,00 €  
wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb, 19 % Umsatzsteuer
15. Der Verein hat ein Trainingsgerät aus Spendengeldern für insgesamt 3.000,00 €  
gekauft. Das alte Trainingsgerät verkauft der Verein für 500,00 €  
Zweckbetrieb, 7 % Umsatzsteuer
16. Einnahmen aus Bewirtung anlässlich der Weihnachtfeier des Vereins 3.000,00 €  
wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb, 19 % Umsatzsteuer

### **Ausgaben:**

1. Einkauf von Getränken 3.000,00 €  
Es liegen Ausgaben für den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb vor, Vorsteuer-  
abzug 19 %.
2. Einkauf von Lebensmitteln 2.500,00 €  
Es liegen ebenfalls Ausgaben für den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb vor,  
Vorsteuerabzug 7 %
3. Ausgaben für den Betrieb des vereinseigenen Autos (Reparaturen, Benzin),  
es wurde ausgewiesene Umsatzsteuer entrichtet 3.000,00 €  
Die Ausgaben für das Auto sind auf die Bereiche zu verteilen, z.B.  
- ideeller Bereich 20 %  
- Zweckbetrieb 40 %  
- wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb 40 %  
Die Ausgaben sind insoweit zum Vorsteuerabzug berechtigt, als sie mit  
steuerpflichtigen Umsätzen in Verbindung stehen, also mit 80 %.
4. Ausgaben für Versicherungen des Vereins.  
Bei den Versicherungen ist keine Umsatzsteuer enthalten, kein Vorsteuerabzug.
5. Ausgaben für Mitgliederverwaltung (Bürounkosten) 500,00 €  
ideeller Bereich, keine Vorsteuerabzugsberechtigung